



Bescheid

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Zangando-Jaklitsch Steuerberatungs GmbH, 8850 Murau, Schwarzenbergstraße 2, vom 5. Mai 2009, gegen die Bescheide des Finanzamtes Judenburg vom 3. April 2009 betreffend Nichtfestsetzung der Umsatzsteuer und Nichtfeststellung der Einkünfte für die Jahre 2002 bis 2007 entschieden:

Die angefochtenen Bescheide werden gemäß § 289 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung (BAO) aufgehoben und die Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz zur Durchführung weiterer Ermittlungen (§ 115 Abs. 1 BAO) zurückverwiesen.

Begründung

Die Berufungswerber (Bw.), beide wohnhaft in Deutschland, haben im Jahr 2002 ein Ferienhaus in einem Schi- und Wandergebiet erworben und erklärten Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in nachstehender Höhe:

Jahr	Gewinn/Verlust	Vorsteuer
2002	-3.857,00	27.460,08
2003	-6.439,75	65,65
2004	-1.547,37	152,45

2005	-2.682,48	656,41
2006	-972,75	
2007	282,76	

Mit Mietvertrag vom 26. Dezember 2003 haben die beiden Ehegatten dieses Objekt um jährlich 5.500 Euro an die Fa. X., deren Kommanditisten sie sind, vermietet.

Über Auskunftsersuchen des Finanzamtes gab das zuständige Finanzamt in Deutschland bekannt, dass der Mietaufwand von der Fa. X. nicht betrieblich verbucht werde. Der Mietaufwand werde als nichtabzugsfähige Betriebsausgabe behandelt und als Privatentnahme gebucht.

In der Folge erließ das Finanzamt endgültige Nichtfeststellungs- und Nichtfestsetzungsbescheide gemäß § 200 (2) BAO für die Jahre 2002-2007.

Dies mit nachstehender Begründung:

„Gegenüber dem Finanzamt wurde eine Vermietung an die deutsche KG erklärt. Durch fixe Einnahmen aus dieser Dauervermietung wurde die objektive Ertragsfähigkeit (Voraussetzung für die Anerkennung als Einkunftsquelle) nachgewiesen. Lt. Rechtshilfeersuchen wurde der Mietaufwand bei der KG in Deutschland nicht als Betriebsausgabe erfasst. Die Mietzahlungen wurden als Privatentnahme der Kommanditistin verbucht.“

Bei Außerachtlassung der KG haben die Ehegatten schlussendlich an sich selbst vermietet.

Die Zwischenschaltung der KG wird als Missbrauch gemäß § 22 BAO eingestuft und somit die Einkunftsquelleneigenschaft der gegenständlichen Liegenschaft verneint.“

Dagegen wandten sich die Bw. mit dem Rechtsmittel der Berufung und führten darin aus, wenn das Finanzamt vermeine, dass die Mietzahlungen als Privataufwand behandelt worden seien und daher die Ehegatten unter Außerachtlassung der KG an sich selbst vermietet hätten, verkenne es die in Deutschland gegebene Rechtslage in Bezug auf die steuerliche Behandlung von betrieblichen Aufwendungen für Gästehäuser. Gemäß § 4 Abs. 5 S.1 Nr.3 dEStG seien Aufwendungen für Einrichtungen zur Beherbergung von Arbeitnehmern wie auch Ferienwohnungen, die Erholungszwecken der Arbeitnehmer dienen, dann als Betriebsaufwand steuerlich nicht absetzbar, wenn sich das Gästehaus nicht am Ort der Betriebsstätte des Steuerpflichtigen befindet. Da die Fa. X. in Y keine Betriebsstätte habe, könne die deutsche Gesellschaft die getätigten Aufwendungen für die Anmietung des österreichischen Ferienhauses in Deutschland steuerlich nicht geltend machen.

Mittels eines weiteren Vorhaltes gab das Finanzamt bekannt, dass zur Berufungserledigung noch folgende Informationen benötigt werden:

„Aufstellung über die Vermietung des Gästehauses mit einer genauen Angabe der Namen und Adressen der Mieter. Handelte es sich dabei um Mitarbeiter der Fa. X. oder wurde auch an betriebsfremde Personen vermietet? Wer hat sich im Gästehaus wann und wie lange eingemietet? Was wurde für die Vermietung jeweils bezahlt? Für den Fall, dass an Arbeitnehmer vermietet wurde, benötigen wir einen Belegungsplan. Wurde an Betriebsfremde vermietet benötigen wir eine Einnahmenaufzeichnung.“

Wie erfolgte der Mietenfluss, d.h. auf welches Konto wurden die eingenommenen Mieten gebucht?

Erfolgte die Bezahlung der entgeltlichen Vermietung bar oder können dafür Überweisungen nachgewiesen werden?

Gibt es einen Eigenverbrauch an dem Gästehaus?

Warum übersteigen im Jahr 2004 die Einnahmen den im Mietvertrag vereinbarten Mietzins?"

In der Beantwortung dieses Vorhaltes führten die Bw. aus, es gebe keinerlei Aufzeichnungen, da die Mieterin eine der deutschen Steuerhoheit unterliegende Gesellschaft sei und der deutsche Fiskus diesen Mietaufwendungen die steuerliche Abzugsfähigkeit versage, weshalb weder der Belegungsplan noch der Zahlungsweg der entgeltlichen Vermietungen aufbewahrt worden seien. Da die deutsche Gesellschaft das Mietobjekt ganzjährig angemietet habe, sei ein Eigenverbrauch nicht möglich. Die höheren Mieteinnahmen des Jahres 2004 hätten sich auf Grund einer Nachverrechnung ergeben.

In der Folge ermittelte das Finanzamt auch beim Tourismusverband der Region und legte die Berufung mit den nachträglich angeforderten Unterlagen der Abgabenbehörde zweiter Instanz vor.

Gemäß § 289 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde zweiter Instanz die Berufung, sofern hierüber keine Formalerledigung nach dem ersten Satz dieser Bestimmung zu ergehen hat (Zurückweisung, Zurücknahme oder Gegenstandsloserklärung), durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides und allfälliger Berufungsvorentscheidungen unter Zurückweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz erledigen, wenn Ermittlungen (§ 115 Abs. 1) unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden können oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können.

Nach § 115 Abs. 1 BAO haben die Abgabenbehörden die abgabepflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind.

Das Unterlassen von Ermittlungshandlungen zur Feststellung des entscheidungsrelevanten Sachverhaltes begründet einen Verfahrensmangel, bei dessen Vermeidung das Ergehen eines inhaltlich anders lautenden Bescheides nicht ausgeschlossen werden kann. Ob tatsächlich ein anders lautender Bescheid zu erlassen sein wird, hängt vom Ergebnis des nunmehr durchzuführenden Ermittlungsverfahrens ab (vgl. Ritz, BAO, § 289, Tz 11 ff und die dort zitierte Literatur).

Ob der Unabhängige Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz von der Möglichkeit einer kassatorischen Berufungserledigung Gebrauch macht, liegt in seinem Ermessen.

Zur Ermessensübung weist der VwGH (21.11.2002, 2002/20/0315) darauf hin, es würde die Anordnungen des Gesetzgebers über ein zweitinstanzliches Verfahren unterlaufen, wenn es wegen des Unterbleibens eines Ermittlungsverfahrens in erster Instanz zu einer Verlagerung nahezu des gesamten Verfahrens vor die Berufungsbehörde käme und die Einrichtung von zwei Entscheidungsinstanzen damit zur bloßen Formsache würde. Es ist nicht Sinn des Gesetzes, wenn die Berufungsbehörde, statt ihre (umfassende) Kontrollbefugnis wahrnehmen zu können, jene Behörde ist, die erstmals den entscheidungsrelevanten Sachverhalt ermittelt und einer Beurteilung unterzieht (Ritz, BAO, § 289 Tz 5).

Will der Unabhängige Finanzsenat der ihm zugeschriebenen Rolle eines unabhängigen Dritten gerecht werden, muss er sich im Wesentlichen auf die Funktion eines Kontroll- und Rechtsschutzorganes beschränken (vgl. Beiser, SWK 3/2003, S 102 ff).

Würde der Unabhängige Finanzsenat sämtliche Ermittlungen erstmals durchführen, müsste dies auch zu einer nicht unbeträchtlichen Verfahrensverzögerung führen, weil alle Ermittlungsergebnisse immer der jeweils anderen Verfahrenspartei zur Stellungnahme bzw. Gegenäußerung unter Beachtung des Parteiengehörs iSd § 115 Abs. 2 BAO zur Kenntnis gebracht werden müssten, was bei der Ermessensübung iSd § 289 Abs. 1 BAO jedenfalls Beachtung zu finden hat (vgl. UFS, RV/0496-G/08).

Gegenständlichenfalls hat das Finanzamt die Rechtsbeziehung zwischen der Bw. und der GmbH & CoKG nicht anerkannt. Diese Annahme erfordert jedoch darüber hinausgehende Ermittlungen. Es wird zu klären sein, ob die Ehegattin oder beide Ehepartner als Familie nach außen hin weiterhin als Vermieterin (Unterkunftsgeberin) aufscheinen. Sowohl die dem Finanzamt zur Verfügung gestellten Informationen des Tourismusverbandes, als auch die nach eingebrachter Berufung vorgelegten statistischen Meldeblätter erwecken diesen

Anschein. Ebenfalls kann eine Überprüfung des vereinbarten Mietzinses unter Berücksichtigung der Auslastung der anderen Ferienhäuser dieses aus 77 Häusern bestehenden Ferienparks, für deren Buchung, wie es lt. Internetrecherchen scheint, offensichtlich ein zentraler Ansprechpartner vorgesehen ist, einen Aufschluss über die Ernsthaftigkeit dieser Vereinbarung geben. Auch kann die Vereinbarung, dass der Mieter die Betriebskosten trage, ohne weitere Ermittlungen nicht so hingenommen werden, zumal, wie den dem Unabhängigen Finanzsenat vorgelegten Unterlagen zu entnehmen ist, auch hier keine Außenwirkung entfaltet wurde.

Ergeben die Ermittlungen, dass der Mietvertrag in wirtschaftlicher Betrachtungsweise oder infolge fehlender Fremdüblichkeit steuerrechtlich nicht anzuerkennen sein wird, hat dies noch nicht zwingend die sofortige Nichtfeststellung der Einkünfte bzw. Nichtfestsetzung der Umsatzsteuer zur Folge. Wie den vorgelegten Unterlagen zu entnehmen ist, haben in der Zeit vom 1.3.2006 - 28.2.2009 116 Person in dem Ferienhaus genächtigt (Namen und Adressen sind teilweise bekannt). Eine Tatsache, die ohne weitere Erhebungen nicht unberücksichtigt bleiben kann. Ob daraus Einnahmen erzielt wurden, die gegebenenfalls im Schätzungswege zu ermitteln sein werden und ob eine steuerlich relevante Tätigkeit vorliegt, bedarf ebenfalls weiterer Erhebungen. Dabei ist sicher zu beachten, dass es sich um ein durch weltmeisterliche Sportveranstaltungen über die Grenzen bekanntes und dadurch (lt. Inserat in diversen Tageszeitungen) „trendiges“ Schigebiet und vor allem bei den ungarischen Nachbarn beliebtes ganzjähriges Urlaubsziel handelt.

Da das Finanzamt eine Reihe von Ermittlungen unterlassen hat, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden können und eine allfällige Verletzung berechtigter Parteiinteressen nicht erkennbar ist, waren im vorliegenden Fall die mit Berufung angefochtenen Bescheide aufzuheben und die Sache zur Durchführung bisher unterlassener Sachverhaltsfeststellungen zurückzuverweisen.

Graz, am 8. März 2011