

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw. , vertreten durch Dr. Peter Dirnbacher gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 8., 16. und 17. Bezirk betreffend den endgültigen Umsatzsteuerbescheid des Jahres 1997 und den vorläufigen Umsatzsteuerbescheid des Jahres 1998, den endgültigen Bescheid über die Feststellung von Einkünften gem. § 188 BAO für das Jahr 1996, sowie den vorläufigen Bescheid über die Feststellung von Einkünften gem. § 188 BAO für das Jahr 1998 entschieden:

Die Berufung betreffend den Umsatzsteuerbescheid für die Jahre 1997 wird als unbegründet abgewiesen.

Die Berufung betreffend den vorläufigen Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 1998 wird als unbegründet abgewiesen. Der Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 1998 wird gem. § 200 Abs. 2 BAO für endgültig erklärt.

Die Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 1997 und 1998 bleiben unverändert.

Die Berufung betreffend den Bescheid über die Feststellung von Einkünften gem. § 188 BAO für das Jahr 1996 wird als unbegründet abgewiesen.

Der Berufung betreffend den vorläufigen Bescheid über die Feststellung von Einkünften gem. § 188 BAO für das Jahr 1998 wird teilweise Folge gegeben.

Der Bescheid über die Feststellung von Einkünften gem. § 188 BAO für das Jahr 1998 wird gem. § 200 Abs. 2 BAO für endgültig erklärt.

Der Bescheid betreffend die Feststellung von Einkünften gem. § 188 BAO für das Jahr 1996 bleibt unverändert.

Der Bescheid betreffend die Feststellung von Einkünften gem. § 188 BAO für das Jahr 1998 wird abgeändert.

Die getroffenen Feststellungen sind am 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 Bescheid ausfertigung 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

Die Bw. ist eine Hausgemeinschaft in 1160 Wien, L. Gasse 5. Die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung wurden gem. § 188 Abs. 1 lit. d BAO für sieben Miteigentümer festgestellt.

Im Jahre 1972 wurde die Firma J. H. KG mit der Hausverwaltung obiger Liegenschaft betraut. In einem Schreiben vom 29. Juni 1972 an das Finanzamt wird diesbezüglich mitgeteilt, dass die Vollmachterteilung der Hauseigentümer an die J. H. K G in Form einer zwei Drittel Mehrheit erreicht wurde.

Mit 27. 7. 1998 wurde über das Vermögen der J. H. KG der Konkurs eröffnet. Mitte August 1998 wurde der Immobilientreuhänder Dr. D mit der Verwaltung der Liegenschaft betraut.

Für das Jahres **1996** ergeht mit 16. 2. 1999 ein endgültiger Feststellungsbescheid in welchem die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung mit S 90.000,00 - die erklärten und veranlagten Einkünfte des Jahres 1995 betrugen S 89.258,00 – gem. § 184 BAO im Schätzungswege festgesetzt. Die Hausverwaltung Dr. D. teilte dem Finanzamt mit, dass der Masseverwalter der J. H. KG ab dem Jahre 1996 keinerlei Unterlagen erhalten habe.

Der Umsatzsteuerbescheid für das Jahr **1997** vom 22. 6. 1999 (Schätzung in Anlehnung an die in den vergangenen Jahren erklärten und veranlagten Umsätze) erfolgt nach Absprache mit dem Immobilientreuhänder Dr. D., gem. § 184 BAO im Schätzungswege.

Für das Jahr **1998** werden vom Finanzamt mit 30. 9. 1999 gem. § 200 Abs. 1 vorläufige Umsatzsteuer und Feststellungsbescheide erlassen. Dabei wurden die für den Zeitraum 8 – 12 / 1998 vom Immobilientreuhänder Dr. D erstellten Abgabenerklärungen und Berechnungen berücksichtig, und für den Zeitraum 1 – 7 / 1998 diese im Schätzungswege hochgerechnet.

In der Berufung vom 23. 8. 1999 gegen oben erwähnte Bescheide der Jahre 1996 und 1997 wird ausgeführt, dass die Hausverwaltung J. H. KG die Liegenschaft verwaltet, und die Mietzins- und Mietzinsbestandteile sowie die Umsatzsteuer von den Mietern vereinnahmt habe. Weiters wird ausgeführt:

"Zumindest seit dem Jahre 1996 wurden die Erträge des Hauses an die Hauseigentümer nicht ausbezahlt, und auch nicht allfällige Umsatzsteuerzahllasten an das Finanzamt abgeführt. Gegen die Firma J. H. KG, deren Geschäftsführer und Komplementär Herr Ernst H. war, wurde das Konkursverfahren eröffnet. Gegen Herrn Ernst H. wurde ein Strafverfahren wegen fahrlässiger Krida eingeleitet, es erfolgte eine diesbezügliche Verurteilung. Im Zuge des Konkursverfahrens bzw. des Strafverfahrens hat sich zusammenfassend Folgendes herausgestellt: Herr H. hatte *offensichtlich* ein Banksammelkonto für alle ein- und ausgehenden Gelder, welche die Häuser betreffen. Ob dies ein Sammel - Anderkonto oder ein normales der H. KG rechtlich zuzuordnendes Konto war, *konnte bisher nicht eruiert werden. Es ist davon auszugehen*, dass dieses Bankkonto im Rechnungskreis der KG integriert war und dass keine Sonderbuchhaltung für die zu verwaltenden Liegenschaften bestanden hat.

Es hat sich in den angesprochenen Verfahren ergeben, dass sich unter anderem auch dadurch Schwierigkeiten ergaben, dass es Häuser gab, bei denen in Vorlage getreten wurde (offensichtlich bis zu 6-stellige Beträgen). *Es ist nicht genau festzustellen*, ob diese Vorlagegelder wirtschaftlich durch Mittel aus der Sphäre H. zur Verfügung standen, oder ob diese Gelder aus Guthaben anderer Hauseigentümer genommen worden sind. Auf Grund der wirtschaftlichen Situation des Herrn H. bzw. der KG *ist eher letzteres anzunehmen*, also dass die Gelder der anderen Hauseigentümer dazu verwendet

worden sind, um Ausgaben für jene Häuser zu tätigen, für die keine Geldmittel vorhanden waren. Ohne dass die Eigentümer es wussten, haben sie das wirtschaftliche Risiko der Rückzahlung auferlegt bekommen.

Es ergibt sich also, dass Herr H. bzw. die KG zumindest in den angesprochenen Veranlagungszeiträumen keine Trennung mehr zwischen eigenem und fremden Geld vorgenommen hat, dass also die Gelder *quasi* nicht mehr auf fremde Rechnung eingenommen worden sind, sondern diese wie eigenes Geld behandelt worden sind. Es sind daher diese Gelder niemals zugeflossen, sondern gleich der Vermögensmasse des Herrn H. bzw. der KG zugekommen.

Die Hauseigentümer waren damit in ihren Abrechnungsguthaben normalen Gläubigern gleichgestellt, bei denen auch die Verbuchung der entsprechenden Verbindlichkeit bei ihrem Schuldner, bei ihnen noch keinen Zufluss dargestellt haben.

Es konnte auch bisher nicht festgestellt werden, ob die Mietzinsrechnungen im Namen der Eigentümer des Hauses 1160 Wien. L. 5 erfolgt sind, oder ob die Hausverwaltung selbst als Rechnungsaussteller aufscheint. *Sollte sich letzteres herausstellen, so würde sich schon alleine aus diesem formalen Grund ergeben, dass die Hausverwaltung im eigenen Namen fakturiert hat*".

Es werde begehrt, alle angefochtenen Bescheide dahingehend abzuändern, dass die Einkünfte und die Umsatzsteuern mit S 0,00 festgesetzt werden.

In der Berufung vom 27. 10. 1999 gegen den Umsatzsteuerbescheid 1998 und den Bescheid gem. § 188 BAO betreffend die Feststellung von Einkünften des Jahres 1998 wird das obige Begehren ergänzend ausgeführt:

"Darüber hinaus ist dem Finanzamt bei der Schätzung der Einkünfte für den Zeitraum 1. 1. 1998 bis 31. 7. 1998 folgender Fehler unterlaufen:

Bei dem erklärten Gewinn für den Zeitraum 1. 8. 1998 bis 31. 12. 1998 ist beim Anteil G. P. die vorzeitige Auflösung der Rücklage 1992 und 1993 in Höhe von S 78.620,17 enthalten. Tatsächlich hat für das erwähnte Rumpfjahr für diesen Anteil der Gewinn nur S 17.437,57 betragen. Wenn schon hochgerechnet wird, hätte dieser Betrag herangezogen werden müssen. Es wäre dann folgendes Ergebnis zu verzeichnen gewesen:

G. P	S 41.850,17 + S 78.620,17 =	S 120.470,34
M. R		S 31.387,61
C. Z.		S 13.950,05
O. L.		S 13.950,05

E. R.	S	13.950,05
G. R.	S	5.231,28
J. R.	S	<u>5.231,28</u>
	S	204.170,66

Das Finanzamt hat jedoch zuerst alle erklärten Beträge zusammengezählt, dann hochgerechnet und das Ergebnis dann wiederum nach Anteilen aufgeteilt, wodurch es einerseits zu einer nochmaligen Versteuerung der aufgelösten Rücklagen und andererseits zu einer unrichtigen Zuordnung kommen musste".

Über die Berufung wurde erwogen:

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

Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung gem. § 28 EStG entstehen nach § 2 Abs. 4 Z. 2 EStG 1988 als Überschuss er Einnahmen über die Werbungskosten.

Wann Einnahmen bezogen und Ausgaben abzusetzen sind, bestimmt § 19 Abs. 1 und 2 EStG. Danach 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.).

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

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 Gemeinschafter anzusehen.

Mieten, die auf dieses Konto eingezahlt werden, stehen nach bürgerlichem wie auch nach Steuerrecht anteilig jedem Gemeinschafter 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 Verwaltungsgerichtshofes ZI. 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.

Diese Rechtslage erfährt auch dadurch keine Änderung, dass das Konto, auf das die Mietzinse eingezahlt worden sind, ein Gemeinschaftskonto mehrerer Hauseigentümer für Hausverwaltungszwecke war. Nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates auch dann nicht, wenn es sich um ein Sammelkonto der Hausverwaltung für mehrere zu verwaltende Gebäude gehandelt hat, und auf Grund der Buchhaltung der Hausverwaltung bis zuletzt eine eindeutige buchhalterische Trennung zwischen den Objekten gegeben war, denn auch im Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 12. November 1980, 1300/80 gelangt der Gerichtshof zu diesem Ergebnis, in einem Fall, in dem der Bevollmächtigte von vornherein die Mieteinnahmen **als ihm alle in zugeflossen behandelt** hat.

Weiters wird in diesem 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 J. H. *befugt war*, die Mieten in Empfang zu nehmen und er mit der Verwaltung des Hauses in 1160 Wien, L. Gasse 5 betraut war, aus dem die strittigen Einkünfte erflossen sind.

Ein nach dem Zufluss eintretender Verlust stellt sich als Eingriff in das Vermögen der Betroffenen dar, nicht aber als Eingriff in ihre Einkunftsverhältnisse. Der damit für die Hausgemeinschaft verbundene Verlust kann demnach nach dem bestehenden Einkommensteuersystem wohl dann steuerlich zur Auswirkung kommen, wenn der Steuerpflichtige seinen Gewinn durch Betriebsvermögensvergleich ermittelt, nicht aber, wenn das Einkommen nach dem Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu ermitteln ist, wie dies bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung der Fall ist.

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 durch einen bevollmächtigten Hausverwalter veruntreut werden, sind die Mieteinnahmen infolge der Bevollmächtigung mit der Einziehung durch den bevollmächtigten Hausverwalter, den anderen Miteigentümern aliquot zugeflossen.

Werden die Mietbeträge veruntreut, sodass sie für den einzelnen Miteigentümer 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.

Wenn die Bw. in der Berufung Vermutungen darüber anstellt, dass möglicherweise keine Sonderbuchhaltung für die zu verwaltenden Liegenschaften bestanden habe, bzw. die von der Hausverwaltung vereinnahmten Mieten auf Grund der wirtschaftlichen Situation des Hausverwalters eher zur Begleichung anderer Verbindlichkeiten verwendet wurden, wird dazu ausgeführt, dass Hr. H. in der gerichtlichen Einvernahme vom 29. 9. 1998 vor dem Landesgericht für Strafsachen Wien zu dem Sammelkonto befragt, angegeben hat, dass er intern buchhalterisch alles genau *getrennt* habe

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 zu qualifizieren, selbst wenn der Bevollmächtigte die Mieteinnahmen als ihm allein zugeflossen behandelt haben wollte. Der Hausverwalter Herr H. hatte als Bevollmächtigter die Mietzahlungen für die Hauseigentümer vereinnahmt.

Wenn die Bw. in der Berufung gegen die Umsatzsteuerbescheide die Vermutung anstellt, dass Herr H. möglicherweise auf eigene Rechnung tätig geworden sei, und sich aus diesem formalen Grund ergebe, dass, sollte dies der Fall gewesen sein, auch die Umsatzsteuer als nicht von der Bw. zu entrichten zu qualifizieren wäre, wird dazu ebenfalls ausgeführt, dass es sich dabei nur um eine Vermutung der Bw. handelt. Nach Ansicht des unabhängigen Verwaltungssenates kann jedoch davon ausgegangen werden, dass die Geschäfte in den Jahren 1996 bis 1998 von der Hausverwaltung in gleicher Form weitergeführt wurden, wie die Hausverwaltung dies in den vergangenen Jahren als ein von der Hausgemeinschaft Betrauter durchgeführt hat, zumal Hr. H. in der oben erwähnten Vernehmung angegeben hat, das er im fraglichen Zeitraum die Geschäfte weiterführen wollte, und dies seiner Einschätzung nach ihm auch möglich gewesen wäre.

Bezüglich des Antrages, "Herrn H., Z. Gasse, einzuvernehmen" wird ausgeführt, dass Beweisanträge das Beweismittel und das Beweisthema anzugeben haben (VwGH v. 2. 3. 1993, 92/14/0182). Der unabhängige Finanzsenat vertritt dazu die Auffassung, dass die rechtliche Qualifikation obigen Sachverhaltes, eine über die im Verfahren wegen fahrlässiger Krida beim Landesgericht für Strafsachen Wien niederschriftlich festgehaltenen Aussage hinausgehende Befragung des beantragten Zeugen, *nicht erforderlich macht*. Dies deshalb, als der beantragte Zeuge in diesem Verfahren als Beschuldigter vernommen wurde, und dabei ausgeführt hat, dass die vereinnahmten Mieten von der Hausverwaltung auf ein Sammelkonto eingezahlt wurden, und eine buchhalterische Trennung zwischen den Objekten gegeben war. Diese Ausführungen erscheinen durchaus glaubhaft.

Bezüglich des Rechenfehlers bei der vorzeitigen Auflösung der Rücklagen 1992 und 1993 wird dem Berufungsbegehren stattgegeben. Der Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten beträgt S 52.312,70. Die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung betragen S. 204.170,66. Diese werden gem. § 188 BAO wie folgt auf die Miteigentümer aufgeteilt:

Überschuss erklärt	52.312,70		
hochgerechnet:	125.550,48	Rücklagen aufgelöst	SUMME
Anteile			
G. P 4 /12	41.850,16	+	78.620,17 120.470,33

M. R.	6	/24	31.387,62	31.387,62
C. Z.	1	/9	13.950,05	13.950,05
O. L.	1	/9	13.950,05	13.950,05
E. R.	1	/9	13.950,05	13.950,05
G. R.	1	/24	5.231,27	5.231,27
J. R.	1	/24	5.231,27	5.231,27
			(125.550,48)	204.170,65

Wien, 10. 5. 2004