

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Ri in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 22. September 2017 gegen den Bescheid des FA vom 21. August 2017 betreffend Einkommensteuer 2016 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

1. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe ist dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit 04.05.2017 reichte die BF ihre Steuererklärungen für 2016 ein, die eine in der Gemeinde X befindliche Vermietung umfasste. Die BF gab dabei eine Einkommensteuererklärung für unbeschränkt steuerpflichtige Personen (Formular E1) ab.

Das FA veranlagte die BF mit Bescheid vom 21.08.2017 hinsichtlich der Höhe der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung (€ 6.315,01) erklärungsgemäß, behandelte die BF jedoch als beschränkt Steuerpflichtige und setzte den Hinzurechnungsbetrag gemäß § 102 Abs. 3 EStG 1988 i.H.v. € 9.000,00 an.

Gegen diesen Bescheid erhob die BF fristgerecht Beschwerde und beantragte die Veranlagung als unbeschränkt Steuerpflichtige. Sie habe in Österreich einen Wohnsitz, da ihr - nachdem sie ihr Haus nun vermiete - ihre ehemalige Nachbarin in deren Haus ein Zimmer zu Wohnzwecken

zur Verfügung stelle, das sie regelmäßig mit ihrem Sohn benutze. Sie habe einen Schlüssel zu diesem Haus, dieses Quartier werde ihr kostenlos überlassen.

Mit Beschwerdevereentscheidung vom 21.02.2018 wies das FA diese Beschwerde als unbegründet ab und begründete dies unter Verweis auf VwGH vom 04.09.2014, 2011/15/0133 im Wesentlichen damit, dass - auch wenn mehrmalig und für längere Zeiträume eine Wohnung zur Verfügung gestellt werde, keine Verfügungsgewalt über diese Wohnung begründet werde, da die Wohnung nur aufgrund jeweiliger Willensentscheidungen des Wohnungsbesitzers überlassen werde.

Darauf beantragte die BF fristgerecht die Vorlage der Beschwerde zur Entscheidung durch das BFG. Darin führte sie aus, dass sie sich neben Besuchen mit ihrem Sohn öfter in Österreich aufhalte, da sie Seminare in B halte und dabei schon allein aufgrund der Seminare sieben volle Wochen in X gewohnt habe. Eine bestimmte rechtsgeschäftliche Form der Überlassung einer Wohnung sei ebenso wenig erforderlich wie die ununterbrochene Benützung. Sie habe die Wohnung auch durchgehend zur Benützung überlassen bekommen und nicht - wie im Erkenntnis des VwGH ausgeführt - mehrmals.

Zu diesem Vorlageantrag brachte die BF mit 17.04.2018 eine Ergänzung ein und führte dazu aus, dass bei der Ermittlung der Abschreibungen ein falscher Ansatz aus der Grundanteils VO 2016 ausgewählt worden wäre. Der Grundanteil betrage 20 % und nicht wie dort angeführt 40% der Anschaffungskosten von € 310.655,00. Damit erhöhe sich die AfA von € 2.795,90 auf € 3.727,86.

Mit Verfügung des GV-Ausschusses vom 15.07.2020 wurde die gegenständliche Beschwerdesache der damit belasteten Gerichtsabteilung gemäß § 9 Abs. 9 BFGG abgenommen und am 16.07.2020 der derzeit damit befassten Gerichtsabteilung zugeteilt.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt und Beweiswürdigung

Das BFG legt seiner Entscheidung den folgenden, als erwiesen angenommenen Sachverhalt zugrunde:

Die BF hatte vom 22.10.2008 bis 06.08.2009 einen Nebenwohnsitz in X, [...]. Vom 06.08.2009 bis 31.08.2015 hatte sie an dieser Adresse ihren Hauptwohnsitz. In weiterer Folge vermietete die BF diese Liegenschaft. Dies ergibt sich aus den Daten des Zentralen Melderegisters sowie den Steuererklärungen der BF.

Die Anschaffungskosten dieser Liegenschaft betrugen € 310.655,00. Die Gemeinde X hatte im Streitjahr weniger als 10.000 Einwohner. Die Quadratmeterpreise betragen um € 100,00/m². Dies ergibt sich aus den Unterlagen des Beschwerdeverfahrens sowie den Unterlagen der Gemeinde X und Immobilienpreisspiegeln.

Ab September 2015 besaß die BF keinen inländischen Wohnsitz mehr. Dies ergibt sich ebenfalls aus den Daten des Zentralen Melderegisters betreffend die BF.

Die BF nutzte fallweise für kürzere Zeit zum Zwecke der Übernachtung ein Zimmer im Haus der ehemaligen Nachbarin in X. Die BF konnte nicht ohne Zustimmung der Hauseigentümerin im Einzelfall über dieses Zimmer bzw. diese Wohnung verfügen.

Das BFG folgte hinsichtlich der Frage, ob die BF nach dem 31.08.2015 in Österreich noch eine Wohnung innehatte die sie (frei) benutzen konnte nicht den Ausführungen der BF im gegenständlichen Beschwerdeverfahren. Die Behauptung, dass sie praktisch durchgängig freien Zugang zum Haus ihrer Nachbarin habe und dieses auch für mindestens sieben Wochen mit ihrem Sohn im Jahr 2016 bewohnt habe, sind durch keinerlei Beweisergebnisse unterlegt. Eine derartige Behauptung hat nach der allgemeinen Lebenserfahrung nur eine sehr geringe Wahrscheinlichkeit für sich. Diese Behauptung wird umso unwahrscheinlicher, wenn sie durch keine von außen überprüfbaren Indizien wie zB eine Anmeldung im ZMR gestützt wird. Wenn diese Aussage der BF richtig wäre, hätte sie also zunächst melderechtliche Vorschriften verletzt. Auch die Aussage, wonach die BF ihrer ehemaligen Nachbarin und guten Freundin keinen Kostenersatz für eine dauerhaft (und jederzeit) zur Verfügung stehende Wohnmöglichkeit, die eigentlich die Benützung des gesamten Hauses ermögliche, leisten würde, ist in dieser Form nicht glaubhaft.

Selbst wenn man die von der BF behauptete Freundschaft zur ehemaligen Nachbarin annehmen wollte, ist die Aussage, dass die Hauseigentümerin einer ehemaligen Nachbarin, die jetzt mehr als 300 km entfernt ihren Hauptwohnsitz hat, auf Dauer einen Hausschlüssel zur Verfügung stellt, nur mäßig glaubwürdig.

Es hat die wesentlich größere Wahrscheinlichkeit für sich, dass die BF hin und wieder bzw. wiederholt ihre ehemalige Nachbarin besucht und fallweise auch dort genächtigt hat, wenn sie beruflich oder privat in der Nähe von X war. Eine durchgängige Überlassung der wesentlichen Teile der Wohnung – wie von der BF behauptet - kann das BFG nicht erkennen. Dies ergibt sich auch daraus, dass die Nachbarin als Eigentümerin selbst in diesem Gebäude wohnt.

Vielmehr entspricht es der Lebenserfahrung, dass die Übernachtung der BF in diesem Haus im Einzelfall und nur nach Absprache mit der Hauseigentümerin möglich war.

2. Rechtliche Beurteilung

2.1. Zu Spruchpunkt I. (Zuständigkeit; teilweise Stattgabe)

Gemäß § 9 Abs. 9 BFGG kann der Geschäftsverteilungsausschuss einer Einzelrichterin oder einem Einzelrichter oder Senat eine ihr oder ihm zufallende Rechtssache durch Verfügung abnehmen, wenn die Einzelrichterin oder der Einzelrichter oder Senat verhindert oder wegen des Umfangs ihrer oder seiner Aufgaben an deren Erledigung innerhalb einer angemessenen Frist gehindert ist. Auf Grund des im Verfahrensgang dargestellten Beschlusses des Geschäftsverteilungsausschusses ist sohin die nun zur Entscheidung des gegenständlichen Beschwerdeverfahrens berufene Gerichtsabteilung zuständig.

Inhaltlich ist zum gegenständlichen Sachverhalt in rechtlicher Hinsicht Folgendes auszuführen:

Gemäß § 1 Abs. 1 EStG 1988 sind natürliche Personen einkommensteuerpflichtig.

Gemäß § 1 Abs. 2 EStG 1988 sind natürliche Personen, die im Inland einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben unbeschränkt steuerpflichtig.

Gemäß § 1 Abs. 3 EStG 1988 sind jene natürlichen Personen beschränkt steuerpflichtig, die im Inland weder einen Wohnsitz noch einen gewöhnlichen Aufenthalt haben.

Gemäß § 26 Abs. 1 BAO liegt ein Wohnsitz dann vor, wenn jemand eine Wohnung unter Umständen innehat, die darauf schließen lassen, dass er die Wohnung beibehalten und benutzen wird.

Im gegenständlichen Verfahren lag aus Sicht der belangten Behörde keine Innehabung der Wohnung, somit die Verfügungsgewalt über die Wohnung der Nachbarin durch die BF vor. Dieser Ansicht schließt sich das BFG aufgrund des oben dargestellten, als erwiesen angenommenen Sachverhaltes an. Unabhängig davon, dass die Umstände der Nutzung durch die BF - wie oben dargestellt - nicht glaubhaft sind und das BFG daher davon ausgeht, dass die Nutzung der Wohnung - wenn überhaupt - in wesentlich eingeschränkterem Umfang durch die BF erfolgt ist, sieht das BFG eine mögliche Nutzung durch die BF als Nutzung wie ein Gast, der die Wohnung eines anderen mitbenutzt als erwiesen an.

Damit ist aber das gegenständliche Verfahren hinsichtlich der Frage des Vorliegens eines inländischen Wohnsitzes der BF entschieden. Ein inländischer Wohnsitz der BF liegt ab 01.09.2015 nicht mehr vor.

Zur Frage der Abschreibungsbasis für das gegenständliche Mietobjekt ist Folgendes auszuführen:

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Aufwendungen und Ausgaben für den Erwerb oder Wertminderungen von Wirtschaftsgütern sind nur insoweit als Werbungskosten abzugsfähig, als dies im folgenden ausdrücklich zugelassen ist.

Gemäß § 16 Abs. 8 lit. d) EStG 1988 sind Werbungskosten auch Absetzungen für Abnutzungen und für Substanzverringerungen (§§ 7 und 8). Gehört ein abnutzbares Wirtschaftsgut (insbesondere Gebäude) nicht zu einem Betriebsvermögen, gilt für die Bemessung der Absetzung für Abnutzung oder Substanzverringerung Folgendes:

Bei Gebäuden, die der Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung dienen, können ohne Nachweis der Nutzungsdauer jährlich 1,5% der Bemessungsgrundlage (lit. a bis c) als Absetzung für Abnutzung geltend gemacht werden. Ohne Nachweis eines anderen Aufteilungsverhältnisses sind von den Anschaffungskosten eines bebauten Grundstückes 40% als Anteil des Grund und Bodens auszuscheiden. Dies gilt nicht, wenn die tatsächlichen Verhältnisse offenkundig erheblich davon abweichen. Der Bundesminister für Finanzen wird ermächtigt, an Hand geeigneter Kriterien (z. B. Lage, Bebauung) abweichende Aufteilungsverhältnisse von Grund und Boden und Gebäude im Verordnungswege festzulegen.

Gemäß § 1 der GrundanteilsVO BGBl. II, 99/2016 ist für die Bemessung der Absetzung für Abnutzung von den Anschaffungskosten eines bebauten Grundstückes der Anteil des Grund und Bodens auszuscheiden. Ohne Nachweis ist der auszuscheidende Anteil des Grund und Bodens nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen zu ermitteln:

Gemäß § 2 Abs. 1 der GrundanteilsVO BGBl. II, 99/2016 sind in Gemeinden mit weniger als 100 000 Einwohnern als Anteil des Grund und Bodens 20% auszuscheiden, wenn der durchschnittliche Quadratmeterpreis für als Bauland gewidmete und voll aufgeschlossene unbebaute Grundstücke (baureifes Land) weniger als 400 Euro beträgt.

Diese Voraussetzungen liegen in X vor. Daher ist – wie von der BF in der Ergänzung des Vorlageantrages beantragt – die AfA für das Jahr 2016 wie im Vorjahr von 80% der Anschaffungskosten mit € 3.727,86 und nicht von 60% der Anschaffungskosten mit € 2.795,90 zu bemessen. Damit war der Beschwerde in diesem Punkt zu folgen.

2.2. Zu Spruchpunkt II. (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.

Die gegenständliche Entscheidung basiert hinsichtlich der Frage des Vorliegens eines Wohnsitzes und der daraus folgenden Einstufung als unbeschränkt oder beschränkt der Steuerpflichtiger den oben dargestellten gesetzlichen Grundlagen und der dazu zitierten Judikatur. Auch hinsichtlich der Frage, welcher Prozentsatz der Anschaffungskosten einer Liegenschaft als Grundanteil auszuscheiden ist, folgte das BFG den einschlägigen gesetzlichen Bestimmungen und den auf deren Basis erlassenen VO. Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung liegen im gegenständlichen Fall nicht vor.

Salzburg, am 28. Juli 2020