

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Vorsitzende R1 und die weiteren Mitglieder Richter R2 , WK und AK im Beisein der Schriftführerin SF in der Beschwerdesache Bf. , vertreten durch „CURA“ Treuhand- und RevisionsgesellschaftmbH, 1060 Wien, Gumpendorfer Str. 26,

1. vom 23. August 2010 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 vom 6. Juli 2010 betreffend

a) Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO hinsichtlich Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 2005 und 2006 und

b) Sachbescheide betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 2005 bis 2008

2. vom 4. April 2011 gegen die Bescheide vom 4. März 2011 betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für das Jahr 2009 (gem. § 253 BAO idF BGBl. I Nr. 14/2013)

nach der am 26. März 2015 in 1030 Wien, Hintere Zollamtsstraße 2b, durchgeführten mündlichen Verhandlung,

a) zu Recht erkannt:

I.1. Der Beschwerde gegen die Wiederaufnahmebescheide betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 2005 und 2006 wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden gem. § 279 Abs. 1 BAO aufgehoben.

I.2. Der Beschwerde gegen die Bescheide betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 2007 bis 2009 wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 2007 bis 2009 sind den am Ende der folgenden Entscheidungsgründe als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

b) den **Beschluss** gefasst:

Als Folge der Aufhebung der in Punkt I.1. genannten Wiederaufnahmebescheide werden die Umsatz- und Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2005 und 2006 (Sachbescheide) gem. § 261 Abs. 2 BAO iVm § 278 BAO idF BGBl. I Nr. 14/2013 als gegenstandslos erklärt.

II. Gegen dieses Erkenntnis und diesen Beschluss ist eine ordentliche Revision beim Verwaltungsgerichtshof unzulässig.

Entscheidungsgründe

Strittig ist, ob in den o.a. Streitjahren die Vermietung

a) eines Einfamilienhauses und

b) einer Eigentumswohnung

an die Kinder des Beschwerdeführers (Bf.) steuerlich anzuerkennende Einkunftsquellen darstellen.

Das Finanzamt veranlagte für die Jahre 2005 und 2006 aufgrund der übermittelten Abgabenerklärungen die Umsatz- und Einkommensteuer gem. § 200 Abs. 1 BAO vorläufig.

Für die nun hier streitgegenständlichen Veranlagungsjahre 2005 bis 2009 fand im Jahre 2009 und 2010 beim Bf. eine Außenprüfung gem. § 147ff BAO statt, wobei u.a. folgende Feststellungen getroffen und in der Niederschrift, im Betriebsprüfungsbericht sowie in der Stellungnahme der Betriebsprüfung ausführlich dargestellt wurden:

ad Wiederaufnahme der Verfahren 2005 bis 2006:

Die Wiederaufnahme des Verfahrens sei gem. § 303 Abs. 4 BAO aufgrund der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung erfolgt. Diese Feststellungen seien der Niederschrift über die Schlussbesprechung (vom 20. Mai 2010) bzw. dem Prüfungsbericht (vom 5. Juli 2010) zu entnehmen. Daraus sei auch die Begründung für die Abweichungen vom bisherigen Bescheid zu ersehen. Die Wiederaufnahme sei unter Abwägung von Billigkeits- und Zweckmäßigkeitsgründen (§ 20 BAO) verfügt worden. Im vorliegenden Fall überwiege das Interesse der Behörde an der Rechtsrichtigkeit der Entscheidung das Interesse auf Rechtsbeständigkeit, und die Auswirkungen könnten auch nicht als geringfügig angesehen werden.

Die Wiederaufnahmegründe betreffend die vorläufig veranlagten Umsatz- und Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2005 und 2006 seien im Bp-Bericht auf Seite 15 mit „Feststellung 1“ bezeichnet worden.

So seien lt. Tz. 1 folgende Tatsachen „neu hervorgekommen“ und der Außenprüfung erstmals vorgelegt worden:

- Kaufvertrag vom 3. September 1998 betreffend Einfamilienhaus in A .
- Kaufvertrag vom 3. September 1998 betreffend das im Einfamilienhaus befindliche Inventar.
- Mietvertrag vom 2. März 2001 betreffend Einfamilienhaus (Mietvertragsbeginn 1. Februar 2001).
- Melderegisterauszug der Tochter des Bf.
- Das Datum des sofortigen Bezuges durch die Tochter des Bf. sei aus den Angaben des steuerlichen Vertreters nicht eruierbar gewesen und werde aufgrund von Großreparaturen in den Jahren 2001 und 2002 von der Betriebsprüfung bezweifelt. Auch die Tochter selbst habe am 15. Juli 2002 einen anderen Wohnsitz der Abgabenbehörde bekannt gegeben.
- Kaufvertrag vom 30. März 2006 betreffend die Wohnung in B .
- Melderegisterauszug des Sohnes des Bf.
- Kein Anbieten an einen außerhalb der Familie gelegenen Personenkreis.
- Keine Kautionshinterlegung und Vereinbarungen betreffend Indexanpassungen.
- Berechnung des festgelegten Mietzinses.
- Vereinbarung über Instandsetzungen.
- Vereinbarung über Nebenleistungen.

ad Feststellungen zu den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung:

Einfamilienhaus:

Die monatliche Nettomiete habe ab 1. Februar 2001 944,75 € betragen.

Die Höhe des Entgelts für die Zurverfügungstellung von Inventar sei bis dato nicht bekannt gegeben worden. Der Bf. habe aber eine jährliche Abschreibung daraus i.H.v. 6.540,60 € erklärt.

Ein Umbau des Einfamilienhauses hauptsächlich aus energietechnischen Gründen i.H.v. 396.000 € sei für die Betriebsprüfung nicht nachvollziehbar.

Da die Umbau- und Ausbaumaßnahmen zwischen April und November 2008 durchgeführt worden seien, sei ein Aussetzen der Zins-Erhöhrungen bereits ab dem Jahre 2006 ebenfalls nicht nachvollziehbar.

Der behauptete „energietechnisch erforderliche Um- und Ausbau“ des Einfamilienhauses i.H.v. 396.000 € habe mangels Vorlage eines Energieausweises bzw. erreichten Energiekennzahl nicht nachgewiesen werden können. Für die Betriebsprüfung sei vielmehr ein neues Wirtschaftsgut geschaffen worden, das mit dem Gegenstand des Mietvertrages nicht mehr ident sei. Der Wohnungswert des Alt- und Neubestandes sei entscheidend erhöht worden, der Mietzins hingegen nicht.

Die Prognoserechnung für die Neuinvestition weise erstmals im Jahre 2021 einen Totalüberschuss aus, die der Altinvestition bereits im Jahre 2019.

Der Bf. habe Betriebskosten in den Jahren 2001, 2002 und 2005 getragen, zu deren Tragung er aber vertraglich nicht verpflichtet gewesen wäre.

Auch die Behauptung des Bf., dass er die Objekte nur mit eigenen Mittel finanziert hätte, sei nicht nachvollziehbar, da in den Jahren 1998 bis 2008 Ausgaben an Zinsen von insgesamt rd. 67.000 € erklärt worden seien.

Weiters könne die behauptete Brutto-Rendite i.H.v. 3,6 % bzw. 2,8 % mangels Vorlage nachprüfbarer Berechnungen in keinsten Weise nachvollzogen werden.

Der von der steuerlichen Vertretung herangezogene Immobilienpreisspiegel weise für ein Einfamilienhaus im Bezirk Korneuburg, bei sehr gutem Wohnwert einen Durchschnittsverkaufspreis pro m² von 1.814 € für das Jahr 2008 auf.

Bei einer Fläche von rd 210 m² beim gegenständlichen Einfamilienhaus des Bf. ergäbe sich daraus ein Wert von rd 440.000 €.

Die Anschaffungskosten des Bf. für das Einfamilienhaus hätten 1998 225.000 € plus 65.000 € (Inventar) betragen, dazu kämen die Umbaukosten i.H.v. 396.000 €, in Summe somit rd 686.000 €.

Die für das Einfamilienhaus aufgewendeten Beträge lägen somit um mehr als 50 % darüber.

Aus dieser Sicht erscheine die Höhe des Mietzinses als nicht angemessen, da beim Einfamilienhaus des Bf. nicht nur von einem sehr guten Wohnwert, sondern von einem noch außerhalb des Immobilienpreisspiegels darüber liegenden Wohnwert ausgegangen werden müsse.

Durch das Nichtanbieten am freien Markt sei dem Bf. der für das Einfamilienhaus angemessene Mietzins verborgen geblieben.

Wohnung:

Das Wohnsitzfinanzamt habe vom per 1. Oktober 2007 abgeschlossenen Mietvertrag mit dem Sohn des Bf. erst im Zuge der Außenprüfung erfahren. Die Bestandnahme habe nach der polizeilichen Meldung am 9. August 2007 stattgefunden.

Die anlässlich des Umbaus vom Bf. für Sonderwünsche getragenen Kosten hätten insgesamt 18.427,32 € (exkl. USt i.H.v. 3.685,46 €) betragen.

Der behauptete Brutto-Ertrag i.H.v. 3,3 % könne mangels Vorlage der Berechnung nicht überprüft werden.

Für die Wohnung des Bf. weise der von der steuerlichen Vertretung herangezogene Immobilienpreisspiegel folgende Werte für das Jahr 2007, Wien 21, Floridsdorf für sehr guten Wohnwert auf:

a) Eigentumswohnung – Erstbezug: Durchschnittsverkaufspreis pro m² i.H.v. 2.650,30 €

b) Eigentumswohnung – gebraucht: Durchschnittsverkaufspreis pro m² i.H.v. 1.661,50 €

Der Bf. habe die Wohnung am 30. März 2006 um 364.000 € (= 317.000 + 47.000 USt) erworben; bei einer Fläche von 110 m² ergebe dies einen Anschaffungspreis pro m² i.H.v. 3.310 €.

Dieser Wert liege um mehr als 50 % höher als der Durchschnittswert aus „Eigentumswohnung-Erstbezug“ und „Eigentumswohnung-gebraucht“.

Zusätzlich verfüge die Wohnung noch über einen Keller, eine 32 m² große Terrasse und über 266 m² Garten.

Der verrechnete Mietzins erscheine daher als nicht angemessen, da bei dieser Wohnung nicht nur von einem sehr guten Wohnwert, sondern von einem noch außerhalb des Immobilienpreisspiegels darüber liegenden Wohnwert ausgegangen werden müsse.

Durch das Nichtanbieten am freien Markt sei dem Bf. der für die Wohnung angemessene Mietzins verborgen geblieben.

Zusammenfassend halte die Betriebsprüfung fest, dass die Veranlagungen für die Jahre 1998 bis 2006 gem. § 200 Abs. 1 BAO vorläufig durchgeführt worden seien. Da die vorgelegten Prognoserechnungen bereits in den ersten Jahren weitgehend von der Realität abgewichen seien, könne die Ertragsfähigkeit der Objekte nicht beurteilt werden.

Auch mangle es den Prognoserechnungen am Ansatz von Instandhaltungskosten, da diese entgegen der vertraglichen Vereinbarungen, vom Bf. getragen worden seien. Dies habe zur Folge, dass es innerhalb von 23 Jahren zu keinem Totalgewinn komme.

Das Finanzamt verfügte in der Folge die Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 Abs. 4 BAO hinsichtlich Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 2005 und 2006 und folgte in den neu erlassenen Sachbescheiden betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 2005 bis 2009 den Feststellungen der Betriebsprüfung.

Der Bf. erhob gegen die o.a. Bescheide Beschwerde und begründet diese sowie im Schriftsatz vom 10. Mai 2011 im Wesentlichen folgendermaßen:

ad Wiederaufnahme der Verfahren 2005 bis 2006:

Nähere Ausführungen darüber, welche Tatsachen oder Beweismittel „neu hervorgekommen“ sein sollen, würden die bekämpften Bescheide nicht enthalten, sowie fehle es auch an einer Begründung dafür, warum sie als „neu hervorgekommen“ zu werten wären.

Einzig das Bestehen von familiären Beziehungen der beiden Mieter zum Vermieter seien „neu hervorgekommene Tatsachen“, wobei aber dieses Faktum nach Ansicht des Bf. keinen Wiederaufnahmegrund darstelle.

Dem Finanzamt seien alle für die Abgabenbemessung erforderlichen Sachverhaltselemente betreffend die Vermietung der beiden Objekte schon vor der Aufnahme der Außenprüfung vorgelegen.

Die von der Außenprüfung aufgelisteten vermeintlichen Wiederaufnahmsgründe seien ihrem für die Veranlagung relevanten Inhalt nach aus den Steuererklärungen bekannt gewesen. Die darüber hinaus aus diesen Unterlagen zu gewinnenden Erkenntnisse hätten keinen im Spruch anderslautenden Bescheid nach sich gezogen.

ad Sachbescheide:

*** Vermietung des Einfamilienhauses**

in A2 :

Mieterin dieses Objekts sei die Tochter des Bf., Frau C , verehelichte C1 , geb. Dat1 , zum Zeitpunkt des Vertragsabschlusses 34 Jahre alt.

Der schriftliche Mietvertrag mit Frau C sei im März 2001 abgeschlossen und am 15. April 2001 beim Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern zur Vergebührung angezeigt worden.

Unbeschadet des sofortigen Bezugs des Hauses durch Frau C sei die polizeiliche Ummeldung erst am 15. Mai 2002 erfolgt. Frau C habe während der Übersiedlungsphase zeitweilig über 2 Mietobjekte verfügt.

Von der vertraglich vereinbarten Indexklausel sei bisher zweimal, und zwar ab 1.1.2004 und ab 1.1.2007 Gebrauch gemacht worden.

Der Umbau im Laufe des Jahres 2008 sei hauptsächlich aus energietechnischen Gründen vorgenommen worden (Volldämmung und Einbau neuer Fenster sowie Dachisolierung mit Dachbodenausbau).

Dem Erfordernis der ausreichenden Publizitätswirkung sei nach Ansicht des Bf. dadurch entsprochen worden, als nach Fertigstellung des Einfamilienhauses ein schriftlicher Mietvertrag, der alle erforderlichen Vertragsbestandteile aufweise, abgeschlossen und dem Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern angezeigt worden sei.

Auch stehe es dem Vermieter frei, seine Immobilie ohne sie am Markt öffentlich anzubieten direkt zu vermieten, somit auch an Verwandte.

Weiters sei die Vereinbarung einer Kautions kein essentielles Vertragselement.

Eine Indexanpassung ab dem Jahre 2006 sei aufgrund der Umbau- und Ausbaumaßnahmen zunächst nicht vorgenommen worden. Auch sei eine Nachverrechnung der Indexanpassung innerhalb der Verjährungsfrist vertragsgemäß zulässig gewesen. Der Betrag der dem Bf. in diesem Zeitraum entgangenen Mieterhöhung sei unwesentlich.

Die Miethöhe habe sich einerseits an den ortsüblichen Mieten und andererseits an der Höhe der getätigten Investitionen orientiert.

Der Mietzins habe ab März 2001 13.000 S (= 944,75 € exkl. USt) betragen, wobei die Betriebskosten sowie die Energie und sonstige Nebenleistungen von der Mieterin zu tragen gewesen seien. Bei einer Wohnnutzfläche von rd 150 m² ergibt dies einen Mietzins pro m² i.H.v. 6,20 €. Dies sei ein höherer Wert, als etwa die Durchschnittswerte in der nächstgelegenen Stadt Korneuburg.

Nach Ansicht des Bf. sei der vereinbarte Mietzins somit als fremdüblich zu bezeichnen.

Da das in den 70er Jahren errichtete Einfamilienhaus nicht der nunmehr geforderten Energieeffizienz entsprochen habe, seien im Jahre 2008 im Einvernehmen mit der Mieterin umfangreiche Um- und Ausbauten vorgenommen worden.

Nach Abschluss der Bauarbeiten sei der ursprünglich vereinbarte Mietzins auf den Indexwert vom Dezember 2007 valorisiert worden. Der um 450 € erhöhte Mietzins betrage seither netto 1.534,90 € und entspräche einem m²-Preis von 7,30 €.

Zum Zwecke der Prüfung der Fremdüblichkeit sei die Höhe der Baukosten nicht entscheidend.

Trotz dieser umfangreichen Investitionen werde der Totalüberschuss bei der Vermietung des Hauses unverändert im Jahre 2019 erreicht werden.

Auch bei Mietverträgen mit Dritten sei es nicht unüblich bei Vornahme größerer Reparaturen von der vertraglichen Regelung abzuweichen.

Dass sich der Vermieter an der Baustelle zeitweise von seinem Schwiegersohn vertreten habe lassen sei nach Ansicht des Bf. legitim.

Bei den mitvermieteten Einrichtungsgegenständen sei der Bf. davon ausgegangen, dass diese als fix verbundene Anlagen zu betrachten seien und ebenfalls der ermäßigte Umsatzsteuersatz zur Anwendung gelange.

*** Vermietung der Wohnung in der D1 :**

Mieter dieser Wohnung sei der Sohn des Bf., Herr E , geb. Dat2 , zum Zeitpunkt des Vertragsabschlusses sei dieser 38 Jahre alt gewesen.

Herr E verfüge als Arzt über ein ausreichendes Einkommen, auch seine Ehegattin sei als Volksschullehrerin tätig, sie hätten sich somit diese Wohnung auch leisten können.

Der Mietvertrag vom 29. September 2007 sei im Oktober 2007 beim Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern zur Vergebühung angezeigt worden und enthalte ebenfalls alle notwendigen Vertragsbestandteile.

Das Nichtanbieten der Wohnung an Dritte sei noch kein Kriterium für fehlende Fremdvergleichbarkeit.

Der Mietvertrag vom 29. September 2007 sehe eine Wertsicherungsklausel vor. Die per Juni 2008 fällige Indexanpassung sei übersehen worden, sei aber im Jänner 2010 nachgeholt worden.

Der vereinbarte m²-Nettomietzins i.H.v. 7,60 € entspreche dem durchschnittlichen Preis für sehr guten Wohnwert im 21. Wiener Gemeindebezirk. Von einem unangemessen niedrigen Mietzins bzw. von dessen mangelnder Fremdüblichkeit könne im konkreten Fall somit nicht gesprochen werden.

Die dem Finanzamt vorliegende Prognoserechnung zeige einen Totalüberschuss ab dem Jahr 2018, also schon im 13. Jahr nach dem Kauf der Eigentumswohnung.

Betreffend „Mitwirkung der Mieter am Umbau“ werde festgehalten, dass sich die Baukosten im üblichen Rahmen bewegt hätten; kostenintensive Sonderwünsche seien seitens des Mieters nicht geäußert worden.

Der mitvermietete Garagenplatz sei nicht mit dem allgemeinen Umsatzsteuersatz verrechnet worden. Da dieser aber wertmäßig eine untergeordnete Rolle spiele, erscheine die gewählte Vorgangsweise gerechtfertigt.

Die Renditeerwartung errechne sich mit einem Brutto-Ertrag von rd. 3,3 %.

ad Umsatzsteuer:

Die angefochtenen Umsatzsteuerbescheide, die Niederschrift und der Betriebsprüfungsbericht würden keine spezielle Begründung für die Abweichungen von den bisherigen Bescheiden bzw. den abgegebenen Erklärungen enthalten.

Die Betriebsprüfung habe umsatzsteuerlich unterstellt, dass ein relevanter Leistungsaustausch bei der Vermietung zwischen nahen Angehörigen in gleicher Weise wie für ertragsteuerliche Zwecke nicht anzuerkennen sei.

Da die gegenständlichen Mietverträge auch mit Dritten abgeschlossen worden wären, lägen auch umsatzsteuerlich relevante Einkunftsquellen vor.

Dem Bf. komme daher Unternehmereigenschaft zu und es lägen nach Ansicht des Bf. keine der privaten Sphäre zuzurechnenden Mietverhältnisse vor.

Aufgrund des fremdüblichen Entgelts sei bei beiden Mietverhältnissen die Angemessenheit von Leistung und Gegenleistung gegeben, denn die Mietzinsgestaltung orientiere sich an der ortsüblichen Miethöhe und beinhalte keine wie immer geartete familiär veranlasste Vorteilszuwendung.

Aber selbst für den Fall, dass einkommensteuerrechtlich keine Einkunftsquelle vorliegen würde, wären die Mietverhältnisse umsatzsteuerlich anzuerkennen.

Zusammenfassend halte der Bf. fest, dass die Formerfordernisse betreffend die Mietvertragspublizität, fremdübliche und zeitrichtige Vertragsgestaltung erfüllt und von der Betriebsprüfung auch nicht beanstandet worden seien.

Auch die persönlichen Verhältnisse des Bf. und seiner erwachsenen Kindern seien seitens der Betriebsprüfung unwidersprochen zur Kenntnis genommen worden.

Bezüglich der Höhe des Mietzinses sei nicht die Berechnung des Mietzinses entscheidend, sondern ob der Mietzins im Fremdvergleich unangemessen niedrig erscheint, was zu verneinen sei, da der vereinbarte Mietzins den ortsüblichen Werten entsprechen würde.

Die Prognoserechnungen für beide Objekte würden einen Totalgewinn nach 19 bzw. 13 Jahren ergeben. Die Umbaukosten beim Einfamilienhaus seien in der kumulierten Prognoserechnung der 1. und 2. Ausbaustufe zusammengefasst worden und würden zu keiner Verlängerung des Amortisationszeitraumes führen.

Das vorliegende Verwandtschaftsverhältnis könne aber keinen Grund für eine fehlende Fremdüblichkeit sein.

Zu den vorgelegten Prognoserechnungen erging vom BFG am 24. Februar 2015 folgender Vorhalt an den Bf.:

„Die Vermietung i.S.d. § 1 Abs. 2 LVO 1993 stellt nach § 2 Abs. 4 LVO 1993 Liebhaberei dar, wenn die konkrete Art der Bewirtschaftung keinen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten innerhalb eines absehbaren Zeitraums erwarten lässt.

Nach § 2 Abs. 4 LVO 1993 gilt dabei als absehbarer Zeitraum ein Zeitraum von 20 Jahren ab Beginn der entgeltlichen Überlassung, höchstens von 23 Jahren ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen.

A) Einfamilienhaus in A3 :

Dieses Einfamilienhaus wurde mit Kaufvertrag vom 3. September 1998 vom Bf. erworben und ab 1. Februar 2001 an seine Tochter C vermietet.

Lt. vorliegender Prognoserechnung vom 7. Dezember 2000 müsste spätestens im Jahre 2020 (= 23 Jahre ab erstmaligem Anfall von Aufwendungen im Jahre 1998) ein Gesamtüberschuss erzielt werden.

Jahr	E.a.V+V lt. Erkl.	E.a.V+V lt. Progn.Re	Diff.
1998	-9.484,13	-9.447,47	
1999	-26.811,29	-31.176,65	
2000	-28.758,38	-19.912,36	
2001	-13.952,24	-8.451,85	
2002	-20.074,24	-7.717,78	
2003	-7.444,97	-6.974,78	
2004	-7.120,35	-6.222,56	
2005	-8.002,11	-5.460,85	

Zwischen- summe	-121.647,71	-95.364,30	26.283,41
2006	-7.532,61	-6.289,37 (= -4.689,37 – 1.600)	
2007	-4.007,05	-3.907,84	
2008	-5.220,03	-4.896,93 (= 154,35 – 5.051,28)	
2009	6.327,43	3.675,91 (= 4.227,19 – 551,28)	
2010	6.510,30	7.206,31 (= 6.857,59 + 348,72)	
2011	7.364,55	8.085,21 (= 7.682,49 + 402,72)	
2012	8.628,37	8.976,41 (= 8.519,05 + 457,36)	
2013	9.571,18	9.879,98 (= 9.367,63 + 512,35)	
Zwischen- summe	-100.005,57	-72.634,62	27.370,95

Geht man nun für die restlichen 7 Jahre (2014 bis 2020) von einem jährlichen Überschuss von ca. 10.000 € oder 11.000 € aus, würde im Jahre 2020 kein Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten erzielt werden.

Demzufolge würde es sich bei der Vermietung des Einfamilienhauses einkommensteuerrechtlich um keine Einkunftsquelle handeln. Auch umsatzsteuerlich würde Liebhaberei vorliegen.

B) Eigentumswohnung in B1 :

Diese Eigentumswohnung wurde mit Kaufvertrag vom 30. März 2006 vom Bf. erworben und ab 1. Oktober 2007 an seinen Sohn E vermietet.

Lt. vorliegender Prognoserechnung müsste spätestens im Jahre 2026 (= 21 Jahre ab erstmaligem Anfall von Aufwendungen im Jahre 2006) ein Gesamtüberschuss erzielt werden.

Jahr	E.a.V+V lt. Erkl.	E.a.V+V lt. Progn.Re
2006	-5.842,81	-5.842,81
2007	-16.325,74	-16.325,74
2008	-5.468,98	-1.427,10
2009	1.228,20	-759,46
2010	1.802,07	-49,30
2011	4.667,09	665,06
2012	5.533,79	2.383,72
2013	6.523,40	2.606,74
Zwischen- summe	-7.882,98	-18.748,89

Geht man nun für die restlichen 13 Jahre (2014 bis 2026) von einem jährlichen Überschuss von ca. 6.000 € oder 7.000 € aus, würde im Jahre 2026 ein Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten erzielt werden.

Demzufolge würde es sich bei der Vermietung der Eigentumswohnung einkommensteuerrechtlich um eine Einkunftsquelle handeln. Auch umsatzsteuerlich würde somit eine Einkunftsquelle vorliegen.“

In Zuge der Vorhaltsbeantwortung vom 16. März 2015 führt der Bf. betreffend die Vermietung des Einfamilienhauses u.a. aus, dass in den erklärten Beträgen der Vermietung und Verpachtung der Jahre 2000, 2001 und 2002 Steuerberatungskosten i.H.v. rd. 8.000 € enthalten seien, die nicht zur Gänze den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung zuzuordnen seien, sondern auch als Sonderausgaben bzw. bei anderen Einkünften abgesetzt hätten werden müssen.

Weiters seien im Jahr 2002 Ausgaben im Zusammenhang mit der Sanierung der Gasheizung i.H.v. rd. 11.100 € notwendig geworden. Diese Aufwendungen wären nach Ansicht des Bf. allerdings nicht in voller Höhe abzusetzen gewesen, sondern nur anteilmäßig mit 1,5 % pro Jahr.

Demzufolge wären von der Zwischensumme lt. Erklärung von -100.005,57 € rd. 16.000 € (Steuerberatung und Sanierung der Gasheizung) abzuziehen, wodurch sich

ein abzudeckender Betrag von -84.000 € ergäbe. Dieser Betrag werde durch die zu erwartenden Gewinne 2014 bis 2020 i.H.v. 93.863 € gedeckt. Es sei daher von einem Gesamtüberschuss bis 2020 auszugehen.

Schließlich wurde der Bf. im Vorhalt vom 20. März 2015 aufgefordert, seine Behauptungen betreffend Steuerberatungsaufwendungen und Kosten für die Sanierung der Gasheizung nachzuweisen und zu belegen.

Da der Bf. für die Streitjahre 2005 bis 2008 am 23. August 2010 in der Bescheidbeschwerde einen Antrag auf Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat und Abhaltung einer mündlichen Verhandlung gestellt hat – nicht jedoch auch für das Streitjahr 2009 – hat der Einzelrichter gem. § 272 Abs. 2 Z 2 iVm Abs. 3 BAO verlangt, dass die Entscheidung über das Streitjahr 2009 mit den Beschwerden betreffend die Streitjahre 2005 bis 2008 verbunden wird, insbesondere zur Vereinfachung und Beschleunigung des Verfahrens und da es sich um dasselbe Streitthema (Liebhaberei und Fremdvergleich bei Vermietung und Verpachtung) handelt.

Im Zuge der mündlichen Verhandlung wurden die Beschwerdeausführungen folgendermaßen ergänzt:

Der steuerliche Vertreter des Bf. bringt vor, dass die Abgabenerklärungen 2005 und 2006 ursprünglich erklärungsgemäß und vorläufig veranlagt worden seien.

Das Einfamilienhaus habe ursprünglich über eine Wohnnutzfläche von 150 m² verfügt und sei um ca. 1/3 auf 210 m² ausgebaut worden.

Als Nachweise für seine Ausführungen in seiner Stellungnahme vom 16. März 2015 betreffend Steuerberatungskosten und Aufwendungen für die Sanierung der Gasheizung lege er diesbezügliche Rechnungen mit Leistungsverzeichnissen vor.

Der Vertreter des Finanzamtes hält den Ausführungen der steuerlichen Vertretung entgegen, dass der vom steuerlichen Vertreter vorgelegte Immobilienpreisspiegel sich nur auf Wohnungen und nicht auf Einfamilienhäuser beziehe. Im gegenständlichen Fall sei ein freier Mietzins zur Anwendung gelangt.

Hinsichtlich der Wohnungsvermietung gebe es seitens des Finanzamtes betreffend die erklärten Beträge und den Angaben in der Prognoserechnung keine Einwendungen.

Gem. § 323 Abs. 38 BAO erster und zweiter Satz 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.

Das Bundesfinanzgericht hat nach mündlicher Senatsverhandlung erwogen:

Folgender Sachverhalt wurde als erwiesen angenommen und der Entscheidung zu Grunde gelegt und ist den im Folgenden genannten Unterlagen zu entnehmen:

Der Bf. vermietet

a) seit 2001 ein Einfamilienhaus an seine erwachsene Tochter und

b) seit 2006 eine Wohnung an seinen ebenfalls erwachsenen Sohn

in Form der sogenannten „kleinen Vermietung“.

Mit seinen Kindern wurden schriftliche, nach Ansicht des Finanzamtes nicht fremdübliche, Mietverträge abgeschlossen und zu einem im Wesentlichen ortsüblichen Mietzins vermietet.

Im Jahre 2008 (2006 erfolgten die ersten diesbezüglichen Aufwendungen) wurde das Einfamilienhaus zur Gänze saniert (neue Fenster etc.) und um ein Drittel von rd. 150 m² auf rd. 210 m² Wohnfläche ausgebaut.

Nach den Aus- und Umarbeiten wurde ab April 2009 beim Einfamilienhaus ein um rd. 62 % höherer Mietzins verrechnet (von 13.000 S bzw. 944,75 € Erhöhung auf 1.534,90 €).

Bei der Veranlagung 2005 wird von folgenden erklärten bzw. prognostizierten Einkünften auszugehen:

Jahr	E.a.V+V lt. Erkl.	Summe:
1998	-9.484,13	
1999	-26.811,29	
2000	-28.758,38	
2001	-13.952,24	
2002	-20.074,24	
2003	-7.444,97	
2004	-7.120,35	
2005	-8.002,11	
Zwischen- summe		-121.647,71
2006	-4.689,37	-126.337,08

2007	-3.907,84	-130.244,92
2008	154,34	-130.090,58
2009	4.227,19	-125.633,90
2010	6.857,59	-119.005,80
2011	7.682,49	-111.323,31
2012	8.519,05	-102.804,26
2013	9.367,63	-93.436,63
2014	10.228,60	-83.208,03
2015	11.102,29	-72.105,74
2016	11.989,13	-60.116,61
2017	12.889,50	-47.227,11
2018	13.658,44	-33.568,67
2019	14.151,04	-19.417,63
2020	14.658,42	-4.759,21

Ab der Veranlagung 2006 wird von folgenden erklärten Werten betreffend Einfamilienhaus ausgegangen:

2006	-7.532,61	-7.532,61
2007	-4.007,05	-11.539,66
2008	-5.220,03	-16.759,69
2009	6.327,43	-10.432,26
2010	6.510,30	-3.921,96
2011	7.364,55	3.442,59
2012	8.628,37	12.070,96
2013	9.571,18	21.642,14

Ab der Veranlagung 2006 wird von folgenden erklärten und prognostizierten Werten betreffend Eigentumswohnung ausgegangen:

	Summe:	Summe:	Gesamt:
	(lt. Prognose)	(lt. Erkl.)	

2006		-5.842,81	-5.842,81
2007		-16.325,74	-22.168,55
2008		-5.468,98	-27.637,53
2009		1.228,20	-26.409,33
2010		1.802,07	-24.607,26
2011		4.667,09	-19.940,17
2012		5.533,79	-14.406,38
2013		6.523,40	-7.882,98
2014	2.836,23		-5.046,75
2015	4.066,26		-980,49
2016	4.302,93		3.322,44

Im Zuge der mündlichen Verhandlung wurden erstmals Unterlagen vorgelegt, wonach die erklärten Rechtsberatungskosten Kosten der steuerlichen Vertretung darstellen, die vom Bf. i.H.v. rd. 5.000 € irrtümlich bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung der Jahre 2000, 2001 und 2002 in Abzug gebracht wurden.

Dieser Sachverhalt war rechtlich folgendermaßen zu würdigen:

§ 1 Abs. 2 Z 3 Liebhabereiverordnung BGBl. 1993/33 idF BGBl. II 1997/358 (LVO) lautet:

Liebhaberei ist bei einer Betätigung anzunehmen, wenn Verluste entstehen aus der Bewirtschaftung von Eigenheimen, Eigentumswohnungen und Mietwohngrundstücken mit qualifizierten Nutzungsrechten.

Die in § 1 Abs. 2 LVO normierte Annahme von Liebhaberei bei Betätigungen des in Z 3 genannten Typs (wie z.B. Einfamilienhäuser und Eigentumswohnungen), bei denen Verluste auftreten, kann nach Maßgabe des § 2 Abs. 4 LVO ausgeschlossen sein. Demnach liegt bei solchen Betätigungen Liebhaberei dann nicht vor, wenn die Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit in einem absehbaren Zeitraum einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten erwarten lässt. Andernfalls ist das Vorliegen von Liebhaberei ab Beginn der Betätigung so lange anzunehmen, als die Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit nicht im Sinne des vorstehenden Satzes geändert wird.

Bei Betätigungen iSd § 1 Abs. 2 Z 3 LVO gilt als absehbarer Zeitraum ein Zeitraum von 20 Jahren ab Beginn der entgeltlichen Überlassung, höchstens 23 Jahren ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen. Die Aussicht auf einen Gesamtüberschuss

ist anhand einer realitätsnahen Prognoserechnung, welche die schon erwirtschafteten Ergebnisse (Echtdaten) berücksichtigt, darzutun. Wird die Betätigung vor Erreichen eines Gesamtüberschusses der Einnahmen auf Grund von Unwägbarkeiten (unvorhergesehenen Ereignissen) aufgegeben, so ist die objektive Ertragsfähigkeit der Betätigung dennoch an Hand einer über den absehbaren Zeitraum erstellten Prognoserechnung zu prüfen.

1. Wiederaufnahme der Verfahren für die Jahre 2005 und 2006:

Im gegenständlichen Beschwerdeverfahren war die Berechtigung des Finanzamtes zur Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 2005 und 2006 strittig.

Das Neuhervorkommen von Tatsachen und Beweismitteln ist nur aus der Sicht des jeweiligen Verfahrens zu beurteilen und bezieht sich auf den Wissensstand des jeweiligen Veranlagungsjahres (vgl. VwGH vom 30.1.2001, 99/14/0067).

Aus den vom Finanzamt vorgelegten Unterlagen ergibt sich folgender Sachverhalt:

In den Bescheiden über die Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 Abs. 4 BAO betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 2005 und 2006 vom 6. Juli 2010 wird ausgeführt:

„Die Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 Abs. 4 BAO erfolgte aufgrund der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen sind. Daraus ist auch die Begründung für die Abweichungen vom bisherigen Bescheid zu ersehen. Die Wiederaufnahme wurde unter Abwägung von Billigkeits- und Zweckmäßigkeitsgründen (§ 20 BAO) verfügt. Im vorliegenden Fall überwiegt das Interesse der Behörde an der Rechtsrichtigkeit der Entscheidung das Interesse auf Rechtsbeständigkeit, und die Auswirkungen können nicht als geringfügig angesehen werden.“

Die Wiederaufnahme der Verfahren ist unter Bedachtnahme auf das Ergebnis der durchgeführten Außenprüfung und der sich daraus ergebenden Gesamtauswirkung begründet worden. Im Rahmen der Außenprüfung ist dem Finanzamt bekannt worden, dass bei der Ermittlung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung nicht fremdübliche Mietverträge zwischen dem Bf. und seinen Kindern abgeschlossen wurden.

Dieser Sachverhalt stellte für das Finanzamt eine neue Tatsache dar weshalb nach den Grundsätzen der Billigkeit und Zweckmäßigkeit (Ermessensentscheidung) die Wiederaufnahme der Verfahren vom Finanzamt verfügt wurde.

Es wurde daher eine amtswegige Wiederaufnahme für die Streitjahre 2005 und 2006 verfügt und die erklärten Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung betreffend die Vermietung des Einfamilienhauses und der Wohnung nicht anerkannt.

1.1 Rechtsgrundlagen

§ 303 BAO lautet:

(1) Ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren kann auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn

a) der Bescheid durch eine gerichtlich strafbare Tat herbeigeführt oder sonstwie erschlichen worden ist, oder

b) Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind, oder

c) der Bescheid von Vorfragen (§ 116 BAO) abhängig war und nachträglich über die Vorfrage von der Verwaltungsbehörde bzw. dem Gericht in wesentlichen Punkten anders entschieden worden ist,

und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist das Neuhervorkommen von Tatsachen und Beweismitteln nur aus der Sicht des jeweiligen Verfahrens derart zu beurteilen, dass es darauf ankommt, ob der Abgabenbehörde im wieder aufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen ist, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu der nunmehr im wieder aufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung hätte gelangen können (vgl. VwGH vom 18.9.2003, 99/15/0120).

Das Neuhervorkommen von Tatsachen bezieht sich damit auf den Wissensstand, der sich auf Grund der Abgabenerklärungen und ihrer Beilagen ergibt (vgl. VwGH vom 29.9.2004, 2001/13/0135).

Die Entscheidung über die Wiederaufnahme des Verfahrens steht gemäß § 305 BAO der Abgabenbehörde zu, die für die Erlassung des nach § 307 Abs. 1 BAO aufzuhebenden Bescheides zuständig war oder vor Übergang der Zuständigkeit als Folge einer Bescheidbeschwerde oder einer Säumnisbeschwerde (§ 284 Abs. 3 BAO) zuständig gewesen wäre.

Die Wiederaufnahme von Amts wegen ist nur aus den gesetzlichen Wiederaufnahmsgründen zulässig. Welche gesetzlichen Wiederaufnahmsgründe

durch einen konkreten Sachverhalt als verwirklicht angesehen und daher als solche herangezogen werden, bestimmt bei der Wiederaufnahme von Amts wegen jedoch die gemäß § 305 BAO für die Entscheidung über die Wiederaufnahme zuständige Behörde.

Im vorliegenden Fall wurden aber wie erst im Rahmen der Außenprüfung gem. § 147 BAO (siehe Bp-Bericht vom 5. Juli 2010) sämtliche für die Feststellung der Einkünfte maßgeblichen Umstände bekannt. Aus den eingereichten Abgabenerklärungen war der festgestellte Sachverhalt nicht zur Gänze zu entnehmen.

Es ist damit unbestritten, dass erst nach Erlassung der Erstbescheide für die Besteuerung des Bf. maßgebliche Tatsachen und Umstände der Abgabenbehörde bekannt wurden.

Dass es für die Abgabenbehörde leicht möglich gewesen wäre, bereits früher diesbezügliche Ermittlungen einzuleiten und insbesondere die Einkünfteermittlung genau zu untersuchen, dies aber unterlassen wurde, ist für die Berechtigung, eine amtswegige Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 Abs. 4 BAO zu verfügen, unerheblich.

Sie liegt im Ermessen der Abgabenbehörde.

Von zentraler Bedeutung für die Ermessensübung ist die Berücksichtigung des Zweckes der Ermessen einräumenden Norm.

Zweck des § 303 BAO ist es, eine neuerliche Bescheiderlassung dann zu ermöglichen, wenn Umstände gewichtiger Art hervorkommen. Ziel ist ein insgesamt rechtmäßiges Ergebnis.

Grundsätzlich ist dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit (= Gleichmäßigkeit der Besteuerung) der Vorrang vor jenem der Rechtsbeständigkeit (= Rechtskraft) zu geben. Dies gilt unabhängig davon, ob sich die Wiederaufnahme letztlich zu Gunsten oder zu Ungunsten der Partei auswirken würde (vgl. Ritz, BAO-Kommentar, 4. Aufl., § 303 BAO, Rz. 38).

Werden sowohl der Wiederaufnahmebescheid als auch im wieder aufgenommenen Verfahren ergangene Sachbescheide mit Beschwerde bekämpft, so ist nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zunächst über die Beschwerde gegen den Wiederaufnahmebescheid zu entscheiden.

Das Finanzamt sah als neue Tatsachen den Umstand an, dass der Bf. nicht fremdübliche Mietverträge mit seinen Kindern abgeschlossen hat und daher in den strittigen Veranlagungszeiträumen des Beobachtungszeitraumes keine Überschüsse über die Werbungskosten erzielt werden konnten. Ein Gesamtüberschuss im Beobachtungszeitraum sei nach Ansicht des Finanzamtes bei der Vermietung des Einfamilienhauses somit nicht erzielbar und es handelt sich bei beiden Objekten um keine

Einkunftsquelle im steuerlichen Sinn; die Mietverhältnisse sind der privaten Sphäre des Bf. zuzurechnen.

Entscheidend für die Beurteilung der Frage ist jedoch, ob im gegenständlichen Fall das Neuhervorkommen von Tatsachen oder Beweismitteln zu bejahen ist und auch einen im Spruch anders lautenden Bescheid zur Folge hat.

Das Bundesfinanzgericht geht in den Streitjahren 2005 und 2006 davon aus, dass erst im Zuge der Außenprüfung detaillierte Angaben über die Mietzinsermittlung und die konkreten Mietvereinbarungen zwischen dem Bf. und seinen Kindern bekannt wurden.

1.2 Ein im Spruch anders lautender Bescheid

Eine der Grundvoraussetzungen für die Durchführung einer Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen ist aber auch, dass die neuen Tatsachen einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätten.

Dies ist aber aus folgenden Gründen zu verneinen:

1.2.1 Veranlagung 2005:

Bei der Veranlagung 2005 ist von den o.a. erklärten bzw. prognostizierten Einkünften auszugehen, die im letzten Jahr (2020) noch einen geringen Überschuss der Werbungskosten über die Einnahmen i.H.v. 4.759,21 € aufweisen.

Mit Schriftsatz vom 16. März 2015 sowie im Zuge der mündlichen Senatsverhandlung konnte der steuerliche Vertreter des Bf. dem Bundesfinanzgericht glaubhaft darlegen, dass in den erklärten Beträgen der Jahre 2000, 2001 und 2002 Steuerberatungskosten in Abzug gebracht wurden, die i.H.v. rd. 5.000 € nicht die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung betrafen.

Dadurch ergibt sich im letzten Jahr (2020) der Beobachtung doch noch ein (knapper) Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten, weshalb von einer steuerlich anzuerkennenden Einkunftsquelle auszugehen ist.

Die ab erstmaligem Anfallen von Aufwendungen tatsächlich erwirtschafteten und prognostizierten Ergebnisse widerlegen somit die in der LVO normierte Liebhabereiannahme.

Dem zusätzlichen Einwand der steuerlichen Vertretung, dass auch Aufwendungen des Jahres 2002 für die Reparatur der Heizungsanlage i.H.v. rd. 11.100 € nicht zur

Gänze hätten abgezogen werden dürfen, sondern anteilig mit 1,5 %, kann nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes nicht gefolgt werden, da es sich hierbei nicht um Herstellungsaufwand gehandelt hat (vgl. VwGH vom 21.11.2013, 2011/15/0114). Insofern gehen die diesbezüglichen Ausführungen des Bf. ins Leere.

Der Ansicht des Finanzamtes, dass die Wiederaufnahme im Streitjahr 2005 einen im Spruch geänderten Bescheid zur Folge hat, kann daher seitens des Bundesfinanzgerichtes nicht gefolgt werden.

1.2.2 Veranlagung 2006:

1.2.2.1 Einfamilienhaus

Da im Zeitraum April bis November 2008 umfangreiche Umbau- und Ausbaumaßnahmen erfolgten, die zu einer ein Drittel höheren Wohnnutzfläche führten, ist ab 2006 (= erstmalige diesbezügliche Aufwendungen) von einer wesentlichen Änderung der Bewirtschaftung auszugehen, womit auch ein neuer Beurteilungszeitraum ab 2006 (bis 2028) zu laufen begann.

Aufgrund der erklärten Einkünfte wird demnach bereits ab dem Jahre 2011 ein Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten i.H.v. 3.442,59 € erzielt (siehe obige Tabelle).

Dieser positive Gesamtüberschuss ist insbesondere auf die fremdübliche Anpassung (Erhöhung um rd. 62 %) des Mietzinses ab April 2009 zurückzuführen (von 13.000 S bzw. 944,75 € Erhöhung auf 1.534,90 €).

Es ist daher ab 2006 von einer Betätigung auszugehen, die sich dauerhaft ertragfähig gestaltet.

Die ab erstmaligem Anfallen von Aufwendungen tatsächlich erwirtschafteten und prognostizierten Ergebnisse widerlegen die in der LVO normierte Liebhabereiannahme.

1.2.2.2 Eigentumswohnung:

Aufgrund der erklärten und prognostizierten Einkünfte wird bereits ab dem Jahre 2016 (bis 2028) ein Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten i.H.v. 3.322,44 € erzielt (siehe obige Tabelle).

Es ist daher ab 2006 von einer Betätigung auszugehen, die sich dauerhaft ertragfähig gestaltet.

Die ab erstmaligem Anfallen von Aufwendungen tatsächlich erwirtschafteten und prognostizierten Ergebnisse widerlegen die in der LVO normierte Liebhabereiannahme.

Der Ansicht des Finanzamtes, dass die Wiederaufnahme im Streitjahr 2006 einen im Spruch geänderten Bescheid zur Folge hat, kann daher seitens des Bundesfinanzgerichtes nicht gefolgt werden.

Die Beschwerde gegen die Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen betreffend die Streitjahre 2005 und 2006 erweist sich somit als begründet und bedingt keinen im Spruch anders lautenden Bescheid. Die angefochtenen Wiederaufnahmebescheide werden gem. § 279 Abs. 1 BAO aufgehoben.

2. Beschwerde gegen die Sachbescheide für die Jahre 2005 und 2006:

Nachdem den Beschwerden gegen die die Wiederaufnahme des Verfahrens verfügenden Bescheide entsprochen wird, treten die Verfahren für die Streitjahre 2005 und 2006 gem. § 307 Abs. 2 BAO in die Lage zurück, in der sie sich vor der Wiederaufnahme befunden haben.

Die gegen die Sachbescheide betreffend die Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 2005 und 2006 gerichteten Beschwerden werden gem. § 261 Abs. 2 BAO mit Beschluss (§ 278 BAO) als gegenstandslos erklärt.

3. Beschwerde gegen die Sachbescheide für die Jahre 2007 bis 2009:

Wie bereits unter Punkt 1.2.2.1 (Einfamilienhaus) und 1.2.2.2 (Eigentumswohnung) ausgeführt, ist bei beiden Objekten ab 2006 von einer Betätigung auszugehen, die sich dauerhaft ertragfähig gestaltet.

Die ab erstmaligem Anfallen von Aufwendungen tatsächlich erwirtschafteten und prognostizierten Ergebnisse widerlegen die in der LVO normierte Liebhabereiannahme.

Der Beschwerde war somit Folge zu geben und die bekämpften Bescheide erklärungsgemäß (unter Berücksichtigung der nicht strittigen Berichtigungen lt. Tz. 3, 4 und 7 des Bp-Berichtes betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 2007 und 2008) abzuändern (siehe beiliegende Berechnungsblätter betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 2007 bis 2009).

4. Umsatzsteuer 2009:

Tritt ein Bescheid an die Stelle eines mit Bescheidbeschwerde angefochtenen Bescheides, so gilt die Bescheidbeschwerde als auch gegen den späteren Bescheid gerichtet. Dies gilt auch dann, wenn der frühere Bescheid einen kürzeren Zeitraum als der ihn ersetzende Bescheid umfasst (§ 253 BAO idF BGBl. I Nr. 14/2013).

Die ursprünglich bekämpften Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide für die Zeiträume Jänner bis März 2009 und April bis Dezember 2009 schieden durch Erlassung des Umsatzsteuerjahresbescheides 2009 (datiert mit 4. März 2011) aus dem Rechtsbestand bzw. wurden durch den Jahresbescheid ersetzt. Nach der Bestimmung des § 253 BAO gilt die Beschwerde ex lege gegen den Umsatzsteuerjahresbescheid 2009 gerichtet.

Aufgrund der o.a. Erwägungen war der Beschwerde gegen diesen Bescheid Folge zu geben. Es waren die in der Jahreserklärung ausgewiesenen steuerpflichtigen Umsätze aus Vermietung und Verpachtung (Kennzahl 029) i.H.v. 29.732,45 € sowie die in Abzug gebrachten Vorsteuern i.H.v. 1.948,04 € (Kennzahl 060) anzuerkennen.

Zulässigkeit einer Revision:

Gem. Art. 133 Abs. 4 B-VG iVm § 25a Abs. 1 VwGG wird eine Revision gegen dieses Erkenntnis 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 kleinen Vermietung ab, noch fehlt es an einer diesbezüglichen Rechtsprechung (siehe VwGH vom 25.4.2013, 2010/15/0107). 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.

Wien, am 22. April 2015