

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Senatsvorsitzenden***11***, den Richter***12*** sowie die fachkundigen Laienrichter Mag. Michael Schiller und Maria Carmen Kopal, B.Sc., in der Beschwerdesache ***Bf1***, Adresse1, PLZ-Ort, über die Beschwerde vom 24. Februar 2017 gegen die Bescheide des Finanzamtes Baden Mödling vom 25. und 31. Jänner 2017 sowie 17. August 2018 betreffend Aufhebung des Umsatz- und Einkommensteuerbescheides 2014 gemäß § 299 BAO, Umsatz- und Einkommensteuer 2014, Festsetzung der Umsatzsteuer für den Zeitraum 2-12/2015 sowie Umsatzsteuer 2015, St.Nr. 16-***10***, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 9. März 2021, zu Recht erkannt:

Die Beschwerde gegen die Aufhebungsbescheide gemäß § 299 BAO betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 2014 wird als unbegründet abgewiesen. Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Die Beschwerde gegen den Umsatz- und Einkommensteuerbescheid 2014 wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Die Beschwerde gegen den Umsatzsteuerbescheid 2015 wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bescheide betreffend Einkommensteuer 2014 sowie Umsatzsteuer 2015 ergehen gemäß § 200 Abs. 2 BAO endgültig.

Die Beschwerde gegen den Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid 2-12/2015 wird als unzulässig (geworden) zurückgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (im Folgenden mit Bf. bezeichnet) ist seit 2003 Miteigentümer an der Liegenschaft, EZ1, in PLZ-Ort, Adresse1/Adresse2, und seit 2009 deren alleiniger Eigentümer, auf der sich ein Zinshaus mit mehreren Mietwohnungen befindet.

Die Mietwohnung in PLZ-Ort, Adresse1/***1***, mit einer Wohnfläche von 102 m² war bis April 2014 an ***2*** gegen einen monatlichen Mietzins iHv EUR 1.050,00 (inkl. Betriebskosten) vermietet.

Im Zeitraum Mai 2014 bis Oktober 2015 wurden *umfangreiche Umbaumaßnahmen* wie der Einbau einer Wärmepumpe, Fußbodenheizung, Klimaanlage, Parkett, Durchbruch und Entfernen von Wänden, Erneuerung der Installationen, teure Designerküche, etc. getätigt.

Seit ***4*** ist in der Mietwohnung in PLZ-Ort, Adresse1/***1***, die Tochter des Bf., ***3***, geb. ***9***, polizeilich gemeldet, lt. vorgelegtem unbefristetem Mietvertrag vom 15. Juli 2016 hat das Mietverhältnis mit 1. Juli 2016 begonnen und ist von ihr als Mieterin eine monatliche Miete iHv EUR 392,40 zuzüglich Betriebskosten iHv EUR 263,64 und somit eine monatliche Miete im Gesamtbetrag von EUR 656,04 zu entrichten. Darüber hinaus wurde keine zu entrichtende Kautions vereinbart. ***3*** erzielte für die Jahre 2015 und 2016 jeweils maßgebliche eigene Einkünfte.

1. abgabenbehördliche Prüfung 2014 und USt-Nachschau 2-12/2015:

1.1 Prüfungsfeststellungen 2014 und 2015:

Im Zuge einer abgabenbehördlichen Prüfung für die Jahre 2011 bis 2014 sowie einer Umsatzsteuernachschaufür den Zeitraum 01-12/2015 wurde in Tz 2 des BP-Berichtes festgestellt, dass das mit 1. Juli 2016 zur Tochter des Bf., ***3***, begründete Mietverhältnis betreffend die Eigentumswohnung in PLZ-Ort, Adresse1/***1***, nicht fremdüblich sei. Seitens der BP werde dieses nicht fremdübliche Mietverhältnis unter nahen Angehörigen nicht anerkannt und die aus den Umbaumaßnahmen *resultierenden Vorsteuern* der Jahre 2014 und 2015 wie folgt nicht zum Abzug zugelassen:

Bezeichnung:	2014	2015
Vorsteuer, Umbau, lt. Erkl.:	15.902,32	10.101,29
Vorsteuer, Umbau, lt. BP:	-	-
Vorsteuer Betriebskosten lt. Erkl.:	2.206,51	2.796,90
Vorsteuer Betriebskosten lt. BP:	1.936,21	2.454,28
SUMME lt. BP:	16.172,62	10.443,91

Wegen Nichtanerkennung des in Rede stehenden Mietverhältnisses zur Tochter des Bf., ***3***, können die angeführten *Aufwendungen* für den Wohnungsumbau nicht berücksichtigt werden. Von diesen Aufwendungen sei ein Teil auf 10 Jahre verteilt und 2014 nur für das zweite Halbjahr geltend gemacht worden. Die andere Hälfte der Aufwendungen sei sofort in voller Höhe aufwandswirksam gebucht worden. Dies betreffe die nachstehend bezeichneten Aufwendungen wie folgt:

Kürzung der Aufwendungen 2014:

Umbau Aufw. 2014:	RE-Nr.:	RE-Datum:	netto:	USt:	brutto:
T-Bau:	01/05/2014	02.05.2014	5.000,00	1.000,00	6.000,00
T-Bau:	03/03/2014	28.05.2014	7.000,00	1.400,00	8.400,00
StBau-MM:	081/14	05.09.2014	1.634,01	326,80	1.960,81
T-Bau:	03/09/2014	12.09.2014	1.300,00	260,00	1.560,00
StBau-MM:	095/14	01.10.2014	812,81	162,56	975,37
SUMME Aufwand:			15.746,82	3.149,36	18.896,18

Die Kürzung des Aufwandes für Wohnungsumbau werde wie folgt dargestellt:

Bezeichnung:	2014
SUMME Aufwand Top xx 2014 lt. Erkl.:	15.746,82
SUMME Aufwand Top xx 2014 lt. BP:	-
Instandsetzungsaufw. Top xx lt. Konto:	3.923,51
Instandsetzungsaufw. Top xx lt. BP:	1.335,27
Differenz bzw. Erfolgsänderung:	18.335,06

Instandsetzung 2014:	RE-Nr.:	RE-Datum:	netto:	USt:	brutto:
T-Bau:	02/05/2014	13.05.2014	7.000,00	1.400,00	8.400,00
T-Bau:	01/06/2014	16.06.2014	7.370,00	1.474,00	8.844,00
T-Bau:	04/07/2014	23.07.2014	5.000,00	1.000,00	6.000,00
T-Bau:	05/06/2014	17.06.2014	7.430,00	1.486,00	8.916,00
T-Bau:	01/09/2014	04.09.2014	6.700,00	1.340,00	8.040,00
W-Therme:	10042	15.09.2014	8.200,00	1.640,00	9.840,00
D-Tech:	32-14	07.11.2014	1.784,30	356,86	2.141,16
TP-Bau:	0066/14	17.11.2014	8.280,50	1.656,10	9.936,60

Instandsetzung 2014:	RE-Nr.:	RE-Datum:	netto:	USt:	brutto:
SUMME Instandsetzung:			51.764,80	10.352,96	62.117,76

Summe der Halbjahres-Zehntelabsetzungen 2014: 2.588,24 (=5% bzw. $1/10 \times 1/2$)

Die Berechnung des Anteils der Wohnung ***1*** nach den vorgelegten Zinslisten werde wie folgt ermittelt:

Bezeichnung:	Fläche:	in %:
Gesamtnutzfläche:	832,75	
davon Top xx:	102,00	12,25%

Die Betriebskosten sowie die Absetzung für Abnutzung (AfA) werden daher wie folgt um 12,25% gekürzt:

Bezeichnung:	Betrag:	in %:
Betriebskosten lt. Konto 7415 lt. Erkl.:	32.169,85	
Betriebskosten lt. Konto 7415 lt. BP:	29.542,65	91,83%
AfA lt. Konto 2010 lt. Erkl.:	23.799,13	
AfA lt. Konto 2010 lt. BP:	20.883,74	87,75%

Die durch Kürzung der Aufwendungen für Umbauten, Betriebskosten und aus der Kürzung der Absetzung für Abnutzung resultierenden Erfolgsänderungen iHv EUR 23.877,65 seien wie folgt ermittelt worden:

Bezeichnung:	Betrag:
Aufw. Kürzung Umbauten 2014:	18.335,06
Betriebskostenkürzung 2014:	2.627,20
AfA-Kürzung:	2.915,39
SUMME Erfolgsänderungen lt. BP:	23.877,65

1.2 Würdigung durch die BP:

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes können vertragliche Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen für den Bereich des Steuerrechts, ungeachtet ihrer zivilrechtlichen Wirksamkeit, nur dann 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 (vgl. VwGH 20.6.2000, Zl. 98/15/0008; 24.5.2012, Zl. 2009/15/0130; 28.6.2012, Zl. 2010/15/0016).

Diese Voraussetzungen müssen kumulativ vorliegen (vgl. VwGH 17.12.2001, Zl. 98/14/0137). Die Rechtsprechung über die steuerliche Anerkennung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen sei Ausfluss der wirtschaftlichen Betrachtungsweise des § 21 BAO (vgl. VwGH 10.5.1988, Zl. 87/14/0084).

Nach den Feststellungen der BP sei ohne eine weitere Begründung die berechnete Richtwertmiete um einen nicht fremdüblichen Wert von rund 48% reduziert worden. Seitens der BP werde daher das nicht fremdübliche Mietverhältnis unter nahen Angehörigen nicht anerkannt.

Für die Miete der Wohnung ***1*** sei seinerzeit von ***2*** bis 2014 eine monatliche Miete iHv EUR 1.050,00 (inkl. Betriebskosten) bezahlt worden. Obwohl im vorliegenden Fall vom Bf. Umbauten iHv EUR 156.021,70 getätigt worden seien, sei die Wohnung ***1*** an dessen Tochter ***3*** nicht fremdüblich um EUR 656,04 (inkl. Betriebskosten) vermietet worden. Dies entspreche einer Mietzinsreduktion von 48%.

Umbau Aufw. 2015:	RE-Nr.:	RE-Datum:	netto:	USt:	brutto:
D-Tech:	1-15	13.01.2015	1.078,45	215,69	1.294,14
C-Technik:	215093	26.03.2015	2.410,78	482,16	2.892,94
StBau-MM:	025/15	07.04.2015	320,10	64,02	384,12
TP-Bau:	37/15	04.05.2015	17.154,50	3.430,90	20.585,40
StBau-MM:	040/15	12.05.2015	2.495,63	499,13	2.994,76
TP-Bau:	56/15	18.06.2015	17.447,00	3.489,40	20.936,40
K-GmbH:	15/408	22.10.2015	9.600,00	1.920,00	11.520,00
SUMME Aufwand 2015 Top xx:			50.506,46	10.101,29	60.607,75

Legende aus Anonymisierungsgründen:

T-Bau: T-Bau,
 StBau-MM: StBau-MM,
 W-Therme: W-Therme.,
 D-Tech: D-Tech,
 TP-Bau: TP-Bau,
 C-Technik: C-Technik,
 K-GmbH: ***3***.

1.3 Mängelliste vom 23. Oktober 2014:

Den Feststellungen im Zuge der abgabenbehördlichen Prüfung für die Jahre 2011 bis 2014 wurde vom Bf. folgende Mängelliste vom 23. Oktober 2014 entgegen gehalten:

1. Spenglerarbeiten:

Die vor Ort ausgeführten Spenglerarbeiten seien mangelhaft ausgeführt - zB Wandanschluss-Erdbereich – hier sei alibihafter Schotter eingebracht worden, welcher allerdings das Regen- und Schmelzwasser nicht davon abhalte, ins Mauerwerk einzudringen (s. Foto).

2. Estrich – Nivellierung:

Wie bereits bei der mit 16. Oktober 2014 erfolgten Begehung festgestellt, sei der Estrich vor Einbringung der Nivelliermasse der Fa. Baunit mit einer Grundierung namens BAUNIT GRUND vorzubehandeln. Ansonsten sei der Estrich äußerst mangelhaft verlegt.

Strich und darüber Nivelliermasse – auch in dem Randbereich müsse die Trennung zwischen Boden und Wand gegeben sein – Schallübertragung!! Hier sei der Randstreifen zu tief abgeschnitten worden.

3. Fenster im Außenbereich:

Beim Einbau der Fenster im Außenbereich sei keine PVC-Schiene als Trennung zwischen Fenster und Fassade eingebaut worden. Teilweise würden die Abdeckungen der Bänder fehlen. Die inneren Fensterbänke würden fast keine Neigung aufweisen, sodass Kondenswasser stehen bleibe. Bei den äußeren Fensterbänken sei die Neigung zu gering: dafür müsse mindestens 5° vorhanden sein, 1° Neigung sei dabei zu wenig.

4. Dachrinne – Kanalrohre:

Das Entwässerungssystem sei ein sehr interessantes: Hier unterbrechen Polocalrohre die Fassade – abgesehen von einer Kältebrücke seien solche Konstruktionen nicht zulässig. Ebenso sei die Hängerinne nicht normgerecht befestigt.

5. Risse in der Farbe der Rigipswände:

Die Risse in der Farbe der Rigipswände seien das geringste Problem. Sollte jedoch kein Glasfasergewebe in den Stößen der Rigipsplatten eingearbeitet worden sein, so müsste dies unbedingt nachgeholt und neu gemalt werden.

6. Badezimmer – allgemein:

Die Dusche mit ihrer 1%-igen Neigung werde bei Betrieb aller Wahrscheinlichkeit nach das Badezimmer ständig nass halten, zumal keine Türe vorgesehen sei.

Die Acrylfugen im Badezimmer seien zwar nachzuarbeiten, jedoch sei die gesamte Badezimmersausrüstung samt Fliesen in einen nicht sehr ansehnlichen Zustand.

Da es sich um eine neue Badewanne handle, sei eigentlich ein "Badewannendoktor" der falsche Ansprechpartner für die Badewanne – hier wäre ein "Badewannenbestatter" zuständig.

7. weitere Feststellungen:

Die Wände, sowohl Bestands- als auch neue Leichtbauwände, Abmauerungen und sonstige Wand- und Deckenbeschichtungen seien vollflächig neu herzustellen.

In den Räumen, welche an die Terrasse (Flachdach) angrenzen, seien bereits deutliche Feuchtigkeitsflecken erkennbar – bedingt durch die nicht vorhandene Verblechung bzw. Isolierung der Außenwand unterhalb der Fassade.

Fensterlaibungen seien ebenfalls nachzubearbeiten. Die Fensterbänke seien ohne Neigung ausgeführt – zwar gespachtelt, aber nicht gemalt.

Die Einfassung der Verglasung über der Eingangstüre Bad und WC lasse sehr zu wünschen übrig – es gehe wesentlich schöner und besser (s. Foto).

Auf dem weiteren Foto sehe man den mangelhaften Anschluss des Estrichs an die Innentüre, den unebenen Estrich sowie die Innentüre die noch einmal bearbeitet gehören würde. Dies treffe auf alle Bestandstüren zu: schleifen - kitten - schleifen - grundieren und lackieren !!!

Oberlichte über Eingangstüre - Befestigungswinkel (sichtbar) sei eingeputzt herzustellen.

8. Zusammenfassende Feststellungen der Mängel:

Es zeige sich, dass noch relativ viele Gewerke notwendig seien, um hier diese Wohnung bewohnbar zu machen. Ebenso werde darauf hingewiesen, dass diese gutachterliche Stellungnahme zu den Baumängeln lediglich aufgrund optischer Wahrnehmung basiere. Eine technische Überprüfung sei nicht durchgeführt worden.

1.4 Gutachterliche Stellungnahme vom 13. November 2014:

Nach der mit 13. November 2014 datierten gutachterlichen Stellungnahme über die Sanierung der Wohnung in PLZ-Ort, Adresse1, ***1***, weise der Richtung Hauptstraße gerichtete Balkon starke Verwitterungserscheinungen an der Außenseite auf, eine entsprechende Verblechung sowie die Entwässerung fehlen. An der Unterseite des Balkons seien deutliche Putzschäden erkennbar, deren Ursache in der *mangelhaften Verblechung* liege.

Ebenso werde auf die vorhandene *Kältebrücke* im Wohnzimmerbereich hingewiesen, leider sei es jetzt zu spät zum Sanieren. Hingewiesen werde auch auf die Entwicklung des Hauptgesimses: man sehe, dass die aufgebrachten Teile sich voneinander trennen - sollte ebenfalls in nächster Zeit kontrolliert (im Hinblick auf die Verblechung) die Schlitzte fachgerecht geschlossen werden – dies betreffe auch die Seite Adresse2. Der Spengler werde in den nächsten Tagen seine Arbeit aufnehmen.

Die Lokalisierung des *Wasserschadens* sei ebenfalls positiv abgelaufen, jedoch müsse auch hier auf die Kanalsanierungsfirma bzw. die Kanalbefahrung gewartet werden, um hier eine fachgerechte Ortung aller Leckagen und deren Reparatur zu veranlassen.

Im gesamten Wohnbereich sei nach Fertigstellung des Bodens (Parkettverlegung) erneut flächendeckend zu malen bzw. wo notwendig, zu grundieren und zu spachteln.

Die *Deckenverstärkung* für die Dunstabzugshaube (wie vereinbart) fehle nach wie vor.

Die *Fensterspaletten* im gesamten Wohnbereich seien äußerst mangelhaft ausgeführt. auf den Umstand, dass dies nicht im Auftrag beinhaltet sei, müsse zumindest darauf hingewiesen werden und wenn nötig sei ein Kostenvoranschlag zu erstellen, der dieses Gewerk beziffere.

Die bestehenden und die überarbeiteten Wände seien teilweise schief ausgeführt. Gut sehe man diese Tatsache an den Wänden (s. Fotos). Eine Sanierung wäre derzeit ohne großen Aufwand noch möglich. Es betreffe allerdings fast alle Bestandswände. Die "Leichtbauwand" zwischen Schlafzimmer und Bad bzw. zum Gang sei neu errichtet und schief montiert worden. Eine Korrektur ohne deren Abbruch sei nicht möglich.

Zusammenfassende Darstellung der Baumängel:

Nach erneuter Begehung und diversen Telefonaten und Rücksprachen sei eigentlich die Baustelle in keinsten Weise in dem gewünschten und entsprechenden Zustand. Im Gegenteil: es werden immer wieder neue Mängel entdeckt. Bei der am 13. November 2014 erfolgten Begehung habe erstmals das wahre Ausmaß der Leistungen und Mängel festgestellt werden können, da es für die Nivellierung des Estrichs (!!) notwendig gewesen sei, die Gerätschaft bzw. Baumaterial und- schutt aus der Wohnung zu räumen, damit dieses Gewerk gemacht werden konnte. Dabei haben sich gleich die nächsten Mängel eingestellt:

- Warum sei es notwendig, eine neue Badewanne als Ablage für Baumaterial zu verwenden?
- Wände äußerst mangelhaft hergestellt: Schleifen, Spachteln, Grundieren, Färbeln und vor allem sollte eine Wand, bevor sie malerisch bearbeitet werde, mit Putz in eine lot- und waagrechte Position gebracht werden – Eckel und die Winkel ausgearbeitet
- Estrich – ein Kapitel für sich: bei entsprechend vorhandener Zeit werde vorgeschlagen, den Estrich abbrechen, entsorgen und neu einbringen lassen – es gebe Stellen, wo der Estrich 1cm hoch sei = WZ links hinter der Türe
- Ein ebenfalls ganz wichtiges Thema sei die Statik: eine Baufirma mit der Sanierung zu beauftragen, sei schlicht und ergreifend zu wenig ausdrucksstark. Die Auflage, eine statische Berechnung machen zu lassen, sei unerlässlich – hier seien Träger gebaut worden oder nicht. Die Dimension habe der Gutachter erst nachher definieren müssen, Fotos haben in der geschlossenen Decke gemacht werden müssen.
- Zargen und Türen würden ebenso fehlen

Ebenfalls ein wichtiger Punkt sei, dass Leute auf der Baustelle arbeiten, die kein Gefühl und Gespür für ihr bzw. fremdes Gewerk haben. Hier werde ohne Rücksicht auf Verluste über die anderen Gewerke darüber gearbeitet, ohne auf diese Arbeit Rücksicht zu nehmen. Als konkretes

Beispiel dafür werde die Fassade auf der Terrasse genannt: Installateur/Fassadeur/Hasardeur/Elektriker. ...

Der Gutachter sei daher nunmehr zu dem Entschluss gekommen, hier einen Schlusstrich zu ziehen und mit einer neuen Firma anzufahren, die diese Missstände ad hoc bereinige und diese Wohnung binnen kürzester Zeit fertigstelle. Denn dieses Theater wolle der beauftragte Gutachter nicht weiterspielen.

gezeichnet: 13.11.2014

2. Veranlagungen gemäß den BP-Feststellungen der BP:

Das Finanzamt folgte den Feststellungen der BP und verfügte hinsichtlich der Bescheide betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 2014 deren Aufhebung gemäß § 299 BAO, da sich der Spruch dieser Bescheide nicht als richtig erweise und erließ mit 31. Jänner 2017 jeweils gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufige Umsatz- und Einkommensteuerbescheide 2014.

Bei den in diesem Verfahren angefochtenen Umsatz- und Einkommensteuerbescheiden 2014 vom 31. Jänner 2017 wurden Vorsteuern iHv EUR 16.172,62 und Aufwendungen iZm der Sanierung dieser Liegenschaft iHv EUR 23.877,65 nicht zum Abzug zugelassen und die erklärten Einkünfte 2014 aus Vermietung und Verpachtung somit um EUR 23.877,65 erhöht.

Mit gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufigem Umsatz- und Einkommensteuerbescheid 2014 vom 31. Jänner 2017 wurde die zu entrichtende Umsatzsteuerzahllast mit EUR 39.122,99 festgesetzt und die Einkommensteuer iHv EUR 53.833,00 ermittelt.

Bei Erlassung des Bescheides betreffend Festsetzung der Umsatzsteuer für den Zeitraum 02-12/2015 vom 25. Jänner 2017 wurden Vorsteuern iHv EUR 10.443,91 nicht zum Abzug zugelassen, der Gesamtbetrag der zum Abzug zugelassenen Vorsteuern mit EUR 15.295,95 ermittelt und die Zahllast iHv EUR 43.021,86 festgesetzt.

3. Beschwerde vom 24. Februar 2017:

Gegen die Bescheide betreffend Aufhebung des Umsatz- und Einkommensteuerbescheides 2014 gemäß § 299 BAO, Umsatz- und Einkommensteuer 2014 sowie Festsetzung der Umsatzsteuer für den Zeitraum 02-12/2015 erhob der Bf. mit Eingabe vom 24. Februar 2017 das Rechtsmittel der Beschwerde und beantragte eine erklärungskonforme Veranlagung sowie die Festsetzung der Umsatzsteuer 02-12/2015 gemäß den eingereichten Umsatzsteuervoranmeldungen. In der Begründung wurde zunächst der Verfahrensgang des BP-Verfahrens bemängelt:

Bei der mit 18. Jänner 2017 anberaumten Besprechung sei niemals die Rede von einer Schlussbesprechung gewesen und mittels E-Mail vom 23. Jänner 2017 seien dem steuerlichen Vertreter Termine für die im Zeitraum zwischen 25. und 30. Jänner 2017 anzuberaumende Schlussbesprechung mitgeteilt worden. Am 25. Jänner 2017 habe die steuerliche Vertretung festgehalten, dass wegen einer Erkrankung noch kein Kontakt mit dem Klienten hergestellt habe werden können.

Am gleichen Tag, dem 25. Jänner 2017 habe die BP mittels E-Mail festgehalten, die Rücksprache mit dem Teamleiter habe ergeben, dass aufgrund der schlüssigen Aktenlage von den Feststellungen (Punkt 2) nicht mehr abgewichen werde und sei die Niederschrift übermittelt worden. In dieser E-Mail sei auch festgehalten worden, dass Argumente und Unterlagen bis 30. Jänner 2017 vorgelegt werden können.

In dem mit 30. Jänner 2017 datierten BP-Bericht, der seitens der BP am 31. Jänner 2017 übermittelt worden sei, sei u.a. ausgeführt worden, dass eine Schlussbesprechung am 18. Jänner 2017 stattgefunden habe. Darüber hinaus sei am 25. Jänner 2017 der Bescheid über die Festsetzung der Umsatzsteuer für 02-12/2015 ausgefertigt worden.

Es werde daher seitens des steuerlichen Vertreters als Zwischenergebnis festgehalten, dass **keine Schlussbesprechung** stattgefunden habe. Auf diese sei auch seitens des steuerlichen Vertreters nicht verzichtet worden. Besonders hervorzuheben sei auch das Datum der Bescheidausstellung.

So seitens der BP im BP-Bericht ausgeführt werde, dass die berechnete Richtwertmiete um rund 48% reduziert worden sei, sei dazu Folgendes festzuhalten:

Zum Ablauf der Sanierung der betreffenden Wohneinheit werde auf die Beilage 1 – Gutachterliche Stellungnahme und auf Beilage 2 – Wohnungssanierung – Mängelliste verwiesen. Weiters werde festgehalten, dass die Wohneinheit noch immer Mängel aufweise. Beispielsweise sei der Balkon noch immer nicht benutzbar.

Der Umstand, dass es aufgrund der Qualität der Ausführungen der beauftragten Firmen zu immensen zeitlichen Verzögerungen und finanziellen Doppelbelastungen für den Bf. gekommen sei, bleibe im BP-Bericht vollkommen unberücksichtigt.

Aus der Sicht des Bf. werde auf den Umstand verwiesen, dass angesichts der zT noch immer bestehenden Mängel auch jeder fremde Dritte einen Anspruch auf eine Mietzinsreduktion gehabt hätte.

Zu den Bescheiden über die Aufhebung des Umsatz- und Einkommensteuerbescheides 2014 gemäß § 299 BAO werde festgehalten, dass diese nach Ansicht des Bf. ins Leere gehen, da die

Umsatz- und Einkommensteuer 2014 vorläufig veranlagt worden sei und die Aufhebungsbescheide keinen Hinweis auf die Vorläufigkeit der zu Grunde liegenden Abgabenbescheide enthalten.

Für den Fall der Vorlage dieser Beschwerde an das Verwaltungsgericht, werden hiermit in offener Frist der Antrag gemäß § 274 Abs. 1 lit. 1a BAO auf Anberaumung einer mündlichen Verhandlung gestellt sowie der Antrag auf eine Entscheidung durch den Senat nach § 272 Abs. 2 lit. a BAO gestellt.

4. Vorhaltsbeantwortung vom 31. Juli 2017:

Mit Eingabe vom 31. Juli 2017 wird seitens des steuerlichen Vertreters auf das Ergänzungsersuchen des Finanzamtes der Mietvertrag vom 15. Juli 2016 vorgelegt und Nachstehendes festgehalten:

In der in Rede stehenden Wohnung habe es als Vorschäden einen *Schimmelbefall* gegeben. In Bezug auf die Mietenreduktion sei keine dahingehende Anfrage an den Vermieter gestellt worden, daher habe dieser auch keinen Anlass zur Mietenreduktion gesehen.

Der im Mietvertrag vereinbarte Mietbeginn mit der Tochter des Bf., ***3***, sei der 1. Juli 2016 gewesen, davor sei die Wohnung nicht bewohnbar gewesen, da diese noch sanierungsbedürftig gewesen sei. Der Bezug der Wohnung durch ***3*** sei schrittweise beginnend ab Ende 2015 erfolgt.

Die Überlassung dieser Wohnung an Frau ***3*** habe bereits mit 1. November 2015 begonnen. Die Wohnung sei seither gleichsam vermietet. Bei Abschluss des Mietvertrages sei die Kategorie A-Miete angenommen worden. Seitens der MA 25 in Wien sei dem Bf. eine zu hohe Miete vorgeworfen worden.

Die Kautions werde als Sicherstellung für künftige Schäden angesehen. Da es sich bei der Mieterin um die Tochter des Bf. handle und dieser seine Tochter kenne, sei von einer Kautionsabstand genommen worden. Hinsichtlich der geleisteten Mietzahlungen werde auf die beiliegenden Kontoauszüge der Hausverwaltung verwiesen.

Des Weiteren sei im vorliegenden Fall der *Balkon* schwer einsturzgefährdet gewesen, sodass eine Aufforderung zur Sanierung von der Gemeinde gekommen sei. Der Entscheidungsprozess habe lange gedauert, da der Gestaltungsbeirat das Mitspracherecht gehabt habe. Die kostengünstigere Variante wäre die gewesen, den Balkon zu entfernen und einen Neumodischen zu bauen. Es habe aber die teure Variante gewählt werden müssen. Dafür habe die Fa. ***13*** letztlich den Auftrag erhalten. Im Februar 2016 seien die Sanierungsarbeiten durchgeführt worden, leider seien dabei auch Schäden und Risse entstanden. Daraufhin sei der Balkon für 6 Monate bis 15. Juli 2016 komplett eingerüstet und somit unbrauchbar gewesen.

Für die Zeit der Sanierungsarbeiten des Balkons sei auch eine Mietzinsreduktion des Mieters aus dem Geschäftslokal darunter tragend geworden, da dessen Eingangsbereich durch das Gerüst beeinträchtigt gewesen sei. Der Zeitraum dieses Sanierungsprozesses habe ca. 11/2014 bis 07/2017 gewesen. Bis heute sei der Balkon noch immer nicht fertig bzw. dicht.

Nach der Beilage zum abgeschlossenen Mietvertrag vom 15. Juli 2016 wäre nachstehende fremdübliche Miete gegeben und sei der Tochter die in Rechnung gestellte Miete wie folgt ermittelt worden:

fremdübliche Miete/Kategorie A:	Preis pro m²:	umgerechnet:
Miete Kategorie A:	5,53	564,06
Abstellraum:	0,06	6,12
Telekabelanschluss:	0,06	6,12
Gegensprechanlage:	0,06	6,12
Telefonanschluss:	0,06	6,12
Terrasse:	0,55	56,10
Balkon:	0,28	28,56
für sehr guten Erhaltungszustand:	0,28	28,56
für bessere Ausstattung:	0,28	28,56
Hauptmietzins:	7,14	728,43
freie Vereinbarung Küche:	0,50	51,00
Zwischensumme:	7,64	779,43
Betriebskosten:	2,01	204,00
Gesamtmiets netto:	9,64	983,43
10% Umsatzsteuer:	0,96	98,34
Gesamtmietzins brutto:	10,60	1.081,77

Die der Tochter ***3*** in Rechnung gestellte Miete sei in weiterer Folge durch retrograde Rückrechnung wie folgt ermittelt worden:

Bezeichnung:	fremdüblich:	tatsächlich:
Gesamtmiets netto:	983,43	596,40
abzügl. Betriebskosten:	- 204,00	- 204,00
Miete inkl. Küche:	779,43	392,40

5. BVEs vom 23. und 24. Jänner 2018 sowie 07. Februar 2018:

Mit Beschwerdevereinsentscheidungen vom 23. Jänner 2018 und 7. Februar 2018 wurde die Beschwerde vom 24. Februar 2017 gegen die Bescheide über die Aufhebung des Umsatz- und Einkommensteuerbescheides 2014 gemäß § 299 BAO sowie gegen den Umsatz- und Einkommensteuerbescheid 2014 als unbegründet abgewiesen, da sich aufgrund der Feststellungen der BP

jeweils der Spruch der aufgehobenen Bescheide nicht als richtig erwiesen habe. Darüber hinaus wurde mit Beschwerdeverentscheidung vom 7. Februar 2018 der Umsatzsteuerbescheid 2014 gemäß § 200 BAO für endgültig erklärt.

Mit weiterer Beschwerdeverentscheidung vom 24. Jänner 2018 wurde die Beschwerde gegen den Bescheid über die Festsetzung der Umsatzsteuer 02-12/2015 als unbegründet abgewiesen.

Nach den Ausführungen des Finanzamtes in der Beschwerdeverentscheidung vom 16. Jänner 2018 seien bei der mit 18. Jänner 2017 anberaumten Besprechung alle Punkte des späteren Berichts ausführlich besprochen und dem Bf. eine Gelegenheit zur Stellungnahme angeboten worden. Im Zuge der Beschwerde und der Vorhaltsbeantwortung vom 31. Juli 2017 sei dem Bf. Gelegenheit zur Äußerung gegeben und das Parteiengehör somit gewahrt worden.

Im unbefristeten Mietvertrag vom 15. Juli 2016 betreffend die in Rede stehende Wohnung ***1*** mit einer Nutzfläche von 102 m² sei keine Mietzinsreduktion vermerkt. Der mit der Tochter des Bf. vereinbarte Mietzins betrage EUR 392,40. Laut Immobilien-Preisspiegel 2014 sei für Wohnungen mit sehr gutem Wohnwert ein Mietzins iHv EUR 1.101,60 üblich. In diesem Zusammenhang werde auf die hochwertige Ausstattung wie Wärmepumpe mit Fußbodenheizung, Klimaanlage, Designerküche mit Echtstein-Arbeitsplatten verwiesen.

Für die, in der gutachterliche Stellungnahme vom 13. November 2014 angeführten Mängel, haben keine neuen Unterlagen zur Behebung dieser vorgelegt werden können. Im Zuge der Vorhaltsbeantwortung vom 31. Juli 2017 seien keine neuen Unterlagen vorgelegt worden, die eine Sanierung des Balkons bzw. dessen Nichtbenützbarkeit belegen.

Darüber hinaus sei die in der Vorhaltsbeantwortung vom 31. Juli 2017 angegebene unentgeltliche Benützung der Wohnung durch die Tochter ***3***, seit Ende Oktober 2015 bis zum Mietbeginn 01.07.2016, nicht fremdüblich.

Im Zuge der Beschwerde vom 24. Februar 2017 seien eine gutachterliche Stellungnahme vom 13. November 2014 und eine Wohnungssanierung-Mängelliste vom 23. Oktober 2014 vorgelegt worden, welche jedoch keine neuen Tatsachen, betreffend der zum Zeitpunkt des Einzuges der Tochter in das ***1*** bestehenden Mängel, hervorgebracht haben.

6. Vorlageanträge vom 5. und 12. Februar 2018:

Mit Eingaben vom 5. und 12. Februar 2018 beantragte der Bf. jeweils die Vorlage der Beschwerde zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht und verwies auf die bisherigen Beschwerdeausführungen.

Darüber hinaus wurde der Antrag gemäß § 274 Abs. 1 lit. b BAO auf Anberaumung einer mündlichen Verhandlung sowie auf Entscheidung über die Beschwerde durch den gesamten Senat nach § 272 BAO gestellt.

7. Vorlagebericht vom 2. März 2018:

In dem Vorlagebericht vom 2. März 2018 wird seitens des Finanzamtes eine kurze Sachverhaltsdarstellung des bisherigen Verfahrens erstattet.

8. Umsatzsteuerbescheid 2015 vom 17. August 2018:

Bei Erlassung des gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufigen Umsatzsteuerbescheides 2015 mit 17. August 2018 wich das Finanzamt von den erklärten Beträgen insoweit ab, als lediglich Vorsteuern im Gesamtbetrag von EUR 2.484,29 (anstatt der im Zuge der BP iZm der Vermietung der in Rede stehenden Eigentumswohnung festgestellten strittigen Vorsteuern iHv EUR 10.443,91) nicht zum Abzug zugelassen wurden. Die zum Abzug zugelassenen Vorsteuern wurden mit EUR 29.094,00 ermittelt und die Zahllast iHv EUR 35.997,70 festgesetzt.

Hinsichtlich der Abweichungen wird seitens des Finanzamtes auf die Beantwortung der Rückfrage vom 9. Juli 2018 verwiesen.

9. Beschwerde vom 28. August 2018 - Umsatzsteuerbescheid 2018:

Mit Eingabe vom 28. August 2018 erhob der Bf. gegen den gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufigen Umsatzsteuerbescheid 2015 vom 17. August 2018 das Rechtsmittel der Beschwerde und beantragte eine erklärungskonforme Veranlagung der Umsatzsteuer 2015.

Gegenstand dieser Beschwerde ist die Höhe der zum Abzug zugelassenen Vorsteuern im Gesamtbetrag von EUR 29.094,00 iZm den erzielten Einkünften aus Vermietung und Verpachtung.

In der Begründung werde auf die Ausführungen in der Beschwerde vom 24. Februar 2017 gegen die gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufigen Bescheide betreffend Umsatz- und Einkommenssteuer 2014 sowie gegen den Bescheid über die Festsetzung der Umsatzsteuer für den Zeitraum 02-12/2015 verwiesen.

Für den Fall der Vorlage dieser Beschwerde an das Verwaltungsgericht, wird hiermit in offener Frist der Antrag gemäß § 274 Abs. 1 lit. a BAO auf Anberaumung einer mündlichen Verhandlung gestellt sowie auf eine Entscheidung durch den Senat nach § 272 Abs. 2 lit. a BAO gestellt.

10. Vorhaltsbeantwortung vom 20. Mai 2020:

Mit Vorhaltsbeantwortung vom 20. Mai 2020 wird hinsichtlich der Ende 2015 erfolgten „schrittweisen Benützung“ der in Rede stehenden Wohnung in PLZ-Ort, Adresse1/***1***, festgehalten, dass sich diese Wohnung insoweit nur *eingeschränkt* habe *nutzen* lassen, da die sanitären Anlagen, bedingt durch Probleme mit der Wärmepumpe (Warmwasseraufbereitung) technische Mängel aufgewiesen hätten.

So habe es *kein Warmwasser* gegeben und sei auf die durch die Wärmepumpe bewirkte Lärmentwicklung in der Nacht zu verweisen. Aus diesem Grund habe das Schlafzimmer nicht benutzt werden und im Wesentlichen nur das Kinderzimmer und die Küche eingeschränkt benutzt werden können.

In diesem Zusammenhang sei auf die bereits vorgelegten Unterlagen zur Problematik des Balkons zu verweisen, der lt. Schreiben vom 31. Juli 2017 „noch immer nicht benutzbar“ gewesen sei. Während des „schrittweisen Bezuges“ dieser Wohnung ab Ende 2015 sowie die Zeiträume davor habe ***3*** daher weiterhin im elterlichen Wohnhaus gewohnt.

Für die Zeit der Restaurierungsarbeiten sei dem Mieter des unter dieser Wohnung liegenden Geschäftslokals eine Mietenreduktion von 50% vom Mietzins der Kategorie A beginnend ab 1. Juni 2016 gewährt worden, da der Eingangsbereich des Geschäftslokals durch das Baugerüst beeinträchtigt gewesen sei. Der Mieter des Geschäftslokals habe mit 31. Jänner 2020 das Mietverhältnis gekündigt und bis dato sei kein Nachmieter für das Geschäftslokal gefunden worden.

Zur Frage, welches Mietverhältnis durch ***3*** mit 1. November 2015 begonnen habe, wird seitens des steuerlichen Vertreters ausgeführt, dass dies das Objekt in PLZ-Ort, ***5***, im 4. Stock betreffe.

11. Vorhaltsbeantwortung vom 2. Juli 2020:

Mit Vorhaltsbeantwortung vom 2. Juli 2020 hält der steuerliche Vertreter fest, dass die eingeschränkte Nutzbarkeit der in Rede stehenden Wohnung von ***3*** im Verwaltungsverfahren hinlänglich erörtert worden sei. Darüber hinaus sei anzuführen, dass es sich bei der Vermietung der Liegenschaft in PLZ-Ort, Adresse1/***1***, um eine „große Vermietung“ handle. Ein Abstellen auf eine einzelne Wohneinheit, wie dies vom BFG gefordert werde, könne daher nicht nachvollzogen werden.

12. mündliche Verhandlung vom 9. März 2021:

Bei der mit 9. März 2021 anberaumten mündlichen Verhandlung wird seitens des steuerlichen Vertreters ausgeführt, dass es viele Verfahrensmängeln im BP-Verfahren gegeben habe. Hinsichtlich der Höhe der verrechneten Miete sei von einer Richtwertmiete iHv EUR 3,90/m² ausgegangen worden, sodass eine Mietzinsreduktion von bloß 26% vorliege. Dass der Vormieter von ***3***, ***2***, als deutscher Staatsbürger in Unkenntnis des österreichischen Mietrechtsgesetzes wesentlich mehr bezahlte, als dem Bf. rechtlich zugestanden wäre, habe der Bf. in Kauf genommen. Die von ***2*** seinerzeit entrichtete überhöhte Miete hätte von diesem jedoch jederzeit zurückgefordert werden können. ***2*** sei als Mieter seinerzeit von einem Makler vermittelt worden.

Bei der Vermietung der in Rede stehenden Wohnung an die Tochter ***3*** sei nach den Ausführungen des steuerlichen Vertreters der Bf. aufgrund der Baumängel im Rahmen der Sanierung der Wohnung eine Mietzinsreduktion von 26% als gerechtfertigt anzusehen. Auch ein fremder Dritter hätte keine höhere Miete bezahlt. Der Bf. sei von einem Kategoriemietzins von EUR 3,90/m² ausgegangen, das sei der aufgrund von Baumängeln reduzierte Mietzins gewesen.

Betreffend die Sanierung der Wohnung ***1*** sei der Bf. einem Betrüger aufgesessen. Im Zeitpunkt der Beschwerdeeinbringung im Februar 2017 sei der Balkon dieser Wohnung noch immer nicht benutzbar und sogar einsturzgefährdet gewesen. Aus diesem Grund sei der Bf. von der Stadtgemeinde ***6*** zur Sanierung des Balkons aufgefordert worden. In weiterer Folge habe der Balkon in zwei Schritten sehr aufwändig von der Fa. ***13*** saniert werden müssen, wobei es auch ein statisches Gutachten für den Balkon gegeben habe. Erst Mitte bis Ende 2017 sei der Balkon tatsächlich benutzbar gewesen. Letztlich haben die Sanierungsmaßnahmen wegen zuerst mangelhafter Bauausführung EUR 120.000,00 statt EUR 50.000,00 betragen. Klarerweise sei das ein „mehr“ an Vorsteuern und Aufwendungen gewesen, sodass dem Bf. letztlich schon Liebhaberei im BP-Verfahren vorgeworfen worden sei.

Nach den weiteren Ausführungen habe 2016 für Niederösterreich die Richtwertmiete 5,53/m² betragen, wovon wegen Lärm ein Abschlag von 15% angemessen sei. Die tatsächlich vereinbarte Miete sei dann etwas niedriger festgelegt worden, da Balkon und Terrasse nicht benutzbar gewesen seien, auch das Badezimmer nur eingeschränkt genutzt werden konnte und ein Wohnen in dem Sinne somit nicht möglich gewesen sei. Somit sei man auf den damaligen Kategoriemietzins zurückgegangen.

Die bereits mit Ende Oktober 2015 erfolgte polizeiliche Meldung der Tochter in der in Rede stehenden Wohnung ohne Zahlung eines entsprechenden Mietentgeltes wird vom Bf. damit begründet, dass für die Sanierungsarbeiten ein konkreter Zeitplan vorgesehen gewesen sei, der aber in weiterer Folge nicht eingehalten worden sei. Letztlich habe die Tochter dann bei ihren Eltern und auch beim Vater ihres Kindes gewohnt, da die Wohnung nicht benutzbar gewesen sei. Im Übrigen habe ***3*** irgendwo polizeilich gemeldet sein müssen.

Auf den Hinweis des Vorsitzenden, dass im Mietvertrag die Baumängel nicht angeführt und eine temporäre Mietzinsreduktion dem Mietvertrag nicht entnehmbar sei, hält der Bf. fest, dass nach Ende der Sanierungsmaßnahmen einvernehmlich die Miete erhöht worden sei. Nach Behebung der in Rede stehenden Baumängel nach dem mit 23. Februar 2017 datierten Schreiben sei einvernehmlich die von ***3*** zu entrichtende Miete ab 1. April 2017 wie folgt auf den Richtwert angehoben worden:

Bezeichnung:	Betrag:
Richtwertmiete EUR 5,53/m ² x 102 m ² :	546,06
Betriebskosten 2,00 x 102 m ² :	204,00
Zwischensumme:	768,10

Mehrwertsteuer:	76,81
Gesamtsumme:	844,87

Im Übrigen sei darauf zu verweisen, dass das Zinshaus deutlich vor 1915 errichtet worden sei, sodass nach altem Mietrecht für die in Rede stehende Wohnung keine marktkonforme Miete erlaubt gewesen sei. Damit sei der von der BP ins Treffen geführte Mietzins iHv EUR 1.100,00 gar nicht möglich gewesen. Aus diesem Grund sei der Kategoriemietzins A zur Anwendung gelangt. Einen Richtwertmietzins habe es zu diesem Zeitpunkt noch nicht gegeben.

Gehe man von einem Richtwert von 5,53 pro m² aus, liege eine Mietzinsreduktion bloß im Ausmaß von 15% und damit ein überschaubarer Unterschied vor. Für den Zeitraum der Sanierungsmaßnahmen habe ***3*** bei ihren Eltern und auch beim Vater ihres Sohnes gewohnt.

I. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt:

Der Bf. ist seit 2009 Alleineigentümer der Liegenschaft in PLZ-Ort, Adresse1/Adresse2, mit einem darauf befindlichen Zinshaus mit mehreren Mietwohnungen.

Mit Mietvertrag vom 15. Juli 2016 vermietete der Bf. die Wohnung ***1*** mit einer Wohnfläche von 102 m² nach Durchführung einer Reihe von Umbau- und Sanierungsmaßnahmen im Zeitraum Mai 2014 bis Oktober 2015 an seine volljährige Tochter ***3***, die in den Jahren 2014 und 2015 bereits eigene maßgebliche steuerpflichtige Einkünfte erzielte, ab 1. Juli 2016 gegen eine monatliche Netto-Kaltmiete iHv EUR 392,40. Darüber hinaus sind von ***3*** monatliche Betriebskosten iHv EUR 263,64 zu entrichten. Der dabei vereinbarte Hauptmietzins errechnet sich nach Punkt 2. des Mietvertrages gemäß § 16 Abs. 2 MRG aus dem Richtwert inkl. Zuschlägen und Abstrichen.

Vor Durchführung der im Zeitraum Mai 2014 bis Oktober 2015 getätigten Umbau- und Sanierungsmaßnahmen war diese Wohnung bis April 2014 an ***2*** gegen einen monatlichen Mietzins iHv EUR 1.050,00 (inkl. Betriebskosten) vermietet.

Nach den Feststellungen der BP liege hier eine *fremdunübliche Vermietung* an die Tochter ***3*** vor, die keine wirtschaftliche Tätigkeit begründet. Aus diesem Grund können die damit in Zusammenhang stehenden Vorsteuern 2014 und 2015 sowie Aufwendungen des Jahres 2014 nicht zum Abzug zugelassen werden.

Diesen Feststellungen der BP hält der Bf. entgegen, dass aufgrund zahlreicher Baumängel infolge der im Zeitraum Mai 2014 bis Oktober 2015 getätigten Umbau- und Sanierungsmaßnahmen die Wohnung nur eingeschränkt benutzbar war und somit eine Mietzinsreduktion gerechtfertigt gewesen sei.

2. Beweiswürdigung und rechtliche Beurteilung:

2.1 Bescheidaufhebungen gemäß § 299 BAO:

Gemäß § 299 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist.

Mit dem aufhebenden Bescheid ist nach Abs. 2 leg.cit. der den aufgehobenen Bescheid ersetzende Bescheid zu verbinden. Dies gilt nur, wenn dieselbe Abgabenbehörde zur Erlassung beider Bescheide zuständig ist.

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. Die Ersetzung eines vorläufigen durch einen anderen vorläufigen Bescheid ist im Fall der teilweisen Beseitigung der Ungewissheit zulässig.

Wenn nach § 200 Abs. 2 BAO die Ungewissheit (Abs. 1) beseitigt ist, ist die vorläufige Abgabefestsetzung 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.

Die Bestimmung des § 299 BAO gestattet Aufhebungen, wenn der Bescheid sich nicht als richtig erweist und der Spruch des Bescheides nicht dem Gesetz entspricht. Weshalb die Rechtswidrigkeit vorliegt, etwa bei einer unrichtigen Auslegung einer Bestimmung oder bei mangelnder Kenntnis des entscheidungsrelevanten Sachverhaltes, ist für die Anwendbarkeit des § 299 BAO nicht entscheidend (vgl. Ritz, BAO, § 299, Rz. 10, S. 1161).

Die auf § 299 BAO gestützte Bescheidaufhebung setzt jedoch die **Gewissheit der Rechtswidrigkeit** voraus; die bloße Möglichkeit reicht nicht (vgl. VwGH 20.1.2016, Zl. 2012/13/0059). Der Inhalt eines Bescheides ist im Sinne des § 299 Abs. 1 BAO rechtswidrig, wenn der Spruch des Bescheides rechtswidrig ist, d.h. nicht dem Gesetz entspricht. Weshalb diese Rechtswidrigkeit vorliegt (etwa bei einer unrichtigen Auslegung einer Bestimmung, bei mangelnder Kenntnis des entscheidungsrelevanten Sachverhaltes, bei Übersehen von Grundlagenbescheiden), ist für die Anwendbarkeit des § 299 Abs. 1 BAO nicht ausschlaggebend.

Der Spruch eines Bescheides ist somit nicht nur dann rechtswidrig, wenn eine Rechtsvorschrift unzutreffend ausgelegt oder übersehen wurde. Darüber hinaus ist der Bescheid inhaltlich rechtswidrig, wenn entscheidungserhebliche Tatsachen oder Beweismittel nicht berücksichtigt

wurden; dies auch dann, wenn die Nichtberücksichtigung auf mangelnder Kenntnis der Abgabenbehörde (zB aus Folge mangelnder Offenlegung durch die Partei) zurückzuführen ist (vgl. Ritz, BAO, § 299, Tz 9ff).

Die Aufhebung wegen inhaltlicher Rechtswidrigkeit setzt daher grundsätzlich die (vorherige) Klärung des entscheidungsrelevanten Sachverhaltes voraus (vgl. VwGH 26.11.2014, Zl. 2012/13/0123; 20.1.2016, Zl. 2012/13/0059).

Die Aufhebung setzt weder ein Verschulden der Abgabenbehörde noch ein Verschulden (bzw. Nichtverschulden) des Bescheidadressaten voraus. Lediglich bei der Ermessensübung könnte dem Verschulden der Behörde bzw. dem der Partei Bedeutung zukommen (vgl. Ritz, BAO, § 299, Rz. 11).

Für die Aufhebung ist grundsätzlich die Sach- und Rechtslage im Zeitpunkt der Aufhebung maßgeblich (vgl. UFS 25.3.2009, GZ. RV/0201-F/08).

Darüber hinaus hat die Begründung des Aufhebungsbescheides das Vorliegen der Voraussetzungen des § 299 BAO darzulegen (vgl. VwGH 2.7.1998, Zl. 98/16/0105). Sie hat weiters die Gründe für die Ermessensübung eingehend darzustellen (vgl. VwGH 29.9.1993, Zl. 92/13/0102). Ein Hinweis auf den Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung wird ausreichend sein (vgl. VwGH 16.11.1993, Zl. 89/14/0287; 22.2.2001, 98/15/0123, mit dem Hinweis auf den Vorrang des Prinzips der Rechtsrichtigkeit im Hinblick auf die nicht bloß geringfügigen Folgen).

Die Sache, über die im Verfahren über die Beschwerde gegen den Aufhebungsbescheid zu entscheiden ist, ist bei der amtswegigen Aufhebung durch die Abgabenbehörde im Aufhebungsbescheid festgelegt (vgl. VwGH 21.11.2013, Zl. 2011/15/0170; 22.5.2014, Zl. 2011/15/0190).

Im Rechtsmittelverfahren darf kein anderer Aufhebungsgrund herangezogen werden (vgl. VwGH 28.10.2014, Zl. 2012/13/0116; Ritz, BAO, § 299 Tz 43a). Bei der amtswegigen Aufhebung ist daher die Bezeichnung der für die Aufhebung maßgebenden Rechtswidrigkeit in der Begründung unverzichtbar (für die Beurteilung, ob die Aufhebung rechtmäßig ist).

Das Bundesfinanzgericht hat daher bei gegen den Aufhebungsbescheid gerichteten Beschwerden lediglich zu beurteilen, ob die vom Finanzamt angeführten Gründe eine Aufhebung rechtfertigen (vgl. UFS 29.6.2010, GZ. RV/0299-F/08).

In Punkt 2.2 dieser Entscheidung wird hinreichend begründet, aus welchen Gründen hinsichtlich der Vermietung der in Rede stehenden Wohnung ***1*** keine *wirtschaftliche Tätigkeit* iSd Umsatz- und Ertragssteuerrechts gegeben ist, sodass die iZm der Vermietung der Mietwohnung ***1*** resultierenden Vorsteuern und Aufwendungen aus dem Umbau und den Betriebskosten somit nicht zum Abzug zugelassen werden.

Hieraus ergibt sich, dass die Aufhebung des Umsatz- und Einkommensteuerbescheides 2014 gemäß § 299 BAO zu Recht erfolgte, da sich der Spruch dieses Bescheides jeweils als unrichtig erwiesen hat.

Die Beschwerde gegen die Aufhebungsbescheide gemäß § 299 BAO, mit dem der Umsatz- und Einkommensteuerbescheid 2014 vom 25. Mai 2016 jeweils aufgehoben wurde, wird somit als unbegründet abgewiesen.

2.2 Umsatzsteuer 2014 und 2015 sowie Einkommensteuer 2014:

Den Gegenstand des vorliegenden Rechtsstreites bildet die Frage, ob die konkrete Art und Weise der Vermietung der Wohnung in PLZ-Ort, Adresse1, ***1***, mit 102m² an die Tochter um den monatlichen Mietzins iHv EUR 392,40 (ohne Betriebskosten) als fremdüblich im steuerrechtlichen Sinne anzusehen ist.

Dabei ist insbesondere noch zu berücksichtigen, dass eine unbefristete Vermietung dieser Wohnung an die Tochter des Bf. erfolgte und im Zeitraum Mai 2014 bis Oktober 2015 umfangreiche Umbau- und Sanierungsmaßnahmen, wie der Einbau einer Wärmepumpe, Fußbodenheizung, Klimaanlage, Parkett, Durchbruch und Entfernen von Wänden, Erneuerung der Installationen, teure Designerküche etc. getätigt wurden. Da zunächst jedoch die Umbau- und Sanierungsmaßnahmen äußerst mangelhaft ausgeführt waren, musste für diese Wohnung eine Reihe von weiteren – ursprünglich nicht einkalkulierten – Sanierungsmaßnahmen durchgeführt werden.

Gemäß § 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, Gewinn zu erzielen, fehlt oder eine Personenvereinigung nur gegenüber ihren Mitgliedern tätig wird.

Sonstige Leistungen sind gemäß § 3a Abs. 1 UStG 1994 Leistungen, die nicht in einer Lieferung bestehen. Eine sonstige Leistung kann auch in einem Unterlassen oder im Dulden einer Handlung oder eines Zustandes bestehen.

Gemäß § 4 Abs. 1 UStG 1994 wird der Umsatz im Falle des § 1 Abs. 1 Z 1 nach dem Entgelt bemessen. Entgelt ist alles, was der Empfänger einer Lieferung oder sonstigen Leistung aufzuwenden hat, um die Lieferung oder sonstige Leistung zu erhalten (Solleinnahme).

Gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 lit. a UStG 1994 kann der Unternehmer die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuer abziehen.

Gemäß § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994 gelten Lieferungen und sonstige Leistungen nicht als für das Unternehmen ausgeführt, deren Entgelte überwiegend keine abzugsfähigen Ausgaben (Aufwendungen) im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 1 bis 5 des Einkommensteuergesetzes 1988 oder der §§ 8 Abs. 2 und 12 Abs. 1 Z 1 bis 5 des Körperschaftsteuergesetzes 1988 sind.

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendete Beträge nicht abgezogen werden.

Nach ständiger Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes können vertragliche Vereinbarungen zwischen nahen 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 Interessensgegensatz bei nahen Angehörigen auszuschließen ist und durch die rechtlichen Gestaltungsmöglichkeiten abweichend von den tatsächlichen wirtschaftlichen Gegebenheiten steuerliche Folgen entsprechend beeinflusst werden könnten (vgl. VwGH 26.7.2007, Zl. 2005/15/0013).

Auch die Erfüllung der vertraglichen Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen muss diesen Anforderungen genügen (vgl. VwGH 31.1.2019, Zl. Ra 2018/15/0050).

Verträge zwischen nahen Angehörigen sind steuerlich dann nicht anzuerkennen, wenn sie einem Fremdvergleich nicht standhalten. Die Frage, ob eine Rechtsbeziehung auch unter Fremden in gleicher Weise zu Stande gekommen und abgewickelt worden wäre, ist eine Tatfrage, die auf Grund entsprechender Erhebungen von der Behörde in freier Beweiswürdigung zu lösen ist (vgl. VwGH 31.1.2019, Zl. Ra 2018/15/0050).

Hinsichtlich der Anhaltspunkte für die Beurteilung einer Nutzungsüberlassung als wirtschaftliche Tätigkeit, verweist der Verwaltungsgerichtshof dabei auf das Urteil des EuGH vom 26.9.1996, C-230/94, Enkler und vertritt dabei die Auffassung, dass die konkrete Nutzungsüberlassung an Hand eines Vergleiches zwischen den Umständen unter denen die entsprechende Tätigkeit gewöhnlich ausgeübt wird, zu beurteilen sei und es dabei an einer wirtschaftlichen Tätigkeit insbesondere fehle, wenn die Überlassung der Nutzung eines Wohnhauses nicht deshalb erfolge, um Einnahmen zu erzielen, sondern um dem anderen einen Vorteil zuzuwenden (vgl. VwGH 7.7.2011, Zl. 2007/15/0255; 19.3.2013, Zl. 2009/15/0215; BFG 28.9.2015, RV/3100391/2011).

Wesentlich zur Beantwortung der Frage, ob die Nutzungsüberlassung einer Immobilie eine unternehmerische Tätigkeit darstellt, ist somit ebenfalls wie für das Ertragssteuerrecht das Vorliegen einer marktkonformen Vermietung, wobei dies an Hand des Gesamtbildes der Verhältnisse

zu beurteilen ist (vgl. BFG 30.12.2019, GZ. RV/1100227/2013; Mayr, in SWK 17/2016 und die dort zitierte Judikatur).

Gelangt die Behörde in freier Beweiswürdigung zu der Überzeugung, dass die zwischen nahen Angehörigen geschlossene Vereinbarung den oben angeführten Kriterien nicht entspricht bzw. dass sie nicht bzw. nicht fremdüblich umgesetzt wurde, ist in der Wohnungsüberlassung keine Nutzungsüberlassung zu erblicken. Die Entgelte unterliegen nicht der Umsatzsteuer, Vorsteuern können nicht abgezogen werden (vgl. Ruppe/Achatz, UStG 1994, § 12 Tz 153).

Hält ein mit der Tochter geschlossener Mietvertrag (wegen des vergleichsweise niedrigen Mietzinses) dem Fremdvergleich nicht stand, liegen keine Umsätze aus Vermietung und Verpachtung vor (vgl. VwGH 20.10.2004, Zl. 2000/14/0114; 24.6.2009, Zl. 2009/15/0104; 30.6.2010, Zl. 2005/13/0057).

Erfolgt die Überlassung der Nutzung demnach nicht deshalb, um Einnahmen zu erzielen, sondern um einen Angehörigen einen nicht fremdüblichen Vorteil zuzuwenden, so fehlt es bereits an einer wirtschaftlichen Tätigkeit (vgl. VwGH 19.3.2013, Zl. 2009/15/0215; 19.10.2011, Zl. 2008/13/0046). Um bei der Überlassung des Gebrauchs das Vorliegen einer unternehmerischen Tätigkeit ausschließen zu können, kommt entscheidendes Gewicht dem Gesamtbild der Verhältnisse zu (vgl. VwGH 10.2.2016, Zl. 2013/15/0284).

Nach § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994 gelten als nicht für das Unternehmen ausgeführt, Lieferungen und Leistungen oder Einfuhren, deren Entgelte überwiegend keine abzugsfähigen Ausgaben (Aufwendungen) im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 1 bis 5 EStG 1988 sind.

§ 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994 schließt somit Aufwendungen für die private Lebensführung des Steuerpflichtigen vom Vorsteuerabzug aus. Unter dem Begriff der Lebensführung fallen im Wesentlichen Aufwendungen für Nahrung, bürgerliche Kleidung und die eigene Wohnung des Steuerpflichtigen (vgl. VwGH 19.9.2013, Zl. 2011/15/0157).

Mit § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 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 die Vereinbarungen einen Fremdvergleich standhalten. Das Abzugsverbot besteht unabhängig vom Vorliegen außersteuerlicher Gründe für die gewählte Gestaltung. Entscheidend ist lediglich, dass der Steuerpflichtige einen Aufwand geltend machen möchte, der mit dem Wohnbedürfnis seiner Familienangehörigen in wirtschaftlichem Zusammenhang steht (vgl. VwGH 23.5.2007, Zl. 2003/13/0120; 16.12.1998, Zl. 93/13/0299).

Im vorliegenden Fall wurde mit Mietvertrag vom 15. Juli 2016 die in Rede stehende Wohnung in PLZ-Ort, Adresse1/Adresse2, ***1***, im Ausmaß von 102 m² an die Tochter des Bf.,

3, ab 1. Juli 2016 auf unbestimmte Zeit gegen eine monatliche Netto-Kaltmiete iHv EUR 392,40 (ohne monatliche Betriebskosten iHv EUR 263,64) vermietet.

Der Kategoriemietzins für eine Wohnung der Kategorie A in Niederösterreich beträgt ab 1. April 2014 EUR 5,53/m². Selbst unter Berücksichtigung eines Lärmabschlages von 15% und unter Miteinbeziehung der vom Bf. vorgenommenen Adaptierungen des Kategoriemietzinses ergibt sich demnach ein Kategoriemietzins iHv EUR 696,71 (netto, ohne Betriebskosten), der wie folgt ermittelt wurde:

fremdübliche Miete:	Preis pro m²:	Mietzins:
Miete Kategorie A:	5,53	564,06
Lärmabschlag 15%:	- 0,83	- 84,61
Abstellraum:	0,06	6,12
Telekabelanschluss:	0,06	6,12
Gegensprechanlage:	0,06	6,12
Telefonanschluss:	0,06	6,12
Terrasse:	0,55	56,10
Balkon:	0,28	28,56
für sehr guten Erhaltungszustand:	0,28	28,56
für bessere Ausstattung:	0,28	28,56
Hauptmietzins:	6,33	645,71
freie Vereinbarung Küche:	0,50	51,00
Mietzins netto (o. Betriebskosten):	6,83	696,71

In der in Rede stehenden Wohnung in PLZ-Ort, Adresse1, ***1***, war die Tochter des Bf., ***3***, bereits ab ***4*** polizeilich gemeldet und diese hat nach dem Ende der Umbau- und Sanierungsmaßnahmen die Wohnung ab 1. Juli 2016 bewohnt. Demgemäß wurde mit schriftlichem Mietvertrag vom 1. Juli 2016 diese Wohnung mit unbefristetem Mietvertrag an die Tochter um EUR 392,40 (ohne Betriebskosten) ab 1. Juli 2016 vermietet.

Nach den Ausführungen in der Eingabe vom 31. Juli 2017 war diese Wohnung bis zum 1. Juli 2016 aufgrund zahlreicher Baumängel wegen Sanierungsbedürftigkeit nur eingeschränkt bewohnbar. Mit 1. Juli 2016 waren bei Begründung des Mietverhältnisses zur Tochter ***3*** die Baumängel – mit Ausnahme des Balkons – weitgehend behoben.

Da im vorliegenden Fall mit 1. Juli 2016 hinsichtlich der Wohnung Top 3 ein unbefristetes Mietverhältnis zur Tochter begründet wurde, hat die Tochter auch für die Zeiträume nach Behebung der Baumängel einen durchsetzbaren Rechtsanspruch auf die Entrichtung einer monatlichen Netto-Kaltmiete iHv EUR 392,40 (ohne Betriebskosten).

In Anlehnung an Lehre und Rechtsprechung (vgl. VwGH 10.7.1996, Zl. 94/15/0010; 1.7.2003, Zl. 97/13/0215) erscheint es ausgeschlossen und widerspricht es den Erfahrungen des täglichen

Lebens bzw. der im allgemeinen Wirtschaftsleben geübten Praxis, dass eine Wohnung in ***6*** im Ausmaß von 102m² gegen eine monatliche Netto-Kaltmiete iHv EUR 392,40 (zuzüglich Betriebskosten) an fremde Dritte vermietet wird, wo sich aufgrund der vorstehenden Berechnungen – unter Berücksichtigung von Zu- und Abschlägen – ein fremdüblicher Kategorie-mietzins iHv EUR 696,71 ergibt. Die von der Tochter ***3*** zu entrichtende monatliche Miete beträgt hingegen lediglich rund 60% der fremdüblichen Kategorienmiete von EUR 696,71 und somit lediglich EUR 392,40 (ohne Betriebskosten).

Darüber hinaus ist in dem vorliegenden Mietvertrag vom 15. Juli 2016 in keinsten Weise dokumentiert, dass die mit ***3*** vereinbarte monatliche Miete iHv EUR 392,40 (ohne Betriebskosten) durch Bau- und Sanierungsmängel infolge mangelhafter Bauausführung begründet war und deshalb nur bis zur Mängelbehebung Gültigkeit hat. Ebenso hatte ***3*** als Mieterin keine Kautions zu entrichten, was im vorliegenden Fall auch nicht als fremdüblich angesehen werden kann.

Die entgeltliche Überlassung der in Rede stehenden Wohnung ***1*** an die Tochter des Bf. begründet daher keine wirtschaftliche Tätigkeit des Bf. iSd Umsatzsteuergesetzes. Die beantragten Vorsteuern der Jahre 2014 und 2015 iHv EUR 16.172,62 (2014) bzw. EUR 10.443,91 (2015) werden somit nicht zum Abzug zugelassen.

Ebenso könnten die mit den Umbau- und Sanierungsmaßnahmen zusammenhängenden Aufwendungen aus 2014 mangels Vorliegens einer wirtschaftlichen Tätigkeit nicht zum Abzug zugelassen werden:

Bezeichnung:	Betrag:
Aufwandskürzung Umbauten:	18.335,06
Betriebskosten-Kürzung:	2.627,20
AfA-Kürzung:	2.915,39
SUMME:	23.877,65

Hinsichtlich des Umsatzsteuerbescheides 2015 ist zu beachten, dass im Zuge der Umsatzsteuernachschau für den 1-12/2015 Vorsteuern in Zusammenhang mit Umbauten und Sanierungsmaßnahmen an der Liegenschaft in PLZ-Ort, Adresse1, ***1***, letztlich Vorsteuern im Gesamtbetrag von EUR 10.443,91 nicht zum Abzug zugelassen wurden.

Bei der Erlassung des vorläufigen Umsatzsteuerbescheides 2015 vom 17. August 2018 wurden jedoch irrtümlich lediglich Vorsteuern im Gesamtbetrag von EUR 2.484,29 iZm der an Tochter ***3*** vermieteten Wohnung nicht zum Abzug zugelassen. Der Umsatzsteuerbescheid 2015 wird daher entsprechend abgeändert und die zum Abzug zugelassene Vorsteuer für das Jahr 2015 wie folgt ermittelt:

Bezeichnung:	Betrag:
Vorsteuern lt. Bescheid:	29.094,00
Korrektur lt. BFG:	2.484,29

nicht anerkannte Vorsteuern:	- 10.443,91
Vorsteuern lt. BFG:	21.134,38

Wenn in weiterer Folge die von ***3*** nach Beendigung der Sanierungsmaßnahmen monatlich ab 1. April 2017 zu entrichtende Miete einvernehmlich auf EUR 750,06 (netto) erhöht wurde, ist dies eine (nachträgliche) Änderung der Bewirtschaftung, der keine Rückwirkung für den beschwerdegegenständlichen Zeitraum 2014 und 2015 zukommt.

2.3 Bescheid betreffend USt-Festsetzung 2-12/2015:

Tritt gemäß § 253 BAO idF FVwGG 2012 ein Bescheid an die Stelle eines mit Bescheidbeschwerde angefochtenen Bescheides, so gilt die Bescheidbeschwerde auch als gegen den späteren Bescheid gerichtet. Dies gilt auch dann, wenn der frühere Bescheid einen kürzeren Zeitraum als der ihn ersetzende Bescheid umfasst.

Die Bestimmung des § 253 BAO idF FVwGG 2012 übernimmt den Inhalt des bisherigen ersten Satzes des § 274 BAO. Der zweite Satz dieser Bestimmung verallgemeinert die für Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide (§ 21 Abs. 3 UStG) betreffende Rechtsprechung (vgl. VwGH 26.5.2010, Zl. 2009/13/0186; Ritz/Koran, Finanzverwaltungsgerichtsbarkeit neu in Österreich, § 253, S. 213).

Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide sind nach der Rechtsprechung des VwGH zwar in vollem Umfang anfechtbar, haben aber insofern einen zeitlich begrenzten Wirkungsbereich, als sie durch Erlassung eines Jahresbescheides außer Kraft gesetzt werden.

Daraus ist für den konkreten Fall abzuleiten, dass der Bescheid über die Festsetzung der Umsatzsteuer für den Zeitraum Februar bis Dezember 2015 vom 25. Jänner 2017 infolge der Erlassung des gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufigen Umsatzsteuerjahresbescheides 2015 mit 17. August 2018 gemäß § 21 Abs. 4 UStG nicht mehr dem Rechtsbestand angehört.

Der Umsatzsteuerjahresbescheid 2015 tritt als eigenständiger Bescheid an die Stelle des Umsatzsteuerfestsetzungsbescheides für 02-12/2015 mit der Rechtswirkung, dass der Festsetzungsbescheid außer Kraft gesetzt wird.

Aus diesem Grund gilt die gegen den Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid für den Zeitraum Februar bis Dezember 2015 gerichtete Beschwerde vom 24. Februar 2017 gemäß § 253 BAO idF FVwGG 2012 auch als Beschwerde gegen den Veranlagungsbescheid betreffend Umsatzsteuer 2015 gerichtet (vgl. Fischerlehner, Das neue Abgabenverfahren, BAO, AVOG und Verordnungen, § 253, S. 279).

Die gegen den Umsatzsteuerbescheid 2015 vom 17. August 2018 eingebrachten Beschwerde vom 28. August 2018 ist daher als ergänzender Schriftsatz zu werten.

Die Beschwerde gegen den Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid 02-12/2015 vom 24. Februar 2017 ist daher als unzulässig geworden zurückzuweisen.

3. 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.

Eine Revision ist im vorliegenden Fall nicht zulässig, als dieses Erkenntnis in der Frage des Vorliegens einer wirtschaftlichen Tätigkeit bei einer Vermietung nahe Angehörige der in dieser Entscheidung dargestellten Rechtsprechung zur Angehörigenjudikatur (vgl. VwGH 17.12.2001, Zl. 98/14/0137; 18.11.1991, Zl. 91/15/0043) folgt und nach der Rechtsprechung des VwGH eine wirtschaftliche Tätigkeit dann nicht gegeben ist, wenn die Vermietung als Ausfluss gesetzlicher Unterhaltungspflichten oder darin begründet ist, dem Wohnbedürfnis naher Angehöriger Rechnung zu tragen (vgl. VwGH 22.11.2001, Zl. 98/15/0057; 31.1.2019, Zl. Ra 2018/15/0050). Im Übrigen ist die Beurteilung der Fremdüblichkeit einer Vermietung zwischen nahen Angehörigen eine Tatsachenfrage und somit ordentlichen Revision nicht zugänglich.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 12. März 2021