



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Erwin Luggauer und die weiteren Mitglieder OR Mag. Gerhard Verderber, Dr. Wilhelm Miklin und Horst Hoffmann im Beisein der Schriftführerin Melanie Zuschnig über die Berufung des Bw., V., vom 26. Mai 2006 gegen die Bescheide des Finanzamtes Spittal Villach, dieses vertreten durch HR Dr. Veit Jonach, vom 16. und 17. Mai 2006 betreffend a) Umsatzsteuer 2003 und b) Einkommensteuer 2004 nach der am 1. Juli 2008 in 9020 Klagenfurt, Dr. Herrmannngasse 3, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid 2003 wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2004 wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit dem zwischen R als Verkäuferin einerseits und dem Berufungswerber (Bw.) als Käufer andererseits abgeschlossenen Kaufvertrag vom 14. September 1999 erwarb Letztgenannter Eigentum an 5.959/100.000-stel Anteile der Liegenschaft EZ 1 KG 2 GB V samt dem damit untrennbar verbundenen Wohnungseigentum am Geschäftsraum 03 (Espresso). Zum besagten in der T in V situierten Eigentumsobjekt gehörten zudem ein Gartenanteil sowie ein Abstellraum. Der Kaufpreis wurde zwischen den Vertragsparteien einvernehmlich mit

S 1.200.000,- zuzüglich 20% USt festgesetzt. Als Übergabe- bzw. Übernahmezeitpunkt wurde der 30.9.1999 festgelegt.

Unmittelbar nach dem Erwerb des Objektes wurde dieses in Bestand gegeben. Aus dieser Vermietungstätigkeit erklärte der Bw. steuerpflichtige Umsätze in Höhe von S 30.000,- (1999), S 110.000,- (2000), S 40.000,- (2001), € 5.530,- (2002), € 0,- (2003) und € 0,- (2004). Dem gegenüber standen geltend gemachte Vorsteuerbeträge in Höhe von S 240.000,- (1999), S 0,- (2000), S 1.833,- (2001), € 583,- (2002), € 0,- (2003) und € 0,- (2004).

In den Einkommensteuererklärungen der Zeiträume 1999 und Folgende wies der Bw. Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von -S 18.240,- (1999), S 42.037,- (2000), -S 34.290,- (2001), -€ 492,25 (2002), -€ 2.399,29 (2003) und € 0,- (2004) aus.

Das Finanzamt veranlagte die Zeiträume 1999 bis 2002 erklärungsgemäß.

Ebenso erklärungsgemäß erfolgte die Veranlagung zur Umsatzsteuer für das Jahr 2003. Mit dem am 8.11.2004 ergangenen Aufhebungsbescheid gemäß § 299 BAO nahm das Finanzamt den Umsatzsteuerbescheid 2003 vom 5.11.2004 aus dem Rechtsbestand und erließ erneut einen Sachbescheid (Umsatzsteuerbescheid), mit welchem die Abgabe zwar in unveränderter Höhe, jedoch vorläufig (gemäß § 200 BAO) festgesetzt wurde. Mit Datum 17.5.2006 erließ das Finanzamt einen Umsatzsteuerbescheid mit endgültiger Abgabefestsetzung, wobei eine Umsatzsteuernachforderung in Höhe von € 10.661,70 aus dem Titel der Berichtigung nach § 12 Abs. 10 UStG 1994 zur Vorschreibung gelangte. In der Bescheidsbegründung wurde diesbezüglich festgehalten:

„Im Jahr 2003 werden letztmalig Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erklärt. Somit wird von einer Einstellung der Vermietung im Jahr 2003 ausgegangen und ist eine Berichtigung gem. § 12 Abs. 10 UStG vorzunehmen. [..].“

In der gegen diesen Bescheid erhobenen Berufung vom 26.5.2006 führte der Bw. aus, dass er seine Vermietungstätigkeit in Bezug auf den streitgegenständlichen Geschäftsraum nicht eingestellt habe, sondern lediglich seinen Mieter im Jahre 2003 einen Zahlungsaufschub gewährt habe. Dieser habe ihm bereits mitgeteilt, dass er seinen Mietzahlungen wieder nachkommen werde, weshalb die von der Abgabenbehörde angenommene Einstellung der Vermietungstätigkeit nicht mit den tatsächlichen Gegebenheiten in Einklang stehe.

Mit Ergänzungsvorhalt vom 27.6.2006 wurde der Bw. ersucht, all jene die Zeiträume 2003 und 2004 betreffenden Mietvereinbarungen vorzulegen sowie die behauptete Zahlungsunfähigkeit, respektive Zahlungsunwilligkeit seines Bestandnehmers nachzuweisen. In diesem Zusammenhang wurde der Bw. auch aufgefordert, jene Schriftstücke zur Vorlage zu bringen, aus denen sich die getroffenen abweichenden Zahlungsvereinbarungen entnehmen ließen.

Schlussendlich wurde der Bw. ersucht, bekannt zu geben, ab welchem Zeitpunkt wieder mit regelmäßigen Mieteinnahmen zu rechnen sei.

Dieser Vorhalt blieb unbeantwortet.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 28.7.2006 wurde die Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid 2003 unter Hinweis darauf, dass die angeforderten entscheidungsrelevanten Unterlagen nicht zur Vorlage gebracht worden seien, als unbegründet abgewiesen.

Mit Eingabe vom 25.8.2006 beantragte der Bw. die Vorlage seiner Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid 2003 an den unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Was die Einkommensteuer 2004 anbelangt, so lässt sich aus den bezughabenden Aktenteilen nachstehender Sachverhalt erschließen, welcher letztlich der Entscheidungsfindung durch den erkennenden Senat zugrunde gelegt wird:

Mit Vorhalt vom 22.3.2006 wurde der Bw. seitens des Finanzamtes aufgefordert, darzulegen, ob die Vermietungstätigkeit in Bezug auf das Objekt "T" aufgegeben worden sei. Diese Frage, so das Finanzamt, ergäbe sich aus dem Umstand, dass in den Jahren 2003 und 2004 keinerlei Einnahmen aus dieser Tätigkeit mehr erklärt worden seien.

In Beantwortung des besagten Ergänzungsvorhaltes teilte der Bw. mit Eingabe vom 9.5.2006 kurz mit:

„In Ihrem Ergänzungersuchen haben sie mich gebeten bekannt zu geben, ob ich im Jahr 2004 Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erzielt habe. Im Jahr 2004 habe ich keine Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erzielt.“

In dem am 16.5.2006 erlassenen Einkommensteuerbescheid 2004 brachte das Finanzamt keine Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Ansatz.

Mit Eingabe vom 26.5.2006 berief der Bw. gegen diesen Bescheid und führte aus, dass "er vergessen habe für dieses Jahr bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung die Abschreibung für Absetzung in Ansatz zu bringen". Diese würde für den besagten Zeitraum € 1.457,20 betragen und würde – da Einnahmen in diesem Zeitraum nicht erzielt worden seien – sich für das Kalenderjahr 2004 folglich ein Verlust in derselben Höhe ergeben. Der Bw. begehrte die Neufestsetzung der Einkommensteuer unter Berücksichtigung von negativen Einkünften aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von € 1.457,20. Aus einer Beilage zur Berufungseingabe ist zu ersehen, dass sich der besagte AfA-Betrag aus den Komponenten AfA-Gebäude (€ 1.252,43) und AfA-Geschäftsausstattung (€ 204,77) zusammensetzt.

Mit Vorhalt vom 27.6.2006 – der konkrete Inhalt dieses Schreibens wurde bereits im Sachverhaltsteil zur Umsatzsteuer dargelegt – wurde der Bw. um Beibringung diverser Nachweise ersucht. Wie oben ausgeführt, blieb dieser Vorhalt unbeantwortet.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 28.7.2006 wurde die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2004 unter Hinweis auf die Nichtvorlage der angeforderten Beweis- bzw. Bescheinigungsmittel als unbegründet abgewiesen.

Mit Vorlageantrag vom 25.8.2006 beantragte der Bw. die Vorlage seiner Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2004 an den unabhängigen Finanzsenat.

Im Zuge des Verfahrens vor dem unabhängigen Finanzsenat wurde der Bw. ersucht – die steuerliche Vertretung legte mittlerweile ihre Vertretungsvollmacht zurück – Namen und Anschrift sämtlicher der bisherigen Bestandnehmer unter Anführung der Dauer der jeweiligen Bestandverhältnisse bekannt zu geben sowie sämtliche der bezughabenden Bestandverträge in Ablichtung zu übermitteln. Weiters wurde der Bw. aufgefordert, die Zahlungsunwilligkeit bzw. Zahlungsunfähigkeit seines Mieters in den Berufszeiträumen 2003 und 2004 durch geeignete Bescheinigungsmittel darzulegen sowie bekannt zu geben, ob bzw. welche Maßnahmen zur Einbringung offener Mietzinsrückstände in concreto gesetzt worden seien. Schlussendlich wurde der Bw. ersucht, dem Senat eine entsprechende Prognoserechnung im Sinne des § 2 Abs. 4 Liebhabereiverordnung (LVO) zu übermitteln.

Auch dieser Vorhalt blieb unbeantwortet.

Der am 1. Juli 2008 abgeführten mündlichen Berufungsverhandlung blieb der Bw. fern. Der Amtsvertreter beantragte in der Verhandlung die Abweisung der vorliegenden Berufung.

Über die Berufung wurde erwogen:

Der Berufungswerber (Bw.) hat durch Nichtempfangnahme von Vorhalten und sonstigen abgabenbehördlichen Schriftstücken seine Mitwirkungsverpflichtung zur Klärung des entscheidungsrelevanten Sachverhaltes in krasser Weise verletzt. Deshalb blieben auch einige essentielle Aspekte im gegenständlichen Verfahren offen. Der UFS geht daher bei der Beurteilung des gegenständlichen Falles einzig und allein vom bislang aktenkundigen Sachverhalt aus.

Der erkennende Senat sieht es als erwiesen an, dass spätestens ab Jänner 2003 ein Rechtsverhältnis in Form eines Mietverhältnisses, in eventu eines Prekariums zwischen dem Bw. und seiner Gattin B in Bezug auf das streitgegenständliche Objekt "T" existiert hat. B betrieb ua. in den Berufszeiträumen in den besagten Räumlichkeiten unter der Geschäftsbezeichnung "Cafe X." ein Espresso. Aus dem Steuerakt von B ist zu ersehen, dass die Eröffnung des

genannten Lokals am 29.1.2003 erfolgte. Das "Cafe X." wird bis zum heutigen Tage von der Gattin des Bw. geführt.

In den Zeiträumen 2003 und 2004 wurden vom Bw. keinerlei Einnahmen bzw. Umsätze aus der Vermietungstätigkeit erklärt. Was den Zeitraum 2005 anbelangt, so wurden keine Erklärungen eingereicht.

Fakt ist, dass – sollte ein Bestandverhältnis (und kein Prekarium) bestanden haben – B über einen Zeitraum von zumindest zwei Jahren keinen Bestandszins an den Bestandgeber gezahlt hat.

Zu dem gegebenen Sachverhalt ist auszuführen: Nach stRspr des Verwaltungsgerichtshofes können Verträge zwischen nahen Angehörigen – unbeschadet ihrer zivilrechtlichen Wirksamkeit bzw. Gültigkeit – für den Bereich des Abgabenrechtes grundsätzlich nur dann Anerkennung finden, wenn sie nach außen ausreichend in Erscheinung treten, einen eindeutigen und klaren Inhalt haben und auch unter Fremden so abgeschlossen worden wären. Dies vor allem deshalb, weil zwischen nahen Angehörigen der in der Regel zwischen Geschäftspartnern bestehende Interessensgegensatz auszuschließen ist und durch die rechtliche Gestaltung steuerliche Folgen abweichend von den tatsächlichen wirtschaftlichen Gegebenheiten entsprechend beeinflusst werden könnten.

Im vorliegenden Fall sind nach Ansicht des erkennenden Senates sämtliche der genannten Voraussetzungen, die zu einer steuerlichen Anerkennung von Vertragsbeziehungen zwischen nahen Angehörigen führen, als nicht bzw. nicht im gehörigen Ausmaß erfüllt zu betrachten. So kam der Bw. der behördlichen Aufforderung den bezug habenden Mietvertrag vorzulegen bzw. dessen Inhalt bekannt zu geben ebenso wenig nach wie der Beantwortung der gestellten und infolgedessen bis dato offen gebliebenen Sachverhaltsfragen. Der Bw. ließ die Behörde nicht nur im Unklaren über die Person des Bestandnehmers, sondern erweckte in seinen kursorisch gehaltenen Eingaben vielmehr den Eindruck, dass es sich bei seinem Vertragspartner um eine fremde Person handle. Der Abgabenbehörde war es demgemäß nicht möglich zu überprüfen, ob das Bestandverhältnis einen klaren und eindeutigen Inhalt hatte, zumal dessen Inhalt weder dem Finanzamt noch dem UFS zur Kenntnis gelangt ist.

Der UFS sieht aber auch das Merkmal der Fremdüblichkeit des Bestandverhältnisses in der hier behaupteten Art als nicht erfüllt an, zumal es im Wirtschaftsleben zweifellos unüblich ist, einen Mietzins ohne entsprechende Sicherheiten und ohne Zinsen bzw. Wertsicherungsvereinbarung dem Bestandnehmer jahrelang zu stunden (vgl. dazu VwGH 27.5.1987, 84/13/0221). Moratorien dieser Art werden zudem üblicherweise bereits zu Beweissicherungszwecken schriftlich abgeschlossen. Ob Derartiges erfolgt ist, bleibt offen.

Aufgrund der hier vorliegenden Sachlage ist davon auszugehen, dass ab dem Jahre 2003 eine unternehmerische Tätigkeit des Bw. nicht mehr gegeben ist, sodass eine Berichtigung nach § 12 Abs. 10 UStG 1994 aufgrund geänderter Verhältnisse zu erfolgen hat. Die vom Finanzamt gewählte Vorgangsweise in Bezug auf die Umsatzsteuer 2003 entspricht daher der Rechtslage.

Was die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2004 anlangt, so bleibt festzuhalten, dass die Versagung der steuerlichen Anerkennung des zugrunde liegenden Rechtsverhältnisses sich auch auf die Einkommensteuer durchschlägt. Bei gegebener Sachverhaltskonstellation liegt infolge Nichtanerkennung des fremdunüblichen Bestandverhältnisses keine Einkunftsquelle mehr vor, die zu steuerrelevanten Einkünften (aus Vermietung und Verpachtung) führen würde. Demnach bleibt den geltend gemachten Aufwendungen (Absetzung für Abnutzung) die steuerliche Berücksichtigung versagt.

Der Vollständigkeit halber bleibt festzuhalten, dass auch die Annahme einer Gebäudeüberlassung auf Rechtsgrundlage einer Bittleihe zu keiner anderen steuerlichen Beurteilung führen würde. In einem derartigen Fall wäre aus umsatzsteuerlicher Sicht eine unternehmerische Tätigkeit mangels Einnahmenerzielungsabsicht (vgl. § 2 Abs. 1 UStG 1994) a priori nicht gegeben. Dies hätte zur Konsequenz, dass ab dem Zeitpunkt der prekäristischen Weitergabe des Objektes eine Nutzungsänderung vorläge, die ebenfalls eine Vorsteuerberichtigung gemäß § 12 Abs. 10 UStG nach sich zöge. Im Lichte des Einkommensteuerrechtes wäre eine zu steuerrelevanten Einkünften (Verlusten) führende wirtschaftliche Tätigkeit gleichfalls nicht erkennbar. Wesentliches Element für eine Vermietung und Verpachtung im Sinne des § 28 EStG 1988 ist nämlich die entgeltliche Nutzungsüberlassung (VwGH 28.1.1997, 96/14/0012); eine Derartige ist jedoch bei einer prekäristischen Gebäudeüberlassung eo ipso ausgeschlossen.

Aus den genannten Gründen war dem Begehren die Anerkennung zu versagen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Klagenfurt, am 24. Juli 2008