

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Ri in der Beschwerdesache Dr. Bf., Adresse, über die Beschwerde vom 08.06.2016 gegen den Einkommensteuerbescheid 2015 der belangten Behörde Finanzamt Baden Mödling vom 06.06.2016

### zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2015 wird insoweit abgeändert, als dieser gemäß § 200 Abs. 2 BAO für endgültig erklärt wird.

II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

### Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (Bf.) erklärte in der Beilage zur Einkommensteuererklärung für Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung von Grundstücken und Gebäuden für das Jahr 2015 hinsichtlich der Liegenschaft Ort, Strasse einen Werbungskostenüberschuss in Höhe von 4.622,25 €. Die Einnahmen wurden mit 0,00 € beziffert.

Mit Einkommensteuerbescheid 2015 vom 06.06.2016 wurde der Bf. gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufig veranlagt und dieser Verlust nicht anerkannt. Begründend wurde ausgeführt, dass diese Liegenschaft dem Bf. nicht als Einkunftsquelle diene und folglich die mit dieser Liegenschaft zusammenhängenden Aufwendungen nicht anerkannt werden können.

Weiters wurden Gewerkschaftsbeiträge in Höhe von 1.966,23 €, Arbeitsmittel in Höhe von 2.077,48 €, Fachliteratur in Höhe von 64,20 €, Aus- und Fortbildungskosten in Höhe von 1.756,23 € und Reisekosten in Höhe von 615,34 € als Werbungskosten geltend gemacht. Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit wurden keine erklärt.

Im Einkommensteuerbescheid wurden Werbungskosten in Höhe von insgesamt 3.928,76 € anerkannt. Hinsichtlich der Nichtanerkennung von Arbeitsmittel wurde begründend ausgeführt, dass Bewirtungsspesen, die weitaus der beruflichen Veranlassung dienen, nur zur Hälfte anerkannt werden und die Ausgaben für eine Kamera unter das Abzugsverbot nach § 20 EStG falle.

Darstellung der Werbungskosten:

|                             | <b>Erklärung</b> | <b>Bescheid</b> |
|-----------------------------|------------------|-----------------|
| Gewerkschaftsbeiträge       | 1.966,23         | 210,00          |
| Arbeitsmittel               | 2.077,48         | 1.282,99        |
| Fachliteratur               | 64,20            | 64,20           |
| Reisekosten                 | 615,34           | 615,34          |
| Aus- und Fortbildungskosten |                  | 1.756,23        |
| Summe                       |                  | <b>3.928,76</b> |

Die Einkommensteuer wurde bescheidmäßig vorläufig mit 0,00 € festgesetzt.

Gegen diesen Bescheid erhob der Bf. Beschwerde und führte aus:

#### 1. Liegenschaften Ort

Bei diesen handle es sich um mehrere Liegenschaften in Ort, die derzeit noch im Eigentum von Vater stehen.

Der Bf. sei seit geraumer Zeit arbeitssuchend und es bestehe aufgrund seines Alters keine realistische Gelegenheit in Zukunft Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit zu erzielen. Aus diesem Grund habe er seine Tätigkeit dahingehend erweitert, als Vermieter in Ort tätig zu werden, um Einkünfte zu erzielen.

Er habe sich um die Vermietung einer Werkstätte gekümmert. Am 14.04.2015 habe er ein Inserat auf seine Kosten geschaltet und anschließend diverse Verhandlungen geführt. Letztlich konnte die Werkstätte vermietet werden.

Ein jahrzehntelanger Mieter eines Geschäftslokals habe den Mietvertrag gekündigt und Vater habe ihn beauftragt, sämtliche damit verbundenen Verhandlungen zu führen. Es seien mehrere Besprechungen über ausständige Betriebskosten erforderlich gewesen. Diese

Verhandlungen seien in der Zentrale des Mieters in Wr. Neudorf geführt worden. Weiters gab es große Auffassungsunterschiede über die Höhe von Ausmietungsschäden. In Folge sei ein Sachverständiger beauftragt und eine Befundung vor Ort sowie Erörterungen des Gutachtens in Linz durchgeführt worden. Es folgten diverse Begehungen vor Ort und Verhandlungen mit dem Mieter und weitere unter Beisein der Rechtsvertreter in Linz. Alle diese Besprechungen habe der Bf. verantwortlich geführt.

Aufgrund der Beendigung des Mietverhältnisses des Geschäftslokales habe er vielfältige Aktionen für eine Neuvermietung gesetzt. Er habe Verhandlungen mit dem Bürgermeister der Stadtgemeinde Ort geführt, einige potentielle Mieter kontaktiert und Verhandlungen über ein neues Mietverhältnis geführt.

Überdies gab es technische Probleme bei der Wärmepumpenanlage der Liegenschaft, sodass diese gerichtsanhängig wurden. Ebenso waren für diese Problemlösung umfangreiche Arbeiten erforderlich und es fand eine Vielzahl von Besprechungen mit dem Errichter der Anlage sowie den Rechtsvertretern statt, die allesamt vom Bf. geführt worden seien.

Diese Darstellung möge nur einen kleinen Überblick über die Tätigkeit aufzeigen. Die Aufwendungen für die erforderlichen Reisen habe er in der Einkommensteuererklärung geltend gemacht und seien dort im Detail angeführt. Sämtliche Aufwendungen seien jedenfalls belegt und nachvollziehbar.

Es sei richtig, dass im Jahre 2015 noch keine Einkünfte erzielt wurden, da diese Leistungen noch nicht verrechnet wurden. Diese Aufwendungen seien aber sehr wohl steuerlich zu berücksichtigen, auch wenn die Erträge erst später anfallen werden, da die Tätigkeit klar und eindeutig der Vermietung der Liegenschaften diene und als sogenannte vorweggenommene Werbungskosten anzusehen seien.

## 2. Digitalkamera

Die Nichtanerkennung der Digitalkamera könne nicht akzeptiert werden, da im Zuge der Zertifizierung als allgemein beeideter und gerichtlich zertifizierter Sachverständiger die Erforderlichkeit einer entsprechenden Ausrüstung in § 2 SDG begründet sei, die tatsächlich vorhandene Ausrüstung wie Computer, Internetanschluss, Drucker, Kamera und dergleichen müsse dem Sachverständigenverband mitgeteilt werden. Da eine Digitalkamera für die Befundung unumgänglich sei und deshalb auch nachgeprüft werde, habe er eine solche anschaffen müssen,

Abschließend ersuchte der Bf. um eine Berichtigung des Einkommensteuerbescheides.

Mit Eingabe vom 05.09.2016 ergänzte der Bf. seine Beschwerde dahingehend, dass er Ausgaben für ein arbeitsrechtliches Verfahren in Höhe von 9.129,78 € als weitere Werbungskosten beantragte.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 29.11.2016 wurde der Beschwerde teilweise Folge gegeben und die Kosten für den arbeitsrechtlichen Prozess als weitere Werbungskosten anerkannt. In den beiden anderen angefochtenen Punkten wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Insgesamt wurden Werbungskosten in Höhe von 13.223,46 € anerkannt (neben den Gewerkschaftsbeiträgen in Höhe von 210,00 €).

Gegen diesen Bescheid stellte der Bf. einen Vorlageantrag und beantragte die Anerkennung des Verlustes aus der Vermietung der Liegenschaft in Ort, Strasse.

Er habe bereits in früheren Eingaben darauf hingewiesen, dass er seine Leistungen im Jahr 2015 noch nicht weiter verrechnet habe. Er habe niemals behauptet, dass er seine Leistungen nicht weiterverrechnen werde und dass er die Kosten selbst tragen werden.

Er habe die erbrachten Leistungen am 06.09.2016 in Rechnung gestellt und sei diese Rechnung auch bezahlt worden und auf seinem Konto am 04.11.2016 eingegangen. Der Zahlungseingang sei daher in der Einkommensteuererklärung 2016 als Einkommen zu berücksichtigen.

Zur terminlichen Abfolge wird darauf hingewiesen, dass die Verrechnung und Bezahlung vor Eingang der Bescheidbegründung vom 28.11.2016 erfolgte und nicht anlassbezogen aufgrund der Bescheidbegründung.

Aufgrund der Verrechnung und Bezahlung lägen alle drei Kriterien (Publizität, eindeutiger Inhalt, Fremdüblichkeit) kumulativ vor und seien die Voraussetzungen für die Anerkennung der Vereinbarung zwischen Vater und dem Bf. eindeutig gegeben.

Um Anerkennung der Aufwendungen im Zusammenhang mit dem Mietobjekt in Ort wird ersucht. Hingewiesen wird, dass die Anerkennung der Werbungskosten nicht mehr strittig sind.

### **Über die Beschwerde wurde erwogen:**

#### **1. Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten**

Der Einkommensteuer ist das Einkommen zugrunde zu legen, das ein Steuerpflichtiger innerhalb eines Kalenderjahres bezogen hat (§ 2 Abs.1 EStG 1988).

Einkommen ist der Gesamtbetrag der Einkünfte aus den im Abs. 3 aufgezählten Einkunftsarten nach Ausgleich mit Verlusten, die sich aus einzelnen Einkunftsarten ergeben, und nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) und außergewöhnlichen Belastungen (§§ 34 und 35) sowie der Freibeträge nach den §§ 105 und 106a (§ 2 Abs. 2 EStG 1988).

Der Einkommensteuer unterliegen gemäß § 2 Abs. 3 Z 6 EStG 1988 die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung.

Steuerbar sind grundsätzlich nur Einkünfte, die aufgrund der Teilnahme am Markt auf der Grundlage von Leistung (hier das Verfügung stellen eines Mietobjektes) und Gegenleistung (Mietentgelt) erwirtschaftet werden oder zumindest im Rahmen einer Einkunftsquelle anfallen.

Gemäß § 28 Abs. 1 EStG 1988 zählen Einkünfte aus der Vermietung und Verpachtung von unbeweglichen Vermögen und Rechten, die den Vorschriften des bürgerlichen Rechts über Grundstücke unterliegen, zu den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung.

Im gegenständlichen Fall – betreffend die Vermietung der Liegenschaft in Ort – konnte er Bf. im Veranlagungsjahr 2015 mangels rechtlicher Verfügungsgewalt über diese Liegenschaft keine Einnahmen aus deren Vermietung erhalten, da sich die Liegenschaft im Eigentum von Herrn Vater befindet und dieser die Einnahmen aus der Vermietung lukriert.

Die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung resultieren aus der Gegenüberstellung der Einnahmen und Ausgaben, bei den außerbetrieblichen Einkunftsarten, wie auch die Vermietung und Verpachtung, ist dies der Gewinn bzw. Überschuss der Werbungskosten über die Einnahmen.

Wie sich bereits aus dieser Definition ergibt, setzt dies die Erzielung von Einnahmen voraus. Mangels Einnahmen und rechtlicher Verfügungsgewalt über die Liegenschaft liegt keine Einkunftsquelle vor und kann der Werbungskostenüberschuss nicht anerkannt werden.

Diese Systematik findet sich weiters in der Definition der Werbungskosten § 16 Abs. 1 EStG 1988: Werbungskosten sind die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

Weiters ist der Abgabenbehörde nicht zu widersprechen, wenn die steuerliche Anerkennung des Verlustes im Zusammenhang auf Ihr Vorbringen hinsichtlich der Anerkennung der Kosten als vorweggenommene Werbungskosten anhand der so genannten Angehörigenjudikatur geprüft wurde.

Danach sind vertragliche Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen steuerlich nur anzuerkennen, wenn sie

- nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen,
- einen eindeutigen Inhalt haben und
- zwischen Fremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wären (Fremdvergleich).

Diese Voraussetzungen müssen kumulativ vorliegen und kommen in jenen Fällen zum Tragen, in denen berechtigte Zweifel am wahren wirtschaftlichen Gehalt einer behaupteten vertraglichen Gestaltung bestehen.

Es ist zwar verständlich, dass Sie als Sohn für Ihren betagten Vater die alltäglichen Besorgungen und Geschäfte ausführen, da jedoch Ihr Vater der Inhaber der Einkunftsquelle ist und die Einnahmen versteuert, hat dieser die in diesem Zusammenhang anfallenden Aufwendungen den Einnahmen gegenüberzustellen.

Die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung, die vom Einkunftsquellenbesitzer, in diesem Fall von Ihrem Vater, steuerlich zu erklären sind, bestehen aus dem Differenzbetrag zwischen den Einnahmen und den getätigten Ausgaben, in diesem Fall den Werbungskosten.

Wirtschaftlich betrachtet ist es nicht nachvollziehbar, dass einerseits der Eigentümer die Einnahmen der Mietentgelte als Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erklärt und folglich eine höhere Steuerlast zu tragen hat und andererseits eine andere Person, die in diesem Zusammenhang stehenden Aufwendungen tätigt und in seiner Einkommensteuererklärung "als Verlust" erklärt, der sich wie im gegenständlichen Fall steuerlich nicht auswirkt.

Das Vorliegen einer schriftlichen Vereinbarung mit dem Vater über die Vertragsinhalte wurde nicht vorgebracht.

Ebenso würde ein Fremder Aufwendungen, die für einen Dritten getätigt werden, weiter verrechnen. Die in diesem Fall vorliegende Vorgehensweise lässt sich nur aufgrund der Nahebeziehung zum Einkunftsquellenbesitzer, nämlich des Vaters des Bf. erklären und ist somit nicht fremdüblich.

Da die Aufwendungen im Zusammenhang mit den Mieteinkünften von Herrn Vater stehen, liegen mangels Einkunftsquelle beim Bf. keine Werbungskosten vor und können nicht anerkannt werden.

Informativ wird darauf hingewiesen, sobald der Bf. Einnahmen aus der Vermietung dieser Liegenschaft erzielt, eine Einkunftsquelle vorliegt und diese in der Folge als Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung zu erklären sind.

Die Beschwerde war daher als unbegründet abzuweisen.

## **2. Endgültigerklärung des Einkommensteuerbescheides 2015**

Gemäß § 200 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde die Abgabe vorläufig festsetzen, wenn nach den Ergebnissen des Ermittlungsverfahrens die Abgabepflicht zwar noch ungewiss, aber wahrscheinlich oder wenn der Umfang der Abgabepflicht noch ungewiss ist.

Es muss sich dabei um Ungewissheiten im Tatsachenbereich handeln, die im Ermittlungsverfahren nicht beseitigbar sind.

Wenn die Ungewissheit beseitigt ist, ist die vorläufige Abgabenfestsetzung durch eine endgültige Festsetzung zu ersetzen. Gibt die Beseitigung der Ungewissheit zu einer Berichtigung der vorläufigen Festsetzung keinen Anlass, so ist ein Bescheid zu erlassen, der den vorläufigen zum endgültigen Abgabenbescheid erklärt (Abs. 2).

Die Ungewissheit resultierte aus der Vermietung und Verpachtung der Liegenschaft in der \*\*\*\*gasse. Da seit dem Jahr 2014 Überschüsse erklärt werden, liegt keine Ungewissheit mehr vor und ist der vorläufige Bescheid 2015 durch einen endgültigen Bescheid zu ersetzen (§ 200 Abs. 2 BAO).

Mangels einer Ungewissheit besteht daher keine Veranlassung, die Bescheide vorläufig zu erlassen.

Der Gesamtbetrag der Einkünfte wird wie in der Beschwerdevorentscheidung vom 29.11.2016 mit -7.179,48 € und das Einkommen nach Abzug der Sonderausgaben in Höhe des Pauschbetrages von 60,00 € mit -7.239,48 € festgesetzt.

Die Einkommensteuer 2015 wird mit Null Euro endgültig festgesetzt.

Insgesamt war daher spruchgemäß zu entscheiden.

## **Zulässigkeit einer Revision**

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die 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.

1. Da im Erkenntnisfall keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung iSd Art. 133 Abs. 4 B-VG angesprochen wird, war die Zulässigkeit einer Revision zu verneinen.
2. Die Rechtsfrage zur endgültigen Abgabenfestsetzung ist durch die ständige Rechtsprechung des VwGH ausreichend geklärt.

Wien, am 6. November 2017