

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch
die Richterin
Mag. Susanne Haim

in der Beschwerdesache jun. Bf., Adresse betreffend

1) Berufung vom 29. März 2010 gegen die Bescheide vom 15. März 2010 betreffend
Einkommensteuer für den Zeitraum 2005 bis 2007 und 2010

(RV/5100896/2010)

2) Berufung vom 29. März 2010 betreffend Umsatzsteuer 12/2008 und 12/2009 (beide
Bescheide vom 8.3.2010) – Wirkung gegen die Umsatzsteuerbescheide 2008 und 2009

(RV/5100897/2010)

3) Berufung vom 6. September 2010 betreffend Einkommensteuerbescheid 2008 vom
20.8.2010

(RV/5101249/2010)

4) Berufung vom 13.9.2011 gegen den Einkommensteuerbescheid 2009 vom 22.8.2011

(RV/5101476/2011)

beschlossen:

Die angefochtenen Bescheide und die dazu ergangenen Berfungsvorentscheidungen
werden unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde aufgehoben.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

Sachverhalt:

Beim Bw. fand im Jahr 2010 eine Betriebsprüfung gemäß § 147 Abs. 1 BAO für den Prüfungszeitraum 2003 bis 2007 (Nachschau 2008 bis 2009) statt (BP-Bericht vom 8.3.2010).

Im Betriebsprüfungsbericht vom 8. März 2010 zu Steuernummer 123 finden sich folgende streitrelevante Ausführungen:

"Allgemeines

Betriebsgegenstand / Art der Tätigkeit

Miethauseigentümer, Haus- und Wohnungseigentumsgemeinschaften

Steuerliche Feststellungen

Tz. 1 Verlust/Gewinn/Tangente

Auf den Pkt. 1 bis 3 der Niederschrift zur St. Nr. 234 wird verwiesen. Die Verlust/Gewinnzuweisung erfolgt für die Jahre 2003 bis zur unterstellten Betriebsaufgabe 2005 durch die BP über die Tangente. Ab dem Jahr 2006 liegen Einkünfte aus der Vermietung und Verpachtung vor, die aufgrund der hohen nachträglichen Zinsen, die das Vermietungsobjekt betreffen, von Seite der BP einkommensteuerlich als Liebhaberei gewertet wurden.

	2003	2004	2005
Verlust/Gewinn über Tangente lt. BP	- 16.729,64	- 15.202,56	104.868,86
Abzüglich Freibetrag § 24 (4) 50 %			- 3.650,00
Einkünfte GW incl. Aufgabegewinn			101.218,86

Tz. 2 Verlust/Gewinn Tangente 2006

Ab dem Jahr 2006 liegen Einkünfte aus der Vermietung und Verpachtung vor, die aufgrund der hohen nachträglichen Zinsen, die das Vermietungsobjekt betreffen, von Seite der BP einkommensteuerlich als Liebhaberei gewertet werden.

Auf den Pkt. 1 bis 3 der Niederschrift zur St. Nr. 234 wird verwiesen.

		2006
Einkünfte aus GW bisher		- 17.100,39
Einkünfte aus GW lt. BP		0,00
Einkünfte aus der V & V	Liebhaberei	0,00

Tz. 3 Verlust/Gewinn Tangente 2007

Aufgrund der unterstellten Betriebsaufgabe (31.12.2005) wurde der Feststellungsbescheid vom 02.04.2009 gemäß § 299 BAO aufgehoben. Siehe Ausführung in der Tz. 1 und Tz. 2.

		2007
Einkünfte aus GW bisher		- 13.278,19
Einkünfte aus GW lt. BP		0,00
Einkünfte aus der V & V	Liebhaberei	0,00

Tz. 4 Verlustvortrag

Vortragsfähige Verluste aus GW

		Jahr	Betrag
Vortragsfähige Verluste bis		2002	- 60.012,00
Verlust		2003	- 6.496,17
Verlust		2004	- 889,84
Vortragsfähige Verluste	gesamt	2004	- 67.398,01

Steuerliche Auswirkungen

Zeitraum	2003	2004

[462] Verlustabzug ab 1991	66.508,17	67.398,01
----------------------------	-----------	-----------

Tz. 5 Festsetzung USt 2008

Die Umsätze aus der Vermietung und Verpachtung für das Jahr 2008 wurden bisher weder erklärt noch wurde eine Zahllast entrichtet.

Die vereinnahmte Umsatzsteuer ist 1/4 jährlich gem. den Bestimmungen des UStG 1994 zu entrichten.

Als Besteuerungsgrundlage werden die Umsätze des Vorjahres herangezogen.

Die zu entrichtende Umsatzsteuer 2008 wird gem. § 21 (3) UStG 1994 im UVA Zeitraum 12/2008 festgesetzt.

Ergänzend zum Besprechungsprogramm werden auch die nicht entrichtenden Umsätze aus der übrigen V & V festgesetzt.

Festsetzung USt		UVA	12/2008
Einnahmen V&V Mietobjekt an	XY st	Umsatz zu 20 % netto	11.902,42
Einnahmen übrige V&V		Umsatz zu 10 % netto	7.500,00
Einnahmen übrige V&V		Umsatz zu 20 % netto	500,00
Steuerbarer Umsatz gesamt			19.902,42
Vorsteuern geschätzt			500,00
Zahllast USt lt. BP/ Nachforderung			2.730,48

Tz. 6 Festsetzung USt 2009

Siehe Tz. 5

Die zu entrichtende Umsatzsteuer 2009 wird gem. § 21 (3) UStG 1994 im UVA Zeitraum 12/2009 festgesetzt.

Festsetzung USt		UVA	12/2008
Einnahmen V&V Mietobjekt an	XY st	Umsatz zu 20 % netto	11.902,42
Einnahmen übrige V&V		Umsatz zu 10 % netto	7.500,00
Einnahmen übrige V&V		Umsatz zu 20 % netto	500,00
Steuerbare Umsätze gesamt			19.902,42
Vorsteuern geschätzt			500,00
Zahllast USt lt. BP/ Nachforderung			2.730,48

Änderungen der Besteuerungsgrundlagen

Einkommensteuer

[462] Verlustabzug ab 1991

Zeitraum	2003	2004
Vor Bp.	0,00	0,00
Tz. 4 Verlustvortrag	66.508,17	67.398,01
Nach Bp.	66.508,17	67.398,01

Bezugnehmend auf Pkt. 1 bis 3 der Niederschrift zur St. Nr. 234 ergibt sich:

"Tz. 1 Betriebsaufgabe

Auf den Pkt. 1 des Besprechungsprogrammes vom 04.02.2010 und auf die Niederschrift wird verwiesen. Von Seite der STB wurde die Verteilung der laufenden Betriebsausgaben auf die Beteiligten angeregt, die bisher im Besprechungsprogramm nicht vorgenommen wurde.

Die Betriebsaufgabe wurde von Seite der BP mit 31.12.2005 angenommen, da im Jahr 2005 die Verlängerungsoption der Vermietung und Verpachtung in Anspruch genommen wurde, anstatt den Gewerbebetrieb wieder fortzuführen.

Ab 2006 liegen Einkünfte aus der Vermietung und Verpachtung vor, die von Seite der BP auf Grund der hohen nachträglichen Zinsen (Gebäude) gegenüber den erklärten Einnahmen als Liebhaberei iSd. § 1 Abs. 1 iVm § 2 Abs. 3 LVO gewertet wurden (Siehe Pkt. 1 der Niederschrift vom 04.02.2010)

	2003	2004	2005
Verlust/Gewinn GW bisher	- 17.746,24	- 17.718,70	- 14.800,26
Verlust/Gewinn lt. BP	- 16.493,19	- 15.974,56	- 14.253,10
Aufgabegewinn Gebäude, Kfz			118.354,26
Differenz	- 1.253,05	- 2.538,99	118.901,42
Einkünfte GW lt. BP	- 16.493,19	- 15.179,71	104.101,16

	2006	2007
Verlust/Gewinn GW bisher	- 17.571,30	- 13.684,62
Verlust/Gewinn lt. BP	0,00	0,00

Steuerliche Auswirkungen

Zeitraum	2003	2004	2005	2006	2007
Einheitliche und gesonderte Gewinnfeststellung					
[330] Einkünfte aus Gewerbebetrieb	1.253,05	1.744,14	118.901,42	17.571,30	13.684,62

Tz. 2 Aufteilung Tangente 2003-2005

Auf die Tz. 1 des Berichtes wird verwiesen.

Berechnung der Tangente 2003 bis 2005

	2003	2004	2005
Einnahmen netto	10.392,25	10.392,25	13.438,54
Einnahmen Versicherungsvergütung		124,92	0,00
Afa Gebäude 1,5 %	- 794,85	- 794,85	- 2.450,40
Afa übrige	- 215,60	- 215,40	0,00
Grundsteuer, Stempelgebühren	- 733,40	- 282,70	- 565,40
Sonstige Aufwendungen	- 1.692,72	- 1.045,91	- 970,03
A.o. Ertrag	3.114,65	0,00	0,00
Zinserträge	0,00	9,78	13,19
Nachträgliche BA Zinsen	- 26.563,51	- 24.162,65	- 23.705,82
Verluste lt. BP	- 16.493,18	- 15.974,56	- 14.239,92

	2003	2004	2005
Verlustzuweisung Tangente bisher	- 17.746,25	- 17.718,70	- 14.800,26
Verluste/Gewinne lt. BP	- 16.493,18	- 15.974,56	104.101,16

	2003	2004	2005
Gewinn/Verlust GW lt. BP	- 16.493,18	- 15.974,56	104.101,16
Berechnung ohne SBE und SBA			
Einnahmen Versicherungsvergütung	0,00	0,00	0,00
Afa übrige	- 215,60	- 215,40	0,00
Grundsteuer, Stempelgebühren	- 733,40	- 282,70	- 565,40

Sonstige Aufwendungen	- 1.692,72	- 1.045,91	- 970,03
A.o. Ertrag	3.114,65	0,00	0,00
Zinserträge	0,00	0,00	0,00
	472,93	- 1.544,01	- 1.535,43
Aufteilung 50 %	236,47	- 772,01	- 767,72
Verteilung			
Bf. senior 50 %	236,46	- 772,01	- 767,72
Verlust/Gewinn Tangente	236,46	- 772,01	- 767,72
Bf. junior 50 %	236,47	- 772,01	- 767,72
SBE Bf. junior	10.392,25	10.526,95	13.438,54
SBA Bf. junior Afa	- 794,85	- 794,85	- 2.450,40
SBA Bf. junior Zinsen	- 26.563,51	- 24.162,65	- 23.705,82
Entnahme Gebäude + Kfz	0,00	0,00	118.354,26
Verlust/Gewinn Tangente	- 16.729,64	- 15.202,56	104.868,86
Gewinn/Verlust GW	- 16.493,18	- 15.974,57	104.101,14

Tz. 3 Einheitl. u. ges. Feststellung

Die in der Tz. 1 des Berichtes angeführte Feststellung führt zu einer Änderung des Spruchbetrages in den Jahren 2003 bis 2005 sowie zu einer veränderten Verlust- und Gewinnzuweisung über die Tangente. Die Feststellungsbescheide 2003 bis 2005 waren aus diesem Grunde gem. § 303/4 BAO wieder aufzunehmen."

Mit Bescheid vom 8. März 2010 wurde die Umsatzsteuer für den Zeitraum 12/2008 mit € 2.730,48 und 12/2009 mit € 2.730,40 gemäß § 21 Abs. 3 UStG 1994 festgesetzt.

Mit Bescheiden vom 15. März 2010 kam es aufgrund der bescheidmäßigen Feststellungen des Finanzamtes ABC zu Steuernummer 234 vom 11. Februar 2010 zur Änderung der

Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2005 und 2006 gemäß § 295 Abs. 1 BAO. Zudem wurde mit Vorauszahlungsbescheid vom 15. März 2010 die Vorauszahlungen an Einkommensteuer für das Jahr 2010 und Folgejahre mit € 2.137,91 festgesetzt. Als Begründung führte das Finanzamt ABC aus, dass die für die Festsetzung der Vorauszahlungen maßgebliche Veranlagung betreffe das Jahr 2007. Gemäß § 45 Abs. 1 EStG 1988 sei daher die maßgebliche Abgabenschuld in Höhe von € 1.875,36 um 14,00 % erhöht worden.

Mit Bescheid vom 15. März 2010 kam es zur Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2007. Im Einkommensteuerbescheid 2007 vom 15. März 2010 führte das Finanzamt ABC als Begründung aus: "Aufgrund der unterstellten Betriebsaufgabe 2005 siehe Tz. 1 des BP-Berichtes zur St. Nr. 234 war der am 02.04.2009 erlassene Feststellungsbescheid gem. § 299 BAO aufzuheben. Aufgrund der in der Niederschrift vom 04.02.2010 festgehaltenen Wertung der Vermietungseinkünfte (Firma XY st GmbH) als Liebhaberei iSd § 1 Abs. 2 LVO war der Einkommensteuerbescheid 2007 gem. § 303/4 BAO wieder aufzunehmen. Die Wertung der V&V Einkünfte als Liebhaberei führt zu einer Änderung des Spruchbetrages und somit zu einer nicht unbedeutlichen Steuernachforderung."

Mit Schreiben vom 29. März 2010, eingelangt am Finanzamt ABC am 1. April 2010, erhob der Bw. Berufung gegen die Bescheide über die Festsetzung der Umsatzsteuer für 12/2008 und 12/2009 und beantragte eine Verteilung auf jeweils 4 Quartale entsprechend der zeitlichen Lagerung der laufenden Mieteinnahmen.

Es werde betont, dass aufgrund der geringen Zahllasten der letzten Jahre € 500,00 bis € 600,00 und mitunter schwerer Trennbarkeit der Kosten auf die verschiedenen Objekte (vielfach vermietet und teilweise privat genutzt) diese Rechenarbeit erst am Jahresende gesamthaft durchgeführt worden sei. Die geschätzten Vorsteuern in Höhe von € 500,00/ Jahr erscheinen zudem zu gering, werden aber wegen des vorläufigen Charakters der Feststellung nicht bestritten.

Nachdem keine ordnungsgemäßen Rechnungen über die Mieteinnahmen für das ehemalige Sägewerk ausgestellt worden seien und solange von Seiten des ho. Finanzamtes Liebhaberei angenommen werde, seien aus der Bemessungsgrundlage 20 % € 11.902,40 auszuscheiden.

Damit entfalle auch die Grundlage für die Festsetzung der Säumniszuschläge vom 8.3.2010, weshalb um Folgeänderung ersucht werde.

Weiters erhebe der Bw. Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide 2005, 2006 und 2007 (betreffend 2007 auch gegen die Wiederaufnahme) sowie gegen den Bescheid über die Festsetzung von Vorauszahlungen an Einkommensteuer für 2010 und Folgejahre

und verweise auf die Berufung vom 6. März 2010 zur StNr. 234 und der dort vertretenen Ansicht.

Zur Berufung des Bw. vom 29. März 2010 wurde vom Finanzamt ABC am 23. April 2010 wie folgt Stellung genommen:

"Zu Absatz 1.)

Festsetzung der Umsatzsteuer 12/2008 und 12/2009

Dem Antrag auf vierteljährliche Festsetzung der Umsatzsteuer steht aus Sicht der BP nichts entgegen.

Zu Absatz 3.)

Durch die Vermietung eines Betriebsgebäudes liegt eine große Vermietung iSd § 1 Abs. 1 LVO II vor, die grundsätzlich eine Betätigung mit Annahme einer Einkunftsquelle normiert. Die daraus erzielten Einkünfte aus der Vermietung und Verpachtung wurden jedoch von Seite der BP als Liebhaberei gewertet. (siehe Niederschrift) Aufgrund der Einordnung als große Vermietung liegt umsatzsteuerlich eine Einkunftsquelle vor. Die Ausstellung von mtl. Rechnungen an den Leistungsempfänger ist insoweit umsatzsteuerlich unerheblich, als ein Mietvertrag vorliegt, in dem die zu zahlende Miete incl Umsatzsteuer festgeschrieben ist und dies einer Rechnung iSd § 11 UStG 1994 gleicht. Grundsätzlich ist die Vermietung und Verpachtung eines Grundstückes gem. § 6 (16) von der Umsatzsteuer befreit, von Seite des Unternehmers wurden die Umsätze jedoch steuerpflichtig behandelt.

Richtig zu stellen ist:

Mietvertrag zwischen Bf. & Mitges. (Personengesellschaft) und XY s GmbH. Die Abfuhrverpflichtung der Umsatzsteuer oblag der Bf. & Mitges.- (St. Nr. 234); von dieser wurde jedoch keine Umsatzsteuer im Jahr 2008 und 2009 entrichtet.

Durch die Unterstellung der BP (Betriebsaufgabe und Entnahme des Gebäudes ins Privatvermögen) war die fällige Umsatzsteuer der Einzelperson Bf. jun. jun. vorzuschreiben.

(Siehe dazu auch Tz. 5 des BP Berichtes)

Zu Absatz 5.)

Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide 2005, 2006 und 2007 und Wiederaufnahme 2007 sowie Vorauszahlung an Einkommensteuer für 2010.

Von Seite der BP wird auf die ausführliche Begründung im Pkt. 1 des Besprechungsprogrammes und der Niederschrift zu St. Nr. 234 und auf die Tz. 1, 2 und 3 des BP-Berichtes zur St. Nr. 123 verwiesen."

Mit Berufungsvorentscheidung vom 14. Juni 2010 wurde die Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide 2005 und 2006 vom 15. März 2010 als unbegründet abgewiesen. Als Begründung führte das Finanzamt ABC aus: "Liegen einem Bescheid Entscheidungen zugrunde, die in einem Feststellungsbescheid getroffen worden sind, so kann der Bescheid nicht mit der Begründung angefochten werden, dass die im Feststellungsbescheid getroffenen Entscheidungen unzutreffend sind (§ 252 BAO)."

Mit Mängelbehebungsauftrag vom 14. Juni 2010 wurde der Bw. darauf hingewiesen, dass die Berufung vom 29. März 2010 gegen die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer 2007 den Mangel der fehlenden Begründung aufgewiesen habe. Da der Bw. dem Auftrag, die Mängel der Berufung zu beheben, nicht entsprochen habe, gelte die Berufung vom 29. März 2010 mit Bescheid vom 16. Juli 2010 gemäß § 85 Abs. 2 BAO als zurückgenommen (Gegenstandsloserklärung).

Mit Schreiben vom 29. Juni 2010, eingelangt am Finanzamt ABC am 30. Juni 2010, beantragte der Bw. die Vorlage der Berufungen vom 29. März 2010 gegen die Einkommensteuerbescheide 2005 und 2006 zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Wie der Berufung vom 6. März 2010 zur StNr. 123 ausgeführt, vertrete der Bw. die Auffassung, dass bereits spätestens seit dem Jahr 2000 (außergerichtlicher Ausgleich) keine Gesellschaft und damit keine einheitlich und gesondert festzustellenden Einkünfte (welcher Art auch immer), sondern die Zurechnung der Einkünfte ausschließlich beim Bw. erfolgen hätten müssen.

Mit Einkommensteuerbescheid 2008 vom 20. August 2010 wurden die Vermietungseinkünfte R und die Ausgaben gem. § 32 Z 2 EStG auf Grund der Liebhabereibeurteilung durch die BP steuerlich nicht anerkannt.

Mit Schreiben vom 3. September 2010, eingelangt am Finanzamt ABC am 6. September 2010, erhab der Bw. Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2008 vom 20. August 2010 und beantragte eine erklärungsgemäße Veranlagung in allen Punkten. Zur Begründung werde auf die in der Berufung vom 29. März 2010 gegen die Einkommensteuerbescheide bis 2007 vertretene Rechtsansicht verwiesen.

Mit Bescheid vom 22. August 2011 wurde der Einkommensteuerbescheid 2009 vom 28. März 2011 gemäß § 299 BAO aufgehoben und neu festgesetzt. Hinsichtlich der Einkünfte aus Gewerbebetrieb (Beteiligung) werde auf die Begründungen der Vorjahre verwiesen.

Mit Schreiben vom 13. September 2011, eingelangt am Finanzamt ABC am 13. September 2011, erhab der Bw. Berufung und führte im Wesentlichen aus:

Der Bw. ergänze das Rechtsmittel der Berufung gegen den Umsatzsteuer-Vorauszahlungsbescheid vom 29. März 2010 (und damit in seiner Wirkung gegen den Umsatzsteuerbescheid vom 30. März 2011) und beantrage eine erklärungsgemäße Veranlagung in allen Details durch die gegenüber der vereinfachten UVA des Bw. selbst korrigierend durchgeführte Jahressteuererklärung. Entsprechende Zusammenstellungen der Berechnung werden beigelegt. Der bisher zum Ausscheiden der Bemessungsgrundlage 20 % beantragte Betrag an Umsätzen Vermietung Sägewerk werde auf € 11.337,00 berichtigt und obwohl in der Jahreserklärung enthalten weiter bedingt herausreklamiert.

Weiters werde sowohl gegen den Bescheid über die Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2009 gemäß § 299 BAO (mangels zutreffender Begründung – der Umstand ob sich der Bescheidspruch als richtig erweise, liege in der Entscheidung des UFS – siehe Vorlagebericht vom 16.7.2010) als auch gegen die durchgeführten Änderungen in letzterem selbst vom 22. August 2011 das Rechtsmittel der Berufung erhoben und die erklärungsgemäße Veranlagung bekräftigt. Andernfalls liege auch eine inkonsequente Streichung lediglich der nachträglichen Betriebsausgaben aus der ehemaligen Beteiligung an StNr. 234-24, da die Finanzverwaltung bislang die Einnahmen aus Vermietung R (siehe Beilage E1b) teilweise im Konnex zwar als Liebhaberei beurteilt, nicht aber hier aus den Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung herausgekürzt habe (Gesamtbetrag der Einkünfte damit jedenfalls um € 5.593,14 zu hoch).

Weiters werde gegen die daraus folgenden Bescheide über die Festsetzung der Vorauszahlungen an Einkommensteuer für 2011 und Folgejahre und über den Lohnsteuerfreibetrag 2011 vom 22.8.2011 Berufung erhoben und eine Festsetzung in bisheriger Höhe beantragt.

In allen Punkten werde zur Begründung ergänzend auf die in der Berufung vom 29.3.2010 gegen die Einkommensteuerbescheide bis 2007 vertretene Rechtsansicht verwiesen.

Mit Vorlageberichten vom 14. Juni 2010, 16. Juli 2010, 18. Oktober 2010 und 28. Dezember 2011 wurden die Berufungen dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

Mit Mail vom 16. Juli 2013 übermittelte der steuerliche Vertreter ein Gerichtsurteil des OLG K vom 10. September 2012. Im Urteil wurde ausgeführt (auszugsweise, Hinweis: der Beklagte ist der Bw.): " Nach den erstgerichtlichen Tatsachenfeststellungen kam es im Jahr 2000 zu Kaufgesprächen und Kaufpreisverhandlungen. Nachdem der Beklagte mitteilte, dass er doch nicht verkaufen könne, weil dies steuerrechtliche Folgen nach sich ziehen würde, machte der Geschäftsführer der Klägerin dem Beklagten den Vorschlag, den Kauf so abzuwickeln, dass die Zahlung eines Kaufpreises von S 1.560.000,-- über einen Zeitraum von 10 Jahren durch Anrechnung von "Mietzinszahlungen " erfolgt. Sodann einigten sie sich darüber, dass die Klägerin vom Beklagten dessen Liegenschaft um den Kaufpreis von S 1.560.000,-- käuflich erwirbt, wobei der Kaufpreis in 120 monatlichen Raten zu begleichen ist. Am 31. Oktober 2000 begaben sich beide zum Rechtsanwalt und teilten ihm mit, dass sie sich bereits mündlich über den Liegenschaftskauf durch die Klägerin um S 1.560.000,-- geeinigt hätten , aber einen schriftlichen Kaufvertrag aus steuerlichen Gründen nicht abschließen können. In Gegenwart des Beklagten fertigte der Geschäftsführer der Klägerin in der Rechtsanwaltskanzlei einen Aktenvermerk an, der vom Geschäftsführer der Klägerin unterfertigt und in der Rechtsanwaltskanzlei aufbewahrt wurde. Der mit 8. November datierte und von beiden Seiten unterfertigte Mietvertrag wurde von den Vertragsparteien nur zum Schein geschlossen, um den bereits zuvor mündlich abgeschlossenen Kaufvertrag zu verschleiern, weil steuerliche Konsequenzen mit der Veräußerung der Betriebsliegenschaft verbunden sein konnten."

Mit Schreiben vom 21.10.2013 wurden die Berufungen hinsichtlich Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2009 gem. § 299 BAO, hinsichtlich Vorauszahlungen 2011 und hinsichtlich Lohnsteuerfreibetrag 2011 zurückgenommen. Die Berufungen wurden daraufhin als gegenstandslos erklärt.

In der Folge wurde mit Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 29. Oktober 2013 hinsichtlich Bf. jun. und Mitbes. der Ansicht des Gerichtes gefolgt. Es war von einer Betriebsaufgabe im Jahr 2000 auszugehen und können in den Folgejahren aufgrund des Verkaufes keine Mieteinkünfte vorliegen.(Entscheidung des UFS, RV//0719-L/10 vom 29. Oktober 2013)

Gleichzeitig wurde hinsichtlich des Bw. ein Vorhalt ausgefertigt und wurde ausgeführt:

"Aus dem beiliegenden Gerichtsurteil ergibt sich, dass der Bw. sein Grundstück im Jahr 2000 verkauft hat und es demnach zu einer Betriebsaufgabe im Jahr 2000 gekommen ist.

Der Mietvertrag wurde nur zum Schein abgeschlossen. (Seite 4 des Urteils)

Auf die Ausführungen in der Berufungsgentscheidung zu Bf. und Mitges. wird verwiesen.

Für die im Betreff angeführten Berufungen ergeben sich nach Ansicht der Referentin folgende Konsequenzen:

a) Einkommensteuer

Aufgrund der Betriebsaufgabe im Jahr 2000 sind die bezüglich der Betriebsaufgabe anzusetzenden Abgaben, die hinterzogen wurden, verjährt.

Es können in den Folgejahren keine Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung vorliegen. Eine Liebhabereibeurteilung ist daher obsolet.

Nachträgliche Betriebsausgaben: Die Zinszahlungen könnten allenfalls nachträgliche negative Einkünfte aus Gewerbebetrieb darstellen.

Soweit Verbindlichkeiten nicht zur Finanzierung von ins Privatvermögen überführten Vermögensgegenständen gedient haben und sie auch nicht mit Aktiva des Betriebes abgedeckt werden konnten, führen die nach Betriebsaufgabe aufgrund dieser Verbindlichkeiten anfallenden Zinsen zu nachträglichen negativen Einkünften. Über die genannten Erfordernisse hinaus hat der Steuerpflichtige nach der Betriebsaufgabe alle ihm zumutbaren Schritte zu setzen, um die Verbindlichkeiten zu tilgen. Bei Unterbleiben derartiger Maßnahmen würden die Zinsen nicht mehr Aufwendungen im Sinne des § 32 Z 2 EStG 1988 darstellen.

Nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH sind nach einer Betriebsveräußerung oder Betriebsaufgabe alle zumutbaren Schritte zur Tilgung der Verbindlichkeiten zu setzen (VwGH vom 22. Oktober 1996, 95/14/0018 und 24. Februar 2004, 99/14/0250). Diese Zumutbarkeit kann sich nicht nur in der Zahlung einer vereinbarten Tilgungsrate erschöpfen, da es dann wiederum bei entsprechender Gestaltung in der Hand des Steuerpflichtigen läge, eine möglichst langdauernde Bedienung seiner Schulden zu vereinbaren. Entscheidend ist vielmehr, in welchem Ausmaß verfügbares Einkommen vorhanden ist, mit dem Kredite getilgt werden können. Stehen jedes Jahr entsprechende Gelder zur Verfügung, die das Ansparen der Kreditsumme ermöglichen, so ist eine Zahlung auch über die vereinbarten Raten hinaus möglich und zumutbar.

Lt. Ausführungen der steuerlichen Vertretung wurden diesbezüglich schon sämtliche Argumente der Betriebsprüfung berücksichtigt. (vgl. Mail vom 21. Oktober 2013)

Ob und inwieweit nachträgliche Betriebsausgaben festzusetzen sind, ist für die Referentin aus dem vorgelegten Akt insoweit nicht nachvollziehbar und war auch aufgrund der bisher vorgenommenen Liebhabereibeurteilung nicht notwendig.

Es wird nunmehr ersucht bekanntzugeben, in welcher Höhe nach Ansicht der Amtspartei Zinsen als nachträgliche Betriebsausgaben festzusetzen sind.

2) Umsatzsteuer

Die Umsatzsteuer kann beim Scheingeschäft nur aufgrund der Rechnungslegung geschuldet werden, Vorsteuern können nicht berücksichtigt werden.

Bitte legen Sie den gegenständlichen Mietvertrag vor bzw. geben Sie die genaue Formulierung der Zahlungsklausel bekannt."

Mit Mail vom 16. Jänner 2014 wurde die Beantwortung des gegenständlichen Vorhaltes urgiert, eine Stellungnahme "im Laufe der nächsten Wochen" wurde noch am selben Tag per Mail zugesagt.

Bis zum heutigen Tag ist keine Stellungnahme eingetroffen.

Gemäß § 323 Abs. 38 BAO ist die am 31.12.2013 beim Unabhängigen Finanzsenat anhängige Berufung als Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht zu erledigen.

Rechtslage

Gemäß § 278 Abs. 1 BAO kann das Verwaltungsgericht mit Beschluss die Beschwerde durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides und allfälliger Beschwerdevorentscheidungen unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erledigen, wenn Ermittlungen (§ 115 Abs. 1) unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können.

§ 115 Abs. 1 BAO normiert, dass die Abgabenbehörden die abgabenpflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln haben, die für die Abgabenpflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind.

Erwägungen

Wie bereits im Vorhalt vom 29. Oktober 2013 ausgeführt, ist aufgrund der Betriebsaufgabe im Jahr 2000 in den Folgejahren keine Festsetzung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung möglich.

Die von der Abgabenbehörde durchgeführte Liebhabereiprüfung ist damit obsolet.

Ob und inwieweit Zinsen als nachträgliche Betriebsausgaben festzusetzen sind, wurde bisher nicht erhoben. Diesbezüglich kann auf den Vorhalt vom 29. Oktober 2013 verwiesen werden. Soweit Verbindlichkeiten nicht zur Finanzierung von ins Privatvermögen überführten Vermögensgegenständen gedient haben und sie auch nicht mit Aktiva des Betriebes abgedeckt werden konnten, führen die nach Betriebsaufgabe

aufgrund dieser Verbindlichkeiten anfallenden Zinsen zu nachträglichen negativen Einkünften.

Ebensowenig wurde seitens der Abgabenbehörde bekanntgegeben, wie die Zahlungsklausel im Mietvertrag lautete. Wie im Vorhalt ausgeführt, kann bei einem Scheingeschäft die Umsatzsteuer nur aufgrund der Rechnungslegung geschuldet werden. Diesbezüglich kommt der konkreten Formulierung Entscheidungsrelevanz zu.

Die Bescheidaufhebung liegt im Ermessen des Bundesfinanzgerichts. Ermessensentscheidungen sind nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen.

Aufgabe des Bundesfinanzgerichtes ist es, den angefochtenen Bescheid auf seine Rechtmäßigkeit zu überprüfen, nicht hingegen Sachverhaltsermittlungen erheblichen Umfangs, deren Vornahme geboten war, erstmals vorzunehmen. Die im Aufgabenbereich der Abgabenbehörde erster Instanz gelegene Ermittlungstätigkeit würde ansonsten - dem Wesen einer nachprüfenden Tätigkeit des Bundesfinanzgerichts zuwider laufend - schwerpunktmäßig in das Beschwerdeverfahren verlagert. Eine solche Sichtweise der Aufgabenverteilung zwischen den Abgabenbehörden erster Instanz und dem Bundesfinanzgericht kann der BAO nicht entnommen werden.

Die Durchführung umfangreicher Sachverhaltsermittlungen durch das Finanzamt ist aber auch unter dem Aspekt des § 115 Abs. 2 BAO zweckmäßig. Würde das Ermittlungsverfahren vom Bundesfinanzgericht durchgeführt werden, müsste jede Stellungnahme und Erklärung des Bf. dem Finanzamt zur Gegenstellungnahme übermittelt werden. Ebenso müsste jede Stellungnahme des Finanzamtes dem Bf. zur Gegenäußerung bekannt gegeben werden. Diese Vorgangsweise würde zu einem deutlichen Mehraufwand und zu einer erheblichen Verzögerung des Verfahrens führen.

Zudem hat die Amtspartei bereits seit 29. Oktober 2013 Kenntnis von den noch zu treffenden Ermittlungen und Ergänzungen.

Nach nunmehr fast vier Monaten liegt weder ein konkretes Datum für die Beantwortung des Vorhaltes noch ein Fristverlängerungsansuchen vor. Die Bescheidaufhebung unter Zurückweisung der Sache an die Abgabenbehörde erscheint der Richterin daher angemessen. Zudem sind die angefochtenen Einkommensteuerbescheide jedenfalls hinsichtlich des Zeitpunktes der Betriebsaufgabe als auch hinsichtlich der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung falsch.

Wenn die Angaben des Beschwerdeführers, bei der Berechnung der Zinsen seien die Argumente der Betriebsprüfung bereits berücksichtigt worden, zutreffend sind, sollte einer raschen Bescheiderteilung durch die Abgabenbehörde nichts im Wege stehen.

Zulässigkeit einer Revision

Der VwGH judiziert, es sei nicht im Sinne des Gesetzes, wenn die Berufungsbehörde statt ihre umfassende Kontrollbefugnis wahrnehmen zu können, jene Behörde ist, die erstmals den entscheidungswesentlichen Sachverhalt ermittelt und einer Beurteilung unterzieht. (VwGH 21.11.2002, 2002/20/0315). Diese Rechtslage ist nach Ansicht der Richterin auf das Bundesfinanzgericht übertragbar. Eine Revision ist daher unzulässig.