



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., Geschäftsführer, G., S., vertreten durch Corti & Partner GmbH, Wirtschaftsprüfer, Steuer- und Unternehmensberater, 8010 Graz, Andreas-Hofer-Platz 17, vom 28. März 2006 gegen die Bescheide des Finanzamtes Graz-Stadt vom 17. März 2006 betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer für das Jahr 2004 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen zwei Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### **Entscheidungsgründe**

Im Zuge einer Außenprüfung wurden bezüglich der Unternehmereigenschaft des Berufungswerbers (Bw.) im Zusammenhang mit der Vermietung eines Bürraumes samt Gang und Sanitäreinheit an die A. GmbH & CoKG, an der er als Kommanditist beteiligt war, nachstehende Prüfungsfeststellungen getroffen:

Der Bw. habe im Prüfungszeitraum (1999-2002) als Geschäftsführer der A. GmbH ein Geschäftsführerhonorar bezogen und sei ua. auch an der A. GmbH & CoKG beteiligt gewesen. Mit Abgabedatum 22. April 2004 seien erstmals Umsatzsteuererklärungen für die Kalenderjahre 1998 bis 2003 mit einem Vorsteuerüberschuss in Höhe von € 87.593,42

eingereicht worden. Während in den Jahren 1998 bis einschließlich 2002 keinerlei Entgelte erklärt worden seien, seien im Jahr 2003 Entgelte in Höhe von € 2.886,48 (Monatsmiete für Dezember in Höhe von € 200,00 zuzüglich Eigenverbrauch in Höhe von € 2.686,48) dem Normalsteuersatz in Höhe von 20 % unterworfen worden.

In den darauf folgenden Vorhaltsbeantwortungen sei vom Bw. erstmals die Vermietungsabsicht bezüglich eines im Jahr 2004 fertig gestellten Einfamilienhaus befindlichen Büorraumes samt Gang und Sanitäreinrichtung (unternehmerisch genutzter Anteil beträgt 8,9 % der Gesamtnutzfläche) dokumentiert worden. Der diesbezügliche mit 1. Dezember 2003 gültige, schriftliche Mietvertrag mit der A. GmbH & CoKG trage kein Datum. Lt. Fußnote sei er am 17. März 2004 ausgedruckt und lt. angebrachtem Vermerk per 15. Februar 2004 zur Gebührenselbstberechnung erfasst worden. Die vertraglich vereinbarte Miete inklusive pauschalierter Betriebskosten und Umsatzsteuer in Höhe von insgesamt € 240,00 sei allerdings nur einmal, nämlich für Dezember 2003 zusammen mit dem monatlichen Vorweggewinn für Dezember 2003 an den Bw. bezahlt worden.

In der Folge sei es lt. einer vom steuerlichen Vertreter per 27. Dezember 2004 übermittelten Erklärung ab Anfang des Jahres 2004 zu internen Spannungen zwischen den Beteiligten gekommen, was schließlich im Laufe des Jahres zur vollständigen Änderung der Beteiligungsverhältnisse geführt habe. Angeblich habe der Bw. rückwirkend per 1. Jänner 2004 einer Änderung des Mietvertrages auf die P. GmbH & CoKEG, welche nunmehr in die T. GmbH & CoKEG übergegangen sei, zugestimmt; ein schriftliches Dokument habe darüber nicht vorgelegt werden können.

Tatsache sei, dass sich im Laufe des Jahres 2004 alle bisherigen Beteiligungsverhältnisse insoweit geändert hätten, als der Bw. lt. Firmenbuch nunmehr nur mehr (einiger) Kommanditist der T. GmbH & CoKEG sei, welche aus der P. GmbH & CoKEG hervorgegangen sei und er in der maßgeblichen Komplementärin, der T. GmbH Alleingesellschafter sei. Zur einstens mietvertragsgegenständlichen A. GmbH & CoKG, welche aus der P. GmbH & CoKEG hervorgegangen sei, bestehe seither weder ein Beteiligungsverhältnis noch eine Geschäftsbeziehung.

Bis zur Abgabe der maßgeblichen Umsatzsteuererklärungen für die Jahre 1998 bis 2003 habe der Abgabepflichtige nie eine Vermietungsabsicht erkennen lassen oder nach außen hin mitgeteilt; auch dem Finanzamt gegenüber sei im gesamten Zeitraum nie mitgeteilt worden, dass eine unternehmerische Tätigkeit begründet worden sei.

Weiters hätte bei tatsächlich ernst gemeinter Vermietungsabsicht das gegenständliche Bauprojekt mit Gesamtherstellungskosten in Höhe von € 440.000,00 netto in den jeweiligen

ertragsteuerlichen Überlegungen und somit in den zu erstellen gewesenen Einkommensteuererklärungen 1999 bis 2003 seinen Niederschlag finden müssen. Aber auch in der weniger als einen Monat vor angeblichem Vermietungsbeginn eingereichten Einkommensteuererklärung für 2002 finde sich nicht ein einziger Hinweis auf das Projekt bzw. auf die Vermietungsabsicht. Somit liege keine unternehmerische Tätigkeit im Sinne des § 2 UStG 1994 vor (vgl. Tz 12 und 13 des Berichtes über das Ergebnis der Außenprüfung vom 27. Jänner 2005).

Die gegen den „Nichtfeststellungsbescheid gemäß § 92 BAO“, wonach eine Umsatzsteuerfestsetzung für die Kalenderjahre 1999 bis 2003 unterbleibe, eingebrachte Berufung wurde vom Unabhängigen Finanzsenat in der Berufungsentscheidung vom 20. Juni 2007, RV/0339-G/05, aus den dort näher angeführten Erwägungen, im Wesentlichen mit folgender Begründung als unbegründet abgewiesen:

„Da demnach in den Streitjahren weder eine bindende Vereinbarung nach außen hin in Erscheinung getreten ist, noch aus der Aktenlage sonstige über die Absichtserklärung hinausgehende Umstände als klar erwiesen angesehen werden können, konnte nicht als erwiesen angenommen werden, dass der Bw. bereits im Jahr 1999 oder zumindest in den Folgejahren bis einschließlich 2003 eine entsprechende Vermietungsabsicht gehabt hat“.

Den auf Grund der eingereichten Umsatz- und Einkommensteuererklärung 2004 vom Finanzamt erlassenen Ergänzungsvorhalt vom 15. Februar 2006 hat der Bw. in der Vorhaltsbeantwortung vom 16. März 2006 wie folgt beantwortet:

Er vermietete ein Arbeitszimmer an die (ehemalige) T. GmbH & CoKEG (an der er als Kommanditist beteiligt war). Da es sich dabei um Sonderbetriebsausgaben handle, seien die Einkünfte in der Einkommensteuererklärung nicht ersichtlich. Aus umsatzsteuerlicher Sicht sei er allerdings dadurch Unternehmer und müsse deshalb eine Umsatzsteuererklärung abgeben. Die monatliche Miete betrage € 200,00 netto, sodass der Jahresumsatz für 2004 € 2.400,00 betrage. Die geltend gemachten Vorsteuern würden die anteiligen Betriebskosten und die anteiligen Baukosten betreffen.

Das Finanzamt hat im angefochtenen Umsatzsteuerbescheid mit der Begründung, dass trotz Vorhaltes vom 15. Februar 2006 die Verzichtserklärung gemäß § 6 Abs. 3 UStG 1994 nicht nachgereicht worden sei und die beantragten Vorsteuern nicht belegmäßig nachgewiesen worden wären, keine Vorsteuern berücksichtigt. Im angefochtenen Einkommensteuerbescheid hat das Finanzamt die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung im Schätzungswege gemäß § 184 BAO unter Bedachtnahme auf die diesbezüglichen Umsätze lt. Umsatzsteuererklärung mit € 2.400,00 zum Ansatz gebracht.

Dagegen hat der Bw. unter Hinweis auf die Ausführungen in der Vorhaltsbeantwortung vom 16. März 2006 das Rechtsmittel der Berufung eingebracht und die erklärungsgemäße Veranlagung zur Umsatz- und Einkommensteuer beantragt. Überdies sei für ihn nicht nachvollziehbar, weshalb im Einkommensteuerbescheid die Einkünfte aus Gewerbebetrieb mit einem Gewinn in Höhe von € 10.955,76 und nicht erklärungsgemäß mit einem Verlust in Höhe von € 6.005,53 zum Ansatz gebracht worden seien.

Den Vorhalt des Unabhängigen Finanzsenates vom 6. März 2007 hat der Bw. in der Vorhaltsbeantwortung vom 14. Mai 2007 – dem Finanzamt in Wahrung des Parteiengehörs mit Vorhalt vom 25. Mai 2007 zur Kenntnis gebracht - im Wesentlichen wie folgt beantwortet:

Er habe im Jahr 2004 ein Zimmer im Haus S. ursprünglich an das A. GmbH & CoKG vermietet, infolge der Trennung der Gesellschafter sei die Übernahme des Mietvertrages durch die T. GmbH & CoKEG erfolgt. Dieses Mietverhältnis sei nach wie vor aufrecht, infolge einer Umgründungsmaßnahme mit steuerlicher und handelsrechtlicher Gesamtrechtsnachfolge (Einbringung unter Anwendung des § 142 HGB/UGB) im Jahr 2005 sei derzeit die T. GmbH Mieterin. Diese nutze den Mietgegenstand als Büro- und Lagerraum. Hintergrund sei einerseits die angespannte räumliche Situation in den Betriebsräumlichkeiten der Mieterin und andererseits die Tatsache, dass die Gesellschafter wichtige unternehmensrelevante Daten und Unterlagen außerhalb der allen Mitarbeitern zugänglichen Räumlichkeiten aufbewahren wollten bzw. wollen. Im Jahr 2005 sei der Mietgegenstand noch um einen kleinen Abstellraum erweitert worden.

Aus der Aufstellung der Sonderbetriebsausgaben und Sonderbetriebseinnahmen für das Jahr 2004 sei ersichtlich, dass die Miete als Einnahme angesetzt worden sei.

In der Eingabe vom 20. November 2007 hat der Bw. die Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid auf den Ansatz eines steuerpflichtigen Jahresumsatzes in Höhe von € 2.400,00 und auf die Berücksichtigung von abzugsfähigen Vorsteuern aus dem Titel Betriebskosten in Höhe von € 66,78 und aus dem Titel nachträgliche Herstellungskosten in Höhe von € 113,39 eingeschränkt. Die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid wurde wie folgt eingeschränkt: Die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von € 2.400,00 seien ersatzlos zu beseitigen, da diese als Sonderbetriebseinnahmen (Vorweggewinn) im Ergebnisanteil der T. GmbH & CoKEG (€ -6.005,52) enthalten seien; die Einkünfte aus Gewerbebetrieb betragen unbestritten € 10.955,76.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

## **UMSATZSTEUER**

Gemäß § 6 Abs. 3 UStG 1994 kann der Unternehmer, dessen Umsätze nach § 6 Abs. 1 Z 27 befreit sind, bis zur Rechtskraft des Bescheides gegenüber dem Finanzamt schriftlich erklären, dass er auf die Anwendung des § 6 Abs. 1 Z 27 verzichtet. Die Erklärung bindet den Unternehmer mindestens für fünf Kalenderjahre. Sie kann nur mit Wirkung vom Beginn eines Kalenderjahres an widerrufen werden. Der Widerruf ist spätestens bis zum Ablauf des ersten Kalendermonates nach Beginn dieses Kalenderjahres zu erklären.

Unter Bedachtnahme auf die Entscheidungserwägungen in der Berufungsentscheidung vom 20. Juni 2007, RV/0339-G/05, auf die verwiesen wird, ist die gegenständliche Vermietung im Streitjahr als unternehmerische Tätigkeit anzuerkennen.

Nach der aktenkundigen Erklärung gemäß § 6 Abs. 3 UStG 1994 (Verzicht auf die Steuerbefreiung für Kleinunternehmer) [Eingang beim Finanzamt am 17. März 2006] verzichtet der Bw. auf die Steuerbefreiung gemäß § 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994 ab dem Kalenderjahr 2004. Damit erweist sich die diesbezügliche Begründung des Umsatzsteuerbescheides vom 17. März 2006 – „Da trotz Vorhaltes vom 15.2.2006 die Verzichtserklärung gemäß § 6 Abs. 3 UStG 1994 nicht nachgereicht wurde, waren keine Vorsteuern zu berücksichtigen“ – als unzutreffend. Auf Grund der dadurch bestehenden Steuerpflicht der Vermietungsumsätze wird die bisher kraft Rechnungslegung geschuldete Umsatzsteuer kraft Leistung (steuerpflichtiger Jahresumsatz: € 2.400,00) geschuldet.

Die auf die vermietete Räumlichkeit entfallenden, belegmäßig nachgewiesenen Vorsteuern sind im Umfang der Berufungseinschränkung in Höhe von insgesamt € 180,17 (davon entfallen auf Betriebskosten € 66,78 und auf nachträgliche Herstellungskosten € 113,39) abzugsfähig.

## **EINKOMMENSTEUER**

Gemäß § 23 Z 2 EStG 1988 sind Gewinnanteile der Gesellschafter von Gesellschaften, bei denen die Gesellschafter als Mitunternehmer anzusehen sind (wie insbesondere offene Handelsgesellschaften und Kommanditgesellschaften), sowie die Vergütungen, die die Gesellschafter von der Gesellschaft für ihre Tätigkeit im Dienste der Gesellschaft, für die Hingabe von Darlehen oder für die Überlassung von Wirtschaftsgütern bezogen haben, Einkünfte aus Gewerbebetrieb.

Dazu zählen ua. Mietzahlungen, die der Gesellschafter für die Überlassung von Wirtschaftsgütern an die Gesellschaft als Leistungsvergütung (Vorweggewinn) erhält [vgl. Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar, Band II, § 23, Tz 271 (1.1.2006); Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, Band III C, § 23, Tz 25 (19. Lieferung

– Februar 1997) und Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, EStG 1988, Wien 1993, § 23, Tz 40.1].

Da die in Rede stehenden Mieteinnahmen des Jahres 2004 in Höhe von € 2.400,00, die der Bw. aus der Überlassung der gegenständlichen Räumlichkeit von der T. GmbH & CoKEG als Gesellschafter bezogen hat, als Sonderbetriebseinnahmen zwingend den Einkünften aus Gewerbebetrieb zuzurechnen sind und demgemäß im diesbezüglichen Verlustanteil in Höhe von € 6.005,52 enthalten sind, erweist sich die gesonderte Erfassung als Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung im angefochtenen Bescheid als rechtswidrig (vgl. VwGH 30.5.1995, 92/13/0018).

Bezüglich der Höhe der im angefochtenen Bescheid erfassten Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von € 10.955,76 besteht im Verfahren vor dem Unabhängigen Finanzsenat unter Bedachtnahme auf die diesbezügliche Einschränkung der Berufung kein Streit.

Es war daher wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Beilage: 2 Berechnungsblätter

Graz, am 22. November 2007