

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Dr. , gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 12., 13., 14. Bezirk und Purkersdorf betreffend Feststellung der Einkünfte gem. § 188 BAO für das Jahr 2002 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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.

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

Strittig ist, ob aufgrund der Uneinbringlichkeit einer Forderung einer Hausgemeinschaft (Bw.) gegen einen ehemaligen Hausverwalter i.Z.m. von diesem an die Hauseigentümer nicht abgeführten aber vereinnahmten Mieten und Betriebskosten Werbungskosten iSd § 16 EStG 1988 vorliegen.

Ein ehemaliger Hausverwalter des gegenständlichen Hauses der Hausgemeinschaft (Bw.), der über eine Inkassovollmacht verfügte, habe laut Bw. vereinnahmte Mieten und Betriebskosten nicht an die Hauseigentümer abgeführt und unrichtige Hausabrechnungen gelegt. Die diesbezügliche Forderung der Eigentümer sei uneinbringlich, weshalb aus diesem Titel die Bw. die Berücksichtigung von Werbungskosten in Höhe von ATS 508.716,16 (Euro 35.807,92) begehrte.

Laut Ansicht des Finanzamtes liegen Werbungskosten nicht vor. Gehen Mieteinnahmen, die einmal zugeflossen sind, verloren, so sei laut Finanzamt jeder weitere Vorgang eine Einkommensverwendung, die steuerlich unbeachtlich sei (vgl. VwGH 12.11.1980, 1300/80). Bei einem Verlust der einmal zugeflossenen Einnahmen liege nur ein Eingriff in das Vermögen, nicht aber in die Einkommensverhältnisse vor. Die Uneinbringlichkeit einer Forderung hinsichtlich verlorenen Vermögens sei daher ebenso steuerlich unbeachtlich.

Mit Bescheid vom 19.11.2003 wurden die Einkünfte erklärungsgemäß (die berufsgegenständlichen Werbungskosten wurden von der Bw. in der Einkommensteuererklärung nicht beantragt) gem. § 188 BAO festgestellt.

Gegen diesen Bescheid erhob die Bw. Berufung.

Das Finanzamt forderte die Bw. im Zuge eines Mängelbehebungsauftrages auf, die beantragten Änderungen und die Begründung anzuführen.

In Beantwortung dieses Mängelbehebungsauftrages führte die Bw. Folgendes aus:

Sie beantragte, den Betrag von ATS 508.716,16, d.s. € 36.969,84, als Werbungskosten bei den Einkünften von Personengesellschaften 2002 zu berücksichtigen und abzusetzen, sodass sich ein Überschuss der Werbungskosten in der Höhe von € 35.807,92 ergeben würde.

Dies wurde folgendermaßen begründet:

Die Hausgemeinschaft (Bw.) habe über viele Jahre die Immobilienverwaltung K beschäftigt. Allerdings sei dann bei Kontrollarbeiten bemerkt worden, dass die Abrechnungen zu Ungunsten der Hauseigentümer vorgenommen worden seien, sodass die Hausverwaltung Anfang des Jahres 2000 auf R wechselte, die auch heute noch die Verwaltung des Gebäudes durchführt.

Die Immobilienverwaltung K sei von der Hausgemeinschaft geklagt worden. Es sei zu einem

Versäumnungsurteil gekommen, und K habe den Betrag von ATS 508.716,16 zu zahlen (dazu wurde von der Bw. ein Schreiben von der Immobilienverwaltung K an die Rechtsanwaltskanzlei X vorgelegt).

In diesem Schreiben verpflichtete sich K, den Betrag in monatlichen Teilbeträgen von ATS 50.000,-- bis zum Erreichen der Gesamtsumme abzustatten.

K habe diese Raten jedoch nicht bezahlt, sodass im Jahre 2002 wieder Exekution geführt worden sei, die jedoch ergebnislos verlaufen sei. Es stehe somit nunmehr fest, dass die Ratenzahlungen nicht erfolgen würden, die Exekution ergebnislos sei und somit der Schaden im Jahr 2002 eingetreten sei.

Als Nachweis legte die Bw. ein Schreiben von K an die Bw. vor:

Es gebe in oben angeführter Rechtssache ein Versäumnungsurteil.

Leider sei es K zum damaligen Zeitpunkt nicht möglich, den eingeklagten Betrag zu begleichen.

K schlug in diesem Schreiben vor, den eingeklagten Betrag in Raten beginnend ab dem 10.3.01 mit monatlich ATS 50.000,-- so lange zu zahlen, bis die Gesamtsumme von ATS 508.716,16 (zuzüglich der der Bw. entstandenen Kosten) erreicht sei.

In Ergänzung zur Berufung sendete die Bw. ein Schreiben von B, Rechtsanwälte, vom 09.02.2004, sowie die Klage vom 27.11.2000 (Klagende Partei: P und E; Beklagte Partei: K). Herr P sei bei Klagsführung im Jahr 2001 durch einen Rechtsanwalt Dr. R (der Kanzlei X) anwaltlich vertreten gewesen. Eingeklagt sei eine Forderung von ATS 508.716,16 worden. Der Betrag setze sich aus Mieten in Höhe von ATS 469.431,41 und Betriebskosten von ATS 39.284,75 zusammen. Aufgrund der Klage sei ein Versäumnungsurteil ergangen, welches er in Kopie beilegte. Herr K habe damals angekündigt, die Forderung in monatlichen Raten von ATS 50.000,-- zu begleichen. Es sei eine einzige Zahlung erfolgt. Der überwiesene Betrag von ATS 50.000,-- sei von seinem damaligen Rechtsanwalt Dr. R an Kosten einbehalten worden.

Nachdem Rechtsanwalt Dr. R im Juni 2003 die Angelegenheit wegen Uneinbringlichkeit abgeschlossen habe, habe P nunmehr B, Rechtsanwälte, ersucht, die Angelegenheit zu prüfen und allenfalls fortzuführen. B hätten aber keine weiteren Anträge gestellt, da die Forderung leider eindeutig uneinbringlich gewesen sei. So sei die Fahrnisexekution bereits am 13.08.2001 mangels pfändbarer Gegenstände ergebnislos verlaufen. Aus dem beiliegenden Protokoll des zuständigen Bezirksgerichts (BG) vom 23.12.2002, das aufgrund der Pfändung der Immobilienverwaltungs- und Immobilienmaklerkonzession erstellt worden sei, ergebe sich weiters, dass Herr K nicht einmal die Miete für seinen Büroraum zahlen habe können.

Weiters wurde die Klage vorgelegt:

Die beklagte Partei sei Verwalter der P und E je zur Hälfte gehörigen Liegenschaft Y.

Nach Verwaltungsauflösung und Abrechnung ergebe sich Folgendes:

Guthaben aus Verwaltungsabrechnung vom	30.09.2000	ATS 469.431,41
sowie aus Betriebskosten per	30.09.2000	39.284,75
gesamt somit		508.716,16

Trotz Mahnung habe die beklagte Partei den aushaftenden Betrag nicht bezahlt.

Die klagende Partei beantragte daher das Urteil, dass die beklagte Partei schuldig sei, der klagenden Partei ATS 508.716,16 samt 4 % Zinsen seit 1.10.2000 zu bezahlen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gem. § 4 Abs. 1 BAO entsteht der Abgabenanspruch sobald der Tatbestand verwirklicht ist, an den das Gesetz die Abgabepflicht knüpft. Dies ist bei der zu veranlagenden Einkommensteuer grundsätzlich mit Ablauf des Kalenderjahres der Fall, für das die Veranlagung vorzunehmen ist.

Gem. 19 Abs. 1 und 2 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 sind Einnahmen innerhalb des Kalenderjahres bezogen, in dem sie dem Steuerpflichtigen zugeflossen sind.

Ein Betrag ist danach nicht nur dann als dem Abgabepflichtigen zugeflossen anzusehen, wenn er ihm bar ausbezahlt wurde, sondern es genügt, dass der Empfänger in der Lage ist, über den Betrag rechtlich und wirtschaftlich zu verfügen (vgl. VwGH Erkenntnisse 4536/F, 1952/F, 264/F u. a.).

Bezieht der Bevollmächtigte, im berufsgegenständlichen Fall der Hausverwalter K, im Namen und für Rechnung des Vollmachtgebers bzw. der Hauseigentümergeinschaft (bzw. der Miteigentümer P und E) Einnahmen, dann sind diese dem Vollmachtgeber bzw. der Hauseigentümergeinschaft bzw. den Haus(mit)eigentümern unmittelbar zuzurechnen und dem Vollmachtgeber (den Vollmachtgebern) bereits zugeflossen (VwGH 7.2.1990, 86/13/0072). Veruntreut der Bevollmächtigte (im gegenständlichen Fall der Hausverwalter K) die Einnahmen, dann sind diese dem Vollmachtgeber (im gegenständlichen Fall der Hausgemeinschaft bzw. den Miteigentümern P und E) unmittelbar zuzurechnen und dem Vollmachtgeber bzw. den Vollmachtgebern bereits zugeflossen (VwGH 7.2.1990, 86/13/0072; durchlaufende Posten beim Bevollmächtigten). Dies gilt aufgrund vorläufiger freier Verfügbarkeit auch für die nach mietrechtlichen Vorschriften eingehaltenen Erhaltungsbeiträge (VwGH 21.12.1993, 90/14/0258). Veruntreut der Bevollmächtigte die Einnahmen, dann ändert dies nichts am bereits erfolgten Zufluss beim Vollmachtgeber (VwGH 25.10.1950, 1197/47; Doralt, Einkommensteuergesetz Kommentar, 4. Aufl., § 19 Tz 30 "Bevollmächtigte").

Da die Vereinnahmung durch einen Bevollmächtigten gleichzeitig zugunsten des Machtgebers erfolgt, sind die von der Hausverwaltung vereinnahmten Mietentgelte zugleich den Hauseigentümern zugeflossen (VwGH 12.11.1980, 1300/80; 7.2.1990, 86/13/0072).

Die Verfügung über zugeflossene Einnahmen hat auf die Tatsache des Zuflusses keinen Einfluss (Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer (EStG 1988) - Kommentar, § 19 EStG 1988 Tz 3; VwGH 21.12.1993, 90/14/0258).

Im Falle der Vereinnahmung durch einen Bevollmächtigten erfolgt diese gleichzeitig zu Gunsten des Machtgebers. So liegt etwa bei Verwaltung durch den Hausverwalter K die tatsächliche Vereinnahmung in dessen Händen. Sie vollzieht sich aber, da dieser eine von der Bw. bevollmächtigte Person ist, gleichzeitig zu Gunsten der Bw. (Vollmachtgeber).

Auch wenn mehrere Personen Eigentümer eines Mietwohnhauses sind, und die Mietzinse auf ein Gemeinschaftskonto der Mitbesitzer eingezahlt werden, ist der Zufluss von Einnahmen unmittelbar als anteiliger Zufluss bei jedem einzelnen Gemeinschaftler anzusehen.

Mieten, die auf dieses Konto eingezahlt werden, stehen nach bürgerlichem wie auch nach Steuerrecht anteilig jedem Gemeinschaftler zu. Das Zufließen erfolgt hier durch die Gutschrift zurechenbarer Einnahmen (vgl. Hofstätter-Reichel, Kommentar III B, S 2 und 13 zu § 19 EStG 1972, und die zu dieser Gesetzesstelle ergangenen Erkenntnisse des VwGH Zl. 4536/F, 4324/F, 3072/F, 264/F).

Sind aber Einnahmen einmal zugeflossen, dann ist ihr weiteres Schicksal auf die Tatsache des Zufließens von keinem Einfluss mehr (VwGH vom 15. 9. 1967, 618/67).

Führt die vom Empfänger gewünschte Art der Vereinnahmung letztlich zum Verlust des Betrages, dann handelt es sich daher nicht mehr darum, dass das Zufließen unterblieben wäre, sondern nur darum, dass der bereits zugeflossene Betrag verloren gegangen ist.

Der Vollständigkeit halber wird angemerkt, dass diese Rechtslage auch dadurch keine Änderung erfährt, dass das Konto, auf das die Mieteinnahmen und Betriebskosten eingezahlt worden sind, gegebenenfalls ein Gemeinschaftskonto mehrerer Hauseigentümer für Hausverwaltungszwecke gewesen wäre. Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates auch dann nicht, wenn es sich um ein Sammelkonto der Hausverwaltung für mehrere zu verwaltende Gebäude gehandelt hätte, und auf Grund der Buchhaltung der Hausverwaltung bis zuletzt eine eindeutige buchhalterische Trennung zwischen den Objekten gegeben war, denn auch im Erkenntnis des VwGH 12.11.1980, 1300/80 gelangt der Gerichtshof zu diesem Ergebnis, in einem Fall, in dem der Bevollmächtigte von vornherein die Mieteinnahmen als ihm

allein zugeflossen behandelt hat. (Angemerkt wird, dass diesbezüglich von der Bw. keine Berufungsvorbringen gemacht wurden.)

Weiters wird in genanntem Erkenntnis dazu ausgeführt, dass dies dem als Hausverwalter tätigen Miteigentümer nur dadurch möglich sein konnte, dass dieser die Beträge tatsächlich als Bevollmächtigter der Bf. in Empfang genommen hat, oder dass diese Beträge auf Konten eingingen, über die er als Miteigentümer der Grundstücksgemeinschaft verfügen konnte. Spätere Schwierigkeiten der Miteigentümer bei der Verrechnung der vereinnahmten Beträge ändern nichts daran, dass der Zufluss derselben an die Miteigentümer im steuerlichen Sinn anteilig bereits mit ihrem Eingang bei einem dazu Bevollmächtigten bzw. auf einem Gemeinschaftskonto erfolgt ist.

Aus dem im vorliegenden Fall zu beurteilenden Sachverhalt folgt eindeutig, dass der Hausverwalter K befugt war, die berufsgegenständlichen Beträge in Empfang zu nehmen, und er mit der Verwaltung des Hauses in Y betraut war, aus dem die strittigen Einkünfte zugeflossen sind. Gegenteiliges wurde von der Bw. auch nicht behauptet bzw. vorgebracht.

Ein nach dem Zufluss eintretender Verlust stellt sich als Eingriff in das Vermögen der Betroffenen (der Hausgemeinschaft bzw. der Miteigentümer P und E) dar, nicht aber als Eingriff in ihre Einkunftsverhältnisse. Der damit für die Bw. verbundene Verlust kann demnach nach dem bestehenden Einkommensteuersystem bei Einkünften aus Vermietung und Verpachtung, bei denen der Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu ermitteln ist, steuerlich nicht zur Auswirkung kommen.

Die Auswahl des Bevollmächtigten ist daher von entscheidender Bedeutung.

Bei Hausgemeinschaften wird aber bereits für die Vereinnahmung der Mieten und Verausgabung der Betriebskosten in der Regel ein Bevollmächtigter bestimmt.

Durch die Bestellung des Bevollmächtigten für die Vereinnahmung und Verausgabung vollziehen sich die Maßnahmen durch den Bevollmächtigten gleichzeitig zu Gunsten und zu Lasten der Vollmachtgeber (VwGH 30. 4. 1964, 277/62).

Wenn daher Mietbeträge bzw. Betriebskosten durch einen bevollmächtigten Hausverwalter veruntreut werden, sind die Mieteinnahmen bzw. sonstigen Einnahmen in diesem Zusammenhang (Betriebskosten) infolge der Bevollmächtigung des Hausverwalters mit der Einziehung, den Miteigentümern zugeflossen.

Werden die vom Bevollmächtigten (gegenständlich von K) vereinnahmten Beträge veruntreut, sodass sie für den einzelnen Miteigentümer (P und E) verloren sind, so ändert dies nicht an

dem erfolgten Zufluss; es liegt bei der Veruntreuung nur ein Eingriff in die Vermögensverhältnisse, nicht aber in die Einkommensverhältnisse vor.

Wie der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 12. 11. 1980, Zl. 1300/80, in einem ähnlich gelagerten Fall ausgesprochen hat, ist im Falle der Vereinnahmung durch einen Bevollmächtigten diese als gleichzeitig zu Gunsten des Machtgebers erfolgt zu qualifizieren, selbst wenn der Bevollmächtigte die Einnahmen als ihm allein zugeflossen behandelt haben wollte bzw. wenn der Bevollmächtigte diese Einnahmen veruntreut. Der Hausverwalter Herr K hatte als Bevollmächtigter die Mietzahlungen und Betriebskosten für die Bw. vereinnahmt. Aus o.a. Gründen gelten diese Einnahmen dem Vollmachtgeber (der Bw. bzw. P und E) als zugeflossen.

Der Vollständigkeit halber wird angemerkt, dass die diesbezüglichen berufsgegenständlichen Aussagen zum EStG 1972 gleichermaßen Bedeutung haben im Geltungsbereich des EStG 1988.

Es ist daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 28. Dezember 2004