

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der H. Ö., gegen den Bescheid des Finanzamtes Baden betreffend einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung gemäß § 188 BAO betreffend das Jahr 1992 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die getroffenen Feststellungen sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### Hinweis

Diese Berufungsentscheidung wirkt gegenüber allen Beteiligten, denen gemeinschaftliche Einkünfte zufließen (§§ 191 Abs. 3 lit. b BAO). Mit der Zustellung dieser Bescheidausfertigung an eine nach § 81 BAO vertretungsbefugte Person gilt die Zustellung an alle am Gegenstand der Feststellung Beteiligten als vollzogen (§ 101 Abs. 3 BAO).

### 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.

## **Entscheidungsgründe**

Die Berufungswerberin (Bw.) betreibt in der Rechtsform einer Gesellschaft nach bürgerlichem Recht eine Privatzimmervermietung - in T. an türkische Gastarbeiter.

Im Erdgeschoss des Wohnhauses befindet sich ein Gasthaus, welches ebenfalls vermietet wird.

Beteiligt an der oa Gesellschaft waren bzw sind

- bis 15. März 1992 Y. N., Ö.H. und Ö.I. zu je einem Drittel;
- ab 16. März 1992 sind Ö. H. zu zwei Dritteln und Ö.I. zu einem Drittel (s. AV 7. Februar 1994, Dauerbeleg/F-Akt).

Mit Bescheiden vom 30. März 1995 bzw. vom 1. Juni 1995 betreffend Umsatzsteuer sowie einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung gem. § 188 BAO wurden die Besteuerungsgrundlagen gemäß § 184 BAO wegen Nichtabgabe der Erklärungen für das Jahr 1992 im Schätzungswege ermittelt.

Mit Eingabe vom 4. Juli 1995 bzw. Ergänzungsschreiben vom 14. Juli 1995 erhab der steuerliche Vertreter der Bw. gegen die oa Bescheide Berufung und reichte die Erklärungen für das Jahr 1992 sowie eine Darstellung der Ermittlung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung nach.

### **Darstellung der Ermittlung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung:**

<b>Einnahmen:</b>	
Mieteinnahmen 10%	531.000,00
Pachteinnahmen 10%	72.000,00
Pachteinnahmen 20%	24.000,00
<b>Summe Einnahmen</b>	627.000,00
<b>Werbungskosten:</b>	
Gemeinde Abgaben	20.142,87
Wassergebühren	14.479,30

Versicherung	4.521,00
Strom 20%	19.490,08
Gas 20%	33.132,00
Büromaterial 20%	780,60
Ger.wertige Wirtschaftsgüter	13.642,00
Instandhaltung	100.853,06
Instandhaltung	1.087,00
Instandhaltung acto. Zahlung	70.000,00
Abfallentsorgung	3.000,00
Rechtsanwaltskosten	96.511,28
Notariatskosten 20%	1.020,00
FA f. Geb.	35.583,00
Gebühren	4.500,00
Bankzinsen und Spesen	62.567,34
Kreditzinsen	200.895,01
Kreditspesen	1.950,00
Gehälter	32.690,00
Ges. Soz. Aufw.	12.239,04
AfA Gebäude1,5% v. 2.135.000,00	32.025,00
AfA Gasheizung	4.425,00
Summe Werbungskosten	-765.533,58
Überschuss der Werbungskosten über den Einnahmen	-138.533,58

Festzuhalten ist, dass die Berufung gegen den Bescheid betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 1992 mit Bescheid vom 13. Juli 1995 - als nicht fristgerecht eingegbracht – zurückgewiesen worden ist.

Mit Vorhalt von 26. Juli 1995 bzw. 4. Jänner 1996 wurde die Bw. aufgefordert, die nachstehenden Werbungskosten näher zu erläutern:

- Instandhaltung 20% bzw. Instandhaltung aconto Zahlung;
- Rechtsanwaltskosten und Gebühren sowie
- Bankzinsen /Spesen und Kreditzinsen.

Mit Schreiben vom 15. März 1996 gab der steuerliche Vertreter der Bw. bekannt, dass es sich laut Auskunft der Bw. bei der Position Instandhaltung ausschließlich um Instandhaltungsarbeiten handeln würde. Die aconto Zahlung von insgesamt S 70.000,00 sei in Raten à S 7.000,00 vom VB Kto. 5 bezahlt worden. Die Endabrechnung der Fa. B. legte der steuerliche Vertreter bei. Für die Rechtsanwaltskosten und die Gebühren könne kein Belegnachweis erbracht werden.

Betreffend die Bankzinsen und Bankspesen wurden vom steuerlichen Vertreter der Bw. Auszüge der Rechtsabteilung von der BA der beiden Konten 1 und 2 jeweils lautend auf Ö. M. vom 28.4.1994 sowie eine Aufstellung der Kredite vorgelegt. Daraus ist ersichtlich, dass auf die Konten 1 und 2 jeweils Zinsen in Höhe von S 92.755,60 bzw. 46.752,02 bzw. Spesen in Höhe von 730,00 bzw. 500,00 entfallen (s. F-Akt 1992/ S 62).

Aufstellung der Kredite:

Konto	Zinsen	Spesen
Kto. 6	S 61.387,93	S 720,00
Kto. 1	S 93.755,06	S 500,00
Kto. 2	S 46.752,02	S 730,00
Summe	S 200.895,01	S 1.950,00
Kto. 5	S 67.567,34	

Anzumerken ist, dass es sich bei der Rechnung der Fa. B. vom 29.4.1994 (s. F-Akt/1992/64ff) um eine Rechnung für Fenster- und Türeinbauten handelt.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 29. März 1996 wurde der Berufung gegen den Bescheid betreffend einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung teilweise stattgegeben.

Begründend wurde ausgeführt, dass laut übermittelte Schlussrechnung der Fa. B. vom 29.4.1994 Fenster bzw. Türen ausgetauscht und somit Instandsetzungsaufwendungen

getätigt worden seien, die in Zehntelbeträgen abgesetzt werden können. Im Jahr 1992 seien daher 1/10 tel der Akontozahlung von S 70.000,00 = S 7.000,00 zu berücksichtigen.

Die geltend gemachten Rechtsanwaltskosten und die unter der Position "FA-Gebühren" begehrten Werbungskosten hätten mangels Erläuterung und Vorlage von Belegen nicht anerkannt werden können.

Die geltend gemachten Kreditzinsen und Kreditspesen seien um die auf die Konten 1 und 2 (beide BA) entfallenden Beträge zu kürzen. Laut Akt würden beide Konten auf Ö M. persönlich lauten. Auch eine Qualifikation als Wohnbaudarlehen sei danach nicht erkennbar. Eine Anerkennung als Werbungskosten der Hausgemeinschaft komme danach nicht in Betracht (Kürzung der Kreditzinsen um S 92.755,06 bzw. 46.752,02 sowie diesbezüglicher Spesen um S 500,00 bzw. S 730,00).

Festzuhalten ist, dass die Instandhaltungskosten in Höhe von S 100.863,00 nach Überprüfung der nachgereichten Belege anerkannt wurden.

Die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung wurden daher für das Jahr 1992 gemäß § 188 BAO in Höhe von S 197.298,00 festgestellt.

Mit Eingabe vom 30. April 1996 stellte der steuerliche Vertreter der Bw. den Antrag auf Vorlage der Berufung zur Entscheidung an die Abgabenbehörde II. Instanz. Begründend wurde lediglich ausgeführt, dass sich die steuerliche Vertretung der Bw eventuelle Ergänzungen zu der Berufung vorbehalte und gleichzeitig um die Abhaltung einer mündlichen Berufungsverhandlung ersuche.

Mit Eingabe vom 23. April 2002 nahm der steuerliche Vertreter der Bw den Antrag auf Abhaltung einer mündlichen Berufungsverhandlung zurück.

Gleichzeitig damit legte dieser nachstehende Kreditverträge in Kopie vor (s. UFS Akt):

1. Kreditvertrag, Kto. 1, BA	lt. Ö. M.	weitere Haftende A. M. und Ö. S.	vom 16. 7. 1991
2. Kreditvertrag Kto. 2 , BA	lt. Ö. M.	weitere Haftende Ö. S, A. M., und Y. N	vom 27. 5. 1991
3. Kreditvertrag Kto. 3, VB (Einmalbarkredit; Verwendungszweck Hausfertigstellung in T.)	lt. Ö. I.		vom 22. 5 1992
4. Kreditvertrag, Kto. 4, VB (Hypothekarkreditzusage)	lt. Ö. H.		vom 27. 2. 1992

Nach den Ausführungen des steuerlichen Vertreters sei aus diesen Verträgen, insbesondere aus jenen der BA ersichtlich, dass die Kreditvaluta zum Zeitpunkt des Hauskaufes von M. Ö dem Bruder bzw Onkel der damaligen Besitzer I. Ö und H. Ö. aufgenommen und laut seinen Aktenaufzeichnungen an die Käufer zur Verfügung (anscheinend Familiendarlehen) gestellt worden sei. Weitere Unterlagen habe er nicht erhalten können.

Anzumerken ist, dass im Zuge einer abgabenbehördlichen Prüfung betreffend die Jahre 1997 – 1999 im Bp-Berichtes vom 13. Dezember 2001 unter Tz 24 "Bankzinsen 1998 – 1999" festgehalten worden ist:

*"Im Jahr 1998 wurden Zinsen für Darlehen, welche auf die Einzelpersonen I. Ö. bzw. H. Ö. lauteten, als Werbungskosten in Abzug gebracht. Da im Zuge des Prüfungsverfahrens kein Nachweis bezüglich einer Verwendung im Rahmen der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erbracht wurde, waren lediglich die Zinsen betreffend der auf die HG lautenden Bankkonten als Werbungskosten zu berücksichtigen."*

Gegen die Nichtanerkennung der restlichen im Zusammenhang mit den auf die Einzelpersonen lautenden Darlehen angefallenen Zinsen wurde keine Berufung eingebracht.

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

Strittig ist im gegenständlichen Fall, ob die Werbungskosten für

- 1.) Instandsetzung acto Zahlung in Höhe von S 70.000,00,
- 2.) Rechtsanwaltskosten in Höhe von S 96.511,28 und Gebühren in Höhe von S 35.583,00 sowie
- 3.) Kreditzinsen in Höhe von S 200.895,01 und Kreditspesen in Höhe von S 1.950,00

anzuerkennen sind.

Werbungskosten sind gemäß § 16 EStG 1988 Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen.

#### ad 1.) Instandsetzungsaufwendungen (Austausch von Fenster und Türen):

Gemäß § 28 Abs 2 EStG 1988 sind Instandsetzungsaufwendungen jene Aufwendungen, die nicht zu den Anschaffungs- oder Herstellungskosten gehören und allein oder zusammen mit

Herstellungsaufwand den Nutzungswert des Gebäudes wesentlich erhöhen oder seine Nutzugsdauer wesentlich verlängern.

Instandsetzungsaufwendungen, die Wohngebäude betreffen, sind gemäß § 28 Abs 2 EStG 1988 zwingend auf zehn Jahre abzusetzen.

Allgemein gesprochen liegt Instandsetzungsaufwand immer dann vor, wenn unselbständige Gebäudeteile ausgetauscht werden, diese Maßnahmen aber die Wesensart des Gebäudes nicht verändern. Instandsetzungsaufwendungen sind insbesondere Aufwendungen im Zusammenhang mit dem Austausch von Türen und Fenstern.

Auf den gegenständlichen Fall bezogen bedeutet dies, dass es sich bei den von der Bw. getätigten Aufwendungen um den Austausch von Fenster und Türen und somit eindeutig um Instandsetzungsaufwendungen, die den Nutzungswert des Gebäudes wesentlich erhöhen und somit zwingend auf zehn Jahre verteilt anzusetzen sind, handelt.

Im streitgegenständlichen Jahr ist daher 1/10 tel der Akontozahlung für Instandsetzungsaufwendung (= S 7.000,00) anzuerkennen. Dies deswegen, weil in jenem Jahr, in dem die Aufwendungen abfließen, die Absetzung in Teilbeträgen beginnt. Dies gilt auch dann, wenn im Zuge einer einheitlichen Baumaßnahme in mehreren Jahren Aufwendungen anfallen bzw. Vorauszahlungen für noch nicht begonnene Baumaßnahmen geleistet werden (s. Quantschnigg/Schuch, ESt-Kommentar, § 28 Tz 51).

#### ad. 2.) Ausgaben für Rechtsanwaltskosten und Gebühren für Finanzamt:

Werbungskosten müssen wie Betriebsausgaben nachgewiesen oder zumindest glaubhaft gemacht werden.

Da im gegenständlichen Fall trotz Aufforderung (s. Vorhalt vom 26. Juli 1995) keine Belege für die Rechtsanwaltskosten bzw. die Gebühren vorgelegt werden konnten (s. Schreiben vom 15. März 1996) bzw. diese auch nicht glaubhaft gemacht worden sind, können diese nicht anerkannt werden.

#### ad 3.) Bankzinsen bzw. Bankspesen:

Schuldzinsen sind abzugsfähig, soweit sie mit einer Einkunftsart in wirtschaftlichem Zusammenhang stehen.

Der wirtschaftliche Zusammenhang ist an den tatsächlichen Gegebenheiten zu messen. Es kommt daher darauf an, zu welchem Zweck aufgenommene Fremdmittel tatsächlich verwendet worden sind.

Im gegenständlichen Fall kann daher nur ein Teil der Bankzinsen bzw. Bankspesen anerkannt werden. Die auf die Konten 1 und 2 entfallenden Zinsen und Spesen sind nach ha Dafürhalten nicht anzuerkennen, weil laut den vorgelegten Kreditauszügen diese beiden Konten jeweils auf den Namen Ö. M. persönlich lauten bzw. Ö. M. zugezählt wurde, welcher jedoch nicht an der Bw beteiligt ist. Ein Verwendungszweck ist aus den Kreditverträgen nicht ersichtlich.

Nach den Ausführungen des steuerlichen Vertreters der Bw wurde der von Ö. M. in Anspruch genommene Kredit in der Folge der Hausgemeinschaft zur Verfügung gestellt. Ein Nachweis, dass die im Zusammenhang mit den gegenständlichen Krediten angefallenen Zinsen von der Bw bezahlt werden, wurde nicht erbracht. Vielmehr ist aus den im Akt befindlichen Unterlagen der BA ersichtlich, dass die geltend gemachten Zinsen von Ö. M. getragen werden.

Bei den Zinsen, die zwar durch die Einkünftezielung der Hausgemeinschaft veranlasst sind, aber nicht von der Hausgemeinschaft bezahlt werden, sondern vom Bruder bzw Onkel der an der Hausgemeinschaft Beteiligten, handelt es sich somit um sogenannten "Drittaufwand", der nicht abzugsfähig ist.

Auch der vom steuerlichen Vertreter der Bw im Zuge des Verfahrens vor der Abgabenbehörde II. Instanz für das Jahr 1992 zusätzlich vorgelegte Kreditvertrag lautend auf Ö. I (Kto. 4) kann im Hinblick auf die Tatsache, dass kein Nachweis bezüglich einer Verwendung im Rahmen der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erbracht wurde, nicht anerkannt werden. Dies umso mehr als dieser auch im Zuge der Betriebsprüfung hinsichtlich der Jahre 1998 – 1999 (Tz 24 des Bp-Berichtes vom 13. Dezember 2001) mit der Begründung, dass kein Nachweis bezüglich einer Verwendung im Rahmen der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erbracht wurde, nicht anerkannt werden. Gegen diese Nichtanerkennung wurde keine Berufung eingebracht.

Nach ha Meinung sind - wie schon in der Berufungsvorentscheidung vom 29. März 1996 dargelegt - die von der Bw. geltend gemachten Aufwendungen für Zinsen und Spesen in Höhe von S 200.895,01 um die auf die Konten 1 und 2 entfallenden Zinsen in Höhe von S 92.755,06 bzw. 46.752,02 und Spesen in Höhe von S 500,00 bzw. S 730,00 zu kürzen.

#### Darstellung der Berechnung:

Einnahmen lt. Erkl.		627.000,00
Summe WK lt. Bw.	765.533,58	
- Instandh. aconto.Zlg.	-70.000,00	
+ Instandh. lt. BE	+7.000,00	
- Rechtsanw.kosten	-96.511,28	
- Gebühren	-35.583,00	
- Kreditzinsen	-200.895,01	
+ Kreditzinsen lt. BE	+61.387,93	
- Kreditspesen	-1.950,00	
+ Kreditspesen lt. BE	+720,00	
Summe WK lt. BE:	429.702,22	-429.702,22
Eink. aus V+V lt. BE		+197.297,78

Es war daher aus oa Gründen spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 25. August 2003