

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R über die Beschwerde der Bf., vom 30. November 2011, gegen die Bescheide des Finanzamtes Gänserndorf Mistelbach vom 17. November 2011, betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2006 bis 2010,

a) zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde vom 30. November 2011 betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2007 bis 2009 wird teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Spruches.

b) beschlossen:

I. Die Beschwerde vom 30. November 2011 betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2006 und 2010 wird gem. § 256 Abs. 3 Bundesabgabenordnung idgF iVm § 272 Abs. 4 BAO als gegenstandslos erklärt.

II. Eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Strittig ist, ob die Beschwerdeführerin (Bf.) Teile ihrer Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in den Streitjahren nicht erklärt hat und in welcher Höhe die erklärten Werbungskosten anzusetzen sind.

Zunächst veranlagte das Finanzamt die Bf. erklärungsgemäß.

Aufgrund einer anonymen Anzeige und der Erhebungsergebnisse im Zuge einer Nachschau bei der Bf. nahm das Finanzamt das Verfahren gem. § 303 Abs. 4 BAO betreffend die Einkommensteuer für die Jahre 2006 bis 2010 wieder auf und folgte in den neuen Sachbescheiden den Feststellungen der Außenprüfung, wonach die Bf. neben

ihren erklärten Mieteinnahmen noch nicht erklärte Mieteinnahmen i.H.v. 100 € monatlich (ab August 2006) von ihren Mietern erhalten habe..

In der Beschwerde vom 30. November 2011 führt die Bf. im Wesentlichen wie folgt aus:

Wie dem Schreiben vom 23. November 2011 der RÄ Dr. CC entnommen werden könne, sei die Ablöse des Inventars (Niederschrift vom 8. November 2011 Pkt. 2) nicht als Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung zu werten.

Richtig sei, dass die Ablöse als Zahlung zum Eigentumsübergang zu verstehen sei und somit kein Mieteinkommen vorgelegen sei.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 25. Jänner 2012 wies das Finanzamt das Berufsbegehren als unbegründet ab und begründete dies wie folgt:

Die Bf. behaupte lt. Niederschrift vom 8. November 2011, dass die Ablöse des Inventars i.H.v. 100 € monatlich für die von der Mieterin übernommenen Möbel verrechnet wurde.

Die Wohnung hätte sich bei Rückgabe in desolatem Zustand befunden (Küchenmöbel unbrauchbar, ca. 70 m² Parkettboden kaputt, der Schlafzimmerschrank sowie die Wohnzimmerecouch seien nicht zurückgegeben worden).

Aus der Niederschrift mit der Bf. vom 8. November 2011 und aus dem Mietvertrag abgeschlossen mit Frau A gehe nicht hervor, dass die „Ablösezahlung“ die Veräußerung von beweglichen Einrichtungsgegenständen betroffen hätte.

Auch gebe es keine vertragliche Vereinbarung hinsichtlich „Veräußerung von beweglichem Inventar“.

Die ab August 2006 bis 2008 verrechnete „Ablöse“ i.H.v. monatlich 100 € sei daher den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung in den einzelnen Jahren zuzurechnen.

Die Dotierung einer Reparaturrücklage begründe grundsätzlich keine Werbungskosten. Abzugsfähige Werbungskosten lägen erst bei Verwendung der Rücklage vor.

In den Jahren 2006 bis 2008 sei daher die als Werbungskosten geltend gemachte Reparaturrücklage den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung wie folgt hinzuzurechnen:

| 2006 | lt. Bf. | lt. Bescheid vom 17.11.2011 | lt. BVE vom 25.1.2012 |
|--------------------------|----------|--------------------------------|--------------------------|
| Einnahmen : | 2.867,20 | 2.867,20 | 2.867,20 |
| 1-7/2006 (409,60 x 7 Mo) | 1.548,00 | 1.548,00 | 1.548,00 |

| | | | |
|---|----------------|----------------|---------------|
| 8-12/2006 (309,60 x 5 Mo) | | | |
| Zurechnung 8-12/2006 (à 100 €) | | 500,00 | 500,00 |
| <i>Summe:</i> | 4.415,20 | 4.915,20 | 4.915,20 |
| | | | |
| Werbungskosten : | | | |
| Zinsen | 1.340,00 | 1.340,00 | 1.340,00 |
| Reparaturrücklagen (25,12 € x 12 Mo) | 301,44 | 301,44 | 0 |
| Re B | 1.013,12 | 1.013,12 | 1.013,12 |
| Re D | 1.500,00 | 1.500,00 | 1.500,00 |
| Re E | 242,64 | 242,64 | 242,64 |
| Einheitswert | 839,97 | 839,97 | 839,97 |
| <i>Summe:</i> | 5.237,17 | 5.237,17 | 4.935,73 |
| = E.a.V+V | -821,97 | -321,97 | -20,53 |

| 2007 | lt. Bf. | lt. Bescheid vom 17.11.2011 | lt. BVE vom 25.1.2012 |
|--|----------------|--|----------------------------------|
| Einnahmen : 1-12/2007 (309,61 x 12 Mo) | 3.715,32 | 3.715,32 | 3.715,32 |
| Zurechnung 1-12/2007 (à 100 €) | | 1.200,00 | 1.200,00 |
| <i>Summe:</i> | 3.715,32 | 4.915,32 | 4.915,32 |
| | | | |
| Werbungskosten : | | | |
| Zinsen | 1.005,16 | 1.005,16 | 1.005,16 |
| Reparaturrücklagen (25,13 € x 12 Mo) | 301,56 | 301,56 | 0 |
| Re E | 253,20 | 253,20 | 253,20 |

| | | | |
|------------------|-----------------|-----------------|-----------------|
| Einheitswert | 839,97 | 839,97 | 839,97 |
| <i>Summe:</i> | 2.399,89 | 2.399,89 | 2.098,33 |
| = E.a.V+V | 1.315,43 | 2.515,43 | 2.816,99 |

| 2008 | lt. Bf. | lt. Bescheid vom 17.11.2011 | lt. BVE vom 25.1.2012 |
|--|-----------------|--|--|
| Einnahmen : 1-12/2008 (309,61 x 12 Mo) | 3.715,32 | 3.715,32 | 3.715,32 |
| Zurechnung 1-12/2008 (à 100 €) | | 1.200,00 | 1.200,00 |
| <i>Summe:</i> | 3.715,32 | 4.915,32 | 4.915,32 |
| | | | |
| Werbungskosten : | | | |
| Zinsen | 1.080,74 | 1.080,74 | 1.080,74 |
| Reparaturrücklagen (25,13 € x 12 Mo) | 301,56 | 301,56 | 0 |
| Re E | 223,39 | 223,39 | 223,39 |
| Einheitswert | 839,97 | 839,97 | 839,97 |
| <i>Summe:</i> | 2.445,66 | 2.445,66 | 2.144,10 |
| = E.a.V+V | 1.269,66 | 2.469,66 | 2.761,22 <i>(richtig 2.771,22)</i> |

| 2009 | lt. Bf. | lt. Bescheid vom 17.11.2011 | lt. BVE vom 25.1.2012 |
|--|----------------|--|----------------------------------|
| Einnahmen : 1-12/2009 (309,61 x 12 Mo) | 3.715,32 | 3.715,32 | 3.715,32 |
| Zurechnung 1-12/2009 (à 100 €) | | 1.200,00 | 1.200,00 |
| <i>Summe:</i> | 3.715,32 | 4.915,32 | 4.915,32 |
| | | | |

| | | | |
|---|------------------|-----------------|-----------------|
| Werbungskosten : | | | |
| Zinsen | 11.639,52 | 1.045,99 | 1.045,99 |
| Reparaturrücklagen (25,13 € x 12 Mo) | 301,56 | 0 | 0 |
| Re E | 240,65 | 240,65 | 240,65 |
| Einheitswert | 839,97 | 839,97 | 839,97 |
| <i>Summe:</i> | <i>13.021,70</i> | | |
| = E.a.V+V | -9.306,38 | 2.788,71 | 2.788,71 |

| 2010 | lt. Bf. (lt. B v. 19.4.2011) | lt. Bescheid vom 17.11.2011 | lt. BVE vom 25.1.2012 |
|--|---|--|----------------------------------|
| Einnahmen : 1-6/2010 (309,61 x 6 Mo) | 1.857,66 | 1.857,66 | 1.857,66 |
| Zurechnung 1-6/2010 (à 100 €) | | 600,00 | 600,00 |
| <i>Summe:</i> | <i>1.857,66</i> | <i>2.457,66</i> | <i>2.457,66</i> |
| | | | |
| Werbungskosten : | | | |
| Zinsen | 854,65 | 854,65 | 854,65 |
| Re E | 296,09 | 296,09 | 296,09 |
| Re G | 354,48 | 354,48 | 354,48 |
| Re H (Re v. 13.12.2010; ½ AfA) | 891,60 | 891,60 | 891,60 |
| Einheitswert | 839,97 | 839,97 | 839,97 |
| Re B | 1.013,12 | 1.013,12 | 1.013,12 |
| Re D | 1.500,00 | 1.500,00 | 1.500,00 |
| <i>Summe:</i> | <i>3.236,79</i> | <i>3.236,79</i> | <i>3.236,79</i> |
| = E.a.V+V | -1.379,13 | -779,13 | -779,13 |

Die Bf. stellte daraufhin am 24. Februar 2012 einen Vorlageantrag an die Abgabenbehörde zweiter Instanz und führt ergänzend aus:

Bei der Ablöse von monatlich 100 € handle es sich um bewegliches Inventar (Kücheneinrichtung, Möbel im Bad, Schlafzimmerschrank, Leuchten und Wohnzimmercouch).

Die Klage gegen die Mieter sei eingebracht worden, da bereits für fünf Monate die Miete ausständig gewesen sei sowie eine Restforderung der Möbelablöse von ca. 3.000 € bestanden habe.

Das Gericht habe aus der Textierung „Ablöse“ in Verbindung mit der Argumentation der Gegenseite ausgeführt, dass unter dem Betriff „Ablöse“ eine Zahlung zum Eigentumsübergang zu verstehen sei, woraus das Gericht gefolgert habe, dass damit ein Anspruch auf eine weitere Ablöseforderung nicht geltend gemacht werden könne, da diese bei den laufenden Ablösezahlungen ins Eigentum der Mieter übergegangen sei. Demzufolge sei eine Veräußerung von beweglichen Einrichtungsgegenständen vorgelegen, die nicht den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung zuzurechnen seien.

Die Nichtanerkennung der jährlichen Reparaturrücklage i.H.v. 301,26 € im Zuge der Berufungsvorentscheidung vom 25. Jänner 2012 sei ebenfalls nicht nachvollziehbar. Ab 2009 sei von der Bf. keine Reparaturrücklage mehr beantragt worden.

Mit Vorhalt des Bundesfinanzgerichtes vom 4. November 2015 wurde die Bf. um Stellungnahme zu den Themen „Ablöse, Reparaturrücklagen, Einnahmen-Werbungskosten Abrechnungen 2006 bis 2010“ ersucht.

Aufgrund der Vorhaltsbeantwortung vom 25. November 2015, worin u.a. auch um die Berücksichtigung von berechtigten Zinsen/Spesen-Beträgen für die Jahre 2007 und 2008 ersucht wurde, wurden der Bf. die neuen Bemessungsgrundlagen und AfA-Beträge betreffend Einkommensteuer 2006 bis 2010 mit Vorhalt vom 16. Dezember 2015 zur Kenntnis gebracht.

In ihrer diesbezüglichen Stellungnahme vom 4. Jänner 2016 nahm die Bf. ihre Beschwerde vom 30. November 2011 betreffend Einkommensteuer 2006 und 2010 zurück. Im Übrigen beantrage sie die Abänderung der Bescheide für die Veranlagungsjahre 2007, 2008 und 2009 aufgrund der lt. Vorhalt vom 16. Dezember 2015 neu festzusetzenden Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung.

Gem. § 323 Abs. 38 erster und zweiter Satz BAO sind die am 31. Dezember 2013 bei dem unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen und Devolutionsanträge vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen. Solche Verfahren betreffende Anbringen wirken mit 1. Jänner 2014 auch gegenüber dem Bundesfinanzgericht.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Folgender Sachverhalt wurde als erwiesen angenommen und der Entscheidung zu Grunde gelegt:

A) Veranlagungsjahre 2007 bis 2009:

Die Bf. vermietete ab 1999 eine Wohnung in 9500 Villach, Str. .

Die Mieteinnahmen betrugen in den Streitjahren 2007 bis 2009 monatlich 309,61 €.

Die vom Finanzamt aufgrund einer Anzeige von RA Mag. R zugerechneten „Ablösezahlungen“ von monatlich 100 € für Inventar stellen lt. Gerichtsurteil keine Mieteinnahmen dar.

Die von der Bf. erklärten „Reparaturrücklagen“ sind seit dem Veranlagungsjahr 1996 gem. § 28 Abs. 5 EStG 1988 nicht mehr zulässig.

Bei der Rechnung der Fa. Z vom 6. April 2006 (Umlegen der Kalt- und Warmwasserleitungen) und der Fa. Y vom 28. April 2006 (Verschließen der Installateurleitungen) handelt es sich um Herstellungsaufwand der auf die Restnutzungsdauer abzusetzen ist.

Dieser Sachverhalt war rechtlich folgendermaßen zu würdigen:

Gem. § 28 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 sind Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung:

Einkünfte aus der Vermietung und Verpachtung von unbeweglichem Vermögen und von Rechten, die den Vorschriften des bürgerlichen Rechts über Grundstücke unterliegen.

§ 28 Abs. 5 EStG 1988 wonach Reparaturrücklagen gebildet werden durften, wurde mit BGBl. 1996/201 (gültig ab dem Veranlagungsjahr 1996) ersatzlos aufgehoben.

„Herstellungsaufwand“ ist ertragsteuerlich nicht definiert; nach der Judikatur liegt dieser Aufwand aber dann vor, wenn entweder ein Wirtschaftsgut erstmals geschaffen wird bzw. durch auf Werterhöhung gerichtete Maßnahmen auf ein bestehendes Wirtschaftsgut dessen Wesensart geändert wird, insbesondere wenn dies zur Erweiterung oder zur über den ursprünglichen Zustand hinausgehenden wesentlichen Verbesserung führt.

Herstellungsaufwand ist prinzipiell auf die Restnutzungsdauer des Wirtschaftsguts zu verteilen – ein Antrag gem. § 28 Abs. 3 EStG 1988 wurde von der Bf. nicht gestellt.

Aufgrund der o.a. gesetzlichen Bestimmungen sind die Einnahmen und Werbungskosten aus Vermietung und Verpachtung in den Streitjahren 2007 bis 2009 wie folgt festzusetzen (vgl. Vorhalt vom 16. Dezember 2015):

| | |
|----------------------------|---------------------------------|
| 2007 | |
| Einnahmen : | 3.715,32 |
| 1-12/2007 (309,61 x 12 Mo) | |
| Zurechnung | |
| 1-12/2007 (à 100 €) | |
| <i>Summe:</i> | 3.715,32 |
| | |
| Werbungskosten : | |
| Zinsen | 1.744,38 |
| Reparaturrücklagen | |
| (25,13 € x 12 Mo) | |
| Re E | 253,20 |
| Einheitswert | 839,97 |
| Re B | 16,89 |
| | (= 1.013,12 x 0,0166666 RND) |
| Re D | 25,00 |
| | (= 1.500,00 x 0,0166666 RND) |
| <i>Summe:</i> | 2.879,44 |
| = E.a.V+V | 835,88 |

| | |
|--|--|
| 2008 | |
| Einnahmen : 1-12/2008 (309,61 x 12 Mo) | 3.715,32 |
| Zurechnung 1-12/2008 (à 100 €) | |
| <i>Summe:</i> | 3.715,32 |
| | |
| Werbungskosten : | |
| Zinsen | 2.073,76 |
| Reparaturrücklagen (25,13 € x 12 Mo) | |
| Re E | 223,39 |
| Einheitswert | 839,97 |
| Re B | 16,89 (= 1.013,12 x 0,0166666 RND) |
| Re D | 25,00 (= 1.500,00 x 0,0166666 RND) |
| <i>Summe:</i> | 3.179,01 |
| = E.a.V+V | 536,31 |

| | |
|--|----------|
| 2009 | |
| Einnahmen : 1-12/2009 (309,61 x 12 Mo) | 3.715,32 |
| Zurechnung 1-12/2009 (à 100 €) | |
| <i>Summe:</i> | 3.715,32 |
| | |
| Werbungskosten : | |
| Zinsen | 1.045,99 |

| | |
|---|--|
| Reparaturrücklagen (25,13 € x 12 Mo) | |
| Re E | 240,65 |
| Einheitswert | 839,97 |
| Re B | 16,89 (= 1.013,12 x 0,0166666 RND) |
| Re D | 25,00 (= 1.500,00 x 0,0166666 RND) |
| Summe: | 2.168,50 |
| = E.a.V+V | 1.546,82 |

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zur Zulässigkeit der Revision:

Gem. Art. 133 Abs. 4 B-VG iVm § 25a Abs. 1 VwGG wird eine ordentliche Revision beim Verwaltungsgerichtshof nicht zugelassen, da die Revision von der Lösung einer Rechtsfrage im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, nicht abhängt. Weder weicht die gegenständliche Entscheidung von der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur Vermietung und Verpachtung und der Abschreibungsproblematik bei Herstellungsaufwendungen ab, noch fehlt es an einer diesbezüglichen Rechtsprechung. Weiters ist die dazu vorliegende Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes auch nicht als uneinheitlich zu beurteilen. Ebenfalls liegen keine sonstigen Hinweise auf eine grundsätzliche Bedeutung der zu lösenden Rechtsfrage vor.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

B) Veranlagungsjahre 2006 und 2010:

Da mit Schreiben vom 4. Jänner 2016 die Beschwerde vom 30. November 2011 betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2006 und 2010 gem. § 256 Abs. 1 BAO von der Beschwerdeführerin zurückgenommen wurde, erklärt das Bundesfinanzgericht diese gem. § 256 Abs. 3 iVm § 272 Abs. 4 BAO als gegenstandslos. Damit treten die angefochtenen

Bescheide vom 17. November 2011 in formelle Rechtskraft und das diesbezügliche Beschwerdeverfahren ist beendet.

Zur Zulässigkeit der Revision:

Gem. Art. 133 Abs. 4 und 9 B-VG iVm § 280 Abs. 1 lit. a BAO ist gegen einen die Angelegenheit abschließenden **Beschluss** des Bundesfinanzgerichtes die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil der Beschluss von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Da sich die Gegenstandsloserklärung der Beschwerde gem. § 256 Abs. 3 BAO infolge Zurücknahme der Beschwerde bereits aus dem Gesetz ergibt, stellt sich keine Rechtsfrage dar, der grundsätzliche Bedeutung im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG zukommt, ist die Revision an den Verwaltungsgerichtshof nicht zulässig.

Wien, am 20. Jänner 2016