



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Klagenfurt
Senat 1

GZ. RV/0467-K/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Dr. V T, gegen die Bescheide des Finanzamtes Klagenfurt betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 1999 und 2000 entschieden:

1. Umsatzsteuer 1999 und 2000:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden aufgehoben.

2. Einkommensteuer 1999 und 2000:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.), Frau Mag. M T, erzielte im Jahr 1998 folgende Einkünfte: Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit als Mitarbeiterin ihres Gatten Dr. V T S 108.000.-, sowie Einkünfte aus Vermietung ihrer Eigentumswohnung an Herrn Dr. M S 161.718.-.

Im Unterhaltsvertrag vom 15.1.1999 räumte Frau Mag. M T ihren drei minderjährigen Kindern C T, M T und J T bis zu deren Volljährigkeit unentgeltlich das Fruchtgenussrecht an ihrer vermieteten Eigentumswohnung ein.

Seit ihrer Einkommensteuererklärung 1999 erklärte Frau Mag. M T keine Einkünfte aus Vermietung mehr. Seit ihrer Umsatzsteuererklärung 1999 erklärte die Bw. keine Umsätze mehr.

Im Umsatzsteuerbescheid 1999 vom 15. Feber 2001 wurde antragsgemäß die Umsatzsteuer gegenüber der Bw. mit S 0.- festgesetzt. Auch der Einkommensteuerbescheid 1999 vom selben Tage erging antragsgemäß. Die Bescheide des Finanzamtes vom 15. Februar 2002 betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 2000 ergingen antragsgemäß.

Mit den Bescheiden vom 16. August 2002 wurde das Verfahren betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer 1999 und 2000 wiederaufgenommen. Im Umsatzsteuerbescheid 1999 und 2000 vom 16. August 2002 und im Einkommensteuerbescheid 1999 und 2000 vom selben Tag rechnete das Finanzamt die Umsätze und Einkünfte aus der Vermietung der Eigentumswohnung W A 73 an Herrn Dr. M der Bw. zu.

Die Bw. legte in ihrem Schriftsatz vom 10. September 2002 Berufung gegen die genannten Wiederaufnahme- und Sachbescheide ein. Die Bw. verwies auf das Vorbringen und die Beweisergebnisse im Verfahren ihrer Kinder, der Fruchtnießer, St.Nr. 070/6556 Finanzamt Klagenfurt, und brachte vor, dass ihre Kinder durch deren gesetzlichen Vertreter Dr. V T über ihre Einkünfte frei und unabhängig verfügten. Sie beantragte ferner die Vernehmung des Dr. V T als Zeugen.

Im Verfahren 070/6556 brachten die Fruchtnießer, der mj. C T und dessen Geschwister M und J T, am 23. Feber 2001 eine Umsatzsteuererklärung und eine Erklärung über Einkünfte von Personengesellschaften für 1999 und am 29. November 2001 für 2000 ein.

Mit den Bescheiden vom 21. Jänner 2002 wurden die Einkünfte der Gemeinschaft der Fruchtnießer ("C T und Mitgesellschafter") der Jahre 1999 und 2000 mit S 0.- festgesetzt. Mit Bescheiden vom selben Datum wurde die Umsatzsteuer für dieselben Jahre in Höhe von S 0.- festgesetzt. Das Finanzamt begründete seine Bescheide wie folgt: Einkünfte aus einem Fruchtgenuss seien dem Fruchtnießer als eigene Einkünfte zuzurechnen, wenn er auf die Einkünfteerzielung Einfluss nehme. Dazu gehöre u.a., dass der Fruchtnießer die Aufwendungen im Zusammenhang mit dem Fruchtgenuss trage. Diese Voraussetzungen seien nicht erfüllt. Die Begründung dieser Bescheide wurde dem C T und seinen Geschwistern M T und J T am 22. Jänner 2002 zugestellt.

Am 23. Jänner 2002 überwies Dr. V T in seiner Eigenschaft als gesetzlicher Vertreter vom Konto des C T und seiner Geschwister 6.472,74 Euro an das Konto seiner Gattin Mag. M T. Dieser Betrag entspricht der Höhe der Betriebskosten laut Abrechnungen des Hausverwalters betreffend die vermietete Wohnung für 1999 und 2000, die zuvor vom Konto der Frau Mag. M T beglichen worden waren.

C T und Mitgesellschafter erhoben durch ihren steuerlichen Vertreter Dr. Rebernig mit Schriftsatz vom 4. Februar 2002 Berufung. Sie brachten vor:

Nach Übertragung des Fruchtgenussrechtes sei ein eigenes Konto für die Gemeinschaft der Fruchtgenussberechtigten bei der C - Bank eröffnet worden.

Der Mieter Dr. M sei von der Übertragung des Fruchtgenussrechtes in Kenntnis gesetzt worden. Er sei auch darüber informiert worden, dass die Gemeinschaft der Fruchtgenussberechtigten in den bestehenden mündlichen Mietvertrag eintrete und dass der Mietvertrag auf unbestimmte Zeit weiter aufrecht bleibe.

Die Abrechnung mit dem Mieter sei von der Besitzgemeinschaft (Anm.: Gemeinschaft der Fruchtnießer) vorgenommen worden. Ebenso seien die mit dem Fruchtgenussrecht verbundenen Lasten, insbesondere die Betriebskosten, von der Besitzgemeinschaft getragen worden.

Der gesetzliche Vertreter der Fruchtnießer sei stets im Namen der Besitzgemeinschaft aufgetreten.

C T und Mitgesellschafter legten sodann als Beilagen eines Schreibens, das am 3. Juli 2002 beim Finanzamt einlangte, zahlreiche Unterlagen vor:

- eine Bestätigung Dris M, der Frau Mag. M T und des gesetzlichen Vertreters der Kinder Dr. V T vom 7. Jänner 1999, wonach das Mietverhältnis mit Dr. M von den Fruchtgenussberechtigten ab 7. Jänner 1999 übernommen worden sei.
- Ferner war ein Schreiben Dris M vom 7. Jänner 1999 beigelegt, in welchem Dr. M bekannt gibt, dass er ab 1. Jänner 1999 den Mietzins auf das Konto der Fruchtnießer Nr. 101-053973 bei der C – Bank überweise. Dr. M behauptete ferner, es sei ihm für das Kalenderjahr 1999 ein Betrag in Höhe von S 260.699 in Rechnung gestellt worden.
- Zudem waren Ablichtungen des Kontos Nr. 101053973 bei der C – Bank des mj. C T und seiner Geschwister für die Jahre 1999 und 2000 beigelegt, auf dem insbesondere folgende Buchungen ersichtlich waren:

15. Jänner 1999: Gutschrift von S 260.699.- nach einer Überweisung des Mieters Dr. M

19. Feber 1999: Belastung von S 250.000.-

4. Jänner 2000: Gutschrift wegen Überweisung Dris Brunner von S 262.415,50

23. Juni 2000 Belastung von S 270.000.-

- Laut ebenso beiliegendem Unterschriftprobenblatt (Kopie) trägt das genannte Konto Nr. 101053973 die Bezeichnung " mj. C T, mj. M T und mj. J T." Auf diesem Blatt scheint Dr. V T " für die minderjährigen Kinder" als Zeichnungsberechtigter auf.
- Laut ebenso beiliegender Ablichtung des Privatkonto- und Beratungsvertrages vom 22. Oktober oder Dezember (der Monat ist unleserlich) 1998 betreffend das genannte Konto Nr. 101053973 unterfertigte Dr. V T diesen Vertrag für die minderjährigen Kinder.
- Ebenso lagen Betriebskostenabrechnungen der Hausverwaltung für 1999 und 2000, adressiert an die "Verwaltungsgemeinschaft mj. Kinder T", bei.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 12. Juli 2002 wurde die Berufung der Gemeinschaft "C T und Mitgesellschafter" als unbegründet abgewiesen. Der Grund hiefür war insbesondere, dass C T und seine Geschwister nicht ein Mal die Betriebskosten getragen hätten, die mit der Vermietung im Zusammenhang stünden.

Mit Schriftsatz vom 8. August 2002 beantragten die Fruchtnießer C T und seine Geschwister die Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Die Betriebskosten seien stets von den Fruchtnießern getragen worden, wobei ab 2002 ein Dauerauftrag vom Fruchtnießer-

konto eingerichtet worden sei. In den Vorjahren seien die Betriebskosten über das Konto der Fruchtgenussbestellerin zu Lasten der Fruchtgenussberechtigten bezahlt worden und den Fruchtgenussberechtigten im Nachhinein angelastet worden.

Mit Schriftsatz vom 1. Oktober 2002 zog die Bw. ihre Berufungen gegen die Wiederaufnahmebescheide zurück.

Mit Bedenkenvorhalt vom 6. März 2003 im Verfahren der Fruchtnießer wurden diese insbesondere gefragt, wann sie der Fruchtgenussbestellerin deren Betriebskostenzahlungen ersetzt haben.

Ferner wurden sie darauf hingewiesen, dass am 19. Feber 1999 ihr Bankkonto mit S 250.000.- und am 23. Juni 2000 mit S 270.000.- belastet worden sei. In diesem Zusammenhang wurden die Fruchtnießer ersucht, bekannt zu geben, wer diese Geldbeträge erhalten habe.

Als Beilage zum Schreiben vom 19. März 2003 legten die Fruchtnießer "Mündelgeldabrechnungen" für 1999 und 2000 vor. Diese tragen jeweils die Unterschriften des Dr. V T und der Frau Mag. M T und haben folgenden Inhalt:

"Mündelgeldabrechnung mj. C, M und J T

1999

Eingang 19.02.1999	ATS 250.000,--
--------------------	----------------

Ausgang 30.12.1999	
--------------------	--

BK – Rückerstattung	
---------------------	--

Mag. M T	- ATS 47.520,--
----------	-----------------

Mündelzinsen 3 %	
------------------	--

250.000,-- für 311 Tage	+ ATS 6479,--
-------------------------	---------------

Abzügl. Unterhaltsleistung Kinder 1999	- ATS 180.000,--
--	------------------

Saldo	ATS 28.959,--
-------	---------------

Für die Richtigkeit:	BK – Rückersatz erhalten:
----------------------	---------------------------

Dr. V T	Mag. MT"
---------	----------

"Mündelgeldabrechnung mj. C, M und J T

2000

Saldo 01.01.2000 ATS 28.959,--

Eingang 23.06.2000 ATS 270.000,--

Ausgang 30.12.2000

BK-Rückerstattung

Mag. M T - ATS 45.138,--

Mündelzinsen 3 %

28.959,-- für 360 Tage ATS 868,77

abzüglich Unterhaltsleistung

Kinder 2000 - ATS 180.000,--

Saldo ATS 74.689,77

Für die Richtigkeit: BK – Rückersatz erhalten:

Dr. V T Mag. M T"

Im Bedenkenvorhalt vom 2. April 2003 wurden die Fruchtnießer insbesondere aufgefordert, eine detaillierte Abrechnung darüber, wie nach den beiden Abhebungen vom 19. Februar 1999 und vom 23. Juni 2000 über die genannten Geldbeträge verfügt worden sei, vorzulegen.

In der mündlichen Berufungsverhandlung vom 16. Mai 2003 im Berufungsverfahren der Fruchtnießer (Steuernummer 070/6556, betreffend Umsatzsteuer und Feststellungen 1999 und 2000) teilte Frau Mag. M T mit, dass sie annehme, sie habe die Betriebskostenrückerstattung wahrscheinlich erst im Jahr 2001 erhalten.

Dr. V T präzierte während dieser Verhandlung, dass er diese Betriebskostenrückerstattung am 23. Jänner 2002 an seine Gattin überwiesen habe. Diese Rückzahlung habe er nach Verfügbarkeit der Mittel vorgenommen. Schließlich habe er keine Geldmaschine zu Hause. Lange bevor die Fruchtnießer die von ihnen bekämpften Bescheide vom 21. Jänner 2002 betreffend Umsatzsteuer und Feststellungen 1999 und 2000 erhalten haben, habe ihn seine Gattin er- sucht, den Dauerauftrag vom Konto seiner Gattin an die Hausverwaltungsgesellschaft zu stornieren. Seit Ende 2001 sei ein Dauerauftrag zur Betriebskostenzahlung von dem von ihm verwalteten Konto der Fruchtnießer eingerichtet worden. Er habe auch die Mehrwertsteuer abgeführt.

Zur Verwendung der von ihm vom Konto der Fruchtnießer abgehobenen Beträge teilte Dr. V T in dieser Verhandlung mit:

Er habe 1999 S 60.000.- für Urlaubsaufenthalte seiner Kinder ausgegeben, ferner 3.500 € für die Querflöte seiner Tochter J T, 40.000.- für Zahnbehandlungen seiner Kinder C T und J T, Für eine sogenannte "Hippotherapie" für seinen Sohn M T habe er 1999 ca. S 30.000.- ausgegeben, ferner S 36.000.- für Bausparverträge aller Kinder, S 10.000.- für die Kletterausrüstung seines Sohnes C T, S 5.000.- für die Kletterausrüstung seines Sohnes M T, S 10.000.- für eine Skiausrüstung, S 10.000.- für Reitstunden und Ausrüstung seiner Tochter J T.

Er habe im Jahr 2000 S 15.000.- für Aufenthalte seiner Kinder im Gebirge (S 5.000.- pro Kind und Woche) ausgegeben, ferner S 20.000.- für die Zahnbehandlung seiner Tochter J T ausgegeben, ferner S 15.000.- für Medikamente für seinen Sohn M T, Für Bausparverträge S 36.000.-, S 10.000.- für eine Skiausrüstung, S 10.000.- für Reitstunden und dazu gehörige Ausrüstung seiner Tochter J T. Die Kinder kosten pro Jahr 180.000.-. Es sei evident, dass man pro Kind monatlich S 5.000.- ausgeben müsse.

Auf Befragen teilte der Amtsbeauftragte während dieser mündlichen Verhandlung betreffend die Berufung der Fruchtnießer mit, er ziehe nicht in Zweifel, dass von den bei den Fruchtnießern eingelangten Geldbeträgen S 180.000.- pro Jahr für diese Kinder verwendet worden seien. Die Schilderungen des Dr. V T über die Aufwendungen dürften schlüssig sein.

Über die Berufung wurde erwogen:

1.) Feststellungen:

Im Jahr 1998 erzielte die Bw. Frau Mag. M T als Angestellte ihres Gatten Dr. V T Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit. Frau Mag. M T war damals auch zu 888/100000stel Anteilen Miteigentümerin der Liegenschaft EZ 58 KG Z, O Straße 1 A, in A. Mit diesen Anteilen war Wohnungseigentum mit der Wohnung A 73 untrennbar verbunden. Sie vermietete diese Eigentumswohnung seit dem Jahr 1991 an Dr. M. Daraus erzielte sie jedenfalls bis zum Jahr 1998 Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung (Unterhaltsvertrag vom 15. Jänner 1999; Einkommensteuererklärung der Frau Mag. M T für 1998).

Mag. M T und Dr. V T sind die ehelichen Eltern des C (geb. 1. Juni 1986) und M T (geb. 30. Oktober 1989), sowie der J T, geb. 3. Juli 1991 (Unterhaltsvertrag vom 15. Jänner 1999).

Im Oktober oder Dezember 1998 eröffnete Dr. V T im Namen der genannten minderjährigen Kinder das Konto Nr. 101.053 973 bei der C - Bank. Das Konto lautet auf C, M und J T. Auf einem Unterschriftsprobenblatt betreffend dieses Konto ist festgehalten, dass Dr. V T im Namen seiner Kinder zeichnungsberechtigt ist. Im Dezember 1998 stellte eine "Verwaltungsgemeinschaft T" dem Mieter der genannten Wohnung Dr. M den Mietzins für das Jahr 1999 in Höhe von S 260.699.- inklusive Betriebskosten und Umsatzsteuer in Rechnung. Mit "Verwaltungsgemeinschaft T" waren C, M und J T gemeint. Dies war dem Mieter Dr. M von Anfang an bekannt (Unterschriftsprobenblatt zu Konto Nr. 101 053 973 bei der C – Bank; Privatkonto- und Beratungsvertrag vom 22. 10. oder 12. 1998; Rechnung der "Verwaltungsgemeinschaft T" vom 28. Dezember 1998 mit der Paraphe des Dr. V T; vgl. Betriebskostenabrechnungen der Hausverwaltungsgesellschaft für 1999 und 2000; Schreiben des Mieters Dr. M an das BG U vom 7. Jänner 1999).

Jedenfalls vor dem 7. Jänner 1999 teilte die Bw. Frau Mag. M T dem Mieter ihrer Eigentumswohnung Dr. M mit, sie habe ihren drei Kindern das Fruchtgenussrecht an der ihm vermieteten Wohnung eingeräumt. Am 7. Jänner 1999 erklärten C T und seine Geschwister, vertreten durch Dr. V T, schriftlich die Übernahme des Mietverhältnisses gegenüber Dr. M. Damit brachten sie zum Ausdruck, dass sie ab 1999 Vermieter der Wohnung A 73 waren (Bestätigung vom 7. 1. 1999, unterfertigt von Dr. V T im Namen des C T und seiner Geschwister; weitere Unterzeichner dieser Bestätigung sind Dr. M und Frau Mag. M T; Schreiben Dr. M an das Bezirksgericht U vom 7. Jänner 1999).

Am 15. 1. 1999 unterfertigte Frau Mag. M T einen Vertrag zu Gunsten ihrer minderjährigen Kinder C, M und J T, der als "Unterhaltsvertrag" bezeichnet wurde. In diesem Vertrag räumte sie ihren drei Kindern das Fruchtgenussrecht an ihren Miteigentumsanteilen an der Liegenschaft EZ 58 KG Z ein, mit welchen Wohnungseigentum an der Wohnung A 73 untrennbar verbunden war (Unterhaltsvertrag vom 15. Jänner 1999).

In diesem Vertrag wurde zwischen Frau Mag. M T und ihren Kindern, vertreten durch deren Vater Dr. V T, vereinbart, dass sich der Umfang des Fruchtgenussrechtes nach den §§ 509 – 520 ABGB richte und dass an der Sache keine weiteren Lasten haften als die Leistung der laufenden Betriebskosten. Damit wurde sinngemäß auch zum Ausdruck gebracht, dass sich die Fruchtnießer verpflichteten, die Betriebskosten zu tragen. Diese Vereinbarung wurde, soweit das Tragen der Betriebskosten durch die Fruchtnießer zum Ausdruck gebracht wurde, allerdings von Anfang an (seit 15. 1. 1999) bis jedenfalls 22. Jänner 2002 von Mag. M T und Dr. V T nicht ernst genommen. Die Eltern des C T und seiner Geschwister waren sich vielmehr

bis jedenfalls 22. Jänner 2002 darüber einig, dass jedenfalls die Aufwendungen für Betriebskosten 1999 und 2000 entgegen dem Text des Unterhaltsvertrages weiter von Frau Mag. M T getragen werden sollten. Tatsächlich leistete Frau Mag. M T in den Jahren 1999, 2000 und 2001 alle monatlichen Betriebskostenkontozahlungen für diese Jahre, die im Zusammenhang mit dieser Eigentumswohnung standen, per Dauerauftrag von ihrem Bankkonto an die Hausverwalterin (Vorlageantrag vom 8. August 2002). Weitere Kosten fielen im Zusammenhang mit dieser Eigentumswohnung im Streitzeitraum nicht an. Es kann nicht festgestellt werden, dass Frau Mag. M T Herrn Dr. V T zwischen dem 15. Jänner 1999 und dem 22. Jänner 2002 mehrfach aufgefordert hat, die Betriebskostenzahlungen vom Konto des C T und seiner Geschwister durchzuführen, oder den Dauerauftrag vom Konto der Mag. M T betreffend die Betriebskostenzahlungen zu löschen. Es kann auch nicht festgestellt werden, dass Frau Mag. M T vor dem 23. Jänner 2002 eine Rückzahlung der von ihr bezahlten Betriebskosten von ihren Kindern, vertreten durch Dr. V T, urgiert hat.

In diesem Vertrag wurde ferner vereinbart, dass das Fruchtgenussrecht bei Eintritt der Volljährigkeit der Kinder erlöschen solle (Unterhaltsvertrag vom 15. Jänner 1999).

Dieser Vertrag vom 15. Jänner 1999 wurde mit Beschluss des Bezirksgerichtes U vom 18. Jänner 1999, 1 P 8/99 d pflegschaftsgerichtlich genehmigt.

Seit 15. Jänner 1999 überweist der Mieter der genannten Wohnung auf Ersuchen Dris V T oder auf Ersuchen der Frau Mag. M T die Mietzinse auf das Konto des C T und seiner Geschwister Nr. 101 053 973 bei der C - Bank AG (Schreiben des Mieters vom 7. Jänner 1999 an das Bezirksgericht U; Kontoauszüge für die Zeit von Jänner 1999 – Dezember 2000 betreffend dieses Konto).

Für die Jahre ab 1999 erklärte Frau Mag. M T im Zusammenhang mit der Vermietung dieser Eigentumswohnung weder Umsätze noch Einkünfte. Für die Zeit ab 1999 erklärten C T und seine Geschwister die Umsätze und Einkünfte, die im Zusammenhang mit dieser Vermietung stehen.

Im Dezember 1999 stellte die "Verwaltungsgemeinschaft T" Herrn Dr. M den Mietzins für das Jahr 2000 in Höhe von S 262.415,50 inkl. Umsatzsteuer und Betriebskosten in Rechnung (Rechnung der Verwaltungsgemeinschaft T vom 21. Dezember 1999, unterfertigt von Dr. V T mit dem Zusatz "i.V.").

Auf dem Konto des C T und seiner Geschwister kam es in den Jahren 1999 und 2000 insbesondere zu folgenden Bewegungen: Am 15. Jänner 1999 wurde der Mietzins in Höhe von S

260.699.-, den der Mieter der Wohnung überwiesen hatte, diesem Konto gutgeschrieben. Am 19. Feber 1999 hob Dr. V T von diesem Konto S 250.000.- ab. Am 4. Jänner 2000 wurde eine weitere Mietzinsüberweisung des Mieters in Höhe von S 262.415,50 diesem Konto gutgeschrieben. Am 23. Juni 2000 hob Dr. V T von diesem Konto S 270.000.- ab (Konto Nr. 101 053 973 der C - Bank).

Dr. V T hat diese Geldbeträge am 19. Feber 1999 und am 23. Juni 2000 jeweils bar übernommen. Dr. V T hat von diesen Geldbeträgen jedenfalls in den Jahren 1999 und 2000 jeweils S 180.000.- jährlich für Zwecke des Unterhaltes seiner Kinder ausgegeben, insbesondere für Ferienaufenthalte seiner Kinder am Meer oder im Gebirge, Kosten ihrer medizinischen Behandlungen, Sport- und Musikausbildung und Bausparverträge. Was Dr. V T mit der Differenz zwischen den von ihm behobenen S 520.000.- (Behebungen von S 250.000 + S 270.000 in den Jahren 1999 und 2000) und den zu Unterhaltszwecken verwendeten Geldbeträgen von S 360.000.- (2 x 180.000.-) während der Jahre des Streitzeitraumes 1999 und 2000 oder später gemacht hat, ist nicht feststellbar. Die Art der Verwendung dieses Differenzbetrages von S 160.000.- ist nicht feststellbar (Aussagen Dris V T in der mündlichen Verhandlung vom 16. Mai 2003; Mündelgeldabrechnungen 1999 und 2000).

Dr. V T oder seine Gattin, die Bw., teilte der Hausverwaltungsgesellschaft, die u.a. auch für die Betriebskostenabrechnungen betreffend die gegenständliche vermietete Wohnung verantwortlich war, jedenfalls vor dem 23. März 2000 mit, dass die Betriebskostenabrechnungen an die "Verwaltungsgemeinschaft minderjährige Kinder T" zu richten seien (Betriebskostenabrechnungen vom 23. 3. 2000 und vom 12. 4. 2001).

Im Zusammenhang mit der Vermietung der Wohnung fielen folgende Betriebskosten an: Grundsteuer, Heizkosten, Liftkosten, Kosten eines Reparaturfonds, Kosten der Hausverwaltung, Kosten des Warmwassers. Die Betriebskosten des Streitzeitraumes 1999 und 2000, sowie auch des Jahres 2001 wurden in monatlichen Akontobeträgen vom Konto der Frau Mag. M T beglichen (Vorlageantrag vom 8. August 2002). Diese Zahlungen betrugen in den Jahren 1999 und 2000 je S 47.520.- jährlich. Im März 2000 erhielten C T und seine Geschwister von der Hausverwaltungsgesellschaft eine Betriebskostenabrechnung für 1999, die an die "Verwaltungsgemeinschaft minderjährige Kinder T" adressiert war, mit einer Gutschrift von S 2.382,54. Im April 2001 erhielten die Fruchtnießer von der Hausverwaltungsgesellschaft die Betriebskostenabrechnung für 2000 mit einer Gutschrift in Höhe von S 3.590.- (Betriebskostenabrechnung der Hausverwalterin für 1999 und 2000 vom 23. März 2000 und vom 12. April 2001).

Mit Bescheiden vom 21. Jänner 2002 wurden die Einkünfte der Gemeinschaft der Fruchtnießer der Jahre 1999 und 2000 in Höhe von S 0.- festgesetzt. Die Umsatzsteuer für diese Jahre wurde in Bescheiden desselben Datums mit S 0.- festgesetzt. Die Begründung dieser Bescheide wurde C T und seinen Geschwistern zu Händen Dris V T am 22. Jänner 2002 zugestellt (RSb – Rückscheinbrief vom 22. Jänner 2002) und lautet: Einkünfte aus einem Fruchtgenuss seien dem Fruchtnießer als eigene Einkünfte zuzurechnen, wenn er auf die Einkünfteerzielung Einfluss nehme. Dazu gehöre u.a., dass der Fruchtnießer die Aufwendungen im Zusammenhang mit dem Fruchtgenuss trage. Diese Voraussetzungen seien nicht erfüllt.

Auf Grund dieser Bescheide und deren Begründung überwies Dr. V T als gesetzlicher Vertreter des C T und seiner Geschwister am 23. Jänner 2002 6.472,74 €, das sind S 89.066,84 vom Konto der Fruchtnießer an seine Gattin Mag. M T. Dieser Betrag entspricht der Höhe der Betriebskosten, die auf Grund der Vermietung der Wohnung in den Jahren 1999 und 2000 gemäß den Betriebskostenabrechnungen der Hausverwalterin tatsächlich angefallen sind, und die in den Jahren 1999 und 2000 per Dauerauftrag vom Konto der Frau Mag. M T bezahlt worden sind (RSb- Rückschein vom 22. Jänner 2002; Aussagen des Dr. V T in der mündlichen Verhandlung vom 16. Mai 2003; Betriebskostenabrechnungen der Hausverwalterin vom 23. März 2000 und vom 12. April 2001; Vorlageantrag vom 8. August 2002).

2.) Beweiswürdigung:

Dass sich die Eltern des C T und seiner Geschwister entgegen dem Text des Vertrages vom 15. Jänner 1999 bis 22. Jänner 2002 darüber einig gewesen sein müssen, dass die Betriebskosten der Jahre 1999 und 2000, die im Zusammenhang mit der Vermietung der Wohnung A 73 standen, von Frau Mag. M T getragen werden sollten, folgt aus den nachstehenden Erwägungen:

a.) Dass die Betriebskostenzahlungen der Jahre 1999 bis 2001 von der Fruchtgenussbestellerin beglichen wurden (Vorlageantrag vom 8. August 2002) und bis zum 22. Jänner 2002 keine Rückzahlung der Fruchtnießer an die Fruchtgenussbestellerin erfolgt ist, ist ein gewichtiges Indiz dafür, dass sich die gesetzlichen Vertreter der Fruchtnießer bis zum 22. Jänner 2002 darüber einig waren, dass jedenfalls die Betriebskosten der Jahre 1999 und 2000 von der Fruchtgenussbestellerin endgültig getragen werden sollten.

b.) Die gegenteiligen Aussagen Dris V T und der Frau Mag. M T werden auch aus den nachstehenden Erwägungen nicht für glaubhaft erachtet: Beide Auskunftspersonen haben von

mehrfachen Urgenzen der Frau Mag. M T an ihren Gatten vor dem 23. Jänner 2002, den Dauerauftrag von ihrem Konto betreffend die Überweisung der Betriebskostenkontozahlungen zu stornieren und von mehreren Urgenzen, eine Rückzahlung der von Frau Mag. M T bezahlten Betriebskostenkontobeträge herbeizuführen, gesprochen. Beide Auskunftspersonen haben aber auch die Mündelgeldabrechnungen 1999 und 2000 unterfertigt, in denen zum Thema der Betriebskostenrückerstattung falsche Angaben enthalten sind. In beiden Mündelgeldabrechnungen ist die falsche Information enthalten, dass die Betriebskostenrückerstattung in Höhe von S 47.520 am 30. 12. 1999 und in Höhe von S 45.138.- am 30.12.2000 an Mag. M T erfolgt sei. Tatsächlich ist diese Betriebskostenrückerstattung in einer Überweisung in Höhe von 6.472,74 € am 23. Jänner 2002 erfolgt (Aussagen der Frau Mag. M T und des Dr. V T in der mündlichen Verhandlung am 16. Mai 2003). Auch weil Frau Mag. M T und Herr Dr. V T diese Mündelgeldabrechnungen mit falschen Angaben unterfertigt haben, werden ihre Aussagen nicht für glaubhaft erachtet. Im Übrigen wird auf die Ausführungen zu Punkt a.) verwiesen.

Zur Feststellung, es sei nicht feststellbar, was Dr. V T mit einem Teilbetrag von S 160.000.- (Differenz zwischen den abgehobenen Beträgen von insgesamt S 520.000.- und den zu Unterhaltungszwecken verwendeten Geldbeträgen von S 360.000.-) von den in den Jahren 1999 und 2000 abgehobenen Geldbeträgen gemacht habe, wird bemerkt:

Dr. V T und seine Gattin haben ursprünglich behauptet (Mündelgeldabrechnungen 1999 und 2000, vorgelegt zusammen mit dem Schreiben Dris Rebernig vom 19. März 2003), in den Jahren 1999 und 2000 seien mit den behobenen Geldern auch Betriebskostenrückzahlungen in Höhe von S 47.520.- (1999) und S 45.138.- (2000) (insgesamt S 92.658.-) an Frau Mag. M T geleistet worden. Tatsächlich erfolgte diese Betriebskostenrückzahlung für 1999 und 2000 in einer Überweisung, nicht in dieser Höhe und zu einem weit späteren Zeitpunkt: Am 23. Jänner 2002 in Höhe von 6.472,74 €, das sind S 89.066,84.-.

Diese Betriebskostenrückzahlung wurde nicht mit den Geldbeträgen finanziert, die am 19. Feber 1999 und am 23. Juni 2000 abgehoben worden sind, sondern aus anderen Geldquellen (Aussage Dris V T in der mündlichen Verhandlung vom 16. Mai 2003). Dies folgt daraus, dass Dr. V T in der mündlichen Verhandlung sein Zuwarten mit der Rückzahlung des Betrages von 6.472,74 € u.a. auch mit einer Knappheit der Geldquellen begründete und aus der großen zeitlichen Diskrepanz zwischen der Abhebung (Feber 1999 und Juni 2000) und der Überweisung an Frau Mag. M T (Jänner 2002). Wären ihm die in den Jahren 1999 und 2000 behobenen Geldbeträge noch zur Verfügung gestanden, hätte es keine Mittelknappheit gegeben.

Dr. V T hat ferner bei der mündlichen Verhandlung vom 16. Mai 2003 ausgesagt, er habe auch die Umsatzsteuer in der Größenordnung von 7.200 € abgeführt. Tatsächlich hat Dr V T am 20. Juni 2002 8.046 € auf das Konto des Finanzamtes zur Steuernummer der Gemeinschaft der Fruchtnießer eingezahlt (AIS – abfrage vom 12. 6. 2003 zu St.Nr. 070/6556).

Dieser Betrag setzt sich wie folgt zusammen:

S 36.667,--	erklärte Umsatzsteuerzahllast für 1999
S 37.036,--	erklärte Umsatzsteuerzahllast für 2000
S 36.271,--	erklärte Umsatzsteuerzahllast für 2001
S 109.974,--	das sind 7.992,12 €
Säumniszuschlag 2002	53,80 €
	8.046,-- €

Diese nachgewiesene Zahlung durch Dr. V T, die im Jahr 2002 erfolgt ist, kann wegen der großen zeitlichen Diskrepanz zu den Jahren des Streitzeitraumes keine Rückschlüsse dafür bieten, wie Dr. V T während des Streitzeitraumes oder später über die von ihm 1999 und 2000 vom Konto der Kinder abgehobenen Geldbeträge verfügt haben könnte.

Dass die Betriebskostenrückzahlung, die Dr. V T im Namen der Fruchtnießer von deren Konto am 23. Jänner 2002 an Frau Mag. M T durchführte, auf Grund der Bescheide vom 21. Jänner 2002 erfolgte, ergibt sich aus dem zeitlichen Zusammenhang zu diesen Bescheiden und dem Inhalt der Begründung der Bescheide: Am 22. Jänner hat Dr. V T die Begründung des Finanzamtes dafür erfahren, warum die Einkünfte in Höhe von S 0.- festgestellt wurden und warum die Umsatzsteuer ebenfalls in Höhe von S 0 festgesetzt worden ist. Das Finanzamt ließ in seiner Begründung keine Zweifel darüber offen, dass es davon ausging, dass die Fruchtnießer im Streitzeitraum die Ausgaben, die im Zusammenhang mit dem Fruchtgenuss angefallen sind, nicht getragen haben. Infolge dieser Bescheidbegründung musste für Herrn Dr. V T somit klar erkennbar gewesen sein, dass den Fruchtnießern ohne Tragung der Betriebskosten keine Einkünfte zugerechnet werden können. Da Herr Dr. V T bereits am 23. Jänner die Betriebskostenrückzahlung vornahm, ist erwiesen, dass die Ursache dieser Rückzahlung die

Bescheide des Finanzamtes vom 21. Jänner 2002 und die genannte Bescheidbegründung gewesen sein müssen.

3.) rechtliche Beurteilung:

a.) Feststellungsbescheide 1999 und 2000:

Aufgrund des Fruchtgenussrechtes durften die Fruchtnießer die Eigentumswohnung der Frau Mag. M T ab 1999 vermieten und sich die daraus erfließenden Einnahmen zuwenden. Die Einräumung des Fruchtgenussrechtes an C T und seine Geschwister hätte zur Zurechnung der Einkünfte aus dieser Vermietungstätigkeit an die Fruchtnießer geführt, wenn die tatsächlichen Verhältnisse den rechtlichen Verhältnissen entsprechend gestaltet worden wären. Die Fruchtnießer hätten daher jedenfalls die mit der Vermietung der Eigentumswohnung im Zusammenhang stehenden Betriebskosten selbst tragen müssen (VwGH vom 4. März 1986, 85/14/0133).

Im Vertrag vom 15. Jänner 1999 verpflichteten sich C T und seine Geschwister sinngemäß, die mit der Vermietung im Zusammenhang stehenden Ausgaben selbst zu bestreiten. Dessen ungeachtet wurden jedoch im Streitzeitraum die laufenden monatlichen Betriebskosten-akontozahlungen per Dauerauftrag vom Konto der Fruchtgenussbestellerin beglichen. Die im Text des Vertrages vom 15. Jänner 1999 formulierte Verpflichtung der Fruchtnießer, die Betriebskosten selbst zu begleichen, wurde bis einschließlich 22. Jänner 2002 von beiden gesetzlichen Vertretern der Kinder nicht ernst genommen. Somit wurden von den gesetzlichen Vertretern die tatsächlichen Verhältnisse, die mit dem Fruchtgenussrecht im Zusammenhang stehen, nicht entsprechend den rechtlichen Verhältnissen gestaltet. Daher entstand mit Ablauf der Jahre 1999 und 2000 jeweils der Abgabenanspruch für diese Jahre betreffend Einkommensteuer aus der Vermietung der Wohnung gegenüber der Fruchtgenussbestellerin, der Bw.

Ein ein Mal entstandener Abgabenanspruch kann durch nachträgliche Maßnahmen nicht mehr rückwirkend beseitigt werden (Ritz, BAO, 2. Auflage, § 4 TZ 11 m.w.N.). Daher konnte die nachträgliche Überweisung eines Betrages in Höhe der von der Fruchtgenussbestellerin getragenen Betriebskosten an die Bw. als Fruchtgenussbestellerin im Jänner 2002 den gegen die Fruchtgenussbestellerin entstandenen Abgabenanspruch aus Einkommensteuer 1999 und 2000 nicht mehr beseitigen. Es besteht daher kein Anlass, gegen die Fruchtnießer für den Streitzeitraum Einkünfte festzustellen.

b.) Umsatzsteuerbescheide 1999 und 2000:

Leistungen sind dem Unternehmer zuzurechnen, der sie im eigenen Namen erbringt (Ruppe, UStG 1994, 2. Auflage, § 1 Tz 254 und 258 m.w.N.).

Unternehmer ist, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbstständig ausübt (§ 2 UStG 1994). Die Vermietung der Eigentumswohnung an Dr. M seit 1.1.1999 durch C T und seine Geschwister ist eine nachhaltige Tätigkeit, die der Erzielung beträchtlicher Einnahmen dient. Die Fruchtnießer haben somit eine berufliche Tätigkeit ausgeübt.

Zur Selbstständigkeit wird bemerkt: Die Unternehmerfähigkeit hängt nicht von einem zivilrechtlichen Status ab. Sie kann daher unabhängig von der Geschäftsfähigkeit von Personen bestehen. Im Falle einer gesetzlichen Vertretung wie im vorliegenden Fall ist Unternehmer der Vertretene, somit die Gemeinschaft der Fruchtnießer. C T und seine Geschwister handelten durch ihren gesetzlichen Vertreter (Ruppe, UStG 1994, 2. Auflage, § 2, Tz 17, 19 und 37). Dass dieser den Weisungen eines anderen Unternehmers unterworfen wäre, konnte nicht festgestellt werden. Die Fruchtnießer, vertreten durch Dr. V T, waren somit im Streitzeitraum selbstständig.

Aus diesen Gründen ist die Gemeinschaft der Fruchtnießer als Unternehmerin anzusehen.

Für die Zurechnung der Leistungen kommt es darauf an, ob die Leistungen im Namen des C T und seiner Geschwister erbracht worden sind: Dr. V T ist in den Mietvertrag mit Dr. M im Namen der Fruchtnießer als Vermieter eingetreten. Er hat die Rechnungen unterfertigt oder paraphiert, mit denen die Mietentgelte im Namen der Fruchtnießer (Die Bezeichnung "Verwaltungsgemeinschaft T" in den Rechnungen an den Mieter weist in Verbindung mit den übrigen Informationen, die der Mieter vor dem 7. Jänner 1999 erhalten hat, mit hinreichender Deutlichkeit auch für den Mieter erkennbar auf die Gemeinschaft der Fruchtnießer hin) dem Dr. M alljährlich in Rechnung gestellt worden sind. Er oder seine Frau Mag. M T hat Dr. M aufgefordert, die Mietzinse auf das Konto des C T und seiner Geschwister zu überweisen. Er oder seine Gattin hat der Hausverwaltungsgesellschaft mitgeteilt, dass die Betriebskostenabrechnungen für die Zeit ab 1999 an die Gemeinschaft der Fruchtnießer ("Verwaltungsgemeinschaft mj. Kinder T") zu adressieren seien. Das Verhalten des gesetzlichen Vertreters der Kinder Dr. V T oder der gesetzlichen Vertreterin Mag. M T ist dem C T und seinen Geschwistern zuzurechnen. Die Gemeinschaft der Fruchtnießer hat somit die Leistungen aus dem Mietvertrag im eigenen Namen erbracht. Daher sind dieser Gemeinschaft auch diese Leistungen zuzurechnen.

Daher war spruchgemäß zu entscheiden.

Klagenfurt, 17. Juni 2003