



Bescheid

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des BJ&M, 1160 Wien, S , vertreten durch Mag. Franz Harrand, Wirtschaftstreuhänder und Steuerberater, 1120 Wien, Meidlinger Hauptstr. 51-53/2. Stock, vom 1. April 2004 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 8/16/17, vertreten durch Mag. Silvia Pruckner, vom 1. März 2004 betreffend die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich der Feststellung von Einkünften gem. § 188 BAO für das Jahr 2000 und gegen die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für den Zeitraum 2000 bis 2001 entschieden:

Die angefochtenen Bescheide und die Berufungsvorentscheidung werden gemäß § 289 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl Nr. 1961/194 idgF, unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufgehoben.

Begründung

Die Berufungswerber (Bw.) übermittelten die Erklärung der Einkünfte von Personengesellschaften für das Jahr 2001 am 16. September 2003 dem Finanzamt. In dieser erklärten sie einen Gewinn aus der Vermietung und Verpachtung der Liegenschaft Wien 16, S, in der Höhe von S 122.000,00.

Im Zuge eines Vorhalteverfahrens erfuhr das Finanzamt, dass der Mieter die Firma des Vermieters sei. In der Folge wurden Nachweise betreffend die als Betriebsausgabe geltend gemachten Zinsen und der Kreditvertrag abverlangt. Nach viermaliger Fristverlängerung zur Vorhaltsbeantwortung erließ das Finanzamt am 1. März 2004 einen Bescheid betreffend die

Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO, in dem es die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung mit S 328.130,00 feststellte.

Der Unterschied zur Erklärung ergab sich daraus, dass die Zinsen in Höhe von S 396.402,00 wie bereits im Vorhalt angekündigt, aufgrund des mangelnden Nachweises nicht anerkannt worden waren. Am 1. April 2004 brachten die Bw. eine Berufung ein und begründeten diese dahingehend, dass sie beantragten, den Bescheid aufzuheben und die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung laut der vorliegenden Steuerklärung festzusetzen.

Bezüglich der Einnahmen und Ausgaben überreichten sie gleichzeitig Bankauszüge mit Zinsenabrechnungen. In der Folge machte das Finanzamt einen Auszug beim Handelsgericht Wien, in dem folgende Feststellungen getroffen wurden:

Die als KG gegründete Gesellschaft wurde umbenannt in BRHKG.

Die Rechtsform besteht seit 7. November 1998. Die ursprüngliche Geschäftsanschrift war 1010 Wien, F und wurde dann auf 1160 Wien S geändert.

Die Gesellschaft entstand durch Umwandlung gemäß dem § 1 ff UmwG aus der XXX H. Der Gesellschaftsvertrag stammt vom 23. September 1998. Mit 6. April 2004 wurde der Konkurs über die Gesellschaft eröffnet und wurde die Gesellschaft aufgrund des Konkursverfahrens aufgelöst. Persönlich haftender Gesellschafter ist die Firma BRHGmbH.

Die Firma BRHGmbH ist ebenfalls an der Betriebsadresse Wien 16., S domiziliert.

Aus der Abfrage ist ebenfalls ersichtlich, dass Herr JB, Frau BR, DH und BB jeweils mit € 9.084,10 zum Zeitpunkt der Abfrage (22.4.2004) an der Gesellschaft beteiligt waren.

Am 22. April 2004 ersuchte das Finanzamt die Bw. nachfolgenden Punkt zu klären:

"Aus den im Zuge der Berufung vorgelegten Unterlagen ist eine eindeutige Zuordnung der geltend gemachten Aufwandszinsen zu den Anschaffungskosten für den Mietgegenstand nicht nachvollziehbar. Sie werden daher ersucht, die Anschaffungskosten des gesamten Objektes darzustellen, sowie den entsprechenden Darlehensvertrag vorzulegen. Ferner möge eine Bestätigung der Bank über die diesbezüglich angefallenen Zinsen (nicht Rückzahlungsbeträge) für die Jahre 2000 und 2001 vorgelegt werden.

Am 25. Mai 2004 übermittelten die Bw. eine Kreditusage gerichtet an JB und BR, Bestätigungen über die Anlastungen von Zinsen für das Jahr 2000 und 2001 sowie eine Baukostenübersicht. Der Baukostenübersicht ist zu entnehmen, dass in den Jahren 1998 bis 2002 insgesamt S 10.452.890,00 brutto an Kosten angefallen sind; einerseits für den Grundstückskauf, andererseits für die darauf getätigten Aufwendungen incl. der Planungsarbeiten der Architekten (somit netto ein Betrag von S 9.829.607,02).

Dem Schreiben der Bank ist zu entnehmen, dass JB und BR ein Fremdwährungskredit (in Schweizer Franken) in Höhe von S 9.500.000,00 gewährt wurde. Dieser Kredit hatte eine Laufzeit bis zum 31. Oktober 2013. Das Kreditkonto hat die Nr. CHF Kto.Nr. xx.

Diesem Konto wurden gemäß der Bestätigung der Bank im Jahr 2000 € 14.398,55 an Zinsen angelastet. Dem JPY -Kreditkonto mit der gleichen Kontonummer wurde ein Betrag von € 1.617,15 angelastet. Dem Euro-Kreditkonto mit der gleichen Kontonummer wurde im Jahr 2000 ein Betrag von € 11.487,58 angelastet, im Jahr 2001 wurde dem Euro-Kreditkonto Nr. xxx € 26.019,00 Zinsen angelastet sowie dem JPY -Kreditkonto gleicher Nummer ein Betrag von € 5.100,46 Zinsen.

Am 19. August 2004 erließ das Finanzamt einen **Bescheid** betreffend die amtswegig verfügte Wiederaufnahme des Verfahrens für den Feststellungszeitraum Jahres 2000, sowie einen Bescheid über die Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO betreffend das Jahr 2000 und eine **Berufungsvorentscheidung** über die Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO betreffend das Jahr 2001 mit folgender Begründung:

1.) Wiederaufnahme betreffend 2000:

Da im Zuge der Erhebungen für das Jahr 2001 hervorgekommen sei, dass der Zinsaufwand für das Jahr 2000 wesentlich geringer sei, als ursprünglich geltend gemacht, sei das Verfahren wieder aufgenommen worden.

2.) Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung für die Jahre 2000 und 2001:

Die Bw. hätten Teile des Privathauses an die GesmbH vermietet, an der sie wiederum zu 50 % beteiligt seien und würden die weiteren 50 % durch Verwandte bzw. Nahestehende gehalten. Es handle sich daher um einen Vertrag zwischen Angehörigen, der auf Angemessenheit zu prüfen sei. Die Bw. hätten bei der Ermittlung des Aufteilungsverhältnisses die Wohn- und Nutzflächen, Lagerräume sowie Dachterrassen ohne Unterscheidung mit der gleichen Quadratmeterwertigkeit angesetzt. Dem sei zu entgegnen, dass abgesehen von sehr spezifischen Tätigkeitsbereichen eine Dachterrasse in der Regel als Bürogebäude nicht nutzbar ist. Für die Ermittlung des Aufteilungsverhältnisses seien daher nur die geschlossenen Nutzflächen von insgesamt 323,7m² herangezogen worden unter gleichwertiger Behandlung der Kellerräume.

Demzufolge betrage die Bürofläche 124m², (38 % der Gesamtfläche) und würden nur 38 % der Kosten als betriebliche Aufwendungen anerkannt.

3.) Zinsen:

Aus dem vorgelegten Kreditvertrag sowie der Aufstellung über die Anschaffungs- und Herstellungskosten gehe hervor, dass nur der CHV-Kredit in Höhe von S 9.500.000,00 zur

Finanzierung des Objektes herangezogen worden sei. Dementsprechend könnten auch nur jene Zinsen anerkannt werden, die auf diesen Kredit entfallen. Die Zinsen für das Jahr 2000 würden S 198.128,37 betragen, die für das Jahr 2001 würden mangels Nachweises mit S 200.000,00 geschätzt. Hinsichtlich der Berechnung werde festgehalten, dass die Grunderwerbsteuer und die Einverleibungsgebühr Nebenkosten des Grundstückserwerbs seien und dieses nicht abnutzbar sei, weshalb die Kosten aus der Bemessungsgrundlage für die AfA ausgeschieden würden.

Am 27. September 2004 langte die **Berufung** gegen die Feststellungsbescheide betreffend die Jahre 2000 und 2001 beim Finanzamt ein. Begründend wurde, betreffend den Wiederaufnahmebescheid ausgeführt, dass die Zinsbestätigungen für den beantragten Zinsaufwand in der Folge vorgelegt worden seien und daher der beantragte Zinsaufwand anzuerkennen sei.

Hinsichtlich der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung für die Jahre 2000 und 2001 wurde vorgebracht, dass es sich bei dem gegenständlichen Objekt um ein Gebäude handle, das schon bei der Planung als Büroobjekt konzipiert worden sei. In einem Teil des Gebäudes befinde sich – wie richtigerweise festgestellt worden sei – eine Wohnung. Bezüglich der Aufteilung werde festgehalten, dass auch die den Büroräumlichkeiten vorgelagerten Terrassen betrieblich genutzt würden. Die seitens des Finanzamtes durchgeführte Zuordnung entspreche daher nicht den wirtschaftlichen Gegebenheiten. Bezüglich der Zinsen werde auf die Zinsbestätigungen seitens der Bank verwiesen. Die Grunderwerbsteuer sei irrtümlicherweise nicht aliquot aus der Bemessungsgrundlage ausgeschieden worden. Es werde daher beantragt, die Veranlagung entsprechend den vorliegenden Steuererklärungen durchzuführen.

Am 30. September 2004 teilte das Finanzamt dem Bw. vermittelt **Vorhalts** mit:

"Wiederaufnahme 2000:

Es werde darauf hingewiesen, dass die Bestätigungen hinsichtlich der Zinsenzahlungen sowie die Berechnungen der Zinsen erst durch die Vorhaltsbeantwortung vom 22. April 2004 bekannt geworden seien. Erst aus den vorgelegten Kreditverträgen sowie den Zinszahlungsbestätigungen sei ersichtlich gewesen, dass nicht nur die Zinsen für die Anschaffung des Hauses, sondern auch jene aus dem zweiten Kreditvertrag geltend gemacht worden seien. Aufgrund dieser neu hervorgekommenen Tatsache sei die Wiederaufnahme erfolgt."

Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung für 2000 und 2001:

"Die betriebliche Veranlassung und Nutzung der Dachterrasse durch die Mieterin möge ausführlich dargestellt werden. Sie werden ersucht zu erläutern, nach welchen Kriterien die Aufteilung der Dachterrasse in 27,5 m² private Nutzung und 123 m² Büronutzung erfolge."

Am 28. Oktober 2004 teilten die Bw. dem Finanzamt mit, dass das Dach des Bürogebäudes begehbar sei. Es sei mit einem Holzrost und einem Geländer versehen. Aus architektonischen Gründen ziehe sich das Dach bis zu den Aufbauten des Privathauses, d.h. der Holzbau bedecke das Dach des Bürogebäudes, überbrücke den Zwischenraum zwischen Privat und Bürohaus und ziehe sich bis zu dem besagten Aufbau. Der äußere Zugang zu der Dachterrasse sei jedoch nur von der Büroseite möglich. Dieser Teil der Dachterrasse werde privat nicht genutzt, da für den privaten Bereich genügend Terrassenflächen auf dem Dach sowie vor dem Privathaus zur Verfügung stünden. Prinzipiell sei das begehbare Dach im Mietvertrag eine zusätzliche Verwendungsoption; angedacht sei eine zukünftige Nutzung für Präsentations- und Promotionsveranstaltungen. Der Ausschluss der Nutzung für die Mieterin würde die Miete nicht reduzieren.

Am 9. November 2004 legte das Finanzamt die Berufung dem UFS zur Entscheidung vor. Im Akt aufliegend ist der Mietvertrag, abgeschlossen zwischen Dipl. JB und BR, als Vermieter mit der KG unter der Adresse Wien 12, HG. Dazu ist zu bemerken, dass lt. Firmenbuchauszug unter der Adresse Wien 12, HG, Tür Nr. 46 die Firma BRHGmbH aufscheint. Die Firma KG jedoch nie diese Adresse innehatte. Der Mietvertrag weist kein Datum auf und ist unterfertigt als Vermieter von Dipl. JB und BR und als Mieter von der KG mit der Unterschrift von JB. Weiters ist keine Vergebühung festzustellen. Als Mietgegenstand wird das Objekt Wien 16, S bezeichnet, ein Bürogebäude, mit einer Nutzfläche von 66 m² Lagerräume, eine Nutzfläche von 58 m² und einer Dachterrasse von 123 m². Weiters sei ein Teil der Gartenfläche sowie zwei PKW-Abstellplätze vermietet.

Im Zuge des Verfahrens vor dem UFS wurde das Finanzamt ersucht, eine Besichtigung des Hauses Wien 16., S vorzunehmen und von sämtlichen Räumen der Terrasse und dem Haus insgesamt Fotografien anzufertigen.

Vorgenommene Sichtungen im Sommer 2005 und 2006 hätten das Ergebnis gezeigt, dass das Haus im Bau sei und die Bauarbeiten noch nicht abgeschlossen seien. Außerdem sei der Eindruck einer reinen Privatnutzung entstanden, da sich weder ein Firmenschild noch ein sonstiger Hinweis auf eine betriebliche Nutzung gefunden hätten.

Desweiteren wurde das Finanzamt auch ersucht, die Anlieger hinsichtlich der Nutzung der Dachterrasse zu befragen. In Beantwortung dieser Anfrage gab das Finanzamt bekannt, dass die Geschäftstätigkeit der Mieterin die Organisation von Veranstaltungen wie Clubbings, Marketing gewesen sei und diese auch CD-Produktionen incl. als Vertrieb innegehabt habe.

Hinsichtlich der bisherigen betrieblichen Nutzung habe JB angegeben, dass bisher noch keine stattgefunden haben (Ausnahme Mai 2005 und September 2005). Aus den vom Finanzamt angefertigten Fotos ist ersichtlich, dass die Dachterrasse größtenteils unbenutzt ist. Es stehen jedoch Liegestühle, ein Gartentisch mit Sesseln, ein Gartentisch mit Bänken sowie Pflanzen auf der Terrasse. Hinsichtlich der Kellerräumlichkeiten wird festgehalten, dass es sich diesbezüglich hauptsächlich um eine Werkstatt handelt, in der u.a. Schleifmaschinen, diverse Bohrmaschinen und anderes Werkzeug gelagert ist. In einem Raum befindet sich ein "wüstes Durcheinander" von diversen Ordnern und Schachteln und lediglich im dritten Raum finden sich Kisten mit CD's. Die Aufnahmen von den Büroräumlichkeiten erwecken den Eindruck, dass diese auch tatsächlich als Büro genutzt werden.

Der UFS hat erwogen

Im Zuge des Verfahrens vor dem UFS wurde festgestellt, dass der vorgelegte Mietvertrag mit der KG nicht vergebührt worden ist.

Das Finanzamt hätte somit überprüfen müssen, wie schon in der Berufungsvorentscheidung angedacht, ob tatsächlich ein gültiges Mietverhältnis, das auch unter Fremden in der Form angeschlossen worden wäre, vorlag. Für die vorgeblich zur Verfügung gestellten "Mieträumlichkeiten" von 58 m², 66 m² und 123 m² (somit 247 m²) und 2 PKW Abstellplätze wurde eine Miete von S 30.000,- vereinbart. Es fand jedoch keine Überprüfung dahingehend statt, ob diese Geldbeträge auch tatsächlich geflossen sind (Kontoeingang).

Auf den vom Finanzamt angefertigten Fotos ist zwar zu erkennen, dass ein Raum tatsächlich als Büro genutzt wird (Bild 3,4,5), jedoch ist bereits hinsichtlich der vorgelagerten Terrasse der Verwendungszweck nicht eindeutig nachgewiesen.

Zieht man die Lage des Bürogebäudes in Betracht – mindestens zehn Minuten Gehzeit von öffentlichen Verkehrsmitteln entfernt, in einer Gartensiedlung gelegen, nur über eine steile, einspurige Straße erreichbar, kein Firmenschild – ergibt sich, auch aus dem Blickwinkel des Tätigkeitsbereiches der KG, dass entgegen dem Vorbringen der Bw nur selten Kunden empfangen werden.

Den Fotos der Dachterrasse ist keinerlei betriebliche Nutzung zu entnehmen. Auch kann der Zugang (Bild 14) wohl keinem potenziellen Kunden zugemutet werden. Dass bestenfalls nur eine untergeordnete (steuerlich nicht beachtliche) betriebliche Nutzung vorliegt wird auch aus der Aussage JB, hinsichtlich der bisherigen Nutzung, ersichtlich, dass nur im Jahr 2005 zwei Mal betriebliche Besprechungen statt fanden. Eine Befragung, welche Kunden die Büroräumlichkeiten aufgesucht haben und eine (stichprobenartige) Befragung dieser Personen hinsichtlich der Benutzung der Terrassen, wurde jedoch verabsäumt. Auch wurde die ersuchte Befragung der Anrainer, hinsichtlich der Nutzung der Dachterrasse unterlassen.

Bezüglich der Kellerräume wurde festgestellt, dass anscheinend nur ein Raum (Bild 10) betrieblich genutzt wird. Die anderen Räume weisen eindeutig Spuren von Privat(mit)benutzung auf (Bild 13,12,11).

Hinsichtlich des Kredites wurde seitens des UFS festgestellt, dass JB und BR scheinbar sowohl den Grundstückskauf, als auch die Errichtung des Gebäudes zur Gänze über einen Fremdwährungskredit finanziert haben. Ein zweiter Kredit - wie vom Finanzamt behauptet - konnte anhand der vorgelegten Unterlagen nicht festgestellt werden. Für diesen Kredit wurden den Bw. gem. den vorgelegten Belegen im Jahr 2000 € 14.398,55, € 1.617,15 und € 11.487,58€ (somit € 27.503,28) und im Jahr 2001 € 26.019,- und € 5.100,- (somit € 31.119,-) angelastet. Den nur für das Jahr 2001 vorgelegten Kontoauszügen ist zu entnehmen, dass jedoch nur S 20.000,- tatsächlich zurückbezahlt wurden.

Das Finanzamt unterließ es in diesem Zusammenhang die Belege über die tatsächlich geleisteten Rückzahlungen anzufordern.

Des weiteren wäre eine Befragung der in den Jahren 2000 und 2001 bei der KG beschäftigten Personen hinsichtlich der betrieblichen Nutzung der Terrassen vonnöten gewesen.

Abschließen ist somit festzuhalten, dass nachfolgende Punkte vor Erlassung der Bescheide zu klären gewesen wären:

- 1.) liegt überhaupt ein rechtlich anzuerkennendes Mietverhältnis vor oder handelt es sich um ein Scheingeschäft bzw. um einen steuerlich nicht anzuerkennenden "Familienvvertrag".
- 2.) das tatsächliche Ausmaß der betrieblichen Nutzung (incl. der PKW-Stellplätze)
- 3.) die Höhe der tatsächlich geleisteten Rückzahlungen
- 4.) die seitens des Finanzamts festgestellte geringere betriebliche Nutzung hätte auch in einem geänderten Umsatzsteuerbescheid ihren Niederschlag finden müssen.
- 5.) Es wurde nicht bekannt gegeben in welchem verwandtschaftlichen Verhältnis die beiden anderen an der KG beteiligten Personen zu den Bw. stehen.
- 6.) Den Fotos nach sind auch Kinder an dieser Adresse wohnhaft. Leben die beiden Bw. in Lebensgemeinschaft?
- 7.) Vorteilhaft wäre auch eine Meldeamtsanfrage, wer an der Adresse der Bw. tatsächlich gemeldet ist (wohnt).
- 8.) Der Mietvertrag wurde dem Vorbringen der Bw. gemäß von der neuen Gesellschaft übernommen. Wurde dieser Vertrag vergebührt, ist er fremdüblich, fließen Geldbeträge, entsteht ein Gesamtüberschuss aus der Vermietungstätigkeit?

Aufgrund der dem UFS vorgelegten Unterlagen ergibt sich eine betriebliche Nutzung von 66 m² Büro und rund 1/3 der Kellerräume (~22 m²) als Lager.

Hinsichtlich der AfA wäre für den Fall, dass tatsächlich, wie behauptet zwei Gebäude vorliegen, eine genaue Aufschlüsselung der für das zweite Gebäude aufgewendeten Kosten vorzulegen (getrennte Baukosten, eigener Strom- Gas- Wasser- Telefonanschluss; Kamin, Raumausstattung, Fliesen,.....)

Somit sind, nach der Diktion des § 289 Abs. 1 BAO, seitens der Abgabenbehörde erster Instanz Ermittlungen (§ 115 Abs. 1 BAO) unterlassen worden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden können, weswegen die angefochtenen Bescheide von der Abgabenbehörde zweiter Instanz unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufzuheben war.

Beilage: 10 Seiten Fotos

Wien, am 9. August 2006