

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Walter Aiglsdorfer in der Beschwerdesache Bf, über die Beschwerde vom 30. Dezember 2019 gegen die Bescheide des Finanzamtes Grieskirchen Wels vom 12. Dezember 2019 betreffend Feststellung der Einkünfte § 188 BAO 2018 und Umsatzsteuer 2018 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.
Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind dem Ende der Entscheidungsgründe den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Vorbemerkung:

Die Beschwerdeführerin (eine Vermietungsgemeinschaft von Ehegatten) hätte seit dem Jahr 1998 – nach teilweisen Renovierungen und Umbauten Wohnungen neu vermietet und hierbei Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erzielt.

Im Jahr 2017 bzw. 2018 sei der Bereich ***1*** 14/2 neu gestaltet und saniert worden, um diesen Bereich weiter vermieten zu können.

Im Zuge der Veranlagung 2018 übermittelte der Beschwerdeführer eine Prognoserechnung, aus der hervorgehe, dass im Jahr 2038 noch immer ein Gesamtverlust von rd. 35.800,00 € bestehen würde. In dieser Prognoserechnung seien die getätigten Aufwendungen mit einem Abschreibungssatz von 6,67% angesetzt worden.

Mit **Bescheiden vom 12. Dezember 2019** (Umsatzsteuer 2018 und Feststellung der Einkünfte gem. § 188 BAO 2018) beurteilte das zuständige Finanzamt die Tätigkeit als Liebhaberei und setzte die erklärten (neg.) Einkünfte sowie Umsatzsteuern und Vorsteuern mit einem Betrag von 0,00 € fest.

Begründend wurde Folgendes ausgeführt:

*„Gemäß § 1 Abs. 2 Z 3 Liebhaberei-Verordnung (LVO) ist bei Verlusten aus der Bewirtschaftung von Eigentums- und Mietwohnungen Liebhaberei anzunehmen. Die Vermietung Ihrer Doppelhaushälfte in ***1*** 14, ergibt einen Verlust und somit ist grundsätzlich eine Tätigkeit bei der Liebhaberei anzunehmen. Gemäß § 2 Abs. 4 LVO muss eine Tätigkeit im Sinne des § 1 Abs. 2 Z 3 LVO in einem Zeitraum von 20 Jahren einen Gesamtüberschuss erwirtschaften, ansonsten ist die Tätigkeit endgültig als Liebhaberei einzustufen und wird nicht als Einkunftsquelle anerkannt. Die von Ihnen eingebrachte Prognoserechnung über 20 Jahre ergibt einen Gesamtverlust in der Höhe von 35.733,24 €. Aufgrund des negativen Gesamtüberschusses handelt es sich bei der Vermietung in ***1*** 14 um eine Liebhabereitätigkeit und wird somit nicht als Einkunftsquelle anerkannt.*

Da es sich um eine Tätigkeit mit Liebhabereivermutung handelt, liegt auch im umsatzsteuerlichen Sinn Liebhaberei vor § 6 LVO.“

Mit Eingabe vom 30. Dezember 2019 wurde **Beschwerde** gegen oben genannte Bescheide eingereicht.

Die Beschwerdeführerin merkte darin an, dass sie seit 1998 mit einem positiven Gesamtergebnis vermieten würde.

Seit Beginn der Tätigkeit als Vermieter sei man immer bestrebt gewesen, diese gewinnorientiert durchzuführen.

Der Grund der negativen Jahresabschlüsse 2017/2018 liege darin, dass bei der Mietwohnung ***1*** 14/2 (Baujahr um 1960) eine Generalsanierung samt Dachbodenausbau dringend notwendig gewesen sei.

Die Kosten der Sanierung seien durch unvorhersehbare, unausweichliche Sanierungsarbeiten, wie z. B. Erstellen einer Drainage, Vormauern einer wasserabweisenden Kellerwand, Abtragen und Erneuern der brüchigen Stiege in das Obergeschoss, Heben der Dachzargen gegenüber der Sanierungskalkulation sehr stark gestiegen.

Der zu entrichtende Hauptmietzins werde ab 1.1.2020 durch Erweiterung der Nutzfläche in Form einer Terrasse und der Bereitstellung von Grünfläche für einen Kinderspielplatz auf 880,00 € inkl. USt erhöht. Die Jahresabschlüsse der vergangenen Jahre seien durchwegs positiv gewesen.

Mit **Beschwerdevorentscheidung** vom 28. Jänner 2020 sei die Beschwerde als unbegründet abgewiesen worden.

In der Überschussermittlung seien die Aufwendungen für in den Jahren 2017 und 2018 getätigte Investitionen auf 15 Jahre verteilt abgeschrieben worden. Dies in Übereinstimmung mit § 28 Abs. 2 EStG. Im gegenständlichen Beschwerdeverfahren sei strittig gewesen, ob eine

Umrechnung der 15tel-Absetzung auf eine „Normal-AfA“ zu erfolgen hätte. Bei Verteilung in Form einer Normal-AfA würde die Prognoserechnung für 2018-2038 einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten in Höhe von 23.512,76 € ergeben (lt. der vom steuerlichen Vertreter im Beschwerdeverfahren vorgelegten Prognoserechnung). Würde es aber bei der 15tel-Absetzung bleiben, würde sich ein Gesamtüberschuss der Werbungskosten über die Einnahmen in Höhe von -35.733,24 € ergeben (lt. der vom steuerlichen Vertreter im Abgabenverfahren zum Erstbescheid vorgelegten Prognoserechnung) und somit bei der Annahme der Liebhaberei. Der UFS hätte in der Entscheidung RV/0461-I/05 bereits entschieden, dass eine solche Umrechnung nicht zu erfolgen hätte. Eine solche Umrechnung auf die Nutzungsdauer des Gebäudes wäre nach dieser Entscheidung nur sachgerecht, wenn es sich bei den geltend gemachten Investitionen um steuerlich begünstigt abschreibbaren Herstellungsaufwand im Sinne des § 28 Abs. 3 EStG handeln würde (vgl. VwGH 22.1.1985, 84/14/0048; 26.6.1990, 89/14/0295; Rauscher/Grübler, Steuerliche Liebhaberei, Rz. 525, 526). Ein solcher Aufwand würde aber hier nicht vorliegen. Auch der VwGH hätte in seiner Entscheidung vom 26.6.1990, 89/14/0295 ausgeführt, dass für die Prüfung, ob eine Einkunftsquelle vorliege, eine Zehntelabsetzung (damalige Rechtslage, heute 15tel-Absetzung) nicht zu korrigieren sei. Weiters sei weder dem Gesetz noch der LVO eine solche "Adaptierung" zu entnehmen. Es würde somit beim Ansatz der 15tel-Absetzung in der Prognoserechnung bleiben. Sihin würde sich aus der Prognoserechnung kein Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten aus der gegenständlichen Vermietung ergeben.

Aus diesem Grund würde die Liebhabeiannahme aufrecht bleiben.

Mit **Eingabe vom 25. März 2020** wurde beantragt, gegenständliche Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorzulegen (innerhalb der verlängerten Beschwerdefrist - **Vorlageantrag**).

Begründung:

*Anders an in der ursprünglichen Beschwerde angeführt, handelt es sich bei den Investitionen in das Objekt ***1*** 14/2 teilweise nicht um Instandsetzungsaufwendungen im Sinne des § 28 Abs. 2 EStG, sondern um Herstellungsaufwand im Sinne des § 7 f EStG. Die Absetzung für Abnutzung erfolgt daher nicht gem. § 28 Abs. 2 EStG über 15 Jahre, wie in den ursprünglichen Erklärungen fälschlich angeführt, sondern über die Restnutzungsdauer des Gebäudes, die in diesem Fall, da die Substanz massiv verbessert wurde, mit 66,67 Jahren anzunehmen ist. Die ursprüngliche Bausubstanz stammt aus den 1950er Jahren und war daher schon zur Gänze amortisiert. Das Objekt stand naturgemäß während der Umbauarbeiten leer und wurde erst nach Abschluss derselben ab Juli 2018 neu vermietet, wobei die Miete erst nach vollständigem Abschluss der Arbeiten und Benützbarkeit des Objektes auf das derzeitige Niveau angehoben wurde. Der Mietvertrag und die Ergänzung dazu liegen bei (Beilage 1). Nach Berücksichtigung des oben gesagten, ergibt sich für 2018 ein Verlust von 18.128,32 € (Beilage 2, Erfolgsrechnung inklusive Anlagenverzeichnis). Bei korrekter Zuordnung der Investitionen zu Herstellungsaufwand und Instandsetzungsaufwand wird im Jahr 2035, also 17 Jahre nach Beginn der Vermietung ein Gesamtüberschuss erzielt (Beilage 3) und es liegt anders als bei der*

ursprünglich eingereichten Erklärung und der Beschwerde gegen den Bescheid zur Feststellung der Einkünfte jedenfalls keine Liebhaberei im Sinne der LVO vor. Zur Dokumentation, dass die vor allem 2017 vorgenommenen Umbauten zur Schaffung neuen Wohnraumes dienen, wird das Förderansuchen an die OÖ Landesregierung (Beilage 4) und ein Foto des Dachbodenausbaus (Beilage 5) beigelegt, neben der Schaffung neuen Wohnraumes im bisherigen Dachboden wurde auch in die bestehende Wohnung eine gänzlich neue Heizung eingebaut. Sowohl die wesentliche Erweiterung, als auch der Neueinbau der Heizung ist nach ständiger Rechtsprechung des VwGH als Herstellungsaufwand zu beurteilen (z. B. VwGH 16.3.1962, 0241/59 oder VwGH 20.10.1971, 0970/71). Aus Praktikabilitätsgründen werden hier keine Einzelrechnungen der Baumaßnahmen vorgelegt, sondern lediglich das Anlageverzeichnis, die Einzelrechnungen können bei Bedarf selbstverständlich jederzeit nachgereicht werden.

Aus der beigelegten Gewinn- und Verlustrechnung 2018 gehe hervor, dass Erlöse in Höhe von 4.090,92 € erzielt worden seien und einen Jahresfehlbetrag von 18.128,32 € ergeben würden. Aus dem beiliegenden Anlageverzeichnis errechnet sich eine jährliche Abschreibung in Höhe von 7.953,28 €. Gegenüber der ursprünglichen Berechnung sei nunmehr Großteils Herstellungsaufwand und somit lediglich eine Abschreibung von 1,5% angenommen worden. Ein Betrag von 105.074,74 € (von insgesamt 192.815,05 €) sei als Erhaltungsaufwand beurteilt worden (Abschreibung 6,67%). Somit würde sich bereits im Jahr 2035, also jedenfalls innerhalb eines Zeitraumes von 20 Jahren, ein Gesamtüberschuss ergeben.

Beilagen:

< Gewinn- und Verlustrechnung 2018:

Betriebsleistung: 4.090,91 € (d.s. Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung ab Juli 2018; 750,00 € p.m. (brutto incl. 10% USt).

< Anlageverzeichnis 2018:

Anschaffungswert 192.815,05 €

davon Adaptierungen 2018: 105.074,74 € (Abschreibungssatz 6,67%: 7.008,49 €)

davon Herstellungsaufwand: 87.740,31 € (Abschreibungssatz 1,50%: 1.316,10 €)

AfA 2018 (tw. ½ AfA): 7.953,28 €

< Prognoserechnung: Gesamtüberschuss im Jahr 2035 (312,65 €)

In einer **neuen Prognoserechnung** seitens des Finanzamtes seien folgende Daten berücksichtigt worden:

< Berechnung Abschreibung: Abänderung folgender Positionen gegenüber jenen des Beschwerdeführers (Abschreibung 6,67% statt 1,50%)

- Haustüre (1.149,17 €)

- Wärmepumpe (11.883,57 €)

- Umbau 2018 IH (24.848,82)

Somit würde sich eine Gesamtabschreibung 2018 (tw. ½ Jahresafa) in Höhe von 9.474,50 € ergeben.

< Prognoserechnung:

Einnahmen seien erstmals im Jahr 2019 (8.200,00 €) angesetzt worden. Ein positiver Gesamtüberschuss würde sich im Jahr 2038 (1.854,49 €) ergeben. Nach 20 Jahren (2037) also noch immer ein negativer Gesamtüberschuss iHv 8.065,84 €).

Mit **Vorlagebericht vom 22. Juni 2020** wurde gegenständliche Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

In der Stellungnahme des vorlegenden Finanzamtes wurde unter anderem dargestellt, dass aus den beigebrachten Unterlagen hervorgehe, dass in den Jahren 2017 und 2018 iZm dem gegenständlichen Vermietungsobjekt nicht nur eine umfangreiche Sanierung, sondern auch eine Erweiterung der bestehenden Wohnung um zwei Zimmer durch den Dachbodenausbau erfolgt sei. Daher könne den Ausführungen, wonach hinsichtlich des Dachbodenausbaus Herstellungsaufwand vorliegt, grundsätzlich gefolgt werden.

Jedoch sei den Ausführungen der steuerlichen Vertretung entgegenzuhalten, dass nicht sämtliche als Herstellungsaufwand erklärten Aufwendungen tatsächlich als solche zu qualifizieren seien. Insbesondere der Austausch von Heizung (Wärmepumpe) und Haustüre würden nach Ansicht des Finanzamtes keinen Herstellungsaufwand darstellen. Hinsichtlich der im Anlageverzeichnis als „Umbau 2018“ bezeichneten Aufwendungen (38.229,50 €) seien die diesbezüglichen Rechnungen übermittelt worden. Hierzu sei auszuführen, dass lediglich die in den Rechnungen vom 12.11.2018 iHv 3.080,03 € und vom 19.12.2018 iHv 12.976,79 € (=13.380,68 € netto) enthaltenen Aufwendungen Herstellungsaufwand darstellen würden. Unter Berücksichtigung obiger Ausführungen sei seitens der Abgabenbehörde eine neue Prognoserechnung erstellt worden. Demnach werde erst nach 21 Jahren ein Gesamtüberschuss erzielt.

Mangels Erzielung eines Gesamtüberschusses innerhalb von 20 Jahren ab Beginn der entgeltlichen Überlassung (gem. § 2 Abs. 4 LVO), werde seitens des Finanzamtes die Abweisung der Beschwerde beantragt.

Mit **Schreiben vom 18. August 2020** (an das nunmehr zuständige Bundesfinanzgericht) übermittelte der Beschwerdeführer folgende Richtigstellungen zum Vorlagebericht:

1. Vor dem Einbau von Wohnräumen im Dachgeschoss seien kein Heizungsanschluss, kein Kalt-/Warmwasseranschluss, kein eigener Stromanschluss bzw. keine Elektroinstallationen vorhanden gewesen.
2. Gegenüber dem Entwurfsplan seien bessere Lösungen für die Raumaufteilungen gefunden worden.
3. Es sei die Heizung (Wärmepumpe) nicht getauscht worden.

Die angeführte Rechnung im Afa Verzeichnis Position 12 (11.883,57 € Wärmepumpe) sei im Verzeichnis leider nicht korrekt bezeichnet worden. Diese Rechnung würde auch den Kesselanschluss der FBH umfassen.

In dieser Rechnung sei der Boiler mit integrierter Umluft/Wärmepumpe enthalten.

Mit **E-Mail vom 21. September 2020** wurde dieses Schreiben in Wahrung des Parteienghōrs auch der zuständigen Amtsvertreterin zur Kenntnisnahme űbermittelt.

Weiters sei eine vom zuständigen Richter adaptierte Prognoserechnung űbermittelt worden. Darin seien bereits im Jahr 2018 Einnahmen angesetzt worden (3.900,00 €) da das Objekt bereits seit 7/2018 vermietet worden sei. Somit wűrde sich nach 20 Jahren (1. Hj. 2038) ein positiver Gesamtüberschuss iHv 790,11 € ergeben.

Im **Antwortmail vom 9. Oktober 2020** nahm die Amtsvertreterin hierzu wie folgt Stellung: Zum űbermittelten Schreiben der Beschwerdeführerin und der adaptierten Prognoserechnung BFG wird seitens des FA wie folgt Stellung genommen:

< Adaptierte Prognoserechnung BFG:

Lt. vorliegenden Mietvertrag vom 4.6.2018 sei das Mietverhältnis beginnend mit 1.7.2018 abgeschlossen worden, der Hauptmietzins wűrde demnach 750,00 € (brutto) zuzűglich Betriebskosten iHv. gesamt 150,00 € (brutto) betragen; ergebe eine monatliche Gesamtsumme von 900,00 €. Wie sich aus der Auflistung der Zahlungseingänge ergebe, sei beginnend mit August 2018 Miete iHv. monatlich 600,00 € (insgesamt 3.000,00 €) und Betriebskosten beginnend mit Juli 2018 iHv. monatlich 150,00 € (insgesamt 900,00 €) nachweislich űberwiesen worden. Die Diskrepanz zwischen den Angaben im Mietvertrag und den tatsäclichen Zahlungen wűrde sich vermutlich aufgrund des bestehenden Naheverhältnisses zwischen Mieter-Vermieter ergeben.

Anmerkung Richter: Bei den Mietern handelt es sich um die Tochter und Schwiegersohn der Beschwerdeführerin.

Nach Ansicht des Finanzamtes seien jedoch entgegen der Prognoserechnung im Jahr 2018 nur Einnahmen iHv 2.727,27 € anzusetzen:

- die Betriebskosten seien nicht als Einnahmen zu berűcksichtigen.
- lt. dem Auszug űber die Zahlungseingänge seien monatlich 600,00 € űberwiesen worden, diesbezűglich sei die darin enthaltene Umsatzsteuer herauszurechnen.

Den Ausfűhrungen, wonach der Zeitraum von 20 Jahren erst im ersten Hj. 2038 ablaufen wűrde, sei zuzustimmen, jedoch wűrde sich unter Berűcksichtigung obiger Ausfűhrungen nach 20 Jahren nach wie vor ein Verlust (iHv -378,46 €, siehe Prognoserechnung im Anhang) ergeben.

< Schreiben der Beschwerdeführerin vom 18.8.2020:

- Hinsichtlich des Vorbringens, wonach die Heizung nicht getauscht worden sei, werde auf die Ausfűhrungen im Vorlageantrag vom 25.3.2020 verwiesen: „... *neben der Schaffung neuen Wohnraumes im bisherigen Dachboden wurde auch in die bestehende Wohnung eine gänzlich neue Heizung eingebaut.*“

- Im Zuge des Vorlageantrages sei ein neues AFA-Verzeichnis űbermittelt worden. Unter der Position 12 werde eine Wärmepumpe angefűhrt (Datum: 21.12.2017, Anschaffungswert iHv 11.883,57 €). Weiters wűrden sich im Anlagenverzeichnis die Position 15, welche als „Umbau 2018“ titulierte wird, mit Anschaffungskosten iHv 38.229,50 € befinden. Seitens des Finanzamtes sei um Ergänzung ersucht worden, um welche Aufwendungen es sich hier handeln

würde, und es seien hierzu die dem BFG vorgelegten Rechnungen übermittelt worden.

Wenn nun die Beschwerdeführerin vorbringe, die Bezeichnung der Position 12

„Wärmepumpe“ iHv 11.883,57 € sei nicht korrekt und es handle sich dabei um jene Rechnung der Firma ***2*** vom 20.12.2017, welche „den Kesselanschluss der FBH, die Fußbodenheizkreisverteilung inkl. Verbindungsrohre, FBH Komponenten inkl. Steuerung der FBH und Kalt/Warmwasserleitung“ beinhalte, so sei anzumerken:

- Jene Rechnung, auf welche sich die Beschwerdeführerin beziehe, würde dem Finanzamt nicht vorliegen
- Bislang sei seitens der Beschwerdeführerin angeführt worden, dass die Heizung und das Warmwasser für die Wohnung ***1*** 14/1 mit dem Viessmann Öl-Brennwertgerät betrieben werde.
- Betreffend Rechnungen „Umbau 2018“:

Es werde darauf hingewiesen, dass hier eine Rechnung der Firma ***2*** vom 20.12.2018 über 7.691,84 € (brutto, abzüglich Skonto) enthalten sei, die eine Leistungsbeschreibung enthalte, welche den Ausführungen der Beschwerdeführerin zur Position 12 „Wärmepumpe“ entspreche („Kesselanschluss, FBH-Verteiler“ udgl.). Diese Aufwendungen seien seitens des Finanzamtes im Hinblick auf die Ausführungen betreffend Einbau der Heizung nicht als Herstellungsaufwand gewertet worden. Unter Berücksichtigung der Ausführungen in der Eingabe vom 18.08.2020, wonach der Kesselanschluss der FBH bereits 2017 erfolgt sei, würden sich diesbezüglich Unstimmigkeiten ergeben.

Nach Übermittlung dieses Schreibens an die Beschwerdeführerin wurde hierzu wie folgt geantwortet (**Schreiben vom 22. Oktober 2020**):

< Rechnung ***2*** vom 20.12.2017:

Diese Rechnung iHv 11.883,57 € (netto) würde definitiv unter anderem den Kesselanschluss der FBH-Heizkreis 1 betreffen (Erdgeschoss/Dachgeschoss). Die gesamten Investitionen hätten die Mietwohnung ***1*** 14/2 mit Bezugsdatum 1.7.2018 betroffen.

Die Bezeichnung im Afa-Verzeichnis (Wärmepumpe) sei nicht korrekt. Hier sei der Boiler mit integrierter Umluft/Wärmepumpe beinhaltet.

< Rechnung ***2*** vom 20.12.2018:

Diese Rechnung würde die Fertigstellung des Heizkreises 2 betreffen, deswegen seien die Leistungsbeschreibungen in beiden Rechnungen sehr ähnlich.

< Mieteinnahmen:

Mieteinnahmen ab 1.7.2018: 4.500,00€ brutto (monatlich 750,00 €)

Mieteinnahmen 2019: 9.000,00 € (monatlich 750,00 €)

Der Teilbetrag von 600,00 € sei auf das Raika-Konto lt. Beilage überwiesen worden und der verbleibende Restbetrag von 150,00 € sei bar übergeben worden.

Die Gesamtmiete von 750,00 € brutto sei monatlich vom 1.7.2018 bis einschließlich Dezember 2019 verbucht worden.

Mieteinnahmen 2020: 10.560,00 € brutto (monatlich 880,00 €)

Aus der Beilage 5 seien die Zahlungseingänge der Betriebskosten auf das Konto bei der Sparkasse ersichtlich.

In einem weiteren **Schreiben der Beschwerdeführerin** vom 9. November 2020 wurde eine Bestätigung der Firma ***2*** übermittelt, dass die Wärmepumpe lt. Rechnung vom 20.12.2017 (11.883,57 €) mit anteiligen Kosten von ca. 2.880,00 € netto zu berücksichtigen sei. Die Mieteinnahmen 2018 seien mit einem Betrag von 4.090,92 € - wie im Jahresabschluss 2018 angeführt – zu berücksichtigen.

Auch diese Eingaben wurden der zuständigen Amtsvertreterin mit **Mail vom 11. November 2020** zur Kenntnis- und allfälligen Stellungnahme übermittelt.

Der zuständige Richter merkte darin an, dass unter Berücksichtigung der Einnahmen 2018 und der Korrektur der Aktivierung „Wärmepumpe“ tatsächlich ein positiver Gesamtüberschuss innerhalb eines Zeitraumes von 20 Jahren zu erwarten sei.

Mit **Eingabe vom 20. November 2020** merkte die zuständige Amtsvertreterin hierzu an, dass umsatzsteuerrechtlich verrechnete Betriebskosten zum Entgelt gehören würden, auch wenn sie einkommensteuerrechtlich ausnahmsweise als durchlaufender Posten (Rz 6412) behandelt werden würden können. Sie würden bei Vermietung zu Wohnzwecken dem ermäßigten Steuersatz unterliegen (vgl. Ruppe, UStG-Kommentar, § 4 Rz 55).

Aufgrund der UVA-Daten stehe nach Ansicht der Amtsvertreterin fest, dass weniger als das vereinbarte Mietentgelt inkl. Betriebskosten bezahlt worden sei.

Im Jahr 2019 750,00 € Miete inkl. Betriebskosten, ab dem Jahr 2020 800,00 € Miete inkl. Betriebskosten. Laut Nachtrag zum Mietvertrag hätte auf Grund zusätzlich mitvermieteter Flächen die Miete inkl. Betriebskosten allerdings bereits 1.080,00 € betragen müssen (siehe Anhang im Vorlageantrag). Die Glaubwürdigkeit des Beschwerdeführers sei aus Sicht des Finanzamtes in den Grundfesten erschüttert.

In einem **Telefonat des Richters** mit der Beschwerdeführerin (Herrn ***3***) am 25. November 2020, gab dieser bekannt, dass die Umsatzsteuer schon immer als Durchläufer behandelt worden sei. Die in den UVA's angeführten Beträge seien die tatsächlichen Mietentgelte ohne Umsatzsteuer.

Auch aus der übermittelten Gewinn- und Verlustrechnung gehe klar hervor, dass das gesamte Mietentgelt (für 2018 750,00 € brutto pro Monat) auch tatsächlich angeführt worden sei.

In einer neuerlichen **Eingabe der Beschwerdeführerin** vom 21. Dezember 2020 wurden sämtliche Rechnungen und folgende Ausführungen übermittelt:

Die Mieteinnahmen würden ab 1.7.2018 4.500,00 € brutto (monatlich 750,00 €) betragen.

Die Mieteinnahmen 2019 würden 9.000,00 € brutto (monatlich 750,00 €) betragen.

Der Miet-Teilbetrag von 600,00 € brutto sei jeden Monatsanfang auf das Konto bei der Raiba von ***4*** ***5*** überwiesen worden und der verbleibende Teil von 150,00 € sei von ***6*** ***5*** bar übergeben worden. Die Gesamtmiete von 750,00 € brutto monatlich lt.

Mietvertrag vom 4. Juni 2018 sei vom 1. Juli 2018 bis einschließlich Dezember 2019 im Jahresabschluss mit 750,00 € monatlich verbucht worden.

Die monatlichen Betriebskosten lt. Mietvertrag von 150,00 € brutto seien auf das Konto der Sparkasse überwiesen worden.

Das Objekt ***1*** 14/2 sei, wie die zwei Mietshäuser in Vöcklabruck und die Mietwohnung in ***7***, als Mietobjekt mit der Absicht Gewinn zu erwirtschaften errichtet worden. Daher werde die Annahme der Bevorzugung der Mieter durch das Naheverhältnis (Tochter) nicht als gegeben angesehen.

Hinsichtlich der im Anlageverzeichnis als „Umbau 2018“ bezeichneten Aufwendungen (iHv 38.229,50 €) seien die diesbezüglichen Rechnungen übermittelt worden. Hierzu sei anzuführen, dass lediglich die Rechnungen vom 12.11.2018 iHv 3.080,03 und vom 19.12.2018 iHv 12.976,76 € (=13.380,68 € netto) enthaltenen Aufwendungen Herstellungsaufwand darstellen würden.

Die im Anlageverzeichnis „Umbau 2018“ beinhaltete Rechnung der Firma ***2*** vom 20.12.2018, netto 6.409,82 € sei als Heizkreis II/Fußbodenheizung bestätigt worden und sei deshalb als Herstellungsaufwand zu werten.

Das Anlageverzeichnis „Umbau 2018“ sei mit einem Herstellungsaufwand von 19.790,50 € netto zu berücksichtigen.

Nach Durchsicht der AfA-Verzeichnis Punkt 16 „Adaptierungen 2018“ sei ein Betrag von 57.673,84 € als Herstellungsaufwand zu berücksichtigen (*Anmerkung Richter: die einzelnen Positionen wurden aufgelistet*).

Laut Quadratmeteraufteilung, Einbau von Wohnräumen im Dachgeschoss und dem Bestand Erdgeschoss, würde sich eine Aufteilung von 61,99% für den vermieteten Teil ergeben.

Folgende Beilagen wurden weiters übermittelt:

Beilage 3: AfA Baulichkeiten:

Hier würde sich für das Jahr 2018 eine AfA von 5.447,99 € ergeben.

Beilage 3: Prognoserechnung:

Unter Berücksichtigung der angeführten Einnahmen und Ausgaben würde sich bereits im Jahr 2033 ein Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten ergeben (5.069,06 €).

Also innerhalb einer Zeitraumes von 20 Jahren ab Beginn der Vermietung (2018).

Beilage 3: Veranlagung 2018:

Umsatzsteuer 2018: Mieteinnahmen (10%) netto: 681,82 € pro Monat

Betriebskosten (10%) netto: 90,91 € pro Monat

Betriebskosten (20%) netto: 41,67 €

Der Überschuss der Werbungskosten über die Einnahmen sei für das Jahr 2018 mit einem Betrag von 15.645,44 € errechnet worden.

Diese Ausführungen wurden auch der zuständigen Amtsvertreter mit **Mail vom 19. Jänner 2021** zur Kenntnisnahme übermittelt.

Es sei auch die Frage gestellt worden, ob seitens des Finanzamtes die Bauausführungen

grundsätzlich in Frage gestellt werden würden und ob allenfalls eine genaue Überprüfung vorzunehmen sei.

Mit **Antwortmail vom 26. Jänner 2021** wurde diesbezüglich bekannt gegeben, dass seitens des Finanzamtes die Ausführungen zur Kenntnis genommen werden würden.

Die Investitionen würden grundsätzlich nicht angezweifelt werden.

Hinsichtlich der Glaubwürdigkeit der Beschwerdeführerin iZm den Barzahlungen werde auf die bisherigen Ausführungen verwiesen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Beschwerdeführerin vermietet schon viele Jahre lang das Objekt ***1***. In den Jahren 2017 und 2018 wurde das Objekt vollständig neu gestaltet, sodass ein Neubeginn der Vermietung anzunehmen war.

Im Zuge der Veranlagung 2018 hat die Beschwerdeführerin ein falsches Anlageverzeichnis übermittelt. Obwohl in großem Umfang Herstellungsaufwand getätigt wurde, wurden die Aufwendungen mit einem Abschreibungssatz von 6,67% berücksichtigt.

Nach mehrmaligen Nachforschungen konnte klar dargestellt werden, dass doch ein erheblicher Anteil als Herstellungsaufwand und somit mit einem Abschreibungssatz von 1,50% zu werten ist.

Die Vermietung des Neubaus/Zubaus wurde nachweislich bereits im Juli 2018 begonnen. Auch die Miethöhe im Ausmaß von tatsächlich 750,00 € wurde bereits in der übermittelten Gewinn- und Verlustrechnung für das Jahr 2018 in dieser Höhe berücksichtigt. Die Betriebskosten (150,00 €) wurden als Durchläufer behandelt. Diese wurden in der Prognoserechnung weder als Einnahmen noch als Ausgaben angesetzt.

Im Jahr 2018 wurde die Miete zweigeteilt bezahlt:

600,00 € durch Überweisung

150,00 € durch Barübergabe

Die Betriebskosten wurden durch Überweisung beglichen (150,00 € p.m.).

Unter Beachtung auch der im verwaltungsgerichtlichen Verfahren erforschten Ermittlungsergebnissen ergibt sich bereits im Jahr 2033 ein Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten aus der hier zu beurteilenden Vermietung.

2. Beweiswürdigung

Aus der Einnahmen- Ausgabenrechnung 2018 geht klar hervor, dass die tatsächlichen Mieteinnahmen mit einem Betrag von 750,00 € brutto pro Monat angesetzt wurden.

Dem Einwand des Finanzamtes, dass im Jahr 2018 lediglich ein Betrag von 600,00 € als Mietentgelt zu erfassen sei, könne nicht gefolgt werden.

Einerseits hat die Beschwerdeführerin für den Richter glaubhaft dargelegt, dass sie die Betriebskosten schon immer in sämtlichen Bereichen als Durchläufer behandelt hat – auch im Bereich der Umsatzsteuer.

Wesentlich ist auch, dass im Mietvertrag klar zum Ausdruck gebracht wurde, dass das Mietentgelt 750,00 € beträgt (zuzüglich 150,00 € Betriebskosten).

Aber selbst wenn man für die Jahre 2018 und 2019 lediglich 600,00 € als Mietentgelt ansetzen würde, ergibt sich ein Gesamtüberschuss der Einnahmen innerhalb von 20 Jahren.

Ab dem Jahr 2020 wurde unmissverständlich das gesamte vereinbarte Mietentgelt auch tatsächlich überwiesen und nicht zweigeteilt (ein Teil durch Barübergabe) beglichen.

Die vorgelegten Rechnungen der Firma ***2*** belegen klar, dass nicht der gesamte in Rechnung gestellte Betrag das Anlagegut „Wärmepumpe“ bzw. „Boiler“ umfasst hat, sondern einen wesentlichen Teil auch die gesamte Heizungsanlage (FBH), welche richtigerweise als Herstellungsaufwand zu beurteilen ist.

Die nunmehr zu berücksichtigenden Abschreibungsbeträge sind im Anhang dargestellt.
(Beilage 1)

Die adaptierte Prognoserechnung ergibt einen positiven Gesamtüberschuss im Jahr 2033; der Vermietungsbeginn ist mit zweitem Halbjahr 2018 (1.7.2018) anzusetzen (Beilage 2).

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Stattgabe)

Gemäß [§ 16 Abs. 1 Z 8 EStG 1988](#) können bei Gebäuden, die der Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung dienen, ohne Nachweis der Nutzungsdauer jährlich 1,5% der Bemessungsgrundlage (lit. a bis c) als Absetzung für Abnutzung geltend gemacht werden.

Gemäß § 28 Abs. 2

...

gilt bei Gebäuden, die Wohnzwecken dienen, hinsichtlich Instandsetzungsaufwendungen folgendes:

...

- Soweit Instandsetzungsaufwendungen nicht durch steuerfreie Subventionen gedeckt sind, sind sie gleichmäßig auf fünfzehn Jahre verteilt abzusetzen.

[Verordnung des Bundesministers für Finanzen über das Vorliegen von Einkünften, über die Annahme einer gewerblichen oder beruflichen Tätigkeit und über die Erlassung vorläufiger Bescheide](#) (Liebhabereiverordnung LVO) (StF: BGBl. Nr. 33/1993)

§ 1 Abs. 1

Einkünfte liegen vor bei einer Betätigung (einer Tätigkeit oder einem Rechtsverhältnis), die

durch die Absicht veranlasst ist, einen Gesamtgewinn oder einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten (§ 3) zu erzielen, und nicht unter Abs. 2 fällt.

Voraussetzung ist, dass die Absicht anhand objektiver Umstände (§ 2 Abs. 1 und 3) nachvollziehbar ist. Das Vorliegen einer derartigen Absicht ist für jede organisatorisch in sich geschlossene und mit einer gewissen Selbständigkeit ausgestattete Einheit gesondert zu beurteilen.

Abs. 2

Liebhabelei ist bei einer Betätigung anzunehmen, wenn Verluste entstehen

- 1. aus der Bewirtschaftung von Wirtschaftsgütern, die sich nach der Verkehrsauffassung in einem besonderen Maß für eine Nutzung im Rahmen der Lebensführung eignen (z. B. Wirtschaftsgüter, die der Sport- und Freizeitausübung dienen, Luxuswirtschaftsgüter) und typischerweise einer besonderen in der Lebensführung begründeten Neigung entsprechen oder*
- 2. aus Tätigkeiten, die typischerweise auf eine besondere in der Lebensführung begründete Neigung zurückzuführen sind oder*
- 3. aus der **Bewirtschaftung von Eigenheimen**, Eigentumswohnungen und Mietwohngrundstücken mit qualifizierten Nutzungsrechten.*

Die Annahme von Liebhabelei kann in diesen Fällen nach Maßgabe des § 2 Abs. 4 ausgeschlossen sein. Das Vorliegen der Voraussetzungen der Z 1 und 2 ist für jede organisatorisch in sich geschlossene und mit einer gewissen Selbständigkeit ausgestattete Einheit gesondert zu beurteilen.

Abs. 3

Liebhabelei liegt nicht vor, wenn eine Betätigung bei einer einzelnen Einheit im Sinn des Abs. 1 vorletzter Satz, die im wirtschaftlichen Zusammenhang mit weiteren Einheiten steht, aus Gründen der Gesamtrentabilität, der Marktpräsenz oder der wirtschaftlichen Verflechtung aufrechterhalten wird.

...

§ 2. Abs. 4

Bei Betätigungen gemäß § 1 Abs. 2 liegt Liebhabelei dann nicht vor, wenn die Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit in einem absehbaren Zeitraum einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten (§ 3) erwarten lässt. Andernfalls ist das Vorliegen von Liebhabelei ab Beginn dieser Betätigung so lange anzunehmen, als die Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit nicht im Sinn des vorstehenden Satzes geändert wird. Bei Betätigungen im Sinne des § 1 Abs. 2 Z 3 gilt als absehbarer Zeitraum ein Zeitraum von 20 Jahren ab Beginn der entgeltlichen Überlassung, höchstens 23 Jahren ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen (Ausgaben).

§ 3. Abs.1

Unter Gesamtgewinn ist der Gesamtbetrag der Gewinne zuzüglich steuerfreier Einnahmen abzüglich des Gesamtbetrags der Verluste zu verstehen. Steuerfreie Einnahmen sind nur

insoweit anzusetzen, als sie nicht zu einer Kürzung von Aufwendungen (Ausgaben) führen. Wertänderungen von Grund und Boden, der zum Anlagevermögen gehört, sind nur bei der Gewinnermittlung nach § 5 EStG 1988 anzusetzen.

Abs. 2

Unter Gesamtüberschuss ist der Gesamtbetrag der Überschüsse der Einnahmen über die Werbungskosten abzüglich des Gesamtbetrags der Verluste zu verstehen.

§ 4 Abs. 1

Die §§ 1 bis 3 sind auch bei Personenvereinigungen (Personengemeinschaften) ohne eigene Rechtspersönlichkeit anzuwenden.

...

a) Würdigung im Zusammenhang mit Liebhabereitätigkeit:

Gegenständliche Vermietungstätigkeit fällt jedenfalls in den Bereich des [§ 1 Abs. 2 LVO](#). Treten in den in [§ 1 Abs. 2 LVO](#) genannten Fällen Verluste auf, ist grundsätzlich Liebhaberei zu vermuten. Soll die Betätigung dennoch als Einkunftsquelle anerkannt werden, muss ein Gesamtgewinn/-überschuss in einem absehbaren Zeitraum tatsächlich zu erwarten sein.

Liebhaberei ist also anzunehmen, wenn eine Betätigung über einen längeren Zeitraum einen Gesamtverlust ausweist.

Gegenständlich ist gemäß oben genannter Verordnung ein Zeitraum von 20 Jahren maßgeblich ([§ 1 Abs. 2 Z 3 LVO](#)).

Die Beschwerdeführerin (bzw. Herr ***3***) ist schon längere Zeit im Bereich der Vermietung und Verpachtung tätig. Streitgegenständlich handelt es sich allerdings um eine „neue“ Vermietung, da in den Jahren 2017 und 2018 derart erhebliche Umbaumaßnahmen getätigt wurden, dass von einem Herstellungsaufwand auszugehen ist – die Herstellungsaufwendungen überstiegen die Restbuchwerte des Altgebäudes bei weitem bzw. wurde eine Erweiterung des bestehenden Gebäudes vorgenommen.

Die Vermietung hat mit 1.7.2018 begonnen; zu diesem Zeitpunkt ist folglich auch der Beginn des Prognosezeitraumes anzusetzen. Der Zeitraum innerhalb dessen ein Gesamtüberschuss erzielt werden muss, um als Einkunftsquelle zu gelten, endet also am 30.6.2038.

Die Beschwerdeführerin tätigte in den Jahren 2017 und 2018 umfangreiche Adaptierungsarbeiten an dem Vermietungsobjekt ***1***. Auch seitens des Finanzamtes wurde zuerkannt, dass es sich hier in wesentlichen Bereichen um Herstellungsaufwand handelt (lt. Vorlagebericht).

Herstellungsaufwand ist im Vermietungsbereich für Wohnungen mit einem Abschreibungssatz von 1,50% zu berücksichtigen ([§ 16 Abs. 1 Z 8 lit. d EStG 1988](#)).

Im Gegensatz dazu ist Instandsetzungsaufwand auf einen Zeitraum von 15 Jahren (6,67%) abzuschreiben ([§ 28 Abs. 2 EStG 1988](#)).

Nachdem die Beschwerdeführerin den Nachweis über Herstellungsaufwand in seinen Ausführungen vom 15. Dezember 2020 – welchen im Übrigen auch das Finanzamt nicht widersprochen hat - erbracht hat, besteht grundsätzliches Einvernehmen im Bereich der AfA.

Nachdem, wie aus der Beilage 2 klar ersichtlich ist, bereits im Jahr 2033 ein Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten erzielt wird, ist gegenständlich von keiner Liebhabereitfähigkeit im Sinne des § 1 Abs. 2 der Liebhabereiverordnung auszugehen.

b) Würdigung im Zusammenhang mit einer fremdüblichen Vermietung:

Zur steuerlichen Anerkennung des Mietvertrages mit nahen Angehörigen (hier Tochter/Schwiegersohn) ist festzuhalten:

Nach ständiger Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes können Vereinbarungen zwischennahen Angehörigen für den Bereich des Steuerrechts nur als erwiesen angenommen werden und damit Anerkennung finden, wenn sie

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

Dies gilt vor allem deshalb, weil der in der Regel zwischen fremden Geschäftspartnern bestehende Interessengegensatz bei nahen Angehörigen auszuschließen ist und durch die rechtlichen Gestaltungsmöglichkeiten abweichend von den tatsächlichen wirtschaftlichen Gegebenheiten steuerliche Folgen entsprechend beeinflusst werden könnten (vgl.

VwGH 30.6.2015, [Ra 2015/15/0028](#); VwGH 31.01.2019, [Ra 2018/15/0050](#)).

Die in der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes für die steuerliche Anerkennung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen aufgestellten Kriterien haben ihre Bedeutung im Rahmen der Beweiswürdigung und kommen daher in jenen Fällen zum Tragen, in denen berechnete Zweifel am wahren wirtschaftlichen Gehalt einer behaupteten vertraglichen Gestaltung bestehen.

Es müssen nicht nur die vertraglichen Vereinbarungen selbst, sondern auch deren Erfüllung und somit deren tatsächliche Durchführung diesen Anforderungen genügen (vgl.

VwGH 11.5.2005, [2001/13/0209](#); Toifl in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG20, § 2 Tz 160).

Im Rahmen des Fremdvergleiches ist die im allgemeinen Wirtschaftsleben geübte Praxis maßgeblich. Es ist zu hinterfragen, ob der Vereinbarung ein angemessener Leistungsaustausch oder das Naheverhältnis zugrunde liegt; im letzten Fall ist die Ernsthaftigkeit der Leistungsbeziehung zweifelhaft. Es ist ein Vergleich mit dem üblichen Verhalten einander fremd gegenüberstehenden Personen bei vergleichbaren Leistungsbeziehungen anzustellen. Dabei ist eine zweifache Prüfung dahingehend vorzunehmen, ob zunächst der Vertrag im äußeren Erscheinungsbild in dieser Form abgeschlossen worden wäre, sodann hat sich die Prüfung am Vertragsinhalt zu orientieren (vgl. VwGH 13.12.1988, [85/13/0041](#); Toifl in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG20, § 2 Tz 165 und die dort zitierte Judikatur des VwGH).

Dazu ist zunächst festzuhalten, dass es sich bei gegenständlichem Mietvertrag unstrittig um eine Vereinbarung mit einem eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt handelt, der auch nach außen hin ausreichend zum Ausdruck kommt. Es handelt sich hierbei um einen allgemein üblich verwendeten Mietvertrag des Haus- und Grundbesitzverbandes (lt. Eingabe der Beschwerdeführerin vom 15. Dezember 2020).

Darin wurde unter anderem klar das Mietobjekt bestimmt, Vereinbarungen über die Miethöhe und Betriebskosten (inkl. Indexierung) getroffen.

Ein wesentliches Kriterium für die Fremdüblichkeit von Mietverträgen zwischen nahen Angehörigen ist die Vereinbarung (und Bezahlung) einer angemessenen Miete. Hierzu ist anzumerken, dass auch das Finanzamt die Fremdüblichkeit der Miethöhe nie in Zweifel gezogen hat ebenso wenig, dass es sich um eine unübliche Vertragsgestaltung gehandelt hätte.

Das Finanzamt hat lediglich eingewendet, dass in den Jahren 2018/2019 nicht der gesamte, lt. Mietvertrag festgesetzte, Mietzins tatsächlich bezahlt worden sei.

In der Eingabe des Finanzamtes vom 20. November 2020 wurde angeführt, dass klar ist, dass die im Mietvertrag getroffenen Vereinbarungen tatsächlich nicht so bezahlt worden seien. Unter Berücksichtigung der BK als Vermietungsentgelte würde also lediglich ein Betrag von 600,00 € als tatsächliche Miete bezahlt und nicht jener Betrag lt. Mietvertrag (750,00 € inkl. 10% USt). Somit würde keine Fremdüblichkeit vorliegen.

Dem erkennenden Richter stellt sich allerdings ein anderes Bild dar:

Die Beschwerdeführerin hat den gesamten vereinbarten Mietzins (750,00 € brutto inkl. 10% USt) tatsächlich in der Gewinn- und Verlustrechnung angeführt – noch bevor das Finanzamt die Tätigkeit im Bereich der Liebhaberei gesehen hat. Damit erscheint es dem erkennenden Richter auch klar, dass der **gesamte vereinbarte** Mietzins auch tatsächlich „geflossen“ ist und die Umsatzsteuervoranmeldung „falsch“ erklärt wurde – nämlich ohne Ansatz der Betriebskosten. Allerdings wurde der gesamte vereinbarte Mietzins lt. schriftlichem Mietvertrag erklärt.

Somit wurden auch die in der Prognoserechnung angesetzten Mieteinnahmen ohne Betriebskosten angesetzt. Im Übrigen konnten ab dem Jahr 2020 sämtliche Überweisungen mittels Überweisungen auch belegmäßig nachgewiesen werden. Lediglich im Zeitraum 7/2018 bis 12/2019 wurde ein Betrag von 150,00 € bar übergeben – dieser Betrag hat allerdings auch zu einem Eingang in der Gewinn- und Verlustrechnung geführt.

In der „geteilten“ Begleichung des Mietzinsen in den ersten beiden Jahren kann keine Fremdüblichkeit erkannt werden.

Die Nichtanerkennung eines Mietverhältnisses unter nahen Angehörigen allein aus diesem Grund wäre daher eine „Überspitzung“ der „Angehörigenjudikatur“ des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. VwGH 16.02.1988, [87/14/0036](#)). Bezogen auf das Gesamtbild des strittigen Mietverhältnisses würde dies allenfalls eine zu vernachlässigende Komponente sein.

Diese anfänglich geteilten Mietzahlungen führen nach Ansicht des erkennenden Gerichtes

nicht dazu, dass der Mietvertrag in seiner Gesamtheit für den Bereich des Abgabenrechts keine Anerkennung findet (vgl. BFG 28.06.2016, [RV/2100444/2012](#)).

Beim Vergleich der Kriterien, die für oder gegen eine fremdübliche bzw. marktkonforme Vermietung sprechen, überwiegen jene Kriterien, die **für** eine Fremdüblichkeit des Mietvertrages bzw. Mietverhältnisses sprechen in ihrer Gesamtheit deutlich.

Für die Anerkennung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen ist nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. VwGH 11.11.2008, [2006/13/0046](#)) aber auch entscheidend, dass die vertraglichen Vereinbarungen tatsächlich erfüllt werden. Im gegenständlichen Fall wurde nach Ansicht des erkennenden Gerichts glaubhaft nachgewiesen, dass die Mietentgelte in der vereinbarten Höhe tatsächlich entrichtet wurden. Der Mietvertrag wurde in seinen wesentlichen Punkten daher wie vereinbart umgesetzt.

Zur Fremdüblichkeit ist also zusammengefasst folgendes anzumerken:

- < Es existiert ein schriftlicher Mietvertrag, der sämtliche Inhalte eines auch zwischen fremden Personen allenfalls abgeschlossenen Mietvertrages enthält.
- < Die Mieter haben den im Mietvertrag festgesetzten Mietzins nachweislich an die Vermieterin zeitgerecht überwiesen bzw. bezahlt.
- < Die Miethöhe wurde selbst von Finanzamt nicht als fremdunüblich qualifiziert.
- lediglich die Umsatzsteuererklärungen wurden unter Außerachtlassung der verrechneten Betriebskosten eingereicht. Hierbei handelt es sich allerdings um einen Fehler im Rechtsverständnis der Beschwerdeführerin und um keine Begründung dafür, dass der Inhalt des Mietvertrages nicht erfüllt wurde.

Im Übrigen ist auch darauf zu verweisen, dass bei den Mietern davon auszugehen ist, dass sie mit dem Mietobjekt auch sorgfältig umgehen werden, da sie das Mietobjekt allenfalls irgendwann auch selbst im Eigentum haben könnten. Beim Alter der Vermieter (geb. 1963 bzw. 1959) ist allerdings trotzdem davon auszugehen, dass ein Vermietungszeitraum von 20 Jahren durchaus als realistisch eingestuft werden kann – allenfalls wären im Umsatzsteuerbereich Vorsteuerkorrekturen vorzunehmen.

Wie schon erwähnt, wäre auch bei einem Ansatz von lediglich 600,00 € Mietzins im Jahr 2018/19 ein positiver Gesamtüberschuss erreicht worden. In der Prognoserechnung wurde in den Folgejahren ebenfalls der gesamte vereinbarte Mietzins angesetzt und die Betriebskosten als Durchläufer behandelt. Das zuständige Finanzamt hat in den Folgejahren zu beurteilen, ob die verrechneten Betriebskosten im Bereich der Einkommensteuer als Durchläufer zu behandeln sind, oder entsprechend den tatsächlichen Einnahmen und Ausgaben anzusetzen sein werden.

Für das streitgegenständliche Jahr werden diesbezüglich keine Änderungen vorgenommen (Durchläufer im Bereich der Einkommensteuer).

Entsprechend den Einwendungen des Finanzamtes wird allerdings im Bereich der Umsatzsteuer eine Berichtigung dahingehend vorgenommen, dass die verrechneten Betriebskosten als Entgeltbestandteil zu versteuern sind.

Unter Berücksichtigung der nachgewiesenen Einnahmen und auch der entsprechenden Abschreibungen lt. adaptiertem Anlageverzeichnis ergibt sich unter Beachtung der dementsprechend angepassten Prognoserechnung ein Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten bereits im Jahr 20033 (siehe Beilage 1).

Der Vermietungsbeginn war unstrittig am 1. Juli 2018.

Der Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten wurde also jedenfalls innerhalb der gesetzlich bestimmten Frist von 20 Jahren (L-VO) seit Beginn der Vermietungstätigkeit erzielt.

Gemäß oben genannter Verordnungsregelung (Liebhabereiverordnung) ist Liebhaberei nicht zu unterstellen, wenn innerhalb eines Zeitraumes von 20 Jahren ab Beginn der Vermietungstätigkeit ein Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten erzielt werden kann.

Somit ist entgegen der Ansicht des vorlegenden Finanzamtes von keiner Liebhabereibetätigung auszugehen.

Die Berechnung der entsprechenden Einkünfte ist der Beilage 3 zu entnehmen.

Umsatzsteuer:

Nach [§ 2 Abs. 1 UStG 1994](#) 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, Gewinne zu erzielen, fehlt oder eine Personenvereinigung nur gegenüber ihren Mitgliedern tätig wird.

Die unternehmerische Tätigkeit muss auf einen Leistungsaustausch iSd [§ 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994](#) gerichtet sein und vom Steuerpflichtigen selbständig und mit einer bestimmten Intensität, nämlich nachhaltig, ausgeführt werden. Die Tätigkeit muss damit zur Erzielung von Einnahmen ausgeführt werden, d.h. auf die Ausführung von Leistungen gegen Entgelt gerichtet sein.

Nur Umsätze, die von Unternehmern ausgeführt werden, sind der Umsatzsteuer zu unterziehen. Auch Vorsteuern können nur von Unternehmern in Abzug gebracht werden.

In der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes kommt die Vermietung einer Immobilie zu Wohnzwecken als fortlaufende Duldungsleistung als unternehmerische Tätigkeit im Sinne des § 2 Abs. 1 UStG 1994 bzw. als wirtschaftliche Betätigung im Sinne des Unionsrechtes in Betracht.

Die Beschwerdeführerin ist demnach Unternehmer im Sinne des Umsatzsteuergesetzes.

Umsatzsteuer 2018:

Hier wurden Anpassungen entsprechend den Einwendungen des Finanzamtes vorgenommen. Die in Rechnung gestellten Betriebskosten wurden ebenfalls den Entgelten hinzugerechnet (siehe Beilage 3).

Die Vorsteuern wurden entsprechend der Erklärung festgesetzt.

3.2. 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.

Aufgrund der klaren rechtlichen Vorgaben in Bezug auf die Vermietungstätigkeit (Überschuss innerhalb eines Zeitraumes von 20 Jahren) und der fremdüblichen Mietgestaltung, welche im Wesentlichen von Umständen des Einzelfalles und der freien Beweiswürdigung abhängig waren, liegen die Voraussetzungen für eine ordentliche Revision nicht vor.

Beilagen:

Beilage 1: AfA-Baulichkeiten

Beilage 2: Prognoserechnung

Beilage 3: Bemessungsgrundlagen

Beilage 4: Steuerberechnungen

Linz, am 2. Februar 2021