

## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der XY, vertreten durch W, vom 6. Juli 2001 gegen die Bescheide des Finanzamtes Z vom 6. Juni 2001 betreffend einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO für die Jahre 1996 bis 1998 nach der am 31. Mai 2005 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die Bescheide betreffend einheitliche und gesonderte Feststellung gemäß § 188 BAO für die Jahre 1996 bis 1998 bleiben unverändert.

### **Hinweis**

Diese Berufungsentscheidung wirkt gegenüber allen Beteiligten, denen gemeinschaftliche Einkünfte zufließen (§§ 191 Abs. 3 lit. b BAO). Mit der Zustellung dieser Bescheidausfertigung an eine nach § 81 BAO vertretungsbefugte Person gilt die Zustellung an alle am Gegenstand der Feststellung Beteiligten als vollzogen (§ 101 Abs.3 BAO).

### **Rechtsbelehrung**

Gegen diesen Bescheid ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO), BGBI Nr. 1961/194 idgF, ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieses Bescheides 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 diesen Bescheid innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

### **Entscheidungsgründe**

Die Bw. (das Ehepaar B.), welche in Gerasdorf wohnhaft waren, haben im Jahr 1994 ein Grundstück mit Gebäude in 2145 Hausbrunn erworben.

Der Ehegatte Herr B. ist Geschäftsführer der in Wien 14 ansässigen B.ReinigungsdienstGmbH.

Das berufungswerbende Ehepaar gab dem Finanzamt gegenüber bekannt, dass ab dem Jahr 1996 im Rahmen einer Miteigentumsgemeinschaft aus der Vermietung des Grundstückes in Hausbrunn Einkünfte aus Vermietung bezogen werden.

Die Höhe der Einkünfte aus der Vermietung wurde in der Beilage zur Erklärung der Einkünfte aus der Personengesellschaft für 1996 bis 1998 wie folgt erklärt bzw. verteilt:

Gesamtüberschuss netto	208.280,00
-Vergütung Geschäftsführung Herr B.	124.000,00
	84.280,00
50% Anteil Herr B.	42.140,00
50% Anteil Frau B.	42.140,00
Gesamteinkünfte Herr B.	166.140,00
Gesamteinkünfte Frau B.	42.140,00

In einer weiteren Beilage wird ein Betrag von S 240.000,- als Nettomietelöse bekannt gegeben, von welchem der Betrag von S 23.920,- für Fahrt- und Reisekosten betreffend wöchentliche Kontrollfahrten, sowie von S 7.800,- an Diäten für diese fünfständigen Fahrten abgezogen wird, sodass sich der in der Aufstellung angegebene Betrag von S 208.280,- als Überschuss ergibt.

Das Finanzamt hat für 1996 am 23. 9. 1999 einen Feststellungsbescheid für das Jahr 1996 erlassen und die Einkünfte mit S 236.490,- festgestellt und mit je S 118.245,- den beiden beteiligten Ehegatten zugerechnet. Seitens des Finanzamtes wurde nur eine monatliche Kontrollfahrt zum vermieteten Objekt anerkannt, was einen Abzugsbetrag von S 2.760,- ergab.

Für das Jahr 1997 wurde vom Finanzamt am 23. 9. 1999 ebenfalls ein Feststellungsbescheid erlassen und die Höhe der Einkünfte mit S 237.135,- festgestellt und den beiden beteiligten Ehegatten zu je 50 % zugerechnet (S 118.567,- bzw. S 118.568,-).

Betreffend das Jahr 1998 wurde am 23. 9. 1999 der Feststellungsbescheid erlassen, die Einkünfte mit S 237.060,- festgestellt und den beiden beteiligten Ehegatten mit je S 118.530,- (50%) zugerechnet.

Gegen diese drei Feststellungsbescheide für die Jahre 1996 bis 1998 vom 23. 9. 1999 wurde Berufung erhoben und eingewendet, dass die Kontrollfahrten zum vermieteten Objekt tatsächlich wöchentlich stattgefunden hätten und daher nicht nachvollziehbar sei, warum das Finanzamt nur einmal monatlich die Kosten anerkannt habe. Zwischen den Ehegatten als Miteigentümer sei festgelegt worden, dass der Ehegatte Herr B. alle Agenden der Miteigentümerschaft wahrnehmen werde und dafür eine leistungsadäquate Geschäftsführervergütung erhalte, zumal die Miteigentümerin Frau B. aufgrund ihrer Schwangerschaften zu einer Mitwirkung kaum in der Lage gewesen sei. Die Bw. verwiesen darauf, dass aufgrund der Lehre und Rechtsprechung ihrer Ansicht nach nachvollziehbare Leistungsvereinbarungen zwischen Miteigentümern auch steuerlich anzuerkennen seien.

Die Bw., wurden daraufhin ersucht einen Mietvertrag vorzulegen bzw. die Mietbedingungen bekannt zu geben, die Notwendigkeit der wöchentlichen Kontrollfahrten zu begründen, die Ermittlung der Geschäftsführervergütung und deren beträchtliche Grundlage bekannt zu geben, mitzuteilen welche Arbeiten bzw. Tätigkeiten Herr B. im Zusammenhang mit der Vermietung tatsächlich wahrgenommen habe und eventuell vorhandene schriftliche Vereinbarungen hinsichtlich der Verteilung des Gesellschaftsgewinnes auf die einzelnen Gesellschafter vorzulegen.

Seitens des steuerlichen Vertreters der Bw. wurde mitgeteilt, dass das Objekt in 2145 Hausbrunn an die Fa. Reinigungsdienst B. GmbH um S 20.000,- monatlich zuzüglich Umsatzsteuer von der Miteigentumsgesellschaft vermietet gewesen sei. Der Vertrag sei mündlich abgeschlossen worden, ein schriftlicher Mitvertrag existiere hiezu nicht. Der Zufluss von Mieterlösen sei 1996 bis 1998 erfolgt.

Die wöchentlichen Kontrollfahrten betrafen Postabholungen, Kontrolle der Wasser- und Energiezufuhr sowie der Heizung, diverse Wartungs- und Reparaturarbeiten am Vermietungsobjekt und die Kontrolle der ordnungsgemäßen Ein- und Auslagerungen seitens des Mieters.

Die Geschäftsführervergütung ergäbe sich aus dem Gesellschaftsvertrag vom 1. 1. 1995, welcher in Abschrift beigelegt wurde. Die Geschäftsführertätigkeiten ergäben sich aus diesem Vertrag. Hinsichtlich der Verteilung der Einkünfte wird ebenfalls auf den Gesellschaftsvertrag verwiesen.

Der in Ablichtung vorgelegte Gesellschaftsvertrag ist in Maschinschrift abgefasst, mit 1. 1. 1995 datiert und enthält keinerlei Unterschriften.

Inhaltlich besagt das Schriftstück, dass die Ehegatten B., beide wohnhaft in Gerasdorf eine Gesellschaft nach bürgerlichem Recht gegründet haben mit dem Zweck der Vermietung des Liegenschaftsobjektes in 2145 Hausbrunn, wobei als Vertreter den Behörden gegenüber Herr B. auftreten werde, welcher als Geschäftsführer bei laufender Vermietung des Objektes

an die Fa. Reinigungsdienst B. GmbH in Wien 14 einen Gewinnvorwegbezug von S 10.000,- monatlich zuzüglich einer Spesenpauschale von jährlich S 4.000,- erhält.

Der Anteil am Restgewinn bzw. -verlust betrage je 50%. Privatentnahmen und gewinnabhängige Sondervergütungen für die Gesellschafter seien nach Vereinbarung möglich.

Im Oktober 2000 wurde hinsichtlich der Vermietungstätigkeit der Miteigentumsgemeinschaft der Bw. eine abgabenbehördliche Betriebsprüfung betreffend die Streitjahre 1996 bis 1998 begonnen.

Im Zuge dieser Betriebsprüfung wurde eine Ablichtung eines nicht unterfertigten Mietvertragsentwurfes datiert mit 30. 3. 1994 zwischen den beiden Bw. als Vermieter und der Reinigungsdienst B. GmbH als Mieter vorgelegt. Aus diesem als Miet- und Nutzungsvertrag bezeichneten Schriftstück geht hervor, dass eine Fläche von 750m<sup>2</sup> für betriebliche Zwecke vermietet werde und das dem Mieter das Recht zur Errichtung einer Halle im Gesamtflächenmaß von 106m<sup>2</sup> eingeräumt werde.

Seitens des Herrn B. wurde angegeben, dass der Geldfluss bei der Vermietung in der Weise erfolgt sei, dass er die Privatentnahmen aus der Firma B. GmbH, bei der er als Geschäftsführer tätig gewesen sei mit der Miete an die Miteigentumsgemeinschaft verrechnet habe, weshalb es keine Nachweise betreffend den Geldfluss der Mietentgelte gebe.

Weiters gab Herr B. an, dass er die wöchentlichen Kontrollfahrten im Rahmen der Vermietung mit den wöchentlichen Fahrten im Rahmen seiner Tätigkeit für die B.GmbH verbunden habe, da aus geschäftlichen Gründen seine Anwesenheit in Hausbrunn erforderlich gewesen sei.

Aus den Unterlagen im Arbeitsbogen und den Angaben der Beteiligten ergibt sich, dass das Wohnhaus auf dem vermieteten Grundstück in den Streitjahren umgebaut worden sei und in der Folge privat genutzt worden sei, was auch anlässlich einer Besichtigung durch die Betriebsprüfung festgestellt wurde.

Im Jahr 2000 hat der steuerliche Vertreter der Bw. außerdem ausgesagt, er selbst habe eine kleine Wohnung im Wohnhaus in Hausbrunn gemietet und der Rest des Hauses sei an die B.GmbH vermietet, diese Aussage wurde jedoch im weiteren Verfahren zurückgenommen.

Nach Abschluss der Betriebsprüfung wurden die Verfahren betreffend die Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO betreffend die Miteigentumsgemeinschaft des Ehepaars B. für die Jahre 1996 bis 1998 wieder aufgenommen und die Einkünfte für diese Jahre mit Bescheiden vom 6. Juni 2001 wie folgt festgestellt bzw. verteilt:

Jahr	Einkünfte gem. § 188	Herr B.	Frau B.
1996	240.000,00	182.000,00	58.000,00
1997	240.000,00	182.000,00	58.000,00
1998	228.080,00	176.040,00	52.040,00

Zur Begründung wurde ausgeführt, dass die bei den Einkünften aus Vermietung geltend gemachten Aufwendungen für Fahrten und Diäten für Kontrollfahrten hauptsächlich mit der Errichtung und Nutzung der Halle durch die B.GmbH bzw. der Privatnutzung des Wohngebäudes in Zusammenhang stehen, weshalb sie nicht bei den Einkünften aus Vermietung abgesetzt werden können. Die Höhe der nicht anerkannten Beträge setzt sich zusammen aus:

	1996	1997	1998
Fahrtkosten	23.920,00	23.920,00	12.000,00
Diäten	7.800,00	7.800,00	7.800,00
Summe	31.720,00	31.720,00	19.800,00

Gegen die im wieder aufgenommenen Verfahren erlassenen Feststellungsbescheide vom 6. Juni 2001 wurde Berufung erhoben, sowie beantragt die Fahrt- und Diätenkosten anzuerkennen und eine mündliche Berufungsverhandlung abzuhalten.

Am 10. September 2001 wurde seitens des Finanzamtes eine abweisende Berufungentscheidung erlassen und zum Sachverhalt ausgeführt, dass im Jahr 1996 die Lagerhalle errichtet und das Haus etappenweise neu- bzw. umgebaut worden sei. Mietvertrag sei keiner vorgelegt worden und der Geldfluss nicht nachgewiesen worden. Die wöchentlichen Kontrollfahrten seien mit den Fahrten als Geschäftsführer der B.GmbH verbunden worden.

Die Berufung sei als unbegründet abzuweisen gewesen, da für Fahrtkosten und Diäten im Zusammenhang mit der Vermietung weder Aufzeichnungen vorlagen noch die Notwendigkeit diverser Fahrten glaubhaft gemacht werden konnte.

Die Bw. stellten den Antrag auf Vorlage ihrer Berufung zur Erledigung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz und legten dar, dass ihrer Ansicht nach vom Finanzamt ein nicht durch die Aktenlage gedeckter Sachverhalt angenommen worden sei und dies auch durch Zeugen bestätigt werden könne, sowie dass offensichtlich die Fahrtkosten bei der Reinigungsdienst B. GmbH mit jenen des Steuerpflichtigen verwechselt worden seien. Die Bw. hielten daher ihr Berufungsbegehr vollinhaltlich aufrecht.

Die Bw. wurden mittels Rückscheinbrief zur mündlichen Berufungsverhandlung geladen und der Rückschein betreffend die Zustellung der Ladung erliegt im Akt.

Zu der am 31. Mai 2005 abgehaltenen Berufungsverhandlung erschienen weder die Bw. noch deren steuerlicher Vertreter.

Seitens des Finanzamtes wurde in der Berufungsverhandlung ergänzend ausgeführt, dass ein doppelter Kollisionskonflikt vorliege. Einerseits liege ein Konflikt vor, weil Herr B. als Geschäftsführer der B.GmbH die Errichtung der im Auftrag der GmbH auf dem Grundstück zu bauenden Halle anlässlich seiner Kontrollfahrten beaufsichtigt habe und daher keine Verpflichtung für eine weitere Kontrolle in seiner Funktion als Geschäftsführer der VermietungsGesnbR. ersichtlich sei.

Andererseits liege der Konflikt darin, dass die Kontrolle durch Herrn B. als Geschäftsführer der VermietungsGesnbR. obsolet sei, wenn er gleichzeitig als Privatmann auf dem Grundstück sein Wohnhaus umbaute.

Das Finanzamt stellte außerdem fest, dass keine Aufzeichnungen über die Fahrten und Diäten, welche als Werbungskosten beantragt worden sind, vorgelegt wurden; es liege kein Fahrtenbuch oder andere geeignete Aufzeichnungen vor, welche einen Nachweis über die tatsächliche Durchführung der Fahrten erbringen. Das Finanzamt beantragte daher die Berufungen abzuweisen.

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

Strittig ist im vorliegenden Fall ob die von den Bw. geltend gemachten Aufwendungen für Fahrtkosten und damit in Zusammenhang stehende Diäten in Höhe von S 31.720,- für die Jahre 1996 und 1997, sowie S 19.800,- für das Jahr 1998 bei der Berechnung der einheitlichen und gesonderten Feststellung von Einkünften aus Vermietung der Liegenschaft in 2145 Hausbrunn als Werbungskosten anerkannt werden.

Gemäß § 16 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen dienen.

§ 16 Abs. 1 Z 9 EStG regelt, dass Reisekosten ausschließlich bei beruflich veranlassten Reisen anfallen und diese ohne Nachweis ihrer Höhe anzuerkennen sind, soweit sie die sich aus § 26 Z 4 EStG ergebenden Beträge nicht übersteigen. Diese Regelung ist auch bei Reisekosten, welche im Zusammenhang mit Einkünften aus Vermietung beantragt werden anzuwenden (Kommentar zur Einkommensteuer, Doralt, § 16 EStG, TZ 202), wenn die Reise durch die Vermietung bedingt ist.

Der unabhängige Finanzsenat geht im vorliegenden Fall von folgendem Sachverhalt aus:

Die Bw. als Miteigentümer haben in den Streitjahren 1996 bis 1998 das Grundstück in 2145 Hausbrunn an die B GmbH vermietet und monatliche Einkünfte aus Vermietung in Höhe von S 20.000,- erzielt. Der Miteigentümer Herr B. hat aufgrund einer Vereinbarung für seine Geschäftsführertätigkeit in der Vermietungsgesellschaft einen monatlichen Bezug von S 10.000,- erhalten und jährlich einen Betrag von S 4000,- Spesenpauschale.

Die B.GmbH, deren Geschäftsführer Herr B. ist, hat im Streitzeitraum auf dem Grundstück eine Halle errichtet, deren Bau Herr B. bei den Kontrollfahrten beaufsichtigt hat.

Im Streitzeitraum wurde außerdem auf dem teilweise vermieteten Grundstück das Wohnhaus der Bw. umgebaut.

Die Tatsache, dass Herr B. wöchentlich zum Grundstück in 2145 Hausbrunn gefahren ist, wurde glaubhaft gemacht, doch die Frage, ob diese wöchentlichen Fahrten als Werbungs-

kosten im Zusammenhang mit den Einkünften aus der Vermietung des Grundstückes durch die Miteigentümer anerkannt werden können ist strittig.

Gegen eine Anerkennung der beantragten Kosten im Zusammenhang mit den Einkünften aus Vermietung sprechen folgende Gründe.

- Es liegt kein schriftlicher Mietvertrag zum Nachweis des Mietverhältnisses zwischen der B.GmbH und den Bw. vor.
- Die Notwendigkeit der Kontrollfahrten im Zusammenhang mit den Einkünften aus Vermietung wurde nicht glaubhaft gemacht, es wurde kein Fahrtenbuch oder andere Nachweise vorgelegt.
- Die Fahrtkosten und Diäten sind im Zusammenhang mit der Tätigkeit als Geschäftsführer der B.GmbH angefallen, da die Errichtung der Lagerhalle überwacht werden musste.
- Das Gebäude auf dem Grundstück in Hausbrunn wurde im Streitzeitraum für private Wohnzwecke der Bw. umgebaut.
- Im Streitzeitraum 1996 bis 1998 war Herr B. nicht nur Geschäftsführer der vermieter Miteigentumsgesellschaft, sondern auch Geschäftsführer der mietenden B GmbH und hatte daher auch in dieser Position Interesse bzw. Veranlassung das Grundstück aufzusuchen, auf welchem seine B.GmbH eine Halle errichtete.
- Es wurden keine Aufzeichnungen über den Geldfluss bezüglich der Mieteinnahmen durch die B GmbH an die Vermietungsgesellschaft oder der Zahlungen der Reisebewegungen durch die Vermietungsgesellschaft an Herrn B. vorgelegt.
- Herr B. und seine Gattin haben im Streitzeitraum auf dem vermieteten Grundstück auch ihr privates Wohnhaus umgebaut, weshalb sich die Bw. entgegenhalten lassen müssen, dass die wöchentlichen Kontrollfahrten auch privat mitveranlasst waren.
- Der Bw. hat im Rahmen der Betriebsprüfung angegeben, dass er auch im Rahmen seiner Geschäftsführertätigkeit für die B.GmbH nach Hausbrunn gefahren sei.
- Gegen die Angaben der Bw. spricht außerdem, dass sämtliche in Ablichtung vorgelegten Verträge nicht unterschrieben sind und daher ihre Beweiskraft vor allem im Zusammenhang mit den vorliegenden familiären Nahebeziehungen zwischen den Bw. als Miteigentümern des vermieteten Grundstückes und der Eigenschaft des Herrn B. als Geschäftsführer der vermietenden Personengesellschaft und der mietenden B. GmbH und Errichter eines privaten Wohnhauses auf dem vermieteten Grundstück anzuzweifeln ist.

- Hinsichtlich der Anerkennung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen – wie der in Ablichtung vorgelegte Gesellschaftsvertrag einer ist – muss auf die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes verwiesen werden, die verlangt, dass die Verträge nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen, einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und auch zwischen Familienfremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen würden. Der vorgelegte Vertrag wurde seitens des Finanzamtes im Zuge der Betriebsprüfung anerkannt, obwohl er nicht eindeutig sämtlichen von der Judikatur geforderten Voraussetzungen entsprach. Es wurde die Bezahlung eines Geschäftsführerentgeltes an Herrn B. samt Spesen im Rahmen der Vermietungsgesellschaft anerkannt. Eine zusätzliche Anerkennung von Fahrtkosten oder Diäten im Zusammenhang mit der Vermietung ist daher nicht möglich.

Zusammenfassend ergibt sich, dass die Fahrten glaubhaft gemacht wurden, doch der Zusammenhang zwischen den Kontrollfahrten und der Vermietungstätigkeit nicht gegeben erscheint, da diese von Herrn B. vor allem in der Eigenschaft als Geschäftsführer der mietenden B. GmbH getätigten wurden und auch eine private Motivierung gegeben ist, da im Streitzeitraum auf dem vermieteten Grundstück das Wohnhaus der Familie der Bw. umgebaut wurde und auch in diesem Zusammenhang der Bw. ein Interesse hatte, das Grundstück aufzusuchen. Aus den angeführten Gründen können die als Werbungskosten beantragten Aufwendungen für Fahrten und Diäten mangels Zusammenhang mit den Einkünften aus Vermietung nicht anerkannt werden.

Überdies ist zu beachten, dass Herr B. für seine Geschäftsführertätigkeit im Rahmen der Vermietungsgesellschaft monatlich einen Betrag von S 10.000,- und jährlich einen Spesenersatzbetrag von S 4.000,- bezogen hat. Diese Beträge reichen nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates aus, um eventuelle zusätzliche Kontrollfahrten abzugelten.

Der Berufung war daher nicht Folge zu geben.

Ergeht auch an Finanzamt

Wien, am 7. Juni 2005