



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAAT

Außenstelle Wien
Senat 1

GZ. RV/0724-W/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Raymond Hablesreiter, gegen die Bescheid des Finanzamtes für den 12., 13., 14. Bezirk und Purkersdorf in Wien betreffend Einkommensteuer für die Jahre 1995 und 1996 sowie Umsatzsteuer für 1995 entschieden:

Der Berufung hinsichtlich Einkommensteuer 1995 wird teilweise stattgegeben. Der Berufung hinsichtlich Umsatzsteuer 1995 wird Folge gegeben. Der Berufung hinsichtlich Einkommensteuer 1996 wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den als Beilage angegeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

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. hat Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung. Strittig ist, ob die Absetzung für Abnutzung (AfA) hinsichtlich des Einfamilienhauses in B – G und der Wohnung in der Gu für das gesamte Jahr 1995 zu gewähren ist. Hinsichtlich des Hauses in B – G ist weiters strittig, ob die Betriebskosten bereits ab Jahresbeginn geltend gemacht werden können. Hinsichtlich des Objektes in B – G, der Wohnung in der Gu und einer weiteren Wohnung in B – M ist darüber hinaus Streitgegenstand, ob Betriebskosten in von der Bw. geschätzten Höhe von ATS 6.000,00 p.a. (hinsichtlich aller 3 vermieteten Objekte) anzuerkennen sind.

Das Finanzamt führte dazu in der Bescheidbegründung Folgendes aus:

betreffend 1995 (Einkommensteuer):

Hinsichtlich Einfamilienhaus B – G sei die AfA nur zur Hälfte anerkannt worden, da eine Vermietung nach privater Nutzung erst ab 1.7.1995 erfolgt sei. Weiters könnten die Betriebskosten bis zum Beginn der Vermietung nicht als Werbungskosten geltend gemacht werden, da sie mit der Einkunftszielung nicht in Zusammenhang stünden, zumal eine private Nutzung des Hauses vor der Vermietung im Jahre 1995 nicht ausgeschlossen werden könne. Darüber hinaus könnten die unbelegten Ausgaben hinsichtlich Verwaltung nicht anerkannt werden.

Hinsichtlich Eigentumswohnung Gu sei die Zuführung der Wohnung aus dem privaten Bereich zur Einkunftszielung erst in der 2. Jahreshälfte erfolgt, weshalb die Gebäude-AfA auf die Hälfte reduziert worden sei. Hinsichtlich Verwaltungskosten verwies das Finanzamt auf die diesbezüglichen Ausführungen betreffend das Haus B – G.

Auch hinsichtlich der Eigentumswohnung B – M seien die Verwaltungskosten aus bereits angeführten Gründen ausgeschieden worden.

Betreffend USt 1995:

Die Vorsteuern seien, soweit sie auf die nicht anerkannten Betriebskosten entfallen würden, ausgeschieden worden.

betreffend 1996 (Einkommensteuer):

Die geschätzten Verwaltungskosten in Höhe von ATS 6.000,00 seien nicht abzugsfähig. Weiters fielen die Betriebskosten vor Vermietung in den Privatbereich und seien daher nicht abzugsfähig (Einfamilienhaus B-G, ATS 2.389,55).

Die Bw. erhob gegen die Bescheide Berufung und begründete sie wie folgt:

Aufwendungen im Zusammenhang mit der Vermietung von Liegenschaften stellten auch schon dann Werbungskosten dar, wenn das Objekt zur Vermietung bestimmt sei, da die Zeit für die Vermietungsvorbereitung regelmäßig anfalle, und die damit im Zusammenhang stehenden Aufwendungen unmittelbar mit der Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen zusammenhängen würden. Nach dem Tode ihres Vaters im Herbst 1994 sei für sie kein Grund mehr vorgelegen, die genannten Liegenschaften zu eigenen Wohnzwecken zu benutzen, weil der sittliche Beweggrund, nämlich der örtlichen Obsorge für ihren pflegebedürftigen Vater weggefallen sei. Sie habe sich nach dessen Ableben de facto nur mehr im gemeinsamen Haushalt mit ihrem Ehegatten aufgehalten, und die anderen Liegenschaften auch nicht mehr fallweise selbst benutzt. Die Gelegenheit allein, eine solche Nutzung vorgenommen haben zu können, reiche nicht für die Anerkennung des Werbungskostencharakters der Aufwendungen aus. Mietersuche unter dem Aspekt einer hochpreisigen Vermietung und die Adaptierung und Renovierung der Objekte zum Zwecke einer bestmöglichen Vermietung nehme Zeit in Anspruch, was auch den zeitlichen Abstand der Vermietung vom Zeitpunkt des Beschlusses, die Objekte zu vermieten, erkläre.

Zum Einfamilienhaus B – G führte die Bw. Folgendes aus:

Die Abschreibung sei in voller Höhe anzusetzen, da bei einer altersmäßigen Abnutzung wie sie bei Gebäuden vorliege nicht auf das "Inbetriebnahmedatum" (=Beginn der Laufzeit des Mietvertrages), sondern auf den Zeitpunkt der Nutzungsnahme für Zwecke der Vermietung abzustellen sei. Die Abnutzung von Baulichkeiten sei bereits laufend durch ihren Bestand gegeben und nicht erst durch die Benützung durch den Mieter. 1995 sei somit die volle Abschreibung zu berücksichtigen, da die Zuführung zum Zwecke der Vermietung bereits ab Jahresbeginn gegeben gewesen sei. Die Frage des Beginnes der AfA sei bereits höchstgerichtlich bestätigt worden(Doralt "Kommentar Einkommensteuergesetz" § 7 Tz 32).

Sie bewohne mit Ihrem Mann ein Einfamilienhaus mit Gartenfläche und habe und hatte daher kein Wohnbedürfnis in B. Die angefallenen Betriebskosten würden jene laufenden Kosten betreffen, die auch ohne Benützung anfallen würden. Da sie für die Zeit der Vorbereitung der Vermietung angefallen seien, stellten sie somit Werbungskosten dar.

Die Ansicht des Finanzamtes, dass unbelegte Ausgaben nicht anerkannt werden könnten, würde der geltenden Rechtslage, insbes. § 184 BAO, widersprechen. Gem. § 184 BAO seien die für die richtige Besteuerung maßgebliche Umstände, zu denen auch die Werbungskosten gehörten, dann im Schätzungswege zu berücksichtigen, wenn sie nicht belegmäßig nachgewiesen werden könnten, ihr Vorliegen jedoch unstrittig sei. Eine Verwaltungsgebühr in Höhe von S 200,-- pro Monat erscheine angemessen wenn man bedenkt, dass damit Telefongebüh-

ren, Post, Fahrtkosten usgl. abgegolten seien, die nicht belegmäßig nachgewiesen werden würden.

Ab 1. Jänner 1995 sei die Vermietungsabsicht evident gewesen, zumal die Bw. ein Plakat am Gartenzaun des Hauses und beim Eingang der Sparkasse in B angeschlagen habe.

Weiters sei am Brett bei der U das Objekt zur Vermietung angeboten worden. Auch die Immobilienkanzlei T sei mit der Mietersuche beauftragt worden.

Betreffend die Eigentumswohnung Gu verwies die Bw. auf das zum Einfamilienhaus B - G Angeführte.

Hinsichtlich Eigentumswohnung B – M er hob die Bw. lediglich hinsichtlich des Punktes "unbelegte Ausgaben als Werbungskosten" Berufung und verwies diesbezüglich auf ihre Ausführungen zum Einfamilienhaus in B – G.

Das Jahr 1996 führte die Bw. hinsichtlich Haus B – G noch Folgendes aus:

Irrtümlich sei in den Überschussrechnungen die Textierung "Betriebskosten bis zum Beginn der Vermietung" stehen geblieben, obwohl die Liegenschaften das ganze Jahr über vermietet gewesen seien. Es handelte sich um Betriebskosten, die mit dem Mietzins abgegolten und von der Bw. selbst getragen worden seien, weshalb diese zu Unrecht vom Finanzamt aus den Aufwendungen ausgeschieden worden seien.

Hinsichtlich Umsatzsteuer 1995 verwies die Bw. auf die Ausführungen hinsichtlich Einkommensteuer. Da die gesamten Vorsteuern im Zusammenhang mit der unternehmerischen Tätigkeit stünden, sei die Versagung des Abzuges des Teilbetrages von ATS 3.041,76 zu Unrecht erfolgt.

Die Bw. verzichtete auf die Durchführung der ursprünglich beantragten mündlichen Verhandlung.

Über die Berufung wurde erwogen:

Berufung hinsichtlich Einkommensteuer 1995 und 1996:

Werbungskosten sind die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen (§ 16 Abs. 1 EStG 1988; Doralt, Einkommensteuer Kommentar, 4. Auflage).

Die grundsätzliche Gleichbehandlung von Werbungskosten und Betriebsausgaben wird nunmehr anerkannt. Die Notwendigkeit bietet ein verlässliches Indiz der betrieblichen Veranlassung (VwGH-Erk. 93/13/0013, 29.5.1996; zit. in Doralt, a.a.O., § 16, Tz 4).

Die Notwendigkeit ist keine Voraussetzung für die Anerkennung als Werbungskosten, sie ist nur Beweisanzeichen (Doralt, a.a.O., § 16, Tz 12). Ein grundsätzlicher inhaltlicher Unterschied zwischen Werbungskosten und Betriebsausgaben lässt sich mit der unterschiedlichen Einkunftsvermittlung nicht rechtfertigen und würde auch dem Prinzip der Steuergerechtigkeit widersprechen; maßgeblich ist die berufliche oder betriebliche Veranlassung (Doralt, a.a.O., § 16, Tz 15).

AfA (betreffend 1995):

Hinsichtlich Einfamilienhaus B – G und Eigentumswohnung Wien – Gu:

Laut Ansicht des UFS steht in beiden Fällen die Ganzjahres-Afa für das Jahr 1995 zu, zumal die Nutzungswidmung zur Einkünftezielung bereits im ersten Halbjahr 1995 erfolgte. So wurde zum Beispiel der Mietvertrag hinsichtlich Einfamilienhaus B - G bereits vor dem 1. Juli 1995 abgeschlossen, weshalb auch die Widmung zur Vermietung bereits im ersten Halbjahr 1995 erfolgt sein muss. Dies wurde durch vorgelegte Unterlagen bereits dem Finanzamt gegenüber glaubhaft gemacht.

Hinsichtlich Wien – Gu sowie B – G wurde von der Bw. nachgewiesen, dass in beiden Objekten die Vermietungsabsicht bereits zu Beginn des Jahres 1995 bestanden hat.

Dies war bereits zu Anfang des Jahres nach außen erkennbar. So legte die Bw. etwa eine Anzeige hinsichtlich Gu (datiert mit Anfang Februar des Berufungsjahres) vor. Hinsichtlich B – G inserierte die Bw. direkt bei der Unido ("am Brett") sowie beauftragte sie Anfang Jänner 1995 die Immobilienkanzlei T mit der Mietersuche.

Der Berufung ist in diesem Punkt statzugeben.

Betriebskosten:

betreffend Einkommensteuer für das Jahr 1995:

hinsichtlich Gu:

Bereits vom Finanzamt wurden die diesbezüglichen Betriebskosten für das gesamte Jahr 1995 erklärungsgemäß anerkannt, zumal die Nutzungswidmung zu Vermietungszwecken bereits im ersten Halbjahr 1995 erfolgt ist. Die Berufung in daher in diesem Punkt hinsichtlich Gu abzuweisen.

Hinsichtlich B – G steht laut Ansicht des UFS ebenfalls der Betriebskostenabzug für das gesamt Jahr 1995 zu, zumal die Vermietungsabsicht bereits von Anbeginn des Jahrs 1995 nachgewiesen bzw. glaubhaft gemacht wurde. Es wurde nachgewiesen, dass kein eigener

Wohnbedarf nach dem Tod des Vaters der Bw., der im Einfamilienhaus B – G lebte, bestand. Weiters ist es bei derartigen Objekten der gehobenen Kategorie durchaus üblich, dass die Objekte erst nach Renovierung (was normalerweise einige Monate in Anspruch nimmt) und nach Suche eines geeigneten Mieters, der das Objekt auch instandhalten kann und die entsprechende Miete zahlt bzw. zahlen kann, vermietet werden. Es entspricht der allgemeinen Lebenserfahrung, dass speziell für die Mietersuche für Einfamilienhäuser der gehobenen Kategorie einige Monate investiert werden müssen. Die Bw. beauftragte zum Jahresanfang 1995 die Immobilienkanzlei T mit der Mietersuche und inserierte selbst am "Brett" der Unido.

In diesem Punkt ist der Berufung statzugeben.

betreffend Einkommensteuer für das Jahr 1996:

Betriebskosten hinsichtlich Haus B – G:

Die Betriebskosten in Höhe von ATS 2.385,55 sind laufende von der Bw. bezahlte Betriebskosten des das ganze Jahr 1996 vermieteten Hauses B-G und sind daher als Werbungskosten iSd § 16 EStG 1988 anzuerkennen.

In diesem Punkt ist der Berufung statzugeben.

betreffend Einkommensteuer 1995 und 1996:

Werbungskosten betreffend unbelegte Ausgaben ("Verwaltung" durch die Bw.) hinsichtlich Einfamilienhaus in B – G (ATS 1.200,00 p.a.), der Eigentumswohnung in B - M (ATS 2.400,00 p.a.) und der Eigentumswohnung in Wien – Gu (ATS 2.400,00 p.a.) betreffend 1995 sowie 1996:

Die Bw. machte glaubhaft, dass in Summe für die 3 berufungsgegenständlichen vermieteten Objekte ATS 6.000,00 p.a. für die Verwaltungstätigkeit hinsichtlich der Vermietung und Verpachtung angemessen ist. Wenn die Verwaltung ein Wirtschaftstreuhänder übernehmen würde, würde laut Bw. etwa für die Verwaltung von 4 Eigentumswohnung ATS 3.000,00 p.m. als Honorar verlangt werden (VwGH 928/63, 26. März 1965).

Die Bw. konnte glaubhaft machen, dass aufgrund der nachweislich anfallenden bzw. angefallenen Reparaturarbeiten alle 3 Mietobjekte betreffend die geltend gemachten Aufwendungen für Telefonate, Fahrtkosten usw. diesbezüglich (zusätzlich zu den 1996 bereits geltend gemachten Stadtfahrten in Höhe von ATS 296,36 (hinsichtlich aller drei vermieteten Objekte) sowie den 1995 geltend gemachten Ausgaben für Porti, Gebühren usw. in Höhe von ATS 1.025,00 hinsichtlich Gu) angefallen sind. Aufgrund der glaubhaften Angaben der Bw. werden die beantragten Werbungskosten anerkannt (vgl. Doralt, 4. Aufl., § 4 Tz 19 S. 32).

Die grundsätzliche Gleichbehandlung von Werbungskosten und Betriebsausgaben wird nunmehr anerkannt. Die Notwendigkeit bietet ein verlässliches Indiz der betrieblichen Veranlassung (VwGH-Erk. 93/13/0013, 29.5.1996; zit. in Doralt, a.a.O., § 16, Tz 4).

Die Notwendigkeit ist keine Voraussetzung für die Anerkennung als Werbungskosten, sie ist nur Beweisanzeichen (Doralt, a.a.O., § 16, Tz 12). Ein grundsätzlicher inhaltlicher Unterschied zwischen Werbungskosten und Betriebsausgaben lässt sich mit der unterschiedlichen Einkunftsvermittlung nicht rechtfertigen und würde auch dem Prinzip der Steuergerechtigkeit widersprechen; maßgeblich ist die berufliche oder betriebliche Veranlassung (Doralt, a.a.O., § 16, Tz 15).

Die Aufwendungen müssen nachgewiesen oder, wenn dies nicht möglich erscheint, zumindest glaubhaft gemacht werden (VwGH-Erk. 1070/61, 6.10.1961), oder die Behörde kann, wenn sie die Betriebsausgabe dem Grunde nach für erwiesen erachtet, ihre Höhe schätzen (Quetschnigg/Schuch, Einkommensteuerhandbuch (EStG 1988), § 4, Tz 35).

Mangels eines Nachweises sind Werbungskosten nicht gänzlich unberücksichtigt zu lassen, sondern zu schätzen (zB VwGH-Erk. 418/80, 7.1.1981; 81/14/0182, 8.6.1982 zit. in Quetschnigg/Schuch, Einkommensteuerhandbuch (EStG 1988), § 16 Tz 14).

Der Berufung ist daher in diesem Punkt stattzugeben.

Berufung hinsichtlich Umsatzsteuer 1995:

Gem. § 12 UStG 1994 sind die Vorsteuern hinsichtlich der als Werbungskosten anerkannten Betriebskosten hinsichtlich des Hauses B – G in Höhe von ATS 3.041,76 anzuerkennen.

Es ist daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 5 Berechnungsblätter

Wien, 29. Dezember 2003