



GZ. RV/1131-W/07,
miterledigt RV/1132-W/07,
RV/1324-W/07, RV/1325-W/07,
RV/1412-W/08

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch die Vorsitzende Hofräatin Dr.Judith Leodolter und die weiteren Mitglieder Hofrat Mag. Wolfgang Ryda, KomzlR. Ing. Hans Eisenkölbl und Dr. Robert Zsifkovits über die Berufungen des Bw., vertreten durch Allaudit Buchprüfungs- und Steuerberatungs GmbH, Steuerberatungskanzlei, 1090 Wien, Alserstraße 24, vom 6. Juni 2006 sowie vom 18. Jänner 2007 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf, vertreten durch Mag. Astrid Krünes, vom 10. Mai 2006 sowie vom 20. Dezember 2006 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO hinsichtlich Umsatzsteuer 1999 und Einkommensteuer 2000 bis 2004 sowie Umsatzsteuer 1999 und Einkommensteuer 2000 bis 2004 (letzterer auf Grund der Bestimmung des § 274 BAO in der nach § 295 Abs.1 BAO geänderten Fassung vom 21. Dezember 2009), sowie gegen den gemäß § 295 Abs. 1 BAO geänderten Einkommensteuerbescheid 2000 entschieden:

Der Berufung gegen die Wiederaufnahme der Verfahren zur Umsatzsteuer für das Jahr 1999 sowie zur Einkommensteuer für den Zeitraum 2000 bis 2003 wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden aufgehoben.

Die Berufung gegen die Bescheide betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 1999 sowie Einkommensteuer für den Zeitraum 2000 bis 2003 wird als unzulässig geworden zurückgewiesen.

Die Berufung gegen den gemäß § 295 Abs. 1 BAO geänderten Bescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2000 wird als unzulässig geworden zurückgewiesen.

Die Berufung gegen die Wiederaufnahme des Verfahrens zur Einkommensteuer für das Jahr 2004 wird als unzulässig zurückgewiesen.

Der Berufung gegen den Bescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2004 (auf Grund der Bestimmung des § 274 BAO in der gemäß § 295 Abs. 1 BAO geänderten Fassung vom 21. Dezember 2009) wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe und dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

In seiner dem Finanzamt am 28. Juni 2001 überreichten berichtigten Umsatzsteuerklärung für das Jahr 1999 gab der Einkünfte aus Gewerbebetrieb, Vermietung und Verpachtung, nichtselbständiger Arbeit sowie aus Kapitalvermögen beziehende Bw. Vorsteuern in der Höhe von öS 1.102.129,01 bekannt, wobei laut Aktenlage vorgenannte Summe einen, aus insgesamt vier Fakturen mit der ARGE Ausbau PGasse 26 sowie der ARGE Ausbau EGasse 14 herrührenden Betrag von öS 466.200.- inkludiert.

Zunächst wurde ob genannter Vorsteuerbetrag dem mit 4. Juli 2001 datiertem, in weiterer Folge in Rechtskraft erwachsenen Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 1999 zu Grunde gelegt.

Nach Durchführung einer die Jahre 1999 bis 2004 umfassenden Außenprüfung verfügte das Finanzamt mit Bescheid vom 10. Mai 2006 die Wiederaufnahme des Verfahrens und erließ mit gleichem Datum im wiederaufgenommenen Verfahren einen neuen Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 1999, der den Abzug der Vorsteuer im Ausmaß von öS 466.200.- versagte.

In der Begründung des die Wiederaufnahme des Verfahrens zur Umsatzsteuer 1999 verfügenden Bescheides wurde auf die Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommen Niederschrift bzw. den Prüfungsbericht verwiesen.

Der über die Außenprüfung erstellte Bericht begründet die Wiederaufnahme des Verfahrens mit den unter Tz 2 und 3 getroffenen Feststellungen.

In der Textziffer 2 führte der Prüfer aus, das der Bw. mit Kaufverträgen vom 5. November 1999 die in Wien, EGasse 14 gelegenen Wohnungen mit den Topnummern 7 und 7 a sowie 9

und 10 von der MM KEG bzw. der NN KEG um öS 436.000.- (31.685,36 €), respektive öS 504.000.- (36.627,11 €) erworben habe.

Zusätzlich habe der Bw.am 17. Dezember 1999 mit der ARGE Ausbau EGasse 14 Bauaufträge zur Sanierung obiger Wohnungen abgeschlossen, wobei letzteres Unternehmen mit Fakturen vom 17. Dezember 1999 Bauleistungen im Bruttobetrag von öS 784.000.- (56.975,50 €) bzw. von öS 907.000 (65.928,80 €) in Rechnung gestellt habe.

Aus der Tatsache, dass einerseits sowohl der Bauauftrag als auch die ordnungsgemäße Übernahme der Bauleistungen identische Daten, sprich den 17. Dezember 1999 ausgewiesen hätten, andererseits betreffend die Wohnung mit den Topnummern 9 und 10 bereits am 2. Dezember 1999 ein Mietvertrag abgeschlossen worden sei, habe der Bw. in realiter nur mehr fertig sanierte Wohnungen erwerben können, weswegen dieser weder als Bauherr, noch als umsatzsteuerlicher Empfänger der Sanierungsleistungen in Betracht komme.

Demzufolge sei der Vorsteuerabzug von öS 281.200.- zu Unrecht in Anspruch genommen worden und vice versa nämlicher Betrag zurückzufordern.

Des Weiteren führte der Prüfer in der Tz 3 des Berichtes aus, dass der Bw. mit Kaufverträgen vom 29. Oktober 1999 die in Wien, PGasse 26 gelegenen Wohnungen mit den Topnummern 17 sowie 15 und 16 von der MM KEG bzw. der OO KEG erworben habe.

Zusätzlich habe der Bw.am 17.Dezember 1999 mit der ARGE Ausbau PGasse 26 einen Bauauftrag zur Sanierung obiger Wohnungen abgeschlossen, wobei letzteres Unternehmen mit Fakturen vom 17. Dezember 1999 Bauleistungen im Bruttobetrag von öS 510.000.- (37.063,15 €) bzw. von öS 600.000 (43.603,70 €) in Rechnung gestellt habe.

Aus der Tatsache, dass einerseits sowohl der Bauauftrag als auch die ordnungsgemäße Übernahme der Bauleistungen identische Daten, sprich den 17. Dezember 1999 ausgewiesen hätten, andererseits die Wohnung mit den Topnummer 17 nachweislich bereits ab dem 1. Dezember 1999 in Bestand gegeben worden sei, habe der Bw. in realiter nur mehr fertig sanierte Wohnungen erwerben können, weswegen dieser weder als Bauherr, noch als umsatzsteuerlicher Empfänger der Sanierungsleistungen in Betracht komme.

Korrespondierend damit sei der Vorsteuerabzug von öS 185.000.- zu Unrecht in Anspruch genommen worden.

Darüber hinaus bestehe laut Tz 4 des Berichtes ausgehend von den in den Tz 2 und 3 getroffenen umsatzsteuerlichen Feststellungen in ertragsteuerliche Hinsicht die Notwendigkeit auf Neuberechnung der Anschaffungskosten der Liegenschaften und zwar dahingehend, dass

die auf die Bauleistungen entfallenden Aufwendungen zusammen mit jenen für den unsanierten Wohnraum als Teil eines einheitlichen Kaufpreises zu erfassen seien.

Demzufolge komme die aus dem Titel der Großreparatur beschleunigt geltend gemachte Abschreibung der Baukosten nicht in Betracht und seien summa summarum die den in Rechtskraft erwachsenen Einkommensteuerbescheiden 2000 bis 2003 zu Grunde gelegten bzw. für das Jahr 2004 erklärten Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung im wiederaufgenommenen Verfahren bzw. einer Erstveranlagung - via Kürzung der Abschreibungsbeträge – um öS 8.403,60, respektive 610,71 € zu erhöhen.

Das Finanzamt folgte den Feststellungen des Prüfers und erließ mit Datum 10. Mai 2006 im gemäß § 303 Abs.4 BAO wiederaufgenommenen Verfahren neue Sachbescheide betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 1999 sowie Einkommensteuer für den Zeitraum 2000 bis 2003 sowie einen Erstbescheid betreffend die Einkommensteuer für das Jahr 2004.

Mit Schriftsatz vom 6. Juni 2006 wurde sowohl gegen die Wiederaufnahme der Verfahren zur Umsatzsteuer für das Jahr 1999 und Einkommensteuer für den Zeitraum 2000 bis 2004, als auch gegen die Bescheide betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 1999 sowie Einkommensteuer für den Zeitraum 2000 bis 2004 Berufung erhoben und hierbei in der Begründung einleitend ausgeführt, dass die Frage nach dem Vorliegen, respektive Nichtvorliegen der Bauherrneigenschaft für die Beurteilung des vorliegenden Sachverhalts ohne Belang sei.

In realiter habe der Bw. von der NN KEG, der OO KEG sowie der MM KEG vier Wohnungen erworben, wobei dem veräußernden Unternehmen im Zeitpunkt des Verkaufes lediglich das Eigentum am unsanierten Wohnraum zugestanden sei.

Auf Grund der Tatsache, dass die Adaptierung sowie der Ausbau der Wohnungen exklusiv der ARGE Ausbau EGasse 14 sowie der ARGE Ausbau PGasse 26 obliegen sei, seien diese alleinige Eigentümerinnen der Investitionen gewesen.

In der Folge habe der Bw. mittels Vertrag vom 17. Dezember 1999 nämliche Investitionen erworben, respektive seien ihm diese gegenüber fakturiert worden.

Demzufolge erscheine die Schlussfolgerung der Abgabenbehörde erster Instanz, wonach der Bw. nicht als umsatzsteuerlicher Empfänger der Sanierungsleistungen in Betracht komme, nicht nachvollziehbar.

Ergänzend sei auf den Umstand zu verweisen, dass die am 17. Jänner 1999 erfolgte Gründung der ARGE Ausbau EGasse 14 sowie der ARGE Ausbau PGasse 26 durch zwei Handels KEGs sowie der XX OHG einzige und allein auf Ausbau und Sanierung der

Liegenschaften ausgerichtet gewesen sei und demzufolge eine außerhalb des Gesellschaftsvertrages zur Umsetzung des Gesellschaftszweckes gelegene Auftragerteilung unterblieben sei.

Korrespondierend damit gehe aber auch die von der Abgabenbehörde erster Instanz konstruierte umsatzsteuerliche Leistungsbeziehung zwischen den ARGEn und den, die unsanierten Wohnräume veräußernden KEGs ins Leere.

Darüber hinaus gab der steuerliche Vertreter des Bw. zu bedenken, dass – unter Bezugnahme auf eine Äußerung des BMF, Fachbereich USt vom 20.7. 2004 mit Verweis auf EuGH v. 8.7. 1986, Rs 73/85 „Kerrutt“ – bei mangelnder Unternehmeridentität die Lieferung eines unbebauten Grundstückes durch die Grundeigentümer nicht mit der Lieferung des Gebäudes durch einen Dritten zu einer einheitlichen Grundstückslieferung zusammengefasst werden dürfe.

Mit anderen Worten ausgedrückt, sei es somit unzulässig, Leistungen verschiedener Unternehmer unter dem Titel Einheitlichkeit der Leistung zu subsumieren, wobei zu dieser Thematik auch auf die Berufungsentscheidung des UFS vom 10.2. 2006, RV/0877-L/05, respektive die Ausführungen Laudachers in SWK 8/2006, S 326, zu verweisen sei.

Ebenso vertrete Ruppe (UStG ³, § 1 Tz 269) die Auffassung, dass bei Bauausführungen der Auftraggeber Leistungsempfänger sei, sprich somit derjenige, der aus dem Vertrag mit dem bauausführenden Unternehmen berechtigt und verpflichtet sei.

Erfolgen -, so wie im vorliegenden Fall Bauausführungen auf fremdem Grund und Boden -, so sei der Bauführer und, ungeachtet der zivilrechtlichen Eigentumsverhältnisse, nicht der Grundstückseigentümer als Leistungsempfänger anzusehen.

Zusammenfassend sei festzuhalten, dass die ARGEn als Leistungsempfängerinnen der Bauleistungen die Verfügungsmacht über die Ein-, Aus- und Zubauten erlangt haben und diese in der Folge nach freier Willensentscheidung an den Bw. weitergegeben haben.

Im Sinne der umsatzsteuerlichen Ausführungen seien ertragsteuerlich auch die Abschreibungsbassen der Wohnungen wiederum einer Abänderung zuzuführen, weswegen das Rechtsmittel gegen die Einkommensteuerbescheide 2000 bis 2004 gerichtet sei.

Abschließend stellte der Bw. den Antrag auf Behandlung des Rechtsmittels durch den gesamten Berufungssenat unter Anberaumung einer mündlichen Verhandlung.

In der Folge wurde der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2000 mit Bescheid vom 20. Dezember 2006 gemäß § 295 Abs. 1 BAO abgeändert und hierbei begründet, dass im Rahmen

der Einkünfte aus Gewerbebetrieb weder die Gewinnanteile an der DF KEG sowie der NF KEG, noch der Verlustanteil an der X zum Ansatz gelangen.

Mit Schriftsatz vom 18. Jänner 2007 wurde gegen vorgenannten Bescheid Berufung erhoben und hierbei das Nichtergehen eines Grundlagenbescheides betreffend die X releviert.

Für den Fall der Vorlage des Rechtsmittels erging der Antrag auf Behandlung durch den gesamten Berufungssenat unter Anberaumung einer mündlichen Verhandlung.

Mit Mängelbehebungsauftrag vom 16. Mai 2012 wurde der Bw. seitens des unabhängigen Finanzsenates aufgefordert die gegen die Wiederaufnahmbescheide zur Umsatzsteuer 1999 sowie Einkommensteuer 2000 bis 2003 gerichtete Berufung zu begründen.

In dem mit 6. Juni 2012 datierten Antwortschreiben führte der steuerliche Vertreter des Bw. aus, dass die Verfügung der Wiederaufnahme der Verfahren zur Umsatzsteuer 1999 sowie zur Einkommensteuer 2000 bis 2004 in Ermangelung des Neuhervorkommens von Tatsachen rechtswidrig erfolgt sei.

Diese Schlussfolgerung liege in den offen gelegten, einer umsatz- und ertragsteuerlichen Abänderung entgegen stehenden Vertragsverhältnissen zwischen den ARGEN und dem Bw. begründet.

Mit Telefax vom 14. Juni 2012 wurde seitens der steuerlichen Vertretung der Antrag auf Anberaumung einer mündlichen Berufungsverhandlung zurückgenommen.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Berufung gegen die Verfügung der Wiederaufnahme der Verfahren zur Umsatzsteuer 1999 sowie zur Einkommensteuer 2000 bis 2003

Die Berufung richtet sich sowohl gegen die Verfügung der Wiederaufnahme der Verfahren als auch gegen die im wiederaufgenommenen Verfahren ergangenen neuen Bescheide betreffend Umsatzsteuerbescheid 1999 sowie Einkommensteuer 2000 bis 2003.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist dann, wenn sich eine Berufung sowohl gegen den Wiederaufnahmbescheid als auch gegen den neuen Sachbescheid richtet, zuerst über die Berufung gegen den Wiederaufnahmbescheid zu entscheiden (z.B. VwGH 22.5.1990, 87/14/0038).

Eine Wiederaufnahme von Amts wegen ist gemäß § 303 Abs. 4 BAO unter den Voraussetzungen des Abs. 1 lit. a und c und in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und

die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Bei einer Berufung gegen eine Wiederaufnahme von Amts wegen ist die Sache, über welche die Abgabenbehörde zweiter Instanz gemäß § 289 Abs. 2 BAO zu entscheiden hat, nur die Wiederaufnahme aus den vom Finanzamt herangezogenen Gründen, also jene wesentlichen Sachverhaltsmomente, die das Finanzamt als Wiederaufnahmegrund beurteilt hat (z.B. VwGH 26.4.2007, 2002/14/0075).

Aufgabe der Berufungsbehörde bei Entscheidung über ein Rechtsmittel gegen die Verfügung der Wiederaufnahme von Amts wegen ist es daher, zu prüfen, ob dieses Verfahren aus den vom Finanzamt gebrauchten Gründen wieder aufgenommen werden durfte, nicht jedoch, ob die Wiederaufnahme auch aus anderen Gründen zulässig wäre. Liegt der vom Finanzamt angenommene Wiederaufnahmegrund nicht vor, muss die Berufungsbehörde den vor ihr bekämpften Wiederaufnahmebescheid des Finanzamtes ersatzlos beheben (z.B. VwGH v. 22.11.2006, 2003/15/0141).

Die angefochtenen Wiederaufnahmebescheide vom 10. Mai 2006 verweisen zur Begründung der Wiederaufnahme auf die Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen seien.

In Bezug auf die Wiederaufnahme des Verfahrens führt der über das Ergebnis der Außenprüfung erstellte Bericht in Verbindung mit dem Verweis auf dessen Tz 2 und 3 aus, dass die - von den ARGE an den Bw fakturierte - Sanierung der vom Bw erworbenen Wohnungen bereits durchgeführt worden sei, die Wohnung bei Kauf somit bereits saniert gewesen seien und demzufolge dem Bw daher keine Bauherreneigenschaft zukomme.

Vice versa bestehe somit keine umsatzsteuerliche Leistungsbeziehung zwischen der ARGE und dem Bw und sei diese folglich hinsichtlich der fakturierten Sanierungsleistungen nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt.

Ausgehend von diesem umsatzsteuerlichen Ergebnis seien den Ausführungen der Tz 4 gemäß, ertragsteuerlich im wiederaufgenommenen Verfahren die Abschreibungsbasen der Wohnungen, respektive die Abschreibungssätze der Jahre 2000 bis 2003 entsprechend zu adaptieren.

Der Verwaltungsgerichtshof hat mit Erkenntnis vom 25.2.2009, 2006/13/0128 betreffend der Beschwerde einer, die gleiche Tätigkeit wie die ARGE Ausbau EGasse 14 sowie die ARGE Ausbau PGasse 26 entfaltenden ARGE den angefochtenen Bescheid wegen Rechtswidrigkeit des Inhalts aufgehoben und hierbei unter anderem ausgeführt, dass auf dem Gebiet der Umsatzsteuer Leistungen demjenigen zuzurechnen seien, der sie im eigenen Namen erbringe; Leistender sei, wer im Außenverhältnis zur Leistung verpflichtet sei.

Die Umsatzsteuerpflicht setze einen Leistungsaustausch zwischen bestimmten Personen voraus. Steuerobjekt der Umsatzsteuer sei die einzelne Leistung. Lieferungen seien nach § 3 Abs. 1 UStG Leistungen, durch die ein Unternehmer den Abnehmer oder in dessen Auftrag einen Dritten befähige, im eigenen Namen über einen Gegenstand zu verfügen. Unbestritten sei, dass der Beschwerdeführerin (Bf) - das war die hinsichtlich des dort gegenständlichen Immobilienprojekts tätig gewordene Arbeitsgemeinschaft - Unternehmereigenschaft zukam und sie nach den Feststellungen im angefochtenen Bescheid auch die Empfängerin der Bauleistungen in Bezug auf die Renovierung und den Ausbau des Immobilienprojekts gewesen sei, weswegen dieser damit die Verfügungsmacht über die Bauleistungen zugekommen sei.

Soweit die belangte Behörde die Bauherreneigenschaft als maßgeblich für die Beurteilung erachtet habe, könne ihr nicht gefolgt werden. Der Frage der Bauherreneigenschaft komme aus umsatzsteuerrechtlicher Sicht nämlich dann keine Bedeutung zu, wenn rechtlich getrennte Vorgänge in Hinblick auf den Erwerb eines Grundstücks und den Erwerb des Gebäudes vorliegen.

In diesem Sinne sei es auch im Beschwerdefall nicht wesentlich, ob die Wohnungswerber in Bezug auf die an sie von der Bf in Rechnung gestellten Bauleistungen die Kriterien zur Qualifikation als Bauherr erfüllten. Wenn die Behörde die Meinung vertrete, die Bf. hätte die Bauleistungen an die Eigentümer KEG's weiterverrechnen müssen, sei darauf hinzuweisen, dass in der Erfüllung des Gesellschaftszwecks für sich allein in der Regel keine Leistung gegenüber den Mitgliedern zu erblicken sei.

Vor dem Hintergrund dieser rechtlichen Ausführungen des VwGH ist auch für den vorliegenden, mit dem vom VwGH entschiedenen sachverhaltsmäßig übereinstimmenden Fall festzustellen, dass die ARGEN Unternehmer im Sinne des UStG sind (bzw. waren) und ihnen die Verfügungsmacht über die in Rede stehenden Bauleistungen zugekommen ist.

Die ARGEN sind im Rahmen der Verschaffung der Verfügungsmacht an den von ihnen dem Bw in Rechnung gestellten Sanierungsleistungen nach außen als Unternehmer aufgetreten. Auch im vorliegenden Fall ist nicht wesentlich, ob der Bw. in Bezug auf die an sie verrechneten Sanierungsleistungen die Kriterien zur Qualifikation als Bauherr erfüllt.

Da das Finanzamt die Wiederaufnahme der Verfahren mit der fehlenden Bauherreneigenschaft des Bw. begründet hat, es im vorliegenden Fall den Ausführungen des Verwaltungsgerichtshofes zufolge auf die Bauherreneigenschaft aber eben nicht ankommt, kann auf diese Begründung die Wiederaufnahme des Verfahrens in Übereinstimmung mit den Ausführungen der steuerlichen Vertretung und unter Hinweis auf die Berufungsentscheidungen des unabhängigen Finanzsenates vom 5. Jänner 2010, RV/0591-W/06 sowie vom 24. August 2010, RV/2193-W/06, RV/2194-W/06 nicht gestützt werden.

Korrespondierend mit dieser umsatzsteuerlichen „Fehlbeurteilung“ war nach dem Dafürhalten der Abgabenbehörde zweiter Instanz die schlussendlich ebenfalls auf der mangelnden Bauherrneigenschaft des Bw. angezogene Wiederaufnahme der Verfahren zur Einkommensteuer 2000 bis 2003 als ins Leere gehend zu erachten.

Die angefochtenen Wiederaufnahmebescheide vom 10. Mai 2006 waren daher ersatzlos aufzuheben.

2. Berufung gegen den Bescheid zur Umsatzsteuer 1999 sowie zur Einkommensteuer 2000 bis 2003

Die Abgabenbehörde hat eine Berufung gem. § 273 Abs. 1 lit. a BAO durch Bescheid zurückzuweisen, wenn die Berufung nicht zulässig ist.

Nach der Bestimmung des § 307 Abs. 3 BAO tritt das Verfahren durch die Aufhebung des die Wiederaufnahme bewilligenden oder verfügenden Bescheides in die Lage zurück, in der es sich vor der Wiederaufnahme befunden hat.

Durch die Stattgabe der Berufung gegen die Verfügung der Wiederaufnahme des Verfahrens zur Umsatzsteuer 2001 und die Aufhebung des betreffenden Bescheides scheiden somit die Sachbescheide zur Umsatzsteuer 1999 sowie zur Einkommensteuer 2000 bis 2003 ex lege aus dem Rechtsbestand aus.

Die ursprünglichen Sachbescheide betreffend die Umsatzsteuer 1999 vom 4. Juli 2001 sowie betreffend die Einkommensteuer 2000 und 2001 vom 20. Juni 2003, die Einkommensteuer 2002 vom 17. Juni 2004 und die Einkommensteuer 2003 vom 21. Februar 2005 leben wieder auf.

Die Berufung war daher als unzulässig (geworden) zurückzuweisen.

3. Berufung gegen die Verfügung der Wiederaufnahme des Verfahrens zur Einkommensteuer 2004

Zu diesem Rechtsmittel verbleibt seitens des erkennenden Senates anzumerken, dass ungeachtet dessen, dass der Betriebsprüfungsbericht unter der Rubrik Prüfungsabschluss fälscherweise auf eine Verfügung der Wiederaufnahme des Verfahrens zur Einkommensteuer 2004 verweist, der ebenfalls bekämpfte Einkommensteuerbescheid 2004 vom 10. Mai 2006 tatsächlich auf einer Erstveranlagung basiert.

In Ansehung obiger Ausführungen war die Berufung gemäß § 273 Abs. 1 lit. a BAO als unzulässig zurückzuweisen.

4. Berufung vom 17. Jänner 2007 gegen den gemäß § 295 Abs. 1 BAO geänderten Einkommensteuerbescheid 2000

Unter Verweis auf die Ausführungen unter Punkt 2 der Berufungsentscheidung war die unter Punkt 4 angeführte Berufung gemäß § 273 Abs. 1 lit. a BAO als unzulässig geworden zurückzuweisen.

5. Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2004 (in der Fassung der Abänderung vom 21. Dezember 2009)

5.1. Rechtliche Würdigung

Laut Aktenlage wurde der bekämpfte Einkommensteuerbescheid 2004 vom 10. Mai 2006 mit Bescheid vom 1. März 2007 bzw. vom 21. Dezember 2009 gemäß § 295 Abs. 1 BAO abgeändert worden ist.

Hierzu bleibt seitens des erkennenden Senates vorauszuschicken, dass nach der Bestimmung des § 274 BAO die Berufung vom 6. Juni 2006 als auch gegen einen Bescheid gerichtet gilt, der an Stelle des bekämpften Einkommensteuerbescheides vom 5. Mai 2006 tritt.

Ausgehend vom in Punkt 1 der Berufungsentscheidung angezogenen Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 25.2. 2009, 2006/13/0128 dem gemäß den ARGE – ungeachtet abweichender zivilrechtlicher Eigentumsverhältnisse – das exklusive Verfügungsrecht über die Sanierungsleistungen zukommt und vice versa dieses an die Wohnungseigentümer, sprich im vorliegen Fall an den Bw. übertragen werden kann, ergibt sich in ertragsteuerlicher Hinsicht, dass – entgegen der Auffassung der Abgabenbehörde erster Instanz - die aus den Bau - und Sanierungsleistungen herrührenden Aufwendungen nicht unter dem Titel einheitlicher Kaufpreis zu erfassen sind.

Insoweit kommt der vom Bw. gewählten Behandlung der Baukosten als eine von den um Grundanteil zu adaptierenden Anschaffungskosten des unsanierten Wohnraumes zu trennende Abschreibungsbasis dem Grund nach Berechtigung zu.

Ungeachtet vorstehender Ausführungen war dem Umstand, dass die in Fakturen der ARGE Ausbau EGasse 14 bzw. ARGE Ausbau PGasse 26 gesondert ausgewiesenen Umsatzsteuern im Jahr 1999 als Vorsteuern abzugfähig waren, insoweit Rechnung zu tragen als nunmehr im Zuge der Neuberechnung der Absetzung für Nutzung die Baukosten in den jeweiligen **Nettobeträgen** zum Ansatz gelangen (Doralt, Einkommensteuergesetz Kommentar, Tz 69 zu § 6 unter Hinweis auf VwGH vom 23.11. 1994, 91/13/0111; VwGH v. 7.8. 2001, 96/14/0130).

In Ansehung der zwingend vorzunehmenden Neuberechnung der AfA war der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid teilweise Folge zu geben.

5.2. Berechnung der Absetzung für Abnutzung EGasse 14

Top 7	ATS	€
adaptierte AK wie bisher lt. Erklärung	364.496.-	26.488,96
Baukosten lt. BE	654.000.-	47.528,03
Gesamtkosten lt. BE	1.018.496.-	74.016,99
Afa lt BE (1,5%)	15.277,44	1.110,25
Top 9		
adaptierte AK wie bisher lt. Erklärung	421.344.-	30.620,26
Baukosten lt. BE	756.000.-	54.940,66
Gesamtkosten lt. BE	1.177.344.-	85.560,992
Afa lt BE (1,5%)	17.660,16	1.283,41
Afa gesamt lt. BE	32.937,60	2.393,66

5.3. Berechnung der Absetzung für Abnutzung PGasse 26

Top 15/16	ATS	€
adaptierte AK wie bisher lt. Erklärung	334.400.-	24.301,80
Baukosten lt. BE	500.000.-	36.336,41
Gesamtkosten lt. BE	834.400.-	60.638,21
Afa lt BE (1,5%)	12.516.-	909,57
Top 17		
adaptierte AK wie bisher lt. Erklärung	284.240.-	20.656,53
Baukosten lt. BE	425.000.-	30.885,95
Gesamtkosten lt. BE	709.240.-	51.542,48
Afa lt BE (1,5%)	10.638,60	773,14
Afa gesamt lt. BE	23.154,60	1.682,71

5.4. Berechnung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung für das Jahr 2004

2004	€
EGasse 14	
Einnahmen lt. Erklärung	6.652,66
Kreditkosten lt. Erklärung	-2.506,08
Abschreibung lt. BE	-2.393,66
Einkünfte laut BE	1.752,92
PGasse 26	

Einnahmen lt Erklärung	4.432,09
Kreditkosten lt. Erklärung	-2.506,08
Abschreibung lt. BE	-1.682,71
Einkünfte laut BE	243,3
AStraße 19 (Fruchtgenuss) lt. Erklärung	280.193,27
Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung lt. BE	282.189,49

Zusammenfassend war wie im Spruch zu befinden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 19. Juni 2012