

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache NN, Adresse, vertreten durch TPA Horwath Wirtschaftstreuhand und Steuerberatung GmbH, Praterstr 62-64, 1020 Wien, gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg (StNr) vom

- 25.02.2014 betreffend Einkommensteuer und Umsatzsteuer 2011,
- 14.08.2014 betreffend Umsatzsteuer 2012 sowie
- 30.10.2014 betreffend Umsatzsteuerfestsetzung für 02/2013 bis 07/2014

nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

1. Die Beschwerde vom 27.03.2014 wird im Umfang der Anfechtung des Bescheides betreffend Einkommensteuer 2011 als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid bleibt aufrecht.
2. Der oben angeführten Beschwerde wird im Umfang der Anfechtung des Bescheides betreffend Umsatzsteuer 2011 teilweise Folge gegeben.
3. Der Beschwerde vom 22.09.2014 gegen den Bescheid betreffend Umsatzsteuer 2012 wird teilweise Folge gegeben.
4. Der Beschwerde vom 26.11.2014 gegen die Umsatzsteuerfestsetzungen für die Zeiträume Februar/2013 bis Juli/2014 wird teilweise Folge gegeben.

Die oben unter 2. bis 4. angeführten Bescheide werden abgeändert.

Die Abgaben (Zahllasten) betreffend Umsatzsteuer 2011 und 2012 sowie Umsatzsteuerfestsetzung 02/2013 bis 07/2014 sind am Ende des Abschnittes **D** der Begründung dargestellt und bilden einen Bestandteil des Spruches.

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

Entscheidungsgründe

A. Sachverhalt

A.1. Der Beschwerdeführer (Bf) erwarb mit Kauf- und Bauträgervertrag vom 06.06.2011, abgeschlossen zwischen ihm als Käufer und der XY-GmbH als Verkäufer und Bauträger, das folgende (im Weiteren als "Vertragsgegenstand" bezeichnete) Wohnungseigentumsobjekt in der unter Punkt 1.1. näher bezeichneten, dem Bauträger als bürgerlichem (Mit-)Eigentümer zugerechneten Liegenschaft Objektadresse (Grundstück-Nr., EZ, Grundbuch, Bezirksgericht), nämlich:

(3.1. des Vertrages) Jene Anteile an der unter 1.1. des Vertrages genannten Liegenschaft, an welchen Wohnungseigentum

a) an der Wohnung Top 9 laut zugrunde gelegtem Wohnungsplan ... samt Dachterrasse laut ... Plan mit folgenden Eigenschaften, auf welche 232/1068 Anteile ... entfallen:

204,98 m² Wohnnutzfläche ohne Wände, Treppen, offene Balkone, Terrassen (1.+2. DG), samt Einlagerungsraum 9 im Keller;

b) am KFZ-Abstellplatz 5 = 8/1068 Anteile, 11,04 m² (Kellergeschoß);

c) am KFZ-Abstellplatz 7 = 10/1068 Anteile, 11,04 m² (Kellergeschoß)

begründet ist.

(3.2.) "Dem eigentlichen Vertragsgegenstand wird die Bau- und Ausstattungsbeschreibung (Beilage) zugrunde gelegt (...). Entgegen der Bau- und Ausstattungsbeschreibung sorgt der Bauträger für keine Wohnungsinnenwände, keine Elektro-, Heizungs- und Sanitärinstallationen, keine Estrich-, Maler-, Fliesenleger- und Bodenlegerarbeiten, keine Böden und keine Boden- und Wandbelege, keine Innentüren, keine Wand- und Deckenanstriche, keine abgehängten Decken, keine Sanitäreinrichtungsgegenstände und keine Außengestaltung der (Dach)Terrassen wie Oberflächen oder Sonnenschutz. Der Käufer wird jene Maßnahmen, welche in Ansehung des eigentlichen Vertragsgegenstandes zur Erlangung einer vollständig belegten Fertigstellungsanzeige erforderlich sind, jedoch aufgrund der vorstehenden Vereinbarung nicht vom Bauträger zu erbringen sind, so fristgerecht im eigenen Namen und auf eigene Rechnung veranlassen, dass weder die vollständige Konsumation der Baubewilligung noch die Erlangung einer vollständig belegten Fertigstellungsanzeige gefährdet oder verzögert wird."

Gemäß 5.2. des Vertrages war der vom Käufer an den Bauträger zu bezahlende Brutto-Kaufpreis mit EUR 966.000,00 als Fixpreis vereinbart. Der Bauträger erklärte, die Lieferung des Vertragsgegenstandes als Umsatz eines Grundstückes iSd § 2 GrEStG gemäß § 6 Abs. 2 UStG steuerpflichtig zu behandeln (Punkt 5.3.). Er verpflichtete sich zugleich, bei Übergabe des Vertragsgegenstandes eine den Bestimmungen des österr. UStG entsprechende Rechnung über die Lieferung auszustellen. Der Käufer nahm diese Erklärung zustimmend zur Kenntnis. Die Berichtigung der Umsatzsteuer sollte durch Umbuchung bzw. Überrechnung nach Pkt. 7 des Vertrages erfolgen.

7.1. und 7.2. Während der Nettokaufpreis (EUR 805.000,00) zuzüglich Grunderwerbsteuer (EUR 33.810,00) und Eigentums-Eintragungsgebühr (EUR 10.626,00) binnen 14 Tagen nach Unterfertigung des Vertrages auf ein neu eröffnetes Treuhand-Anderkonto der beauftragten Rechtsanwaltskanzlei zu erlegen - und von dort nach Maßgabe des Leistungsfortschrittes an den Bauträger zu überweisen - war, verpflichtete sich der Käufer (7.9.), die auf den Umsatz (Netto-Kaufpreis) entfallende Umsatzsteuer (EUR 161.000,00) längstens zum Fälligkeitstag ... durch Umbuchung bzw. Überrechnung auf das Finanzamtskonto des Bauträgers ... zu entrichten.

In 9.1. wurde festgehalten, dass der Vertragsgegenstand bereits vor Unterfertigung dieses Vertrages an den Käufer übergeben wurde. In 9.3. war als spätestster Termin für die Fertigstellung der vom Käufer gewöhnlich nutzbaren Teile der Gesamtanlage der 01.10.2011 vereinbart.

18. Der Käufer wurde vom Bauträger informiert, dass dem Vertrag keine Wohnbauförderung zugrunde liegt (18.2.) und dass die auf den Dach befindliche Solaranlage der Unterstützung der Heizung und Warmwasseraufbereitung der Gesamtanlage dient (18.3.).

Der Projektbeschreibung des Bauvorhabens zufolge besteht die Wohnhausanlage(Niedrigenergiehaus) aus einem Baukörper mit 9 Wohnungen und 10 PKW-Stellplätzen, davon liegt nur die beschwerdegegenständliche Top 9 samt großzügiger Dachterrasse im obersten Geschoß. Die beschriebene Ausführung (einschließlich jener Elemente, die der Käufer von Top 9 abweichend von der Bau- und Ausstattungsbeschreibung selbst zur Durchführung auf eigene Kosten übernommen hatte) vermittelt das Bild einer gediegenen Bestausführung auf dem neuesten technischen Stand. Die Wohnungen unterhalb des Dachgeschoßes (Tops 1-8) weisen Wohnnutzflächen von 64 m² bis ... m² auf und sind laut Plan einfach geschnitten. Die DG-Wohnung ist demnach die größte von allen, genügt höchsten Ansprüchen des privaten Wohnbedarfs in bevorzugter Lage und befindet sich in gut erreichbarer Entfernung vom Wohnsitz des Bf.

A.2. Der Bf finanzierte den Kauf des Objektes in Höhe des Nettokaufpreises (ohne USt, ohne Nebenkosten) durch die am 10.06.2011 getätigte Aufnahme eines laufend zu bedienenden Abstattungskredites bei der -Bank iHv EUR 805.000,00 mit 30 jähriger Laufzeit zu einem variablen Zinssatz von anfangs 2,625% p.a. (= 1,125% p.a. über dem 3 Monats-EURIBOR, auf 1/8 % aufgerundet), mit monatlich im Nachhinein per Ultimo fälligen 360 Kreditraten von damals aktuell EUR 3.432,00 zuzüglich einmaliger Nebenkosten von EUR 2.535,00. Vierteljährliche Zinsanpassungen zum Ultimo mit Aufrundung auf 1/8 % waren ebenso vereinbart wie die Berechtigung der Bank, den Aufschlag zu erhöhen, wenn sich ihre Refinanzierungskosten am Geld- oder Kapitalmarkt erhöhen, die Bonität des Kunden sich verschlechtern oder die Kosten der Bank sich aufgrund gesetzlicher Vorschriften (z. B.

Eigenmittelunterlegung) erhöhen sollten. Im Falle einer Veränderung würde eine Neuberechnung der Rate erfolgen.

Zur Sicherstellung aller Ansprüche des Kreditgebers war die Einverleibung einer Höchstbetragshypothek hinsichtlich der Kreditsumme im 1. Pfandrang ob der gegenständlichen Liegenschaft (Objekt) und die Vorlage einer verbücherungsfähigen Pfandurkunde über (zusätzliche) EUR 255.000,00 hinsichtlich der vorgenannten Liegenschaft (Objekt) bedungen, ein Tilgungsträger wurde nicht aufgebaut und eine Abtretung zukünftiger Verwertungserlöse (z. B. durch Vermietung des Objektes) an die Bank nicht vereinbart.

A.3. Am 01.12.2011 schlossen der Bf und seine Tochter NameTochter einen unbefristeten Mietvertrag über die Bestandgabe des Objektes an die Genannte, worin folgende Regelungen getroffen wurden:

Vertragsbeginn: 01.12.2011

Vertragsende: unbefristet

Monatsmiete:

Nettomiete	BKs 1,90/qm	Rücklage	USt	Summe
Wohnung				
3.403,97	464,00	58,00	386,80	4.312,76
2 Stellplätze				
140,00	36,00	4,50	35,20	215,70
3.543,97	500,00	62,50	422,00	4.528,46
Akto Hzg/WW		91,54	18,31	109,85
total p.m.				4.638,31
Bruttomiete				3.912,36
Nettomiete				3.543,97

Indexierung: VPI 2011 Dez. 2011; Anpassung jährlich zum 01. Jänner, erstmalig jedoch am 01. Jänner 2013.

Kautions: 3 Bruttomonatsmieten von je EUR 3.912,36

Vergebührung (...)

Präambel:

(Objektbeschreibung; MRG nur im Umfang des § 1 Abs 4 MRG anwendbar)

I. Mietgegenstand:

Wg 205 qm; + Terrasse/Balkon 194 qm; + 2 PKW-Stellplätze;

Mieter trägt Kosten für Strombezug, Tel/Fax, Heiz- und Warmwasserkosten auf Grund der Direktvorschreibungen und allgemeine Betriebskosten, gegenverrechnet mit dem Akonto.

II. Mietzweck: Wohnzwecke; Änderung nur mit Zustimmung des Vermieters.

III. Mietzeit (siehe oben)

IV. Übergabe des Mietgegenstandes

V. Mietentgelt (siehe oben)

1. Hauptmietzins;

2. Betriebs-, Heizkosten u. öff. Abgaben;

3. Umsatzsteuer, darin c: Gesamtsumme des Bestandentgeltes auch bei Änderung des UStG zu unechter Befreiung weiter unverändert.

VI. Abrechnung- Vorschreibung-Zahlung (Hervorhebung durch BFG)

1. (...)

2. Das **Mietentgelt** ist **im Voraus bis zum 5. eines jeden Monats** (Hervorhebung im Original) zu bezahlen, wobei für die Rechtzeitigkeit der Zahlung das Einlangen maßgebend ist. Der Mieter verpflichtet sich, die monatliche Mietzinszahlung mittels eines Einziehungsauftrages für Lastschriften über ein Girokonto einer Bank abzuwickeln. Wird dieser Verpflichtung nicht nachgekommen, trägt die durch eine andere Zahlungsart dem Vermieter entstandenen Mehrkosten der Mieter.

3. Für den Fall des Zahlungsverzuges verpflichtet sich der Mieter zur Bezahlung von Verzugszinsen in der Höhe von 5% per anno über dem Basiszinssatz der EZB.

4. Sämtliche Zahlungen sind vom Mieter auf das vom Vermieter bekannt gegebene Konto (für dem Vermieter spesenfrei) zu leisten.

VII. Kautio (K.; Hervorhebung durch BFG)

Der Mieter erlegt **bei Übergabe des Bestandgegenstandes** eine Barkautio iHv EUR 11.761,65 (und ist) berechtigt, anstatt der Barkautio ein Sparbuch unter Bekanntgabe eines etwaigen Lösungswortes zu übergeben.

1. Sicherstellung

- des Mietentgeltes,

- der ordnungsgemäßen Instandhaltung,

- der Unterlassung wertmindernder baulicher Veränderungen ...

Der Mieter darf die Kautio keiner Zahlungsverpflichtung, insbes. nicht zur Bezahlung von Mietzinsrückständen widmen.

2. Vermieter ist berechtigt, Forderungen gegen den Mieter aus der K. zu decken. > Mieter zur unverzüglichen Aufstockung auf ursprünglichen Betrag verpflichtet.

VIII. Untermiete (und Weitergabe von Rechten aus dem Vertrag nur mit vorangehender Zustimmung des Vermieters) und Rechtsnachfolge (Vermieter darf Mietvertrag seinerseits an Dritte übertragen)

IX. Instandhaltung (Standardbedingungen)

X. Bauliche Änderungen durch den Mieter (nur bei Genehmigung durch den Vermieter)

XI. Besichtigungsrecht des Vermieters und Beendigung des Mietverhältnisses

XII. Kompensationsverzicht; XIII. Kosten, Gebühren; XIV. Rückgabe d

Mietgegenstandes;<<<<<<<

XV. Allgemeine Bestimmungen

A.4. Das Finanzamt führte nach Einlangen der Einkommensteuer- und Umsatzsteuererklärung für 2011 sowie 2012, worin der Bf negative Einkünfte aus der gegenständlichen Vermietung und den Abzug von damit zusammenhängenden Vorsteuern geltend gemacht hatte, Ermittlungen im Sachverhalt durch.

Zunächst (zahlreichen.08.2011) wurde der Bf ersucht, die für 2011 geltend gemachten Vorsteuern an Hand der betragsmäßig größeren Rechnungen unter Beifügen des Vorsteuerkontos nachzuweisen. Mit Schreiben vom 28.06.2013 erneuerte das FA sein Verlangen nach Aufklärung, in welchem Zusammenhang die Vorsteuern iHv € 164.613,83 mit Umsätzen standen, die zum Vorsteuerabzug berechtigen sollten.

Mit Schreiben vom 04.12.2013 ersuchte das FA um Übermittlung der Belege /Unterlagen zu folgenden Punkten:

- Zahlungsfluss der Mieten
- Darstellung der finanziellen Verhältnisse der Tochter - inwieweit die Miete aus (deren) Einkommen leistbar sei
- Welche Ausbau-, Bau- und Adaptierungsarbeiten laut Rechnung 2013/00006 vom 20.03.2013 durchgeführt worden seien.

In der Rechnung vom 20.03.2013 waren folgende Angaben enthalten:

UID-Nr. des Leistungsempfängers (Bf);

Betreff: Ausbauleistung Top 9; BVH: Lageadresse; Leistungszeitraum: bis 20.03.2013

"Wir erlauben uns Ihnen vereinbarungsgemäß laut Vertrag vom 06.06.2012, für Ausbauleistungen von Top 9, wie folgt zu verrechnen:

Rechnungsbetrag Netto € 350.000; zuzüglich 20 % MWSt € 70.000; Brutto € 420.000

..."

Betreffend die Steuererklärungen für **2012** wiederholte das FA sein Verlangen, indem es mit Schreiben vom 14.07.2014 um Übermittlung einer Aufgliederung der übrigen Werbungskosten bzw. der in diesem Zusammenhang geltend gemachten Vorsteuern ersuchte.

Der Bf teilte am 21.07.2014 in Beantwortung dieses Vorhaltes unter anderem (die erste beantwortete Frage zu einem anderen Bestandsobjekt ist nicht mehr strittig) mit, dass die mit den bekannt gegebenen Betriebskosten in Zusammenhang stehenden Vorsteuern EUR 523,23 betrugen. Am 12.08.2014 ergänzte er, dass die das streitgegenständliche Vermietungsobjekt betreffenden Vorsteuern insgesamt EUR 3.693,83 betrugen.

A.5. Im Zuge der abgabenbehördlichen Ermittlungen - innendienstlich sowie im Zuge der Außenprüfung/USO für 2013 - wurden vom Bf vorgelegt bzw. vom FA anderweitig beschafft:

- AIS-Abfrage betreffend Kapitalertragsteuer (KA-)Buchungen, aufgrund von Ausschüttungen der x-Holding (ein in der Immobilienbranche tätiger Konzern) an die Gesellschafter, (soweit hier von Interesse: an den Bf und seine Tochter, dazu siehe weiter unten):

Buchgs-T	AbgArt	ZR	Fäll.-Tag	Betrag
23.12.11	KA	01-12/11	22.12.11	90.000,00
28.12.11	KA	01-12/11		-90.000,00
21.12.12	KA	12/12	20.12.12	90.000,00
12.12.13	KA	12-12/13	19.12.13	125.000,00
17.12.13	KA	12/13	17.02.14	125.000,00
30.12.13	KA	12/13		-125.000,00

- Firmenbuchauszug betreffend x-Holding

- Anlagenverzeichnis zum gegenständlichen Vermietungsobjekt

- Prognoserechnung zur Vermietung an die Tochter und Erläuterungen dazu:

Planungsprämissen, Ergebnisübersicht, Tilgungsplan.

Darin erwartet der Bf das erstmalige Erreichen eines positiven Gesamtüberschusses von EUR 3.325,72 im 4. Bewirtschaftungsjahr 2014 und, nach prognostizierten Verlustjahren 2018 bis 2021, das Erreichen eines positiven Gesamtüberschusses von EUR 2.087,32 im 13. Bewirtschaftungsjahr 2023 sowie schließlich einen positiven Gesamtüberschuss von EUR 105.684,06 im 21. Jahr 2031, der sich in der Folge stetig zu erhöhen verspreche. Die Prognose rechnet mit: *Mieteinnahmen* laut Mietvertrag; einem *Leerstand* von 2% der Mieterlöse; *Bankzinsen* gemäß den Bedingungen des Kreditvertragsurkunde (3M-EURIBOR zuzüglich Aufschlag von 1,125% fix bis 31.05.2021, daher 2013 gesamt 1,5%); *Abschreibung* 1,5% vom Gebäudewert (20% Grundanteil) und 10% vom Netto-Anschaffungswert der Einbauküche; *Instandhaltungsaufwand* EUR 0,60 je qm gewichteter Nutzfläche und Monat "entsprechend der langjährigen Erfahrung unserer Mandantschaft bei Abwicklung derartiger Projekte - bei 205qm Wohnnutzfläche daher rund EUR 1.500,00/Jahr"; *sonstigen Kosten* pauschal EUR 2.000,00 p. a., (dies) entspreche 4,50% des Hauptmietzinses; einer durchgehenden Indexierung mit 2% p.a., basierend auf den durchschnittlichen Inflationswerten der letzten 10 Jahre. Wie aus der Planrechnung ersichtlich, stelle die Vermietung keinesfalls Liebhaberei dar.

- Verkaufsvertrag 03.11.2011 betr. früheren Wohnsitz.d.Tochter;

- Mietvertrag 02.11.2005 mit der Tochter betr. ihren früheren Wohnsitz (siehe oben; Wohnnutzfläche: 61qm; Laufzeit des Bestandverhältnisses: 01.11.2005 bis 31.10.2008, offensichtlich bis November 2011 verlängert; die Monatsmiete war mit EUR 372,10 Hauptmietzins, ein BK-Akonto mit "derzeit" EUR 124,97 vereinbart);
- Kauf- und Bauträgervertrag (siehe oben A.1.); Beilagen: Gestaltungserlaubnis Grünflächen (MA 28); Grundriss Top 9, Terrasse und Keller/KFZ-Stellplätze; Projektbeschreibung des Bauträgers; bautechnischer Bericht inkl. Energieausweis
- Kreditvertrag vom 10.06.2011 (oben, A.2.);
- Mietvertrag 01.12.2011 mit der Tochter; (oben, A.3.);
- Rechnung betreffend Wohnungskauf 06.06.2011;
- Überschussermittlung 2011 zum gegenständlichen Objekt;
- Abfrage aus dem Zentralen Melderegister (ZMR) vom 20.02.2014 betreffend die Tochter des Bf, woraus ihr früherer und der seit 01.12.2011 gemeldete aktuelle Hauptwohnsitz sowie Nebenwohnsitze hervorgehen; Abfrage vom 08.10.2013 betreffend ihre aktuelle Wohnadresse, wo auch der Lebensgefährten (Dipl.-Ing. Gerhard Kidery) seit 12.01.2012 Hauptwohnsitz gemeldet aufscheint.

A.6. Das Finanzamt erließ sodann die im Spruch genannten, von den Jahreserklärungen bzw. Umsatzsteuervoranmeldungen abweichenden Bescheide. Es begründete die Abweichungen in den Jahressteuerbescheiden (hinsichtlich Umsatzsteuer 2012 mit bloßem Verweis auf die Begründung zu Umsatzsteuer und Einkommensteuer 2011) wie folgt:

Aufgrund der im Vorhalteverfahren hervorgekommenen Tatsachen gelange das Finanzamt zum Schluss, dass es sich bei der gegenständlichen Vermietung an die Tochter um keine steuerlich anzuerkennende Einkunftsquelle handle:

Nach Wiedergabe der Mietvertragsbedingungen: Die steuerliche Vertretung habe zur Frage, aus welchen Mitteln NameTochter die Mietkosten finanziere, bekannt gegeben, dass diese 15% der Anteile an der x-Holding (Geschäftsführer sei der Bf) halte. Aus den beschlossenen Ausschüttungen seien ihr 2012 € 40.500 und 2013 € 56.250 zugeflossen. Außerdem sei sie bei der x-Holding beschäftigt und ihr daraus 2013 ein Betrag von insgesamt rund € 24.000 zugeflossen. Zum Nachweis für den Zahlungsfluss der Mieten habe die steuerliche Vertretung zwei Kontoauszüge (Miete 11/2013, überwiesen am 04.11.2013 und Miete 12/2013, überwiesen am 09.01.2014) übermittelt. 2011 habe (die Genannte) nur geringe Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit - in Summe € 7.487 - gehabt, aus welchen die Kosten für Miete und die Kautions unmöglich zu bezahlen gewesen seien. Auch 2012 habe sie nur Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit iHv € 14.188 bezogen, das Jahreseinkommen habe laut

Einkommensteuerbescheid vom 22.11.2013 nur so viel betragen. Auch 2012 habe sie die Mietkosten unmöglich aus eigener Tasche finanzieren können. Die Vermietung halte daher einem Fremdvergleich keinesfalls stand.

Aus dem Kaufvertrag vom 16.11.2011 betreffend jene Wohnung, die NameTochter zuvor bis 31.12.2011 als Wohnsitz gedient habe, gehe hervor, dass sie diese Wohnung bis 31.12.2011 räumen musste (*zu dem im Beschwerdeverfahren vor dem BFG beigebrachten prätorischen Räumungsvergleich vom 09.11.2011 siehe weiter unten*). Es liege daher nahe anzunehmen, dass der Bf seine Tochter mit einem neuen entsprechenden Wohnraum habe versorgen wollen.

Solange die Tochter die Wohnung zu eigenen Wohnzwecken nutze, falle der mit der Wohnungsnutzung in wirtschaftlichem Zusammenhang stehende Aufwand unter das Abzugsverbot des § 20 Abs. 1 Z. 1 bzw. Z. 4 EStG. Im vorliegenden Fall stehe nicht der Vermietungszweck, sondern die Befriedigung des Wohnbedürfnisses eines Familienangehörigen (des Bf) im Vordergrund.

Nach VwGH, E 30.3.2006, 2002/15/0141, bleibe eine rechtliche Gestaltung, die darauf abziele, die Unterhaltsleistung betreffend die entsprechende Wohnversorgung eines unterhaltsberechtigten Kindes in das äußere Erscheinungsbild von Einkünften zu kleiden, steuerlich unbeachtlich.

Die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung seien daher um das erklärte (negative)Vermietungsergebnis für die Wohnung der Tochter (2011: € -20.514,31) zu erhöhen und betrügen somit € 19.850,67.

Nach Wiedergabe von § 12 Abs. 1 Z. 1 bzw. § 2 Abs. 1 UStG über den Vorsteuerabzug bzw. über den Unternehmerbegriff:

Der Zweck der Liegenschaft liege nur darin, sie der Tochter zu deren ausschließlich privaten Wohnzwecken zu überlassen. Dies sei als Gewährung von Unterhalt an die Familienangehörige und nicht als wirtschaftliche Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen zu werten. Dem Bf komme daher hinsichtlich dieser Liegenschaftsvermietung keine Unternehmereigenschaft zu. Da die in diesem Zusammenhang bezogenen Leistungen nicht für Zwecke des Unternehmens angeschafft worden seien, stehe dem Bf insoweit kein Vorsteuerabzug zu. Ebenso stellten die Zahlungen der NameTochter an den Bf keine (Entgelte für) steuerbaren Leistungen im Sinne des UStG dar.

Die geltend gemacht Vorsteuer sei um € 161.000 auf € 3.613,83 zu kürzen. Ebenso würden die Umsätze entsprechend gekürzt. "Die im Mietvertrag ausgewiesene Umsatzsteuer wird jedoch kraft Rechnungslegung gemäß § 11 Abs. 14 UStG geschuldet."

Hinsichtlich Umsatzsteuer 2012 veranlagte das FA den Bf wiederum sinngemäß abweichend von der Abgabenerklärung, indem es aus den erklärten Umsätzen die das Streitobjekt

betreffenden ausschied, die mit dem Objekt in Zusammenhang stehenden geltend gemachten Vorsteuern nicht abzog und andererseits die betreffenden Umsätze aus dem Titel *Steuerschuld kraft Rechnungslegung* gemäß § 11 Abs. 14 UStG der Steuer unterzog, weil die Umsatzsteuer in dem von ihm als Rechnung angesehenen Mietvertrag gesondert ausgewiesen war.

In den Bescheiden mit abweichender Festsetzung von Umsatzsteuer der Zeiträume 02/2013 bis 07/2014 verwies das FA zur Begründung auf die Niederschrift und den Bericht über das Ergebnis der beim Bf durchgeführten Umsatzsteuersonderprüfung, worin - integriert in eine wortgleiche Wiederholung des in der Begründung zu den Jahressteuerbescheiden für 2011 (und kraft Verweises auch für 2012) Ausgeführten - noch Folgendes zu lesen ist:

"... Auch 2013 gab es erst im Dezember eine Ausschüttung. Außerdem stellt die Beteiligung an der x-Holding noch keine Garantie dafür dar, dass jährlich Ausschüttungen stattfinden und somit die Finanzierung der Mieten gesichert sein könnte. Weiters ist zu erwähnen, dass auch andere Lebenshaltungskosten wie z. B. Nahrung, Kleidung usw. gedeckt werden müssen. Das Mietverhältnis ist nicht fremdüblich.

Auch die Überweisung der Mieten erfolgte nicht vertragskonform. Die Miete wurde des Öfteren zu spät bezahlt. (So) ist die Zahlung ... für Februar 2013 erst am 13.02.2013 eingelangt, für März 2013 erst am 14.03.2013.

... Da die bezogenen Leistungen im Zusammenhang (mit dem Objekt) nicht für Zwecke des Unternehmens in Anspruch genommen wurden, ist auch in den Jahren 2013 und 2014 die Umsatzsteuer aus diesen Leistungen nicht als Vorsteuer abziehbar. Ebenso stellen die Zahlungen (der Tochter) an den Bf auch in den Jahren 2013 und 2014 keine steuerbaren Leistungen iSd UStG dar.

Für Februar bis Dezember 2013 stehen Vorsteuern iHv € 70.390,56, und für den Zeitraum Jänner bis Juli 2014 Vorsteuern iHv € 1.024,61 nicht zu; die geltend gemachten Vorsteuern sind um diese Beträge zu kürzen. Ebenso sind die Umsätze entsprechend zu kürzen. Die im Mietvertrag ausgewiesene Umsatzsteuer wird jedoch kraft Rechnungslegung gemäß § 11 Abs.14 UStG geschuldet.

(Siehe Beilage1 und Beilage2)"

A.7. Der Bf erhob dagegen mit Schriftsätzen vom 27.03.2014, 22.09.2014 und 26.11.2014 **Beschwerde** und führte zur Begründung seines Begehrens auf erklärungsgemäße Veranlagung zur Umsatzsteuer 2011 und 2012 bzw. Einkommensteuer 2011 sowie auf erklärungsgemäße Festsetzung von Umsatzsteuer für die unterjährigen Zeiträume in 2013 und 2014 im Wesentlichen Folgendes aus:

A.7.1. Umsatzsteuer 2011

"Sachverhalt"

Das an die Tochter vermietete Objekt Top 9 sei vom Bf mit Vertrag vom 06.06.2011 in der Absicht einer künftigen Vermietung erworben worden. Die Finanzierung sei mit Eigenmitteln und mit einem Kredit bei der -Bank iHv EUR 850.000 erfolgt.

Der Bf habe Anfang Dezember 2012 im Zuge der geplanten Unternehmensnachfolge in einem ersten Schritt 15 % der Anteile an der x-Holding, Firmenadresse (FN genannt) seiner Tochter unentgeltlich übertragen.

Die x-Holding halte als geschäftsleitende Holding mittelbar und unmittelbar diverse Beteiligungen unter anderem an der XY-Gruppe-AG, der x-Immobilien-GmbH und diversen ausländischen Gesellschaften in der Rechtsform einer S.R.L.

Die XY-Gruppe-AG sei Muttergesellschaft des XY-Konzerns, welcher im Bereich der Immobilienprojektentwicklung tätig sei und hierbei seit Bestehen rund 850.000qm Nutzfläche mit einem Gesamtvolumen von EUR 2,5 Milliarden in 17 Städten weltweit entwickelt habe.

Die der x-Holding zugeflossenen Ausschüttungen aus der XY-Gruppe-AG hätten in den Jahren 2009 bis 2012 gesamt rund EUR 5,36 Mio. betragen.

Die x-Immobilien-GmbH sei im Bereich der Immobilienvermittlung tätig. Die x-Holding generiere ebenso aus dieser Gesellschaft laufend Ausschüttungen (in den Jahren 2009 bis 2012 EUR 130.000).

Die x-Holding habe in den letzten Jahren eine Landwirtschaft im-genannten-EU-Staat gemeinsam mit einem Partner (der Anteil der x-Gruppe betrage 85%) im Ausmaß von rund 650 ha aufgebaut. Des Weiteren betreibe die x-Wein-Co (im mittelbaren Alleineigentum der x-Holding) ein Weingut mit einer Fläche von rund 51 ha. Gegenwärtig würden rund 180.000 Flaschen Wein abgefüllt. Diese Geschäftstätigkeiten im-genannten-EU-Staat seien ohne Fremdkapitalaufnahme aufgebaut worden.

Daneben sei die x-Holding unmittelbar Eigentümerin einer Land- und Forstwirtschaft sowie von Immobilien in Österreich.

Der Wert der gesamten x-Holding bewege sich in einer Bandbreite von EUR 30 bis 40 Mio., woraus ein Wert der an NameTochter übertragenen Anteile (15%) in der Höhe von EUR 4,5 bis 6,0 Mio. resultiere.

Der Bf (Geburtsdatum) habe bereits Mitte 2011 erste konkrete Überlegungen zur Unternehmensnachfolge betreffend x-Holding insbesondere die Übertragung von Gesellschaftsanteilen an seine Tochter angestellt. Diese habe Ende 2009 ihr Studium mit Bachelor abgeschlossen und laufend unentgeltlich im Unternehmen der x-Holding mitgearbeitet. Seitens des Bf sei aufgrund der sehr positiven Erfahrungen in der Mitarbeit seiner Tochter klar gewesen, dass sie die Unternehmensnachfolge (gemeint: in der x-Holding) antreten werde. Ungeachtet diverser erwogener Gestaltungsvarianten - Abspaltung des Weingutes etc. - sei außer Diskussion gestanden, dass (die Tochter) zeitnah einen entsprechenden Anteil zwischen 15% bis 30% erhalten solle.

"Rechtliche Würdigung"

(Nach Wiedergabe von § 2 Abs 1 und § 12 Abs. 2 Z. 2 lit. a UStG sowie § 20 Abs. 1 Z. 1 EStG:)

Die gegenständliche Vermietung werde vom FA mit dem Argument nicht anerkannt, dass diese Überlassung als Gewährung des Unterhaltes an die Familienangehörige (Tochter) und nicht als wirtschaftliche Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen zu qualifizieren sei.

Dem werde entgegengehalten:

Bei Mietvertragsabschluss sei bereits außer Diskussion gestanden, dass die Tochter einen Anteil an der x-Holding im Ausmaß von 15% bis 30% erhalten werde. Aus den Ausschüttungen dieser Gesellschaft sei die laufende Miete jedenfalls finanzierbar. Wie bereits im Schreiben vom 23.01.2014 angeführt, hätten die anteiligen Ausschüttungen an die Tochter im Jahr 2012 EUR 40.500 und im Jahr 2013 EUR 56.250 (jeweils nach Abzug der KESt) betragen. Daneben erziele NameTochter seit Dezember 2012 zusätzlich ein monatliches Entgelt aus der Tätigkeit in der x-Holding iHv EUR 3.000 brutto.

Daraus abgeleitet bestehe daher auf Grundlage dieser Einkünfte keinesfalls mehr eine gesetzliche Unterhaltspflicht der Eltern, womit § 20 Abs. 1 Z. 1 und Z. 4 nicht mehr zur Anwendung komme. Insbesondere ziele die Überlassung (des Bestandsobjektes) nicht darauf ab, die Unterhaltsleistung betreffend eine Wohnversorgung in das äußere Erscheinungsbild von Einkünften zu kleiden.

In der Begründung des angefochtenen Bescheides würden die mangelnden Einkünfte von NameTochter in der Zeit zwischen Abschluss des Mietvertrages bis zur Übertragung der Anteile an der x-Holding als schädlich für die steuerliche Anerkennung des Mietverhältnisses angeführt. Nun sei aber die Übertragung von Gesellschaftsanteilen an die Tochter im genannten Ausmaß bereits bei Mietvertragsabschluss außer Diskussion gestanden. Natürlich hätte eine Übertragung auch bereits vor Abschluss des Mietvertrages erfolgen können, doch sei hier die klare Empfehlung der involvierten Berater (gewesen), eine etwaige Umstrukturierung im Konzern noch vorab durchzuführen, insbesondere bei Zwischenschaltung einer neuen Konzernholding.

Dem vom FA angeführten Erkenntnis des VwGH 30.03.20006, 2002/16/0141) sei ein anders gelagerter Sachverhalt insofern zu Grunde gelegen, als dort der Mieter (Sohn) seit der Vermietung der Wohnung an ihn in Ausbildung (Studium) stehe und erst mehrere Jahre später das Studium abgeschlossen habe, sohin (*ergänze*: erst dann) die Unterhaltspflicht beendet wurde.

Im gegenständlichen Fall sei jedoch bei Vermietungsbeginn unstrittig festgestanden, dass NameTochter die laufenden Mietzahlungen aus entsprechenden eigenen Einkünften tragen wird. Das Faktum, dass Gewinnausschüttungen nur einmal im Jahr ausbezahlt würden, könne das Vorliegen dieser eigenen Einkünfte nicht in Frage stellen. Dieser Umstand könne nicht dazu führen, die Vermietungsleistung des Bf als Unterhaltsleistung betreffend die Wohnversorgung seiner Tochter zu qualifizieren. Zu Vermietungsbeginn sei keine Unterhaltspflicht mehr vorgelegen.

Bei der schon dargelegten Fremdfinanzierung mit einer Laufzeit von 30 Jahren könne nicht

unterstellt werden, dass der Bf mit der gegenständlichen Vermietung eine Unterhaltsleistung gegenüber der Tochter erfülle. Er sei bestrebt gewesen, entsprechende mieterlöse zur Finanzierung der laufenden Kreditannuitäten zu generieren, und seien ihm natürlich die künftigen Einkünfte und Vermögensverhältnisse der Tochter bekannt gewesen, womit er von einer entsprechenden Bonität der Mieterin habe ausgehen können. Daneben sei ihm natürlich im Falle einer Nichtbezahlung des Mietzinses die entsprechende Möglichkeit einer Aufkündigung des Mietverhältnisses iSd § 29 MRG offen gestanden.

Der UFS habe in seinen Entscheidungen vom 16.07.2012, RV/2652-W/09, und bereits vom 16.06.2003, RV/1772-W/02, vertreten, dass Unterhaltszahlungen einerseits und Mietzahlungen andererseits zivilrechtlich und wirtschaftlich zwei voneinander zu trennende Vorgänge seien. Umso mehr sei gegenständlich von Bedeutung, dass im Zeitpunkt des Mietvertragsabschlusses auf Basis bereits mit Sicherheit feststehender künftiger Einkünfte keine Unterhaltspflicht gegeben sei und ein schriftlicher Mietvertrag mit fremdüblichen Regelungen und Konditionen vorliege. Ebenso sei aus der vorgelegten Prognoserechnung ersichtlich, dass die Betätigung nicht als Liebhaberei beurteilt werden könne.

Abschließend sei zu erwähnen, dass NameTochter, die mit ihrem Lebensgefährten zuvor in dem Objekt Adresse-vorheriger-Wohnsitz gewohnt habe, auf Grund ihrer Verpflichtung, diese Wohnung zu räumen, nach einer neuen Wohnung gesucht habe und erst im Oktober 2011 an den Bf mit dem Ersuchen herangetreten sei, das hier gegenständliche Objekt zu besichtigen und ein Anbot für etwaige Konditionen zwecks Anmietung desselben gestellt zu bekommen. Der Bf habe bei Ankauf der nun an die Tochter vermieteten Wohnung nicht in der Absicht einer Wohnversorgung seines Kindes gehandelt, sondern - wie in zahlreichen anderen Fällen des An- und Verkaufs von Eigentumswohnungen, von Anteilen an Vermietungs-KGs und von Beteiligungen an Miteigentümergeinschaften auch - als (ergänze: professioneller) Immobilieninvestor.

Aus dem zuvor Gesagten ergebe sich, dass der Bf mit der Überlassung des Streitobjektes an die Tochter eine wirtschaftliche Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen entfalte, womit ihm für umsatzsteuerliche Belange Unternehmereigenschaft zukomme, ihm daher gemäß § 12 Abs. 1 Z. 1 UStG der Vorsteuerabzug zustehe; ferner sei das in der Überschussermittlung angeführten Ergebnis ertragsteuerlich als Einkünfte anzuerkennen. Dementsprechend werde beantragt, die geltend gemachten, vom FA aber versagten Vorsteuern aus der Vermietung des Objektes X iHv EUR 161.000,00 abzuziehen.

A.7.2. Umsatzsteuer 2012

Die Ausführungen sind wortident mit jenen zum Umsatzsteuerbescheid für 2011, abweichend wird nur beantragt, die nicht anerkannte Vorsteuer iHv EUR 3.693,83 abzuziehen.

A.7.3. Einkommensteuer 2011

Nach Wiederholung dessen, was hinsichtlich des Sachverhaltes zur Umsatzsteuer ausgeführt wird, ist unter "Rechtliche Würdigung" Folgendes zu lesen:

"Verträge zwischen nahen Angehörigen sind anzuerkennen, wenn sie

- nach außen hinreichend zum Ausdruck kommen,
- einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und
- auch zwischen Familienfremden unter den selben Bedingungen abgeschlossen worden wären."

Nach Wiedergabe des Wortlautes von § 20 Abs. 1 Z. 1 und Z. 4 EStG wird der zitierten Begründung des FA wortgleich das gleiche Vorbringen entgegengehalten wie in der Beschwerde gegen Umsatzsteuer 2011.

Der Bf beantragte abschließend, den mit EUR -20.514,31 erklärten Ausgabenüberschuss als negative Einkünfte anzusetzen.

A.7.4. Umsatzsteuerfestsetzung für 02/2013 bis 07/2014

Die Ausführungen in der Beschwerde gegen den Umsatzsteuerbescheid für 2011 werden hier wortgleich wiederholt, sodass sich eine neuerliche Wiedergabe erübrigt.

A.8. Das Finanzamt wies die Beschwerden gegen Umsatzsteuer 2011, Einkommensteuer 2011 und Umsatzsteuerfestsetzungen für 02/2013 bis 07/2014 mit

Beschwerdevorentscheidungen (BVE) vom 30.06.2014 (USt + ESt 2011), und 03.07.2015 (FSU 02/2013 bis 07/2014) als unbegründet ab. Mit BVE vom 20.10.2014 betreffend Umsatzsteuer 2012 änderte es den angefochtenen Bescheid zum Nachteil des Bf ab, indem es nunmehr die Steuerschuld kraft Rechnungslegung gemäß § 11 Abs. 14 UStG in Höhe von 12 x € 422,00 (statt bisher 11 x € 422,00) ansetzte und darauf in der Begründung hinwies.

Die gesonderten Begründungen lauteten im Wesentlichen gleich wie jene zu den angefochtenen Bescheiden, sodass hier eine Zusammenfassung genügt:

A.8.1. Umsatzsteuer 2011

Die Begründung ist wortgleich mit jener zu den angefochtenen Feststellungsbescheiden (s. unten, A.8.4.) und - soweit für 2011 relevant - mit jener zum angefochtenen Umsatzsteuerbescheid für 2011 (s. oben, A.6.).

A.8.2. Umsatzsteuer 2012

Abgesehen von der Abänderung hinsichtlich des kraft Rechnungslegung geschuldeten Steuerbetrages war die Begründung wortgleich mit jener zur BVE betreffend Umsatzsteuer 2011

A.8.3. Einkommensteuer 2011

Siehe oben A.8.1. und unten A.8.4., worin zum Begriffsverständnis des FA betreffend "Familienangehörige" Näheres ausgeführt wird.

A.8.4. Umsatzsteuerfestsetzung für 02/2013 bis 07/2014

Die Begründung ist wortident mit jener zu den angefochtenen Festsetzungsbescheiden. Zusätzlich führte das FA aus:

"Gemäß § 20 Abs. 1 Z. 1 EStG dürfen bei den einzelnen Einkünften die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge nicht abgezogen werden. Das Tatbestandsmerkmal "Familienangehörige" stellt auch auf außerhalb des Haushaltes des Steuerpflichtigen lebende Personen ab. Ziffer 1 stellt nicht nur auf den Unterhalt ab, des aufgrund rechtlicher Verpflichtung zu erbringen ist (UFS 16.07.2012, RV/2652-W/09). Durch die gewählte Formulierung der zitierten Bestimmung hat der Gesetzgeber zum Ausdruck gebracht, dass auch rechtliche Gestaltungen, die darauf abzielen, derartige Aufwendungen in das äußere Erscheinungsbild von Einkünften zu kleiden, steuerlich unbeachtlich bleiben sollen. Dies auch dann, wenn sie einem Fremdvergleich standhalten (VwGH 22.11.2001, 98/15/0057 sowie 30.3.2006, 2002/15/9141). ..."

A.9. Der Bf erhob dagegen mit Schriftsätzen vom 16.07.2014, 27.10.2014 und 16.07.2015 Antrag auf Vorlage seiner Beschwerden an das Bundesfinanzgericht (BFG) und führte weitgehend wortgleich aus wie in seinen Beschwerden, wobei er hinsichtlich der Umsatzsteuer für 2012 die zweimalige Berücksichtigung des Mietentgeltes für den Monat Jänner 2012 (dieses war bereits in der Jahreserklärung 2011 enthalten gewesen und dort gemäß § 11 Abs. 14 UStG der Steuer unterworfen worden) beanstandete. Er beantragte die Abhaltung einer mündlichen Beschwerdeverhandlung gemäß § 274 BAO und die Neufestsetzung der Umsatzsteuer 2011, 2012 und unterjährige Zeiträume 2013-2014 laut seinen Berechnungen.

A.10. Das Finanzamt legte daraufhin die Beschwerden dem Bundesfinanzgericht vor.

A.11.1. Der Richter lud die Parteien des Verfahrens zur mündlichen Verhandlung und forderte den Bf auf, die bankmäßigen Nachweise für den Eingang des Bestandentgeltes der Mieterin für alle Zeiträume ab Vermietungsbeginn bis dato zur Verhandlung mitzubringen. Die Amtspartei (FA) forderte er auf, allfällige inzwischen dort eingegangene weitere Beweismittel mitzubringen und stellte es dem FA frei, das mit der Umsatzsteuersonderprüfung betraut gewesene Organ als Auskunftsperson zu nominieren und von sich aus zur Verhandlung beizuziehen.

A.11.2. Die Mieterin wurde zur mündlichen Verhandlung als Zeugin geladen. Als Gegenstand der Vernehmung wurden der Zeugin folgende Beweisthemen mitgeteilt:

- ihre Einkommensverhältnisse 2011 bis 2014;
- ihre Zahlungen des Bestandentgeltes für die Zeit ab Beginn des Bestandsverhältnisses 2011 bis dato.

Ferner wurde sie aufgefordert, folgende Beweismittel mitzubringen:

- den bankmäßigen Nachweis sämtlicher Zahlungen an den Vermieter;
- die Bankauszüge betreffend den Zugang aller Vergütungen für ihre beruflichen Tätigkeiten im Zeitraum 2011 bis 2014;
- eine detaillierte Aufstellung ihrer Lebenshaltungskosten pro Jahr im genannten Zeitraum sowie die Bekanntgabe der für die Deckung dieser Kosten verfügbaren Mittel .

Die Zeugenaussage könne auch auf schriftlichem Wege erfolgen, das Erscheinen vor dem Gericht sei für diesen Fall entbehrlich.

A. 13. Die Zeugin teilte dem Gericht mit Schreiben vom 20.1.2015 ihre berufsbedingte Verhinderung am Tag der mündlichen Verhandlung unter Anführen näherer Gründe mit und erstattete unter Beifügen nachstehend wiedergegebener Unterlagen folgende schriftliche Zeugenaussage:

Kontoauszüge XX Dezember 2011 und Z 2012 bis aktuell

Die Miete an den Vermieter (Vater) werde monatlich per Dauerauftrag überwiesen (Konto bei Z, nur für diesen Zweck eingerichtet). Die ersten Monatsmieten habe sie noch von ihrem Konto bei der XX überwiesen, diese Auszüge lägen bei.

Die Finanzierung der Miete sei seit Anfang 2013 durch monatliche Akontierung der Gewinnausschüttung durch x-Holding (sowie die entsprechende Restzahlung nach finalem Beschluss der Gewinnausschüttung) erfolgt, sowie eine monatliche Dotierung durch ihren Lebensgefährten (genannt). Ebenfalls würden von diesem Konto z. B. Strom u.a. geringe Ausgaben für die Wohnung bestritten.

Im Zeitraum Dezember 2011 bis Dezember 2012 sei die Finanzierung der Miete durch ein Darlehen finanziert worden, welches ihr der Vater gewährt habe. Den Darlehensvertrag schließe sie an. Das Darlehen sei dadurch motiviert gewesen, dass die Abwicklung der Schenkung von Anteilen an der x-Holding doch einige Zeit in Anspruch genommen habe und sie ungern einen entsprechenden Bankkredit aufgenommen hätte. Klar sei schon damals gewesen, dass die Schenkung 2012 erfolgen werde und daher bereits ein Anspruch auf den Gewinnanteil 2012 gegeben gewesen sei. Der Lebensgefährte und sie hätten daher beschlossen, im Hinblick auf die bereits beschlossene Schenkung der Anteile sowie die Ausweitung ihrer Beschäftigung in der Holding ein Privatarlehen bei ihrem Vater aufzunehmen und eine Rückzahlung bis spätestens 2018 mit ihm zu vereinbaren. Die beiden seien sicher gewesen, bis dahin aus den gemeinsamen laufenden Einnahmen eine Rückführung des Darlehens vornehmen zu können.

Ursprünglich habe sie nicht geplant gehabt, in die (gegenständliche Wohnung) einzuziehen, da diese zur Fremdvermarktung vergeben gewesen sei. Als sie (das Paar) allerdings kurzfristig

die (andere Wohnung) verlassen mussten, hätten sie die neue Wohnung besichtigt und nachfolgend Kontakt mit dem Vater aufgenommen, um die wirtschaftlichen Rahmenbedingungen einer Anmietung zu klären.

Kontoauszüge XX - Lebensunterhalt

Die exemplarischen Kontoauszüge (jeweils ein Monat pro Jahr) zeigten exemplarisch ihre Lebenshaltungskosten und dass diese aus dem laufenden Gehalt bei der Holding bestreitbar seien. Auch der gemeinsame Lebensunterhalt (des Paares) werde zum Teil durch ihren Lebensgefährten getragen, sodass ihr eigenes Gehalt ihre laufenden Ausgaben gut decke. In ihren Einkünften aus dem Dienstverhältnis sei ebenso ein laufender Sachbezug für die Privatnutzung eines Firmen-Pkw enthalten. Daher seien bei den Lebenshaltungskosten, welche sie aus ihrem laufenden Gehalt bestreite, keine Pkw-Kosten zusätzlich berücksichtigt.

Lohnzettel und Einkommensteuerbescheide lege sie dem Schreiben bei.

Die Beilagen hatten folgenden hier wesentlichen Inhalt:

Steuerbescheide, Lohnzettel

Das Nettoeinkommen der Zeugin (inklusive Sonderzahlungen, vor Abzug von Sonderausgaben/ag. Belastungen und nach einbehaltener Lohnsteuer) betrug in

2012 - EUR 14.657,79

ab Topf-Sonderausgaben 1/4 = EUR 540,00, Steuergutschrift 2013 = EUR 764,00;

2013 - EUR 31.027,73

ab Topf-Sonderausgaben 1/4 = EUR 552,50, Steuergutschrift 2015 = EUR 213,00

2014 - EUR 31.571,59

a.g. Belastungen EUR 1.145,00; keine Steuernachforderung

Die Zeugin verfügte demzufolge nach Abzug der Sonderausgaben bzw. außergewöhnlichen Belastungen in diesen Jahren über Nettobeträge von

2012 = EUR 12.497,79;

2013 = EUR 29.581,73;

2014 = EUR 30.426,59

Kontoumsätze XX, Lebenshaltungskosten bzw. Miete zu Anfang (alles in EUR)

- OnlineBanking 19.12.2011: Kto-Stand +8.642,45; Auftrag (Belastung) -9.276,62

- w.o. 13.01.2012: Überweisung -11.761,65; 13.02.2012: Online Auftrag -4.638,31

- Übersicht für April 2012: Anfangssaldo -354,91; Gutschrift 2.4.12: 1.000,00; Endsaldo - 202,21;

- Umsatzliste OnlineBanking für November 2013: Anfangssaldo + 1.193,35; Gutschriften 28.11.: 3.926,04 (Holding) und 764,00 (FA); Endsaldo + 4.534,92; 21 Belastungen in Summe - 1.348,47;

Die *Kontoauszüge von Z* beginnend 02.03.2012 bis 02.10.2015 zeigen Eingänge für Mietzinsüberweisungen (Eigenübertragungen, Überweisungen) und die monatliche Zahlung der Miete sowie diverser objektbezogener Kosten (dazu näher unter "Beweiswürdigung"). Dass die Zahlungen vor November 2014 auf Grund eines Dauerauftrages getätigt wurden, geht aus den Bankunterlagen nicht hervor.

Darlehensvertrag

Präambel

Der Darlehensgeber (im folgenden nur: DG) ist Vater der Darlehensnehmerin (DNin), Alleineigentümer der x-Holding und Eigentümer der Wohnung Top 9 in X.. Der DG wird in den kommenden Monaten - abhängig von wirtschaftlichen Rahmenbedingungen - die DNin an der x-Holding mittels kostenfreier Anteilsübertragung namhaft beteiligen. Die o. a. Wohnung wird durch die DNin angemietet. Der nun abgeschlossene Darlehensvertrag dient zur kurzfristigen Unterstützung der Liquiditätssituation der DNin im Zusammenhang mit der geplanten Anmietung (der Wohnung) - ab dem Zeitpunkt der Ergebnisuweisung aus der x-Holding ist jedenfalls von einer ausreichenden Bonität der DNin zur Refundierung des gegenständlichen Darlehens sowie zur laufenden Begleichung der Mietvorschreibung auszugehen.

Darlehensbetrag: bis zu € 100.000 exklusive Zinsen; der D-Betrag kann in mehreren Tranchen in Abstimmung zwischen DG und DNin gezogen werden.

Verwendungszweck: allgemein

Verzinsung: Zinssatz p.a., der sich aus dem für die Zinsperiode von 6 Monaten gültigen EURIBOR zuzüglich eines Aufschlages von 2,5% p.a. zusammensetzt. Die Festlegung dieses Zinssatzes erfolgt antizipativ jeweils zum 01.01. sowie zum 01.07. eines jeden Jahres unter Anwendung des zu diesen Zeitpunkten jeweils veröffentlichten sechs-Monats-EURIBOR. Die erstmalige Festlegung erfolgt zum Zeitpunkt der ersten Zuzahlung eines Darlehensbetrages. Der 31.12. ist der Fälligkeitstag der Zinsen eines Kalenderjahres. Die Jahreszinsen werden zum Darlehen dazugerechnet und erhöhen somit die Zinsbasis für die Folgeperiode. Ein- und Auszahlungen werden als realisiert betrachtet, wenn sie auf dem Konto des DG ab- oder gutgebucht werden, und werden mit diesem Tag in die Zinsberechnung einbezogen.

Rückzahlung (RZ): RZ bis spätestens 31.12.2019; eine teilweise oder vollständige vorzeitige Rückzahlung des D ist jederzeit möglich.

Verzugszinsen: Für überfällige Beträge kommt ein Verzugszinssatz von 4% p. a. über dem für diejenige Zahlung geltenden Zinssatz für den jeweils rückständigen Betrag zur Anwendung.

Bearbeitungsgebühr: Es kommt keine Bearbeitungsgebühr zur Verrechnung.

Auszahlungen von D-Beträgen erfolgen auf folgendes Konto der DNin: (XX, siehe oben).

Überweisungsspesen gehen zu Lasten der DNin.

Gezeichnet DG, DNin, 23.11.2011.

Mit Schriftsatz vom 23.10.2015 übermittelte die steuerliche Vertretung des Bf ergänzende Informationen zur Zeugenaussage von NameTochter:

Wie der schriftlichen Zeugenaussage von NameTochter zu entnehmen sei, sei eine Finanzierung der laufenden Miete durch die Gewinnausschüttung, welche monatlich akontiert werde, sowie durch ihr Gehalt jedenfalls gewährleistet.

Wie die beiliegenden KEST-Anmeldungen der x-Holding der Vergangenheit sowie ein Bilanztableau von 2012 und aktuell zeigten, habe es laufend Gewinnausschüttungen aus der Holding gegeben, sodass es sich bei der Gewinnausschüttung tatsächlich um ein regelmäßiges Einkommen handle.

Nochmals werde darauf hingewiesen, dass eine Vermietung an (die Tochter) nicht von Beginn an geplant gewesen sei, sondern im Gegenteil, die Wohnung als Finanzanlage zur Fremdvermietung gedacht gewesen sei. Dies sei einerseits durch den angeschlossenen Vermarktungsvertrag dokumentiert sowie durch den Umstand der Fremdfinanzierung von EUR 850.000. Sofern tatsächlich eine Versorgung der Tochter von Anfang an geplant gewesen wäre, hätte der Bf "sicherlich" keinen Bankkredit in dieser Höhe zur Anschaffung aufgenommen. Diesbezüglich werde auf das Erkenntnis des VwGH vom 27.5.2015, 2012/13/0022, verwiesen, in welchem dieser die Berechtigung zum Vorsteuerabzug darauf abstelle, ob eine Vermietung an fremde Dritte geplant war oder nicht.

(Nach Wiederholung der schon früher vorgebrachten Argumente:) Der schriftliche Mietvertrag sei fremdüblich, und es liege auf Basis einer bereits dem FA vorgelegten Prognoserechnung keine Liebhaberei vor.

- Die Überlassung der gegenständlichen Wohnung stelle keine Gewährung von Unterhalt an die Tochter dar, womit § 20 Abs. 1 Z. 1 bzw. Z. 4 EStG nicht anwendbar sei;
- diese Überlassung sei als wirtschaftliche Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen zu qualifizieren, womit dem Bf für die Vermietung umsatzsteuerlich Unternehmereigenschaft zukomme,
- sodass ihm der Vorsteuerabzug gem. § 12 Abs. 1 Z. 1 UStG zustehe und die in der Überschussermittlung angeführten Einkünfte ertragsteuerlich anzuerkennen seien.

Der unter einem beigebrachte Vermittlungsauftrag wurde in einem von beiden Seiten unterzeichneten schriftlichen Anbot der x-Immobilien-GmbH, LGasse, vom 21.06.2011 erteilt. Darin ist u. a. zu lesen:

"Sehr geehrter Herr ... (Bf)!

wir beziehen uns auf den Gesprächstermin vom 20.06.2011 und übermitteln Ihnen den einfachen Vermittlungsauftrag für das (gegenständliche) Objekt.

Objektdaten: (Beschreibung wie weiter oben); Miete netto/qm, Freiflächen (Terrasse) mit 20% gewichtet; Stellplätze p.m. Vollparker/€ 80, Stapelparker/€ 60; Rücklagen p.m.; BK (Wohnung/qm, Stellplätze p.m.)

Folgende Unterlagen werden für die Vermarktung noch benötigt:

- Pläne (Wohnung, Garage);
- BK- Abrechnung/ -Vorschreibung;
- Energieausweis

Im Falle, dass mit einem von der x-Immobilien-GmbH namhaft gemachten Interessenten ein Abschluss zustande kommt, erhalten wir ein Abgeberhonorar iHv 1 BMM zuzüglich MwSt und bitten Sie um Kundenschutz bei Namhaftmachung aller Interessenten.

...

Wir bedanken uns für den Auftrag und bemühen uns, Ihnen so schnell wie möglich einen potentiellen **Kauf**interessenten (sic!) namhaft zu machen."

Die aktenkundigen Kapitalertragsteuer-Anmeldungen der Holding wiesen

- eine Gesamtausschüttung am 12.12.2012 von EUR 360.000,00 (davon KEST: EUR 90.000);
- für 12.12.2013 eine solche von EUR 500.000,00 (davon KEST: EUR 125.000) und
- für 10.12.2014 eine solche von EUR 700.000,00 (davon KEST: EUR 175.000)

aus, wobei aus den Anmeldungen nicht hervorgeht, wem die Ausschüttungen zufließen und an welchen davon abweichenden früheren Tagen die Ausschüttungsbeschlüsse gefasst wurden; es ist daher von einer Beschlussfassung jeweils taggleich mit den Ausschüttungen auszugehen.

Das Bilanztableau für 2012 (Vergleichswerte für 2011) wies unter Aktiva

Anlagevermögen von EUR 10.329.595,42 (9.022.135,35),

Umlaufvermögen (ohne RAP) von EUR 3.416.773,42 (1.450.301,57)

unter Passiva

Eigenkapital von EUR 11.271.596,33 (9.628.319,12), davon

Bilanzgewinn von EUR 10.170.386,70 (8.527.109,63),

Rückstellungen und Verbindlichkeiten

aus.

Laut den von der Zeugin vorgelegten Kontoauszügen waren Zahlungen an den Bf

- über das Konto bei der XX für die Kautions am **13.01.2012** (€ 11.761,65), für Miete **Dezember** 2011 (und Jänner 2012) am **19.12.2011** (€ 9.276,62) und für Miete **Februar** 2012 am **13.02.2012** (€ 4.638,31) bzw.

- über das Konto bei der bank für die Mieten **2012**, und zwar für:

März am 01.03.2012, April am 03.04.2012, **Mai** am **07.05.2012**, **Juni** am **13.06.2012**, Juli am 28.06.2012, für **August** am **10.08.2012**, September am 04.09.2012, **Oktober** am **10.10.2012**, **November** am **15.11.2012**, Dezember am 04.01.2013

überwiesen worden.

Für die Mieten **2013** datierten die Überweisungen

Jänner am 04.01.2013, **Februar** am **12.02.**2013, **März** am **13.03.**2013, April 04.04.2013, **Mai** am **06.05.**2013, Juni am 05.06.2013 , Juli am 01.07.2013, August am 30.07.2013, September am 03.09.2013, Oktober 2013 am 27.09.2013, November am 31.10.2013 und **Dezember** am **22.01.2014** (Miete für **Jänner** 2014 wurde am **08.01.**2014 überwiesen, in der Folge wurden die Mieten bis Oktober zumeist annähernd zum Fälligkeitstag, Ausnahme **August:** am **18.08.**2014, überwiesen, dies erfolgte erst ab November 2014 mittels Dauerauftrag jeweils am 1. eines jeden Monats, bei Unterbrechung der Bank-Tage an Wochenenden erst am 3. Kalendertag eines Monats).

A.14. In der am 28.10.2015 durchgeführten mündlichen Verhandlung vor dem Einzelrichter brachte die steuerliche Vertretung des Bf Folgendes vor:

" NameTochter ist an der Holding beteiligt und bezieht daraus nichtselbständige Einkünfte (Lohnzettel liegen vor ...), die in ihren Steuererklärungen erfasst sind. Sie erhält daneben einen Sachbezug in Form eines Pkw (Dienstauto).

Weiters erhält (sie) aus der Beteiligung an der x-Holding Gewinnausschüttungen, die monatlich akontiert überwiesen werden.

Da ihr Lebensgefährte zur Bestreitung des Bestandzinses für die Wohnung Beiträge leistet, die er an sie überweist, sind die ohnedies bescheiden gehaltenen Lebensführungskosten von NameTochter (ohne Autokosten, die von der Gesellschaft getragen werden) durch ihr Einkommen ohne weiteres gedeckt.

Bezug nehmend auf die Frage des Richters, ob ein Kreditinstitut NameTochter einen Kredit in Höhe von € 100.000,00 mit Zahlungsziel Ende 2019 gewährt hätte, ist zu berücksichtigen, dass sie als gedachte Kreditnehmerin bei einer Bank ein solches Darlehen durchaus erhalten hätte, da sie dieses über ihre verpfändbaren Gesellschaftsanteile und durch Verpfändung ihrer nichtselbständigen Einkünfte hätte besichern können."

Die Vertretung der Amtspartei brachte dazu Folgendes vor:

" Weder der Darlehensvertrag noch der Mietvertrag erscheint der Amtspartei fremdüblich abgeschlossen.

Zum Mietvertrag:

Die vereinbarte Kautions wurde erst im Jänner 2012 erlegt. Die Mieten wurden meist erst am 13. des Folgemonates überwiesen, soweit diese Zahlungen uns im Außenprüfungsverfahren bekannt gegeben wurden, zumal die Zahlungstermine im Widerspruch zur vertraglich vereinbarten Fälligkeit am a5. jedes Monats im voraus stehen.

Wenn der Lebensgefährte (der Mieterin) einen monatlichen Beitrag von € 450,00 zum Mietzins leistet, und das erst ab Oktober 2012, kann nicht von einem solchen Beitrag gesprochen werden, der die Abdeckung des vereinbarten Mietzinses wesentlich erleichtert.

Zum Darlehensvertrag:

Auch dieser ist nicht fremdüblich, da er weder nach außen hin ausreichend zum Ausdruck kommt, insbesondere deshalb, weil von einem Darlehensvertrag im Betriebsprüfungsverfahren nie die Rede war und er auch nicht vorgelegt wurde. Dies erfolgte erst knapp vor der heutigen Verhandlung. Des weiteren würde ein solcher Darlehensvertrag unter zu einander fremden Personen nicht abgeschlossen werden: NameTochter hält ihre Beteiligung an der x-Holding erst seit Dezember 2012. Der Darlehensbetrag von € 100.000,00 würde etwa zwei Jahre Mietenzahlungen abdecken. Die Einkünfte (der Mieterin) betrugen 2011 rund € 7.000,00, 2012 rund € 14.000,00 und ab 2013 rund € 36.000,00. Die Monatsmieten von € 4.600,00 waren davor nicht aus (ihrem) Einkommen zu decken.

Im Darlehensvertrag sind nicht festgelegt: Ein Kündigungsrecht der Vertragspartner, die Begebung von Sicherheiten, die Fälligkeit der vereinbarten Zinsen zum Ende jeden Bestandjahres - Zuzählung und Kapitalisierung der fälligen Zinsen zum Endfälligkeitszeitpunkt des Darlehens scheinen dazu im Widerspruch zu stehen. Zudem kann die Amtspartei nicht erkennen oder nachvollziehen, wann das eingeräumte Darlehen tatsächlich zugezählt wurde."

Die steuerliche Vertretung entgegnete darauf wie folgt:

"Unbeschadet unserer Rechtsauffassung, dass das Bestandverhältnis zwischen (dem Bf) und (seiner Tochter) als fremdüblich von vornherein anzuerkennen wäre, könnte sich die steuerliche Vertretung vorstellen, dass das Finanzamt mit seiner Beurteilung der Vorgangsweise im Jahr 2011, wo (die Tochter) noch nicht nennenswerte Einkünfte hatte, und allenfalls auch 2012, wo die Beteiligung an der x-Holding erst spät eingeräumt wurde, recht hat bzw. durchdringen könnte. Andererseits wäre bei positiver Beurteilung der Vermietungstätigkeit ab 2013 der Raum für eine Vorsteuerberichtigung auf 10 bzw. 20 Jahre offen. Einer solchen Lösung würden wir unter Umständen zustimmen."

Zur Frage des Richters, ob sich nach Meinung der Prozessparteien die Rechnung:

*Einkünfte von NameTochter (Lohn und Ausschüttungen)
abzüglich (Lebenshaltungskosten + Miete)*

im Jahr 2013 rechnerisch ausgeht,

äußerten sich

- Amtspartei: "Die Auszahlungen aus der x-Holding entsprechen ungefähr dem Bedarf nach Deckung der monatlichen Mietzinsforderung. NameTochter hat eigentlich keinen Rechtsanspruch auf Ausschüttungen, zumal in ganz bestimmter Höhe. Es stellt sich daher die Frage, ob und wann (sie) das Darlehen zum Fälligkeitszeitpunkt zurückzahlen kann."
- steuerliche Vertretung: "Gegenwärtig steht auf dem Konto bei der bank ein Guthaben von ca. € 17.000,00 zu Buche. Es ist richtig, dass dazu in weiterer Folge Gutbuchungen aus der

Ausschüttung von Gewinnen aus der x-Holding kommen werden."

- Amtspartei: "Wenn (die Mieterin) in den beiden Folgejahren 2014 und 2015 die Miete zahlen kann, bleibt die Frage, wie sie 2019 die auf € 130.000,00 angewachsene Darlehensforderung ohne Ausweitung ihrer Beteiligung an der x-Holding decken wird können. Außerdem fällt auf, dass im Oktober 2014 das Konto bei der bank ein Guthaben von rund € 9.000,00 und im November 2014 von rund € 20.000,00 ausweist. Aus welchem Grund? Bei Schwankungen der Guthaben-Stände ist zweifelhaft, ob solche Guthaben dauerhaft geeignet sind, das Rückzahlungspotential Ende 2019 herbeizuführen."

- steuerliche Vertretung: "Diese Kontobewegungen kann ich aus heutigem Wissensstand nicht erläutern. Jedenfalls wurde ab 2013 die Miete fristgerecht bezahlt."

- Amtspartei: "Das trifft ab Mitte 2013 zu, davor wurden die Zahlungstermine nur teilweise fristgerecht eingehalten. Hinsichtlich des Darlehensvertrages (...) kann die Amtspartei nicht erkennen, wie viele Zahlungen in welcher Gesamtsumme der Bf an seine Tochter aus dem Titel des Darlehensvertrages überwiesen hat, weil diese Überweisungen nicht zweckgebunden gekennzeichnet sind."

(Außenprüfer) "Die Akontierung der Ausschüttung erfolgte in unterschiedlich hohen Teilbeträgen, ohne die Grundlage für diese Beträge kenntlich zu machen."

Die steuerliche Vertretung weiter:

"Aus dem bekannten Erkenntnis des VwGH betreffend eine sogenannte "Kreuzvermietung" zweier befreundeter Rechtsanwälte an den Sohn des jeweils anderen geht meines Erachtens deutlich hervor, dass Vertrauen in die Bonität des Mieters kraft Bonität seines Vaters durchaus anerkennungsfähig ist."

(Außenprüfer) "Nachzutragen, weil im Zuge der Prüfung mangels ausschlaggebender Relevanz nicht beanstandet, ist Folgendes:

Die Rechnung der XY-Gruppe vom 20.03.2013 an den Bf über die Ausbauleistungen für (das gegenständliche Vermietungsobjekt) weist nach Meinung der Amtspartei einen Rechnungsmangel auf: Die Leistungsbeschreibung fehlt bzw. ist nicht ausreichend ausgeführt."

Steuerliche Vertretung: "Die erbrachte Leistung beruhte auf dem Ausbauvertrag, in dem die bedungene Leistung genau beschrieben ist. Mit dem Verweis auf diesen Vertrag erfüllt die Rechnung auch dieses Formalerfordernis."

Der Richter verkündete sodann den Beschluss, dass die Entscheidung der schriftlichen Ausfertigung des Erkenntnisses vorbehalten bleibt.

In Ergänzung ihres Vorbringens in der mündlichen Verhandlung reichte die steuerliche Vertretung des Bf mit Schriftsatz vom 06.11.2015 - wie am 28.10.2015 angekündigt - den Vertrag vom 26.09.2011 über die Ausbauleistungen im gegenständlichen Vermietungsobjekt

nach. In der vom FA beanstandeten Rechnung über die Fakturierung dieser Leistungen sei versehentlich als Vertragsdatum der 06.06.2011 angeführt worden (welches das Vertragsdatum des Ankaufes gewesen sei). Im Ausbaupvertrag ist einleitend das Datum des Objektankaufes angeführt; es handelt sich dabei um eine Verwechslung des Vertragsdatums. Auf welchen anderen Leistungsauftrag vom 06.06.2012, über den etwa am 20.03.2013 abgerechnet worden wäre, sich die Rechnung beziehen sollte, geht daraus nicht hervor. Ein derartiger anderer Leistungsauftrag an die XY-Gruppe ist nicht aktenkundig.

B. Beweiswürdigung

Der Mietvertrag vom 01.12.2011 zwischen dem Bf als Bestandgeber (BG) und seiner Tochter als Bestandnehmerin (BN) hält im Zusammenhalt mit dem Darlehensvertrag vom 23.09.2011 sowohl hinsichtlich der zivilrechtlichen Gestaltung als auch hinsichtlich der tatsächlichen Durchführung einem Fremdvergleich wirtschaftlich betrachtet nicht stand:

Wie das Finanzamt schon im abgabenbehördlichen Verfahren und zuletzt als Amtspartei in der mündlichen Verhandlung zutreffend ausgeführt hat, war die BN im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses wirtschaftlich nicht in der Lage, die vereinbarte Bruttomiete zu entrichten, verfügte sie doch 2011 und 2012 über kein auch nur dafür - geschweige denn für weitere Lebenshaltungskosten - ausreichendes eigenes Einkommen. Sie wurde offensichtlich als zwar volljährige und seit 2009 als Bachelor graduierte, aber noch nicht selbsterhaltungsfähige Person von ihrem Vater (dem Bf) mit Unterhaltsleistungen versorgt, wozu jedenfalls die Überlassung der gegenständlichen Wohnung im Kleid eines Bestandvertrages zählt.

Der Versorgungszweck steht hier im Vordergrund und verdrängt in steuerlicher Beurteilung die zivilrechtlich vereinbarte Bestandgabe, dies aus folgenden Gründen:

- ☐ Im Mietvertrag ist eine fremdübliche Besicherung des Bestandentgeltes nicht vereinbart.
- ☐ Der erst im Beschwerdeverfahren, und zwar knapp vor der mündlichen Verhandlung, vorgelegte, somit nach außen nicht ausreichend in Erscheinung getretene Darlehensvertrag vom 23.11.2011 zwischen Vater und Tochter findet in dem eine Woche später abgeschlossenen Mietvertrag keine Erwähnung, obwohl nach dem jüngsten Vorbringen des Bf gerade dieses Darlehen erst die volle Deckung seiner Mietzinsforderung für den Zeitraum von zwei Jahren gewährleistete, d. h. die Zahlungen der Tochter (Kautions- und Monatsmieten) von Anbeginn ermöglichte. Ein solches Darlehen hätte aber die Tochter des Bf von einer Bank bis zu ihrer Beteiligung an der x-Holding, die auf Grund des Änderungsantrages vom 27.12.2012 erst am 10.01.2013 im Firmenbuch eingetragen wurde, mangels nennenswerter eigener Einkünfte im Zeitpunkt des Abschlusses der gegenständlichen Darlehensvereinbarung nach Überzeugung des Gerichtes nicht erhalten. Ein solches Darlehen hätte nur der

Vater selbst erhalten, oder er hätte dafür der Bank für die Zahlungsverpflichtung der Tochter bürgen müssen (Mithaftung als Angehöriger), was unter zueinander fremden Bestandvertragspartnern ausgeschlossen wäre.

- ❓ Die zeitliche Lagerung des zugezählten Darlehens in Teilbeträgen war weder klar geregelt, noch kann die praktische Umsetzung nachvollzogen werden, da Überweisungseingänge auf dem Konto der Tochter in unterschiedlicher Höhe nicht eindeutig gekennzeichnet sind, so dass es sich dabei auch um Zuwendungen des Vaters ohne Zusammenhang mit dem Darlehensvertrag handeln kann; diesbezügliches Vorbringen der Amtspartei blieb in der mündlichen Verhandlung seitens der steuerlichen Vertretung des Bf unwidersprochen.
- ❓ Einkünfte der Tochter *über den* für ihre Tätigkeit bei x-Holding seit 2012 empfangenen *Arbeitslohn hinaus* hingen *davon ab*, ob und in welcher Höhe ihr Ausschüttungen aus der Ende 2012 schenkungsweise vom Vater (Bf) übertragenen Beteiligung an dieser Gesellschaft zufließen, worauf sie jedoch auf Grund ihres Beteiligungsausmaßes von 15% keinen durchsetzbaren Rechtsanspruch, insbesondere keinen in bestimmter Höhe, hatte.
- ❓ Ausschüttungsbeschlüsse, die auf Grund der Beteiligungsverhältnisse in der alleinigen Entscheidungsmacht des Bf lagen, wurden jeweils am Ende eines Wirtschaftsjahres der Holding gefasst (siehe die oben erwähnten Kapitalertragsteuer-Anmeldungen ab 2012), wobei das Gesamtausmaß der Ausschüttung an die Tochter weder aus den Anmeldungen noch aus anderen Beschlussunterlagen hervorgeht, während Auszahlungen = Überweisungen an die Tochter unterjährig in ungleich hohen Teilbeträgen erfolgten. Es spricht gegen tatsächliche Zahlungsfähigkeit der Tochter in den Jahren 2011 und 2012, dass sie Ausschüttungen des Jahres 2012 angeblich bereits in diesem Jahr monatsweise akontiert erhalten haben will, obwohl sie damals an der x-Holding noch gar nicht beteiligt war. Wenn aber die Akontierung 2013 begann, so konnte sie sich auch nur auf den Ausschüttungsbeschluss für 2012 beziehen, weil der Ausschüttungsbeschluss des Folgejahres erst am 12.12.2013 gefasst wurde, ihr daher aus dem Titel dieses Beschlusses noch keine das Mietentgelt 2012 deckenden Akontobeträge zufließen konnten. Erst die Ende 2014 gewährten Ausschüttungen mögen gemeinsam mit dem Arbeitslohn von NameTochter den Mietaufwand des Jahres 2015 halbwegs gedeckt haben - wenn man die nicht näher aufgelisteten, sondern nur für einzelne Monate beispielhaft demonstrierten Ausgaben für ihre Lebensführung seit 2011 bis 2014 ausblendet. All dies zeigt die Willkürlichkeit der Handhabung von Gesellschafterbeschlüssen durch den Bf und führt das Gericht zu der Annahme, dass der Bf damit dem Versorgungsgedanken, seiner Tochter die Bestreitung diverser Ausgaben, vor allem der hohen monatlichen Bestandmiete zu ermöglichen, Rechnung trug.

- ☐ Einem fremden Dritten wären derartige "Überbrückungshilfen" (= vorgreifende Ausschüttungsakonti und fremdunübliche Darlehen) zur Abdeckung seiner Zahlungsverpflichtungen gegenüber dem Bestandgeber von diesem nicht gewährt worden. Diese "schonende" Vorgangsweise findet ihre vernünftige Erklärung nur in dem familiären Naheverhältnis zwischen dem Bf und seiner Tochter, nicht aber in ernsthaften erwerbswirtschaftlichen Erwägungen.
- ☐ Die beherrschende Stellung des Bf in der Holding und in den einzelnen Konzerngesellschaften gab es ihm in die Hand, durch Erteilung eines Vermittlungsauftrages an die von ihm wenigstens indirekt beherrschte Immobiliengesellschaft den Eindruck einer nicht auf bestimmte Personen eingeschränkten Vermietungsabsicht zu erwecken und die Vermietung an die Tochter als nur in letzter Konsequenz - nach erfolgloser anderwärtiger Interessentensuche - ergriffene Verwertungsmaßnahme darzustellen. Der Ablauf der knapp auf einander folgenden Ereignisse seit dem Objektankauf 06.06.2011 bis zur Bestandvergabe an die Tochter am 01.12.2011 spricht gegen diese Version: Hatte doch der Bf den Verkauf des anderen Objektes, welches seiner Tochter zuvor als Wohnung diente, mit dem Räumungsvergleich vom 09.11.2011 vorbereitet, als die hier gegenständliche Vermietung an sie bereits fest stand (andernfalls sie die andere Wohnung nicht freiwillig aufgegeben hätte), wobei die Ausbaumaßnahmen im neuen Objekt, welche erst 2013 abgeschlossen und abgerechnet waren, eine Vermietung an fremde Dritte im Jahr 2011 nach Meinung des Gerichtes unrealistisch erscheinen lassen. Dass eine Vermietung an Dritte nie beabsichtigt war und offensichtlich auch nie ernsthaft betrieben wurde, zeigt sich für das Gericht auch daran, dass der Bf fremde Dritte als Mietinteressenten nicht genannt und entsprechende Korrespondenzen oder Besprechungsnotizen niemals auch nur erwähnt geschweige denn vorgelegt hat; im Vermittlungsauftrag wird zwischen der Vermietungs- und einer Verkaufsvariante nicht unterschieden: Das Anbot spricht nur von "Kaufinteressenten", bemisst jedoch das Erfolgshonorar mit 1 BMM = eine Bruttomonatsmiete, dem unterfertigten Auftragstext haftet insoweit erkennbare Unbestimmtheit bzw. Beliebigkeit an.
- ☐ Die Durchführung der Mietenzahlungen an den Vermieter steht zu einzelnen Bestimmungen des Vertrages in Widerspruch: So wurde weder die vereinbarte Kautions noch das monatliche Bestandentgelt termingerecht bezahlt (überwiesen), wobei die **Regelmäßigkeit** der Terminüberschreitungen seit 2011 bis Mitte 2013, fallweise aber auch noch im Jahr 2014, gegen eine ernsthaft gemeinte *Vermietung zu fremdüblichen Bedingungen* spricht, zumal der Bf keinerlei Maßnahmen zur Durchsetzung seines Anspruches auf termingerechte Bezahlung ergriff (etwa: Mahnungen, Erinnerungen, Verrechnung mit der Kautions), obwohl er angesichts der hochgradigen Fremdfinanzierung seiner Investition und der laufenden Tilgungsverpflichtung ein gesteigertes Interesse an der Einhaltung der

Vertragsbedingungen durch die BN haben musste. Erst mit Wirkung ab November 2014 stellte die Mieterin ihre Zahlungsweise von Einzelüberweisung auf Dauerauftrag um, sodass ab diesem Zeitpunkt die Mieten bis zum 5. eines jeden Monats im voraus beim Bf einlangten. Bei einem fremden Mieter hätte der Vermieter den - von einzelnen Ausnahmen abgesehen - bis Oktober 2014 währenden Zustand verspäteter Mietenzahlung nicht hingenommen, zumal Kautionen u. a. dazu dienen sollten, daraus erforderlichenfalls Mietzinsrückstände abzudecken. Hier war der Zahlungszeitpunkt offenbar davon abhängig, wann das Bankkonto der Mieterin ein (vom Bestandgeber dotiertes!) hinreichendes Guthaben auswies.

- ☐ Das der Tochter gemäß Vereinbarungswortlaut zur freien Verfügung gewährte, von ihr jedoch seit 2011 zur regelmäßigen Überweisung der Monatsmieten verwendete Darlehen wurde zu fremd **un** üblichen Bedingungen eingeräumt: Da NameTochter ihre Beteiligung an der x-Holding erst seit Dezember 2012 hielt, konnte in Wahrheit nur das Darlehen iHv EUR 100.000 die Mietenzahlungen für zwei Jahre abdecken. Angesichts ihrer geringen Einkünfte 2011, 2012 und 2013 würde das endfällige Darlehen inklusive der angewachsenen Zinsen per 31.12.2019 einen Schuldenstand von rund EUR 130.000,00 aufweisen. Dieser Betrag könnte - sofern nicht höhere Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit für die Holding und höhere Ausschüttungen auf Grund einer ausgeweiteten Beteiligung zufließen, was bei Abschluss des Darlehens- und des Bestandvertrages 2011 und auch danach im gesamten Streitzeitraum weder dem Grunde noch der Höhe nach feststand - angesichts der nach oben und unten schwankenden Guthaben auf den Konten der Darlehensnehmerin kaum termingerecht getilgt werden. Gegenüber einem fremden Darlehensnehmer würde sich ein Darlehensgeber auf unbestimmte Erwartungen hinsichtlich der Zahlungsfähigkeit des künftigen Schuldners nicht einlassen, zumal wenn ihm dieser zur laufend pünktlichen Zahlung von Bestandentgelt in beträchtlicher Höhe für ein mit hohem Fremdmiteinsatz erworbenes teures Investitionsobjekt aus erkennbar unzureichendem Einkommen verpflichtet ist.
- ☐ Im Darlehensvertrag sind weder ein Kündigungsrecht der Vertragspartner, noch die Begebung von Sicherheiten, die Fälligkeit der vereinbarten Zinsen zum Ende eines jeden Bestandjahres und der Zeitpunkt der Zuzählung des Darlehens eindeutig festgelegt. Die tatsächliche Zuzählung erfolgte in unterschiedlich hohen Teilbeträgen, ohne nachvollziehbare Begründung, welche der Bf auch in der mündlichen Verhandlung nicht darstellen konnte. Nach Überzeugung des Gerichtes wurde das "Konsumdarlehen" je nach Mittelbedarf der Tochter zugezählt, ohne konkrete Teilbeträge im voraus festzulegen. Ob die Überweisungen jedoch überhaupt auf Grund des Darlehensvertrages erfolgten, lässt sich - wie in der mündlichen Verhandlung unwidersprochen festgehalten - aus den beigebrachten Kontoauszügen nicht nachvollziehen.

- ☐ Schlussendlich sind Darlehensvertrag und Mietvertrag bloß familienintern abgeschlossen worden und niemals nach außen in Erscheinung getreten.

Die zuletzt vom FA beanstandete Rechnung der XY-Gruppe vom 20. März 2013 verweist, wie von der steuerlichen Vertretung zutreffend ausgeführt wurde, auf den zu Grunde liegenden Bau- und Ausbauvertrag, in dem die bedungenen Leistungen eindeutig und ausreichend beschrieben werden. Ein Rechnungsmangel iSd § 11 Abs. 14 UStG liegt hier nicht vor.

Mietenzahlungen langten zwar ab November 2014 mittels Dauerauftrag der Bestandnehmerin jeweils auf dem Konto des Bf als Bestandgeber ein.

Blendet man jedoch im gebotenen Fremdvergleich, wie ihn das BFG angestellt hat, das fremd **un** üblich gewährte Privatdarlehen des Bf an seine Tochter aus, so zeigt sich, dass die Tochter als Mieterin erst ab Dezember 2012 aus der ihr seit Dezember 2012 in monatlichen Teilbeträgen zufließenden Ausschüttung nur die schon fällig gewesenen Monatsmieten für Dezember 2011 bis November 2012 nachträglich entrichten hätte können, und für die Bezahlung von Miete im Zeitraum Dezember 2012 bis November 2013 wären ihr die wiederum nur in Teilbeträgen zufließende Ausschüttung des Jahres 2013 erst im Dezember 2013 zur Verfügung gestanden. Solcherart hätte sich die Entrichtung der Miete bestandvertragswidrig weiter bis ans Ende der Streitzeiträume 2014 verschleppt. Folglich ist dem Bestandverhältnis zwischen dem Bf und seiner Tochter mangels fremdüblicher Gestaltung und Durchführung die umsatzsteuerliche und ertragsteuerliche Anerkennung sowohl in den Jahren 2011 und 2012 als auch in den unterjährigen Umsatzsteuer-Festsetzungs-Zeiträumen 2013 bis Juli 2014 zu versagen.

Hinsichtlich der vom FA angenommenen Steuerschuld kraft Rechnungslegung gemäß § 11 Abs. 14 UStG für vereinnahmte Mietentgelte wird festgehalten, dass die auf das im Mietvertrag vereinbarte Mietentgelt entfallende Umsatzsteuer dort zwar gesondert angeführt ist, dass aber **die UID-Nummer des Bf** - siehe andererseits die Rechnungen vom 06.06.2011 über den Liegenschaftsankauf und vom 20.03.2013 über die Ausbauleistungen - **weder im Mietvertrag vom 01.12.2011 noch in Mietzinsvorschreibungen angeführt ist**. Es handelt sich dabei folglich nicht um eine Rechnung iS des § 11 UStG 1994 (zur Rechtslage siehe unten).

C. Rechtslage

Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH erfahren Verträge zwischen nahen Angehörigen nur dann steuerliche Anerkennung, wenn sie nach außen hinreichend zum Ausdruck kommen, einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und zwischen Familienfremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wären (für viele: E 29.11.2000, 95/13/0004, mwN; 18.04.2007, 2004/13/0025; und nochmals zu

Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen: E 11.11.2008, 2006/13/0046).

- So enthalten zwischen Fremden abgeschlossene **Bestandverträge** klare Vereinbarungen über den Bestandgegenstand und das Entgelt, aber auch Abreden über Höhe und Fälligkeit von jeweils wiederkehrend zu entrichtenden Bestandzinszahlungen. Dies schließt nach Überzeugung dieses Gerichtes auch eine klare Regelung über das Vorgehen bei allenfalls vertragswidrigem Zahlungsausfall oder (insbesondere wiederholtem oder sogar regelmäßigem) Zahlungsverzug ein sowie die fremdübliche Durchführung der Vertragsbestimmungen (Lenneis, in: Jakom EStG⁴⁺⁵, Rz 337 zu §4). Was vereinbart ist, muss auch eingehalten und kann vom Berechtigten eingefordert werden. "Legeren Usancen bei Mietverhältnissen zwischen Verwandten" hat der VwGH in ständiger Rechtsprechung eine Absage erteilt. Ist ein potentieller Bestandnehmer von vornherein erkennbar außerstande, die verlangte Miete regelmäßig oder gar überhaupt zu entrichten, weil sein Netto-Einkommen nicht einmal die Höhe des jährlichen Mietentgeltes erreicht, so wird ein entsprechender Mietvertrag unter Fremden, deren wechselseitiges Verhältnis typischerweise von einem natürlichen Interessengegensatz in rechtlichen und wirtschaftlichen Belangen geprägt ist, nicht abgeschlossen werden.

- Für die steuerliche Beurteilung von **Darlehen** - insbesondere von solchen, die zum Ausgleich einer dauernden oder zur Überbrückung einer vorübergehenden Zahlungsunfähigkeit des Vertragspartners (z. B eines Mieters) ihm von seinem Forderungsgläubiger gewährt werden - gilt das Gleiche: Auch solche Vereinbarungen müssen, sollen sie steuerliche Anerkennung finden, dem Fremdvergleich standhalten (z. B. VwGH E 19.02.2002, 95/14/0002, mwN; E 23.03.2000, 96/15/0120). Dazu zählen klare Vereinbarungen über die Fälligkeit der Darlehensschuld und der auflaufenden Darlehenszinsen, über den Zeitpunkt und die Höhe der Zuzahlung, sofern sie in Raten erfolgen soll.

Mehrere inhaltlich und zeitlich eng zusammenhängende Verträge zwischen nahen Angehörigen sind in ihrer Gesamtheit zu würdigen. Demnach ist unter fremden Vertragspartnern eine pauschale Vorfinanzierung des mietvertraglich bedungenen Bestandentgeltes durch den Bestandgeber in Fällen der schlichten Privatwohnungsvermietung (anderes mag vielleicht in business-to-business-Beziehungen zwischen Groß- bzw. Dauerkunden und ihren Lieferanten oder Leistungserbringern vorkommen) zumal dann völlig unüblich, wenn der Mietvertrag nur unter diesen für den präsumptiven Mieter "erleichternden" Bedingungen überhaupt zustande käme.

Sodann ist auch die **tatsächliche Umsetzung** der Vereinbarungen für das Ergebnis des Fremdvergleiches von Bedeutung. Weckt die Durchführung Zweifel an der eindeutigen Bestimmtheit der Vereinbarung, so liegt in Verbindung mit ganz oder teilweise fremd **un** üblichen bzw. mehrdeutigen Vertragsbestimmungen kein fremdübliches Verhalten vor.

Die steuerliche Anerkennung von Rechtsbeziehungen zwischen Nahestehenden beruht ganz allgemein auf der von der Rechtsprechung des VwGH vertretenen wirtschaftlichen Betrachtungsweise (§ 21 BAO).

Die Abgabenbehörde hat in ihren Bescheiden und das Bundesfinanzgericht hat in seinen Rechtsmittelerledigungen gemäß § 167 Abs. 2 BAO jeweils unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des (Ermittlungs-)Verfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist (Beweiswürdigung). Dabei dürfen weder Tatsachen aktenwidrig angenommen werden noch dürfen die getroffenen Feststellungen gegen die Denkgesetze und das allgemeine Erfahrungsgut verstoßen. Für eine Beurteilung von Familienverträgen im Fremdvergleich und für eine Beurteilung der Durchführung solcher Verträge nach den Kriterien des Fremdverhaltensgrundsatzes kann nichts anderes gelten.

Eine Beweiswürdigung, die der Betätigung eines Steuersubjektes die steuerliche Relevanz abspricht, hat ertragsteuerliche und umsatzsteuerrechtliche Konsequenzen:

Gemäß § 20 Abs. 1 **EStG** 1988 dürfen bei den einzelnen Einkunftsarten u. a. nicht abgezogen werden

Z.1 die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge.

Gemäß § 20 Abs. 2 EStG dürfen bei der Ermittlung der Einkünfte Aufwendungen und Ausgaben nicht abgezogen werden, soweit sie mit

- nicht steuerpflichtigen Einnahmen oder
- (...)

in unmittelbarem wirtschaftlichem Zusammenhang stehen.

Gemäß § 1 Abs. 1 **UStG** 1994 unterliegen der Umsatzsteuer

- Z.1 die Lieferungen und Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt. (...)

Gemäß § 2 Abs. 1 UStG ist Unternehmer, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt. Das Unternehmen umfasst die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des Unternehmers. Gewerblich oder beruflich ist jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen, auch wenn die Absicht, Gewinn zu erzielen, fehlt

Das Steuersubjekt "Unternehmer" knüpft an eine bestimmte Tätigkeit an. Eine solche Betätigung setzt voraus, dass Leistungen im wirtschaftlichen Sinne ausgeführt wird. Betätigungen, die sich nur als Leistungen im Rechtssinne, nicht aber zugleich als Leistungen im wirtschaftlichen Sinne darstellen, werden von der Umsatzsteuer nicht erfasst. Diesfalls liegt eine nichtunternehmerische Tätigkeit vor. Beim Übergang von einer nichtunternehmerischen Tätigkeit iS des § 2 Abs. 5 Z. 2 (z. B. Liebhaberei oder in wirtschaftlicher Betrachtung nicht anerkannte Leistungsbeziehungen) zu einer unternehmerischen Tätigkeit liegt kein Anwendungsfall des § 12 Abs. 10 oder 11 vor.

Enthält eine Rechnung (bzw. ein der Rechnung gleich zu haltender Vertrag über die Erbringung von Dauerleistungen, wie z. B. die Einräumung eines Bestandrechtes auf unbestimmte Zeit gegen laufend zu entrichtendes Entgelt), die ein Unternehmer an einen Leistungsempfänger über von ihm erbrachte (Dauer-)Leistungen ausstellt, nicht alle wesentlichen Rechnungsmerkmale im Sinne des § 11 Abs. 1 Z. 1 bis 6 UStG 1994 idF BGBl. I 2003/71, so liegt keine Rechnung im Sinne des Gesetzes vor, solange der Rechnungsmangel nicht behoben ist.

Rechnungen müssen danach folgende Angaben enthalten (auszugsweise zitiert):

1. den Namen und die Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers;
2. den Namen und die Anschrift des Abnehmers der Lieferung oder des Empfängers der sonstigen Leistung. Bei Rechnungen, deren Gesamtbetrag 10.000 Euro übersteigt, ist weiters die dem Leistungsempfänger vom Finanzamt erteilte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer anzugeben,;
3. ... oder die Art und den Umfang der sonstigen Leistung;
4. den Tag ... der sonstigen Leistung oder den Zeitraum über den sich die sonstige Leistung erstreckt. ...
5. das Entgelt für die Lieferung oder sonstige Leistung und den anzuwendenden Steuersatz ...;
6. den auf das Entgelt entfallenden Steuerbetrag. ...

weiters

- das Ausstellungsdatum;
- (eine fortlaufende Nummer ... hier nicht einschlägig)
- soweit der Unternehmer im Inland Lieferungen oder sonstige Leistungen erbringt, für die das Recht auf Vorsteuerabzug besteht, die dem Unternehmer vom Finanzamt erteilte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer.

§ 11 Abs. 2 UStG 1994 bestimmt:

"Als Rechnung im Sinne des Abs. 1 ... gilt jede Urkunde, mit der ein Unternehmer über eine Lieferung oder sonstige Leistung abrechnet, gleichgültig, wie diese Urkunde im Geschäftsverkehr bezeichnet wird. Die nach Abs. 1 und Abs. 1a erforderlichen Angaben können auch in anderen Belegen enthalten sein, auf die in der Rechnung hingewiesen wird."

Das bedeutet, dass auch einem Mietvertrag die Qualität einer Rechnung iSd § 11 UStG zukommt, wenn darin oder in darin verwiesenen Unterlagen alle erforderlichen Merkmale enthalten sind.

§ 11 Abs. 14 ordnet (auszugsweise) Folgendes an:

"Wer in einer Rechnung einen Steuerbetrag gesondert ausweist, obwohl er eine ... sonstige Leistung nicht ausführt oder nicht Unternehmer ist, schuldet diesen Betrag."

Ist daher etwa in einer Rechnung (einem Mietvertrag) über sonstige Leistungen, für die das Recht (ergänze: des Rechnungsausstellers!) auf Vorsteuerabzug besteht, die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des liefernden oder leistenden Unternehmers nicht angeführt und wird in der Rechnung auch nicht auf andere Unterlagen, in denen die UID-Nummer angeführt ist, verwiesen, so fehlt ein wesentliches Merkmal, und es liegt bis zur Behebung des Mangels keine Rechnung iSd § 11 UStG 1994 vor.

Solche nicht als Rechnung zu wertende Urkunden begründen keine Steuerschuld iSd § 11 Abs. 14. Stellt sich in einem Abgabungsverfahren nachträglich heraus, dass der Steuerpflichtige hinsichtlich einer bestimmten wirtschaftlichen Betätigung gar nicht die Unternehmereigenschaft besitzt, so rechtfertigt das Fehlen eines Rechnungsmerkmals wie das Weglassen der UID-Nummer des Leistenden kein anderes Ergebnis, weil dann die Versteuerung von mietvertraglich mit gesondertem Umsatzsteuerausweis bedingener Bestandmiete aus dem Titel des § 11 Abs. 14 eine unionsrechtlich systemwidrige Erfassung von Nicht-Umsätzen ohne gleichzeitige Berechtigung zum Vorsteuerabzug bewirken würde. § 11 Abs. 14 UStG stellt keine Strafsanktion dar, sondern soll die richtlinienkonforme Steuerneutralität der Umsatzsteuer gewährleisten.

§ 12 UStG 1994 regelt den Vorsteuerabzug (Hervorhebungen durch das BFG).

Gemäß Abs. 1 kann der Unternehmer folgende Vorsteuern abziehen:

Z.1 Die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen und sonstige Leistungen, die im Inland **für sein Unternehmen** ausgeführt worden sind. (...)

Gemäß Abs. 2 Z. 1 lit. a gelten Lieferungen und sonstige Leistungen sowie ... als **für das Unternehmen** ausgeführt, wenn sie für Zwecke des Unternehmens erfolgen

Gemäß lit. b kann der Unternehmer Lieferungen oder sonstige Leistungen ... nur insoweit als für das Unternehmen ausgeführt behandeln, als sie **tatsächlich unternehmerischen Zwecken** dienen, ...

Gemäß Abs. 2 Z. 2 gelten nicht als für das Unternehmen ausgeführt Lieferungen, sonstige Leistungen oder ...,

a) deren Entgelte überwiegend keine abzugsfähigen Ausgaben (Aufwendungen) im Sinne des § 20 Abs. 1 Z. 1 bis 5 des EStG 1988 sind,

...

Abs. 10 idF des 1. Stabilitätsgesetzes, BGBl. I 2012/22 ab 01.04.2012 bestimmt:

Ändern sich bei einem Gegenstand, den der **Unternehmer in seinem Unternehmen** als Anlagevermögen verwendet oder nutzt, in den auf das Jahr der erstmaligen Verwendung folgenden vier Kalenderjahren die Verhältnisse, die im Kalenderjahr der erstmaligen Verwendung für den Vorsteuerabzug maßgeblich waren (Abs. 3), so ist für jedes

Jahr der Änderung ein Ausgleich durch eine Berichtigung des Vorsteuerabzuges durchzuführen.

Dies gilt sinngemäß für Vorsteuerbeträge, die auf nachträgliche Anschaffungs- oder Herstellungskosten, aktivierungspflichtige Aufwendungen oder bei Gebäuden auch auf Kosten von Großreparaturen entfallen, wobei der Berichtigungszeitraum vom Beginn des Kalenderjahres an zu laufen beginnt, das dem Jahr folgt, in dem die diese Kosten und Aufwendungen zugrunde liegenden Leistungen im Zusammenhalt mit dem Anlagevermögen erstmals in Verwendung genommen worden sind.

Bei Grundstücken iS des § 2 des Grunderwerbsteuergesetzes (einschließlich der aktivierungspflichtigen Aufwendungen und der Kosten von Großreparaturen) tritt an die Stelle des Zeitraumes von vier Kalenderjahren ein solcher von **neunzehn** (idF bis 31.03.2012: neun) Kalenderjahren.

Keine Änderung der Verhältnisse iS der vorstehenden Bestimmung ist darin zu erblicken, dass ein Gegenstand vom unternehmerischen in den nichtunternehmerischen Bereich gelangt und umgekehrt. Schon aus dem Gesetzeswortlaut ergibt sich nämlich, dass die Änderung der Verhältnisse im Unternehmensbereich eingetreten sein muss.

Die Bestimmungen des Abs. 10 gelten sinngemäß auch für Gegenstände, die nicht zu einem Betriebsvermögen gehören, z.B. bei Vermietung und Verpachtung.

D. Erwägungen

Nach der oben dargestellten Rechtslage und dem in freier Überzeugung beweiswürdigend angenommenen Sachverhalt erweist sich die Beschwerde gegen Umsatzsteuer 2011 und 2012 sowie gegen Einkommensteuer 2011 im Umfang des Beschwerdevorbringens als unbegründet, da in diesem Zeitraum kein ernstgemeintes, auf fremdübliche Miet- und Darlehensvereinbarung gegründetes Bestandverhältnis vorlag, sondern eine nichtunternehmerisch motiviertes Rechtsverhältnis, das der privaten Lebenssphäre des Bf zuzuordnen ist.

Das Bestandverhältnis erweist sich auch im Zeitraum 2013 bis 07/2014 als ertragsteuerlich unbeachtlich, da die zugrunde liegenden Vereinbarungen und ihre tatsächliche Durchführung, wie weiter oben dargelegt, einem Fremdvergleich nicht standhalten. Daraus ergeben sich auch für die Streitzeiträume 02/2013 bis 07/2014 dieselben Schlussfolgerungen.

Die Beschwerde gegen Einkommensteuer 2011 war somit als unbegründet abzuweisen.

Allerdings ist die Umsatzsteuer für die Jahre 2011 und 2012 sowie für die in Beschwerde gezogenen Zeiträume jeweils zugunsten des Bf abzuändern, weil entgegen der Ansicht des Finanzamtes eine Steuerschuld kraft Rechnungslegung für die vereinnahmten Mietentgelte nicht besteht. Das BFG hatte dies mangels eigenen Vorbringens des Bf von sich

aus zu berücksichtigen. Die betreffenden Entgelte wurden daher aus der jeweiligen Umsatzsteuerbemessungsgrundlage eliminiert.

Den Beschwerden gegen die Umsatzsteuerbescheide war somit teilweise Folge zu geben.

Die Steuer wird wie folgt neu berechnet und festgesetzt:

USt 2011:

Zahllast lt. angefochtenem Bescheid	848,11
abzüglich Steuer gem. § 11 Abs. 14 UStG	-844,00
Zahllast laut Erkenntnis	4,11

USt 2012:

Zahllast lt. angefochtenem Bescheid	5.524,39
abzüglich Steuer gem. § 11 Abs. 14 UStG	4.216,65
Zahllast laut Erkenntnis	1.307,74

FSU 02/2013 - 07/2014:

Zahllast 2/13 laut Bescheid des FA	211,45
abzüglich Steuer gem. § 11 Abs. 14	-422,00
Gutschrift 2/13 laut Erkenntnis	-210,55

Zahllast 3/13 laut Bescheid des FA	464,42
abzüglich Steuer gem. § 11 Abs. 14	-422,00
Zahllast 3/13 laut Erkenntnis	42,42

Zahllast 4/13 laut Bescheid des FA	554,52
abzüglich Steuer gem. § 11 Abs. 14	-422,00
Zahllast4/13 laut Erkenntnis	132,52

Zahllast 5/13 laut Bescheid des FA	525,15
abzüglich Steuer gem. § 11 Abs. 14	422,00
Zahllast5/13 laut Erkenntnis	103,15

Zahllast 6/13 laut Bescheid des FA	400,11
---	--------

abzüglich Steuer gem. § 11 Abs. 14	-422,00
Gutschrift 6/13 laut Erkenntnis	-21,89
Zahllast 7/13 laut Bescheid des FA	464,49
abzüglich Steuer gem. § 11 Abs. 14	-422,00
Zahllast 7/13 laut Erkenntnis	42,49
Zahllast 8/13 laut Bescheid des FA	547,49
abzüglich Steuer gem. § 11 Abs. 14	-422,00
Zahllast8/13 laut Erkenntnis	125,49
Zahllast 9/13 laut Bescheid des FA	388,19
abzüglich Steuer gem. § 11 Abs. 14	-422,00
Gutschrift 9/13 laut Erkenntnis	-33,81
Zahllast 10/13 laut Bescheid des FA	653,58
abzüglich Steuer gem. § 11 Abs. 14	-422,00
Zahllast 10/13 laut Erkenntnis	231,58
Zahllast 11/13 laut Bescheid des FA	369,08
abzüglich Steuer gem. § 11 Abs. 14	-422,00
Gutschrift 11/13 laut Erkenntnis	-52,92
Zahllast 12/13 laut Bescheid des FA	1.260,71
abzüglich Steuer gem. § 11 Abs. 14	-422,00
Zahllast12/13 laut Erkenntnis	838,71
Zahllast 1/14 laut Bescheid des FA	344,87
abzüglich Steuer gem. § 11 Abs. 14	-422,00
Gutschrift 1/14 laut Erkenntnis	-77,13
Zahllast 2/14 laut Bescheid des FA	224,59
abzüglich Steuer gem. § 11 Abs. 14	-422,00
Gutschrift 2/14 laut Erkenntnis	-197,41

Zahllast 3/14 laut Bescheid des FA	451,65
abzüglich Steuer gem. § 11 Abs. 14	-422,00
Zahllast3/14 laut Erkenntnis	29,65
Zahllast 4/14 laut Bescheid des FA	447,20
abzüglich Steuer gem. § 11 Abs. 14	-422,00
Zahllast4/14 laut Erkenntnis	25,20
Zahllast 5/14 laut Bescheid des FA	615,60
abzüglich Steuer gem. § 11 Abs. 14	-422,00
Zahllast 5/14 laut Erkenntnis	193,60
Zahllast 6/14 laut Bescheid des FA	344,20
abzüglich Steuer gem. § 11 Abs. 14	-422,00
Gutschrift 6/14 laut Erkenntnis	-77,80
Zahllast 7/14 laut Bescheid des FA	441,80
abzüglich Steuer gem. § 11 Abs. 14	-422,00
Zahllast 7/14 laut Erkenntnis	19,80

E. Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die (ordentliche) Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Eine solche Rechtsfrage war jedoch mit dem vorliegenden Erkenntnis, in welchem das BFG über einen strittigen Sachverhalt in freier Beweiswürdigung entschieden hat, gerade nicht zu lösen, sodass die ordentliche Revision an den VwGH ausgeschlossen bleibt.

Wien, am 24. November 2015

