

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des K.B., W.A.gasse, vertreten durch GWT Wirtschaftsprüfungs- und SteuerberatungsGmbH, Steuerberatung, 1130 Wien, Eitelbergergasse 24, vom 17. Februar 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 12., 13. und 14. Bezirk und Purkersdorf vom 26. Jänner 2004 betreffend Einkommensteuer 2002 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Der Bw. ist Arzt und bezieht sowohl Einkünfte aus selbständiger als auch nicht selbständiger Tätigkeit. Weiters war der Bw. im Zeitraum 1991 bis 1997 anteilmäßiger Hauseigentümer der Liegenschaft S..

Strittig ist die Anerkennung eines im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung für das Jahr 2002 geltend gemachten Verlustes aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von € 7.946,60 bzw. S 109.347,65 als nachträgliche Werbungskosten gemäß § 32 Z 2 EStG 1988. Die negativen Einkünfte bzw. Verluste aus Vermietung und Verpachtung basieren lt. Angaben des Bw. aus dem Verlust des Hauseigentümerguthabens für die Jahre 1991 bis 1997 wegen überschuldeter Verlassenschaft des Hausverwalters W..

Im Rahmen der form- und fristgerechten Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2002 wurde eingewendet, dass der geltend gemachte Forderungsverlust aus dem vom Miteigentumsbesitzer und gleichzeitig Hausverwalter W. vereinnahmten (Miteigentums)Erträgen im Zeitraum 1991 bis 1997 stammen würden. Diese Erträge bzw.

Guthaben aus den Hausabrechnungen wären nie an den Bw. ausbezahlt worden. Trotz häufiger Urgenzen des Bw. ab dem Zeitraum 22. April 1997 bis zum Tod des Schuldners W. wäre krankheitsbedingt immer wieder nur vertröstet worden. Die verlorenen Hauseigentümerguthaben betreffend die Jahre 1991 bis 1997 wären auf Basis der Mitteilungen über die gemeinschaftlichen Einkünfte gemäß § 188 BAO (Tangenten) dem Bw. zugerechnet worden, und seien somit mit Einkommensteuer in Höhe von insgesamt S 1.968,50 bzw. € 1.233,15 belastet worden. Laut Einkommensteuer-Handbuch Quantschnigg-Schuch zu § 32, Tz 11.5 würden derartige Verluste aus dem Ausfall ehemaliger (betrieblich) begründeter Forderungen nachträgliche Ausgaben darstellen.

In der abweisenden Berufungsvorentscheidung führte das Finanzamt zur Begründung aus, dass gemäß § 19 EStG eine Einnahme zugeflossen ist, wenn der Empfänger über diese rechtlich und wirtschaftlich verfügen kann. Dem tatsächlichen Übergang seien jene Fälle gleichgestellt, in denen die Verwirklichung eines Anspruches derart näher gerückt bzw. gesichert ist, dass dies wirtschaftlich der tatsächlichen Realisierung des Anspruches gleichkommt. Einnahmen seien dem Steuerpflichtigen auch dann zugeflossen, wenn sie von seinem Bevollmächtigten in Empfang genommen worden sind.

Im gegenständlichen Berufungsfall wäre Herr W. als Hausverwalter somit bevollmächtigt gewesen, die Mieteinnahmen unmittelbar dem Eigentümer (Miteigentumsgemeinschaft) zuzurechnen, unabhängig vom tatsächlichen Erhalt der Einnahmen. Die Einnahmen würden vom Hausverwalter stets im Namen und für Rechnung des Hauseigentümers bezogen werden, und damit durch Zufluss der Einnahmen beim Hausverwalter der Zufluss beim Hauseigentümer bewirkt.

Das weitere Schicksal der Einnahmen hätte somit auf die Tatsache des Zufließens keinen Einfluss. Spätere Schwierigkeiten bei der Verrechnung der durch den Hausverwalter vereinnahmten Beträge würden daher am steuerlich bewirkten Zufluss nichts ändern. Unterschlagungen, Veruntreuungen würden sich daher nicht auf den Gewinn der Miteigentumsgemeinschaft auswirken, sondern lediglich zu zivilrechtlichen Ansprüchen führen.

Darüber hinaus könnten Werbungskosten bzw. Sonderwerbungskosten nur im Rahmen der Feststellung der gemeinschaftlichen Einkünfte nach § 188 BAO geltend gemacht werden. Eine Nachholung der Berufung im Rahmen des abgeleiteten Einkommensteuerbescheides wäre gemäß § 192 BAO in Verbindung mit § 252 BAO nicht möglich.

Mit form- und fristgerechter Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz (Unabhängiger Finanzsenat) wurde in der Folge ergänzend eingewendet. Die Nichtanerkennung des Verlustes würde dem Prinzip der Totalgewinnbesteuerung einer Einkunftsquelle widersprechen. Der Bw. wäre somit zu Unrecht mit Einkommensteuer belastet worden, obwohl er nie Einnahmen aus dieser Einkunftsquelle bezogen hätte.

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

Gemäß § 188 Abs. 1 lit d BAO hat eine einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung zu erfolgen, wenn an den Einkünften mehrere Personen beteiligt sind.

Gegenstand der Feststellung ist auch die Verteilung des festgestellten Betrages auf die Teilhaber (Miteigentümer), und wird damit lt. ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes auch über das Zufließen der Einkünfte und die mit ihnen verbundenen Aufwendungen im Feststellungsbescheid abgesprochen (VwGH 7.2.1958, 1442/56).

Der Feststellungsbescheid wirkt somit gegen alle, denen die gemeinschaftlichen Einkünfte zufließen (§ 191 Abs. 2 lit c BAO), seine Feststellungen, die für andere Bescheide wie insbesondere Einkommensteuerbescheide von Bedeutung sind, werden diesen Bescheiden zugrunde gelegt, und können nicht mehr mit der Begründung angefochten werden, dass die in dem Feststellungsbescheid getroffenen Entscheidungen unzutreffend seien. Dieser Einwand kann somit nur gegen den Feststellungsbescheid erhoben werden (§252 Abs. 2 BAO).

Aus diesen Gründen müssen Sonderwerbungskosten bereits bei der einheitlichen und gesonderten Feststellung geltend gemacht werden (VwGH 24.1.1990, 88/13/0233). Sind somit Einkünfte festgestellt worden, obwohl sie nicht zugeflossen sind, muss der Feststellungsbescheid bekämpft werden (Quantschnigg-Schuch, ESt-HB, Tz 92 zu § 28; Doralt, EStG-Komm.Tz 262 zu § 28). Ebenso sind nachträgliche Einkünfte iSd § 32 Z 2 EStG 1988 im Rahmen der Feststellung gemäß § 188 BAO zu erfassen, jedoch sind Einkünfte eines ausgeschiedenen Beteiligten, die nach dem Ausscheiden zufließen (für die Zeit nach Ausscheiden), nicht in die einheitliche einzubeziehen (Ritz, BAO, Tz 11 zu § 188).

Ein Betrag ist dem Steuerpflichtigen weiters nicht nur dann zugeflossen, wenn er ihm bar ausgezahlt wurde, sondern es genügt, dass dieser in der Lage ist, über den Betrag rechtlich und wirtschaftlich zu verfügen. Im Falle der Vereinnahmung durch einen Bevollmächtigten erfolgt diese somit gleichzeitig zu Gunsten des Machtgebers. Geldleistungen, die ein Hausverwalter im Namen und für Rechnung des Hauseigentümers vereinnahmt und verausgibt, sind somit steuerlich grundsätzlich (als durchlaufende Posten) unmittelbar dem Hauseigentümer zuzurechnen. Damit ist die zeitliche Zuordnung von Einnahmen und Ausgaben gemäß § 19 EStG beim Hauseigentümer erfolgt, als ob die für die zeitliche Zuordnung maßgebenden Sachverhaltselemente bei ihm selbst und nicht bei seinen Verwalter verwirklicht worden wäre.

Bei Eingang auf ein Gemeinschaftskonto ist der Zufluss der Einnahmen somit unmittelbar als anteiliger Zufluss bei den einzelnen Beteiligten anzusehen. Sind aber Einnahmen einmal zugeflossen, dann hat ihr weiteres Schicksal auf die Tatsache des Zufließens keinen Einfluss

mehr. Führt die vom Empfänger gewünschte Art der Verwendung letztlich zum Verlust des vereinnahmten Betrages, dann ist nicht das Zufließen unterblieben, sondern der bereits zugeflossene Betrag verloren gegangen. Es liegt daher ein Eingriff ins Vermögen, nicht aber in die Einkunftsverhältnisse vor (Hofstätter-Reichl, Est-Komm., Tz 16.1 zu § 28; VwGH 12.11.1980, 1300/80).

Diebstahl, Veruntreuungen, Geldverlust durch Unterschlagungen führen auch bei Einnahmen-Ausgaben-Rechnern zu einer Betriebsausgabe, wenn das Geld Betriebsvermögen bildet, und ein Rückforderungsanspruch – insbesondere gegenüber nahen Angehörigen - ernsthaft geltend gemacht worden ist. Ebenso liegen Werbungskosten beim Vermieter vor, wenn der Hausverwalter vereinnahmte und damit dem Vermieter bereits zugeflossene Mieteinnahmen veruntreut (VwGH 28.6.1988, 87/14/0118; Quantschnigg-Schuch, ESt-HB, Tz 23 zu § 4; Doralt, EStG-Komm., Tz 220 zu § 16).

Im vorliegenden Fall werden vom Bw. Verluste aus Vermietung und Verpachtung auf Grund des Nichthaltes dieser Einkünfte betreffend die Liegenschaft in S. für die Jahre 1991 bis 1997 geltend gemacht.

Dieser Einwand hätte einerseits bereits gegen den gemeinschaftlichen Bescheid gemäß § 188 BAO betreffend die oben genannte Liegenschaft zur StNr. XX für die Jahre 1991 bis 1997 vorgebracht werden müssen. Warum jedoch die geltend gemachten Beträge nicht bereits in den Feststellungsverfahren für die Jahre 1991 bis 1997 als Werbungskosten bzw. Sonderwerbungskosten geltend gemacht wurden, wird nicht dargelegt. Über das Zufließen der Einkünfte und den damit verbundenen Aufwendungen wurde somit entsprechend der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes bereits in den Feststellungsbescheiden der betreffenden Jahre entschieden.

Laut Berufungseinwendung wären ab dem Ausscheiden des Bw. aus der Hausgemeinschaft mit 22. April 1997 die Abrechnungsbeträge über den Zeitraum 1991 bis 1997 beim Hausverwalter mehrfach urgierter und immer wieder krankheitshalber verrostet worden. Laut beigelegten Unterlagen im Zuge des Berufungsverfahrens wurde erst mit Schreiben vom 10. September 2002 an den Notar des Hausverwalters ein ausstehender Forderungsbetrag inkl. Zinsen in Höhe von S 127.091,93 bzw. € 9.236,13 geltend gemacht. Laut Antwortschreiben des Notars wurde in der Folge jedoch bekannt gegeben, dass mit Beschluss vom 25. März 2002 in der Verlassenschaftssache des Hausverwalters, gestorben 13. Dezember 2001, das Verfahren bereits beendet und eine Nachlassüberschuldung in Höhe von S 6.026,82 festgestellt worden wäre.

Die streitgegenständlichen Abrechnungsbeträge wurden somit im gesamten Zeitraum 1991 bis 2002 weder eingeklagt noch sonstige ernsthafte Einforderungsschritte getroffen. Die Geltendmachung der Forderungsansprüche erst nach Ableben des Hausverwalters als auch die Einwendung betreffend häufige Urgenzen gegenüber dem Hausverwalter sind auch unter

Berücksichtigung von krankheitsbedingten Rücksichtnahmen nicht als ernsthafte (Rück)Forderungsansprüche gegenüber dem Hausverwalter zu beurteilen. Der Hausverwalter war zudem bis zum Jahre 2000 als anteiliger Hauseigentümer der Liegenschaft nicht unvermögend. Auch wird vom Bw. selbst nicht das Vorliegen von Veruntreuung oder Unterschlagung eingewendet.

Die gesamte Verhaltensweise des Bw. bis zum Zeitraum 2002 weist somit lt. vorliegender Aktenlage auf eine nicht ernsthafte und im normalen Geschäftsleben unübliche Vorgangsweise hin bzw. kann somit nur im privaten Bereich begründet sein. Ein Nachweis über die Verluste als nachträgliche (Sonder)Werbungskosten wurde somit mangels Setzung ernsthaft geltend gemachter Forderungsansprüche nicht erbracht bzw. nicht glaubhaft gemacht, die Verluste sind daher nicht anzuerkennen.

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 15. Oktober 2004