

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Senatsvorsitzenden***R1***, den Richter***R2*** sowie die fachkundigen Laienrichterin ***R3*** und den fachkundigen Laienrichter ***R4*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf-Adr***, über die Beschwerde vom 24. Februar 2017 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 1/23 (heute zuständig: Finanzamt Österreich) vom 1. Februar 2017 betreffend Einkommensteuer 2014 und Umsatzsteuer 2014 Steuernummer ***BF1StNr1*** nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 10. Jänner 2022 und 29.März 2022 in Anwesenheit der Schriftführerin ***SF*** zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben. Die Einkommensteuer 2014 wird mit € -3.902,00 festgesetzt. Die Umsatzsteuer 2014 wird mit € -4.393,15 festgesetzt. Die Bemessungsgrundlagen und die Berechnung der festgesetzten Abgaben sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen, das einen Bestandteil dieses Spruches bildet.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit Bescheid vom 1.2.2017 setzte belangte Behörde nach einer Außenprüfung die Einkommensteuer 2014 mit € -3.200 fest, mit weiterem Bescheid vom selben Tage die Umsatzsteuer 2014 mit € 0,00 (auf die Steuerbefreiung für Kleinunternehmer i.S.d. § 6 Abs. 1 Z. 27 UStG 1994 hatte der Beschwerdeführer zuvor gemäß § 6 Abs. 3 UStG 1994 verzichtet). Von den zugrundeliegenden Erklärungen des Beschwerdeführers wich die belangte Behörde hierbei insofern ab, als im Zusammenhang mit der Anmietung und Weitervermietung dreier Wohnungen im Rahmen der Einkommensteuer Werbungskosten im Gesamtbetrag von € 42.374,14 (AfA € 11.000,00, Fremdfinanzierungskosten € 1.012,84 und „übrige Werbungskosten“ € 30.361,30) und im Rahmen der Umsatzsteuer Vorsteuern im Gesamtbetrag von € 50.018,87 (i.W. € 44.000,00 aus Renovierungskosten und € 5.773,81 aus

Mietzinsen) nicht anerkannt wurden. Zuvor hatte die belangte Behörde den Beschwerdeführer aufgefordert, die Werbungskosten und Vorsteuern zu erläutern und zu belegen. Der Beschwerdeführer hatte hierauf mitgeteilt, dass er seit Mai 2013 das Objekt ***MietObj***, anmietet und weitervermietet. Der Untermietvertrag sei bloß mündlich abgeschlossen worden; über dessen Inhalt wurden keine näheren Angaben gemacht. Der Untermieter habe keine Mietzinszahlungen geleistet, allerdings das Objekt umfangreich renoviert und hierfür am 30.12.2014 € 220.000,00 netto in Rechnung gestellt, wobei die Verteilung dieser Aufwendungen auf zehn Jahre beantragt wurde (weshalb AfA lediglich in Höhe eines Zwanzigstels [€ 11.000,00] anstatt eines Zehntels [€ 22.000,00] geltend gemacht wurde, blieb offen). Bei den sonstigen Werbungskosten i.H.v. € 30.361,30 handle es sich i.W. um die vom Beschwerdeführer an seinen Vermieter geleisteten Mietzinszahlungen i.H.v. € 28.869,05 netto. Der Restbetrag an sonstigen Werbungskosten i.H.v. € 1.492,25 blieb ebenso unaufgeklärt wie eine Differenz hinsichtlich der Vorsteuern i.H.v. € 245,06 (Gesamtbetrag € 50.018,87 abzüglich Vorsteuer aus Renovierungskosten € 44.000,00 abzüglich Vorsteuer aus Mietzinsen € 5.773,81). Nicht erläutert und nicht belegt wurden auch die Fremdfinanzierungskosten i.H.v. € 1.012,84. In der Einkommensteuererklärung 2014 hatte der Beschwerdeführer als Gewinnermittlungsart für seine Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung das USt-Nettosystem gewählt, sich also entschieden, die Umsatzsteuer und die Vorsteuer als durchlaufende Posten zu behandeln (§ 4 Abs. 3 i.V.m § 15 Abs 1 u. § 16 Abs. 1 EStG 1988).

Gegen diese Bescheide richtet sich die gegenständliche Beschwerde vom 24.2.2017, in welcher unter Hinweis darauf, dass die Objekte nach wie vor gemietet und in Untermiete weitervermietet werden, die erklärungskonforme Veranlagung beantragt wird. Über Vorhalt der belangten Behörde führte der Beschwerdeführer ergänzend aus, dass er mit der Vermietung der gegenständlichen Wohnungen seit Mai 2013 unternehmerisch tätig sei. Der Untermieter habe im Jahr 2014 die vereinbarte Miete nicht bezahlt, jedoch das Objekt umfangreich renoviert und im Dezember 2014 eine Rechnung für die getätigten Investitionen gelegt.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 15.10.2017 wies die belangte Behörde die Beschwerde als unbegründet ab. Sie führte aus, dass der Beschwerdeführer bis 24.5.2014 Alleingeschäftsführer der Untermieterin (eine GmbH) gewesen sei. Die Werbungskosten und die Vorsteuern seien daher im Hinblick auf die sogenannte „Angehörigenjudikatur“ des VwGH nicht anerkennungsfähig. Nach dieser Judikatur können vertragliche Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen nur unter den (kumulativen) Voraussetzungen steuerlich anerkannt werden, dass sie nach außen ausreichend klar zum Ausdruck kommen, einen eindeutigen Inhalt haben und auch zwischen Familienfremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wären. Diese Voraussetzungen würden im Hinblick darauf, dass der Vertrag nur mündlich abgeschlossen wurde, sein wesentlicher Inhalt nicht bekannt ist, hinsichtlich der geltend gemachten Renovierungsmaßnahmen nicht nachgewiesen werden konnte, dass diese durch befugte Gewerbetreibende vorgenommen und vom Beschwerdeführer bezahlt wurden, sowie im Hinblick darauf, dass die Untermieterin keinerlei

Mietzinszahlungen an den Beschwerdeführer leistete und dieser keinerlei Maßnahmen zur Hereinbringung der offenen Forderungen setzte, nicht vorliegen. Aus diesen Gründen wurde von der belangten Behörde auch eine Einnahmenerzielungsabsicht im Sinne des § 2 Abs. 1 UStG 1994 verneint. Hinsichtlich der Vorsteuern führte sie zusätzlich ins Treffen, dass die Renovierungskosten durch den Beschwerdeführer als Ist-Versteuerer mangels Zahlungsnachweises auch gemäß § 12 Abs. 1 Z. 1 lit. a UStG 1994 nicht abgezogen werden können sowie dass in der diesbezüglichen Rechnung weder Art und Umfang noch Tag bzw. Zeitraum der Leistung angegeben ist (§ 11 Abs. 1 Z. 3 UStG 1994), was einem Abzug ebenfalls entgegenstehe.

Gegen diese Beschwerdevorentscheidung brachte der Beschwerdeführer am 27.11.2017 Vorlageantrag ein, in dem auch die Durchführung einer mündlichen Verhandlung sowie die Entscheidung durch den gesamten Senat beantragt wurde.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Mit Vertrag vom 6.5.2013 samt einer Zusatzvereinbarung vom selben Tag mietete der Beschwerdeführer die Wohnungen Top Nr. 1, 5 und 6 im Haus *****MietObj*****, zum Betrieb eines Etablissements gehobener Kategorie bzw. eines Prostitutionslokals von *****Hauseigentümer*****, vertreten durch die Immobilienverwaltung *****HV*****. Der Mietvertrag wurde beginnend mit 1.5.2013 auf unbestimmte Zeit abgeschlossen (§ 2 des Vertrages). Der vereinbarte monatliche Mietzins bestand aus dem Hauptmietzins, dem Anteil an den Betriebskosten und laufenden öffentlichen Abgaben sowie der Umsatzsteuer in der jeweiligen gesetzlichen Höhe, sofern der Vermieter nicht schriftlich auf deren Einhebung verzichtet (§ 3 Z. 1), und betrug im verfahrensgegenständlichen Jahr 2014 bis einschließlich Januar € 4.650,00 zzgl. € 1.716,65 BK und € 1.273,33 USt (insgesamt sohin € 7.639,98) und ab einschließlich Februar € 9.800,00 zzgl. € 1.716,65 BK und € 2.203,33 USt (insgesamt sohin € 13.219,98; Beiblatt zum Mietvertrag). Hinsichtlich allfälliger Investitionen verzichtete der Beschwerdeführer sowohl während des aufrechten Mietverhältnisses als auch nach dessen Beendigung auf Abgeltungsansprüche (§ 4 Z. 8). Eine Untervermietung oder sonstige Überlassung des Mietgegenstandes an Dritte, ausgenommen die Untervermietung an die *****Untermeisterin1*****, ist vereinbarungsgemäß nicht gestattet (§ 5). Umbauten sind nur nach erfolgter Zustimmung der Hausinhabung sowie nach erfolgter baupolizeilicher Bewilligung und nur durch befugte Gewerbetreibende gestattet. Eine allenfalls neu errichtete Zwischentreppe vom Erdgeschoss in das Hochparterre ist bei Auflösung des Mietverhältnisses auf Verlangen der Hausinhabung zurückzubauen (§ 4 Z. 9 sowie Zusatzvereinbarung). Im Jahr 2014 leistete

der Beschwerdeführer Mietzinszahlungen im Gesamtbetrag von € 21.965,73 zzgl. € 4.393,15 USt (brutto sohin € 26.358,88) an ***Hauseigentümer***.

Der Beschwerdeführer vermietete diese drei Wohnungen mündlich an die ***Untermeisterin1*** (FN ***FN-Untermieterin1***) weiter. Nähere Feststellungen über den Inhalt dieses Mietvertrages können nicht getroffen werden. Die ***Untermeisterin1*** leistete keinerlei Mietzinszahlungen an den Beschwerdeführer, der seinerseits keinerlei Maßnahmen ergriff, um die ausständigen Forderungen hereinzubringen. Das Untermietverhältnis mit der ***Untermeisterin1*** wurde Ende 2014 aufgelöst. Mit 30.12.2014 legte die ***Untermeisterin1*** eine Rechnung über € 220.000,00 zzgl. 20 % USt an den Beschwerdeführer. Die verrechnete Leistung wird darin als „Investitionen im Objekt ***MietObj***“ bezeichnet. Der Tag bzw. der Zeitraum der Leistungserbringung wird in der Rechnung nicht angegeben. Auf diese Rechnung hat der Beschwerdeführer keine Zahlungen geleistet. Ebenso wenig hat er den Rechnungsbetrag mit den offenen Mietzinsforderungen aufgerechnet. Ob bzw. in welchem Ausmaß die ***Untermeisterin1*** tatsächlich Investitionen in das Objekt vorgenommen hat, kann nicht festgestellt werden.

Nicht festgestellt werden kann, dass dem Beschwerdeführer Fremdfinanzierungskosten i.H.v. € 1.012,30, weitere „übrige Werbungskosten“ i.H.v. € 1.492,25 und weitere Vorsteuern i.H.v. € 245,06 entstanden sind.

Geschäftsführer der ***Untermeisterin1*** war vom 15.11.2012 bis 4.10.2013 sowie erneut vom 19.12.2013 bis 24.5.2014 der Beschwerdeführer. Zwischen diesen beiden Funktionsperioden war seine Ehegattin ***EG*** Geschäftsführerin, seit 15.5.2014 ist dies ***GF3***. Der Beschwerdeführer stand während des gesamten Jahres 2014 (auch nachdem er nicht mehr Geschäftsführer war) in einem Dienstverhältnis zur ***Untermeisterin1*** und bezog aus diesem Dienstverhältnis Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit i.H.v. € 22.525,45. Gesellschafter der ***Untermeisterin1*** sind oder waren weder der Beschwerdeführer noch seine Ehegattin.

Mit zwei Beschlüssen des Landesgerichtes Wiener Neustadt vom 24.11.2015, ***InsGZ1*** und ***InsGZ2***, sowie einem weiteren Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 30.11.2016, ***InsGZ3***, wurden jeweils Anträge auf Eröffnung eines Insolvenzverfahrens gegen die ***Untermeisterin1*** gemäß § 63 IO (sohin wegen Unzuständigkeit) zurückgewiesen. Mit 7.4.2017 erfolgte für diese Gesellschaft amtswegig die Eintragung im Firmenbuch, wonach die für Zustellungen maßgebliche Geschäftsanschrift unbekannt ist. Mit 8.6.2019 erfolgte die amtswegige Löschung gemäß § 40 FBG infolge Vermögenslosigkeit.

Ab März 2015 wurden die Wohnungen an die ***Untermieterin2*** untervermietet, welche anstelle des vereinbarten Mietzinses von € 17.500,00 monatlich brutto lediglich € 3.000,00 an den Beschwerdeführer bezahlte, die dieser an seinen Vermieter weiterleitete. Seit Ende 2016 ist die ***Untermieterin3*** neuer Mieter. Im Jahr 2016 erzielte der Beschwerdeführer

Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung i.H.v. € 695.863,32. Hiervon entfielen € 500.000,00 auf Anlagenverkäufe, € 24.863,32 auf Erlöse aus Vermietung und € 171.000,00 auf sonstige Erlöse.

Im Jahr 2013 erzielte der Beschwerdeführer Umsätze i.H.v. € 0,00.

2. Beweiswürdigung

Die Feststellungen zum Mietverhältnis zwischen dem Beschwerdeführer und ***Hauseigentümer*** sowie zur Rechnung vom 30.12.2014 ergeben sich aus den diesbezüglichen, vom Beschwerdeführer vorgelegten Urkunden, jene zu den gesellschaftsrechtlichen Verhältnissen der ***Untermeisterin1*** und den Insolvenzanträgen gegen diese aus dem offenen Firmenbuch. Dass der Beschwerdeführer auch nach seiner Tätigkeit als Geschäftsführer in einem Dienstverhältnis zur ***Untermeisterin1*** stand und hieraus Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit bezogen hat, ergibt sich aus Einkommensteuerbescheid 2014 vom 1.2.2017 bzw. den darin wiedergegebenen Lohnzetteln.

Die Feststellungen zu den vom Beschwerdeführer an ***Hauseigentümer*** geleisteten Mietzinszahlungen ergeben sich aus den vom Beschwerdeführer vorgelegten Kontoauszügen. In diesen Auszügen scheinen Zahlungen an die Hausverwaltung ***HV*** im Gesamtbetrag von € 26.358,88 auf. Da der Beschwerdeführer mietvertraglich zur Zahlung des Bestandzinses zzgl. USt verpflichtet war, ist davon auszugehen, dass es sich hierbei um einen Bruttobetrag handelt, der sich sohin in € 21.965,73 Nettobestandzins und € 4.393,15 USt aufteilt. Festzuhalten ist, dass der Beschwerdeführer zum Beweis seiner Mietzinszahlungen auch einen Auszug aus seiner Buchhaltung (Kontoblatt 7310) vorgelegt hat. Die darin aufscheinenden Mietzinszahlungen weichen jedoch sowohl hinsichtlich der Einzelbeträge als auch hinsichtlich des Gesamtbetrages (€ 28.869,05; wohl netto, da er die USt als Durchläufer behandelt) von den in den Kontoauszügen aufscheinenden Beträgen ab. Da die Kontoauszüge keine zeitlichen Lücken aufweisen, also das gesamte Jahr 2014 darstellen, und von einem Dritten (der Bank) stammen, erachtet sie das Gericht als verlässlicher als den Auszug aus der Buchhaltung. Der Beschwerdeführer hat diese beiden Urkunden mit der Vorhaltbeantwortung vom 4.8.2016 vorgelegt. In diesem Schriftsatz führt er aus, dass er im Jahr 2014 € 28.869,05 netto an seinen Vermieter bezahlt habe, erstattet jedoch keinerlei Vorbringen dazu, weshalb die gleichzeitig vorgelegten Kontoauszüge betraglich abweichende Zahlungen ausweisen. Da er nicht zur Verhandlung erschienen ist, konnte er hierzu auch nicht befragt werden.

Die Feststellungen zur Untervermietung an die ***Untermeisterin1*** sowie in weiterer Folge an die ***Untermieterin2*** und die ***Untermieterin3*** ergeben sich aus den diesbezüglichen Angaben des Beschwerdeführers. Hinweise dafür, dass diese nicht zutreffend sein könnten, liegen nicht vor. Auch die belangte Behörde hat diese Angaben ihrer Entscheidung zugrunde gelegt. Dass nähere Feststellungen zum Inhalt des

Untermietverhältnisses nicht getroffen werden konnten, ist dadurch bedingt, dass mangels eines schriftlichen Vertrages keine Vertragsurkunde vorgelegt werden konnte und auch sonst keinerlei Vorbringen oder Aussage des Beschwerdeführers zum näheren Inhalt dieses Vertragsverhältnisses existiert. So hat er weder in der Vorhaltsbeantwortung vom 4.8.2016, noch in der Beschwerde oder im Vorlageantrag diesbezügliches Vorbringen erstattet und ist er zur mündlichen Verhandlung nicht erschienen, sodass er nicht befragt werden konnte. Dasselbe gilt für die Feststellung, dass der Beschwerdeführer keine Zahlungen auf die Rechnung der ***Untermeisterin1*** vom 30.12.2014 geleistet hat. Diesbezüglich wurde zunächst behauptet, dass diese Rechnung durch Aufrechnung mit einer Forderung aus einem vom Beschwerdeführer an die ***Untermeisterin1*** gewährten Darlehen beglichen worden sei. Irgendwelche Belege hierfür wurden jedoch nicht beigebracht und ist angesichts dessen, dass der Beschwerdeführer im Jahr 2014 Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit i.H.v. € 22.525,45 bezogen und durch die Untervermietung an die ***Untermeisterin1*** keine Einnahmen erzielt hat, jedoch Mietzahlungen i.H.v. € 26.358,88 aufwenden musste, auch nicht nachvollziehbar, wie er den Betrag für eine derartige Darlehensgewährung aufbringen hätte können. Die mangelnde Mitwirkung des Beschwerdeführers an der Sachverhaltsermittlung führt auch dazu, dass Feststellungen über allenfalls durchgeführte Investitionen bzw. deren Umfang nicht möglich sind. Diesbezüglich hat der Beschwerdeführer lediglich Einreichpläne und eine Einreichtstatik vorgelegt, die vom 21. bzw. 27.3.2013 datieren, also aus einer Zeit vor den angeblichen Baumaßnahmen im Jahr 2014. Irgendwelche Beweismittel, welche die tatsächliche Durchführung der Arbeiten bestätigen würden, wie z.B. eine Fertigstellungsanzeige oder eine Schlussrechnung wurden nicht vorgelegt. Schließlich hat die mangelnde Mitwirkung des Beschwerdeführers auch zur Folge, dass keine Feststellungen zu den geltend gemachten Fremdfinanzierungskosten i.H.v. € 1.012,84 getroffen werden können. Der Beschwerdeführer hat diese weder erläutert noch belegt, sodass nicht klar ist, worum es sich handelt, ob sie tatsächlich aufgelaufen sind und ob sie in irgendeinem Zusammenhang mit den Einkünften des Beschwerdeführers stehen. Dasselbe gilt für den Restbetrag an „übrigen Werbungskosten“ i.H.v. € 1.492,25, der sich daraus ergibt, dass der Beschwerdeführer „übrige Werbungskosten“ i.H.v. € 30.361,30 geltend macht, einen Teilbetrag i.H.v. € 28.869,05 als Mietaufwendungen deklariert und den Restbetrag weder erläutert noch belegt, sowie für den Restbetrag an Vorsteuer i.H.v. € 245,06, der sich daraus ergibt, dass Vorsteuern im Gesamtbetrag von € 50.018,87 geltend gemacht werden, wovon nur die USt lt. Rechnung der ***Untermeisterin1*** vom 30.12.2014 i.H.v. € 44.000,00 und die USt aus den geltend gemachten Mietzinsaufwendungen i.H.v. € 5.773,81 (20 % von € 28.869,05) erläutert wurden bzw. zumindest erschließbar sind. Informationen zu all diesen Fragen hat - da die ***Untermeisterin1*** nicht mehr existiert - nur der Beschwerdeführer. Dass diese Fragen erörterungsbedürftig sind und daher ein Thema der Verhandlung sein werden, wurde dem Beschwerdeführer in der Ladung mitgeteilt. Zur Verhandlung ist er jedoch nicht erschienen, sodass diese Fragen nicht aufgeklärt werden konnten.

Die Feststellungen zu den Umsätzen des Beschwerdeführers im Jahr 2013 ergeben sich aus dem diesbezüglich amtswegig beigeachteten Umsatzsteuerbescheid 2013 (Beschwerdevorentscheidung) vom 12.3.2018, die Feststellungen zu den Einkünften des Beschwerdeführers im Jahre 2016 aus der diesbezüglichen Überschussrechnung, die er der belangten Behörde übermittelt hat und die die belangte Behörde dem Gericht vorgelegt hat.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung/Abänderung/Stattdage)

Die belangte Behörde stützt die Nichtanerkennung der gegenständlichen Werbungskosten und Vorsteuern vorrangig auf die sogenannte „Angehörigenjudikatur“ des VwGH. Demnach ist bei Verträgen zwischen nahen Angehörigen in besonderem Maße die Frage zu prüfen, ob Zahlungen betrieblich veranlasst sind oder ob sie sich nur aus dem Naheverhältnis ergeben und daher als freiwillige Zuwendung zu qualifizieren sind (VwGH 4.9.1992, 91/13/0196). Hintergrund ist das Fehlen des zwischen fremden Vertragspartnern üblicherweise bestehenden Interessengegensatzes, der aus dem Bestreben der jeweiligen Vorteilsmaximierung resultiert (VwGH 27.4.2000, 96/15/0185), was dazu führen kann, dass steuerliche Folgen abweichend von den tatsächlichen wirtschaftlichen Gegebenheiten herbeigeführt werden (VwGH 18.10.1995, 95/13/0176). Demnach können vertragliche Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen (und deren tatsächliche Umsetzung) ungeachtet ihrer zivilrechtlichen Gültigkeit steuerlich nur dann anerkannt werden, 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 (VwGH 31.1.2019, Ra 2018/15/0050). Unter „Angehörigen“ sind hierbei nicht nur die in § 25 BAO genannten Personen zu verstehen, sondern kann ein der steuerlichen Anerkennung entgegenstehendes Naheverhältnis auch in gesellschaftsrechtlichen Verflechtungen bestehen, etwa zwischen einer GmbH und einem (beherrschenden) Gesellschafter (VwGH 26.5.1999, 99/13/0039) oder einem Gesellschafter-Geschäftsführer (VwGH 26.7.2007, 2005/15/0013). Der bloße Geschäftsführer zählt nicht zu den „Angehörigen“ in diesem Sinne, da steuerlich zwischen der Geschäftsführer- und der Gesellschaftersphäre zu trennen ist (VwGH 24.9.2003, 97/13/0232). Der Beschwerdeführer war im streitgegenständlichen Jahr 2014 bis einschließlich 25.4.2014 (daher nicht mehr bei Rechnungslegung am 30.12.2014) und möglicherweise auch bei Abschluss des mündlichen Mietvertrages mit der ***Untermeisterin1*** (das Datum dieses Vertragsabschlusses ist nicht bekannt) deren Geschäftsführer. Als Gesellschafter war er (und auch seine Ehegattin) zu keinem Zeitpunkt an dieser Gesellschaft beteiligt und sind auch sonst keine Umstände hervorgekommen, aus denen sich ein beherrschender Einfluss des Beschwerdeführers auf die ***Untermeisterin1*** bzw. ein sonstiges Naheverhältnis ergeben würde. Die „Angehörigenjudikatur“ ist daher nicht geeignet, die Anerkennung der

Werbungskosten und Vorsteuern zu versagen. In Bezug auf die an ***Hauseigentümer*** geleisteten Mietzinszahlungen ist zudem festzuhalten, dass diese nicht dem Rechtsverhältnis des Beschwerdeführers zur ***Untermeisterin1***, sondern jenem zu Herrn ***Hauseigentümer*** entstammen, zu dem keinerlei Naheverhältnis ersichtlich ist.

Werbungskosten und Vorsteuern im Zusammenhang mit den Zahlungen des Beschwerdeführers an ***Hauseigentümer*** wären dann nicht anzuerkennen, wenn die Tätigkeit des Beschwerdeführers als Liebhaberei zu qualifizieren wäre bzw. wenn ihm die Unternehmereigenschaft i.S.d. UStG abzusprechen sein sollte. Für Zwecke der Einkommensteuer fällt die Vermietung von Geschäftsräumen grundsätzlich unter die Einkünftevermutung (e contrario aus § 1 LiebhabereiVO, BGBl. Nr. 33/1933). Fallen bei einer derartigen Vermietung Verluste an, so ist das Vorliegen der Absicht, einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu erzielen, nach dem Verhältnis des Zeitraumes, innerhalb dessen ein Gesamtüberschuss geplant ist, zu einem absehbaren Zeitraum (25 Jahre ab Beginn der entgeltlichen Überlassung) zu beurteilen. Im vorliegenden Fall hat der Beschwerdeführer im Jahr 2014 keine Einnahmen aus der Untervermietung erzielt, im Jahr 2015 € 36.000,00 (12 x 3.000,00) und im Jahr 2016 (einschließlich Anlagenverkäufe und sonstige Erlöse) € 695.863,32 und damit einen Überschuss. Nach Einschätzung des Gerichtes kann daher nicht davon ausgegangen werden, dass der Beschwerdeführer nicht die Absicht hatte, aus der Anmietung und Weitervermietung der gegenständlichen Wohnungen einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu erzielen, sodass einkommensteuerlich keine Liebhaberei anzunehmen ist. Liebhaberei im umsatzsteuerlichen Sinn kann nach § 6 LiebhabereiVO überhaupt nur bei Betätigungen im Sinne des § 1 Abs. 2 LiebhabereiVO (i.W. „Hobbys“ u. Bewirtschaftung von Wohnungen) vorliegen, sohin nicht bei der Vermietung von Geschäftsräumen. Im Hinblick auf die o.a. Entwicklung der Einnahmen kann auch nicht gesagt werden, dass beim Beschwerdeführer keine Einnahmenerzielungsabsicht i.S.d. § 2 Abs 1 UStG 1994 vorliegt und dass ihm daher die Unternehmereigenschaft abzusprechen wäre.

An Werbungskosten sind daher die an ***Hauseigentümer*** geleisteten Mietzinszahlungen anzuerkennen, und zwar - da sich der Beschwerdeführer dafür entschieden hat, die USt als Durchläufer zu behandeln - mit dem Nettobetrag von € 21.965,73. Gemeinsam mit den - unstrittigen - anteiligen Einkünften aus der Hausgemeinschaft Toth & Matyoczky i.H.v. € - 8.767,36 belaufen sich die Einkünfte des Beschwerdeführers aus Vermietung und Verpachtung daher auf € -30.733,09. An Vorsteuer ist jener USt-Betrag anzuerkennen, der in den vom Beschwerdeführer an Herrn ***Hauseigentümer*** geleisteten Zahlungen enthalten ist, also der Betrag von € 4.393,15. Als Rechnung im Sinne des § 11 UStG 1994 ist hierbei der Mietvertrag, der die wesentlichen Angaben (insbesondere den Steuersatz und den Steuerbetrag) enthält, i.V.m. dem Zahlungsnachweis (Kontoauszüge) zu betrachten (VwGH 14.5.1991, 88/14/0167).

In Bezug auf die Rechnung der ***Untermeisterin1*** vom 30.12.2014 (das Gericht geht davon aus, dass die geltend gemachte AfA i.H.v. € 11.000,00 aus dieser Rechnung resultiert, wenngleich nicht nachvollziehbar ist, weshalb angesichts des Antrages, diese Aufwendungen gemäß § 28 Abs. 2 EStG 1988 auf zehn Jahre zu verteilen, lediglich 1/20 des Rechnungsbetrages geltend gemacht wird) ist allerdings von Bedeutung, dass der Beschwerdeführer hierauf keinerlei Zahlungen geleistet hat. Die Einkünfte des Beschwerdeführers aus der Vermietung der gegenständlichen Wohnungen ergeben sich gemäß § 2 Abs. 4 Z. 2 EStG 1988 aus dem Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten. Ob und für welchen Zeitraum Ausgaben/Werbungskosten wirksam sind, richtet sich hierbei nach § 19 Abs. 2 EStG 1988, wonach Ausgaben/Werbungskosten für jenes Kalenderjahr abzusetzen sind, in dem sie geleistet worden sind. Ein Abfluss im Sinne dieser Bestimmung liegt hierbei nur dann vor, wenn der Betrag aus der wirtschaftlichen Verfügungsmacht des Steuerpflichtigen ausgeschieden ist (VwGH 18.1.1994, 93/14/0164; 28.2.2002, 99/15/0217). Mangels tatsächlicher Zahlung sind daher allfällige Verbindlichkeiten des Beschwerdeführers gegenüber der ***Untermeisterin1*** aus Renovierungsarbeiten im Rahmen der Einkommensteuer 2014 (oder auch infolge Verteilung in Folgejahren) nicht zu berücksichtigen. Hinzu kommt, dass nicht feststeht, ob und in welchem Ausmaß Investitionen überhaupt vorgenommen wurden. Weiters ist der nähere Inhalt des Untermietvertrages zwischen dem Beschwerdeführer und der ***Untermeisterin1*** nicht bekannt, sodass nicht feststeht, ob die Untermieterin zur Vornahme von Adaptierungsmaßnahmen berechtigt war sowie gegebenenfalls ob der Beschwerdeführer zum Ersatz der damit verbundenen Kosten verpflichtet ist. Eine derartige Kostenersatzpflicht hätte jedenfalls einer Vereinbarung bedurft, da die §§ 9 u. 10 MRG, wonach der Hauptmieter zur Vornahme bestimmter Veränderungen des Mietgegenstandes berechtigt ist und die hierfür aufgewendeten Kosten vom Vermieter ersetzt verlangen kann, auf Untermietverhältnisse nicht anwendbar sind, und im Anwendungsbereich des ABGB Änderungen am Mietgegenstand bei Beendigung des Mietverhältnisses grundsätzlich rückgängig zu machen sind, ohne hierfür Kostenersatz ansprechen zu können (§ 1109 ABGB). Letztlich ist mangels Kenntnis der angeblichen Investitionen auch nicht gesichert, ob diese der Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen des Beschwerdeführers dienen sollten und daher überhaupt als Werbungskosten infrage kommen. Dies wäre etwa dann zu verneinen, wenn die vom Untermieter vorgenommenen Investitionen bei einer Neuvermietung nicht zu einem höheren Mietzins führen, sondern vielmehr entfernt bzw. rückgebaut werden müssen, da sie für einen typischen Nachmieter nicht brauchbar sind. In diesem Zusammenhang ist darauf hinzuweisen, dass gemäß § 4 Z. 8 des Mietvertrages zwischen dem Beschwerdeführer und Herrn ***Hauseigentümer*** jeglicher Ersatz für allfällige Investitionen ausgeschlossen ist und dass gemäß § 4 Z. 9 dieses Vertrages sowie nach der Zusatzvereinbarung eine allenfalls errichtete Verbindungstreppe zwischen dem Erdgeschoss und dem Hochparterre bei Beendigung des Mietvertrages rückzubauen ist und - soweit dem vorliegenden Einreichplan zu entnehmen ist - eine derartige Verbindungstreppe geplant war.

All dies steht einer Anerkennung dieses Aufwandes - so er überhaupt getätigt worden sein sollte - entgegen.

Dass auf die Rechnung vom 30.12.2014 keine Zahlungen geleistet wurden, steht - worauf die belangte Behörde in der Beschwerdeentscheidung zutreffend hinweist - auch einer Anerkennung von Vorsteuer entgegen. Der Beschwerdeführer hat im Jahr 2013 laut Bescheid (BVE) vom 12.3.2018 einen Gesamtumsatz i.H.v. € 0,00 erzielt. Er hat daher gemäß § 17 Abs. 2 Z. 2 UStG 1994 die Umsatzsteuer nach vereinnahmten Entgelten zu berechnen (Istbesteuerung). Für die Geltendmachung des Vorsteuerabzuges ist daher gemäß § 12 Abs. 1 Z. 1 lit. a UStG 1994 erforderlich, dass die ihm verrechnete Umsatzsteuer tatsächlich bezahlt wurde. Die in dieser Gesetzesbestimmung vorgesehenen Ausnahmebestimmungen (Unternehmen im Sinne des § 17 Abs. 1 zweiter Satz UStG 1994 [„Versorgungsunternehmen“]; Umsätze im vorangegangenen Veranlagungszeitraum über € 2 Mio) treffen auf den Beschwerdeführer nicht zu. Zudem steht einer Geltendmachung der Vorsteuer entgegen, dass - worauf die belangte Behörde ebenfalls in der Beschwerdeentscheidung zutreffend hinweist - die Rechnung der ***Untermeisterin1*** vom 30.12.2014 nicht alle Merkmale i.S.d. § 11 Abs. 1 Z. 3 UStG 1994 aufweist. Die verrechnete Leistung wird als „Investitionen im Objekt ***MietObj***“ bezeichnet. Diese allgemeine und weitgehend unbestimmte Beschreibung lässt eine nachprüfende Kontrolle, eine eindeutige Identifizierung des Umsatzes sowie dessen Zurückverfolgung zum leistenden Unternehmer nicht zu und genügt daher nicht den Anforderungen des § 11 Abs. 1 Z. 3 lit. c UStG 1994 (VwGH 11.11.2008, 2006/13/0013; vgl auch UFS 3.1.2008, RV/0522-L/07: „von uns ausgeführte bauliche Investitionen“; UFS 26.4.2007, RV/0537-W/07: „Lokalumbau“). Weiters enthält die Rechnung keinerlei Angaben darüber, wann die Arbeiten ausgeführt worden sein sollen. Das Erfordernis des § 11 Abs. 1 Z. 3 lit. d UStG 1994 (Tag/Zeitraum der Leistung) fehlt daher gänzlich. Diese beiden Rechnungsmerkmale werden auch von der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (MwStRL) gefordert (Art. 226 Z. 6 und 7), sodass deren Fehlen auch im Lichte der Rechtsprechung des EuGH zum Verlust des Vorsteuerabzuges führen muss (EuGH 15.7.2010, C-368/09 „Pannon“; ausdrücklich zur präzisen Angabe der erbrachten Leistung: EuGH 8.5.2013, C-271/12 „Petroma Transports SA“).

Soweit Feststellungen infolge mangelnder Mitwirkung des Beschwerdeführers nicht getroffen werden konnten, ist abschließend noch darauf zu verweisen, dass der Steuerpflichtige die Richtigkeit seiner Angaben zu beweisen oder - wenn dies nach den Umständen nicht zumutbar ist - zumindest glaubhaft zu machen hat (VwGH 26.9.1990, 86/13/0097; 17.9.1997, 93/13/0059; 30.1.2001, 96/14/0154). Die amtswegige Ermittlungspflicht geht daher im vorliegenden Fall nicht so weit, dass das Gericht von sich aus umfangreiche Nachforschungen zu den offengebliebenen Fragen anstellen hätte müssen, dies insbesondere angesichts dessen, dass nur der Beschwerdeführer über die diesbezüglichen Informationen verfügt.

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. Die im vorliegenden Fall entscheidenden Rechtsfragen (insbesondere die Frage, ob zwischen einer GmbH und ihrem Geschäftsführer ein Naheverhältnis im Sinne der „Angehörigenjudikatur“ besteht) sind durch die unter Pkt. 3.1. zitierte Rechtsprechung jedoch geklärt. Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung waren daher nicht zu lösen.

Wien, am 5. April 2022