

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Martina Salzinger in der Beschwerdesache ***1***, über die Beschwerde (vormals Berufung) vom 26. Jänner 2009 gegen die Bescheide des Finanzamtes ***2*** (nunmehr Finanzamt Österreich) vom 16. Dezember 2008 betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer für die Jahre 2004 bis 2007 zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde gegen die Bescheide betreffend Umsatzsteuer für 2004 und 2005 und betreffend Einkommensteuer für 2004 bis 2007 wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben. Die angefochtenen Bescheide betreffend Umsatzsteuer für 2004 und 2005 und betreffend Einkommensteuer für 2004 bis 2007 werden abgeändert.

Der Beschwerde gegen die Bescheide betreffend Umsatzsteuer für 2006 und 2007 wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben. Die angefochtenen Bescheide betreffend Umsatzsteuer für 2006 und 2007 werden abgeändert.

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

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Aus der Grundbuchsdatenbank geht Folgendes hervor:

Mit Schenkungsvertrag vom ***3*** ging das alleinige Eigentumsrecht an der Liegenschaft mit der Grundbuchsnummer ***4*** auf den Beschwerdeführer (kurz Bf.) über. Die Liegenschaft im Gesamtausmaß von ***5*** m² besteht demnach aus

a) dem in der ***6*** gelegenen Grundstück, dessen Grundstücksfläche sich wie folgt aufteilt:

(Nutzung)	Fläche
Baufl. (Gebäude)	***7***
Baufl. (befestigt)	***8***

b) dem in der ***9*** gelegenen Grundstück mit folgender Grundstücksfläche:

(Nutzung)	Fläche
Baufl. (Gebäude)	***10***
Baufl. (befestigt)	***11***
Baufl. (begrünt)	***12***

Laut Behördenabfrage aus dem Zentralen Melderegister vom 3.11.2023 scheinen bezüglich der obgenannten Grundstücke folgende Meldedaten auf:

9

Zeitraum	Gemeldete Person	Wohnsitzqualität
17-3.3.2011	***14***	HWS
12.10.2011- 17.7.2012	***14***	HWS
17.7.2012-	***14***	NWS
4.6.2007-	***13***	NWS

6

Zeitraum	Gemeldete Person	Wohnsitzqualität
3.3.2011-12.10.2011	***14***	HWS
12.10.2011-27.4.2012	***Bf1***	HWS

12.10.2011-	***15***	HWS
-------------	----------	-----

In den Einkommensteuererklärungen der Beschwerdejahre erklärte der Bf. Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung von Grundstücken und Gebäuden unter folgender Aufgliederung der Einnahmen und Werbungskosten:

	2004	2005	2006	2007
Einnahmen			1.364,00 €	5.636,00 €
Aufwendungen gem. § 28/3 EStG 1988	104.536,00 €	66.794,00 €		
(Fünf)Zehntelabsetzung § 28/3	6.969,00 €	11.422,00 €	11.422,00 €	11.422,00 €
Sonstige Werbungskosten	2.146,00 €	3.940,00 €	728,00 €	1.945,00 €
Instandsetzungen			552,00 €	805,00 €
	-9.115,00 €	-15.362,00 €	-11.328,00 €	-8.536,00 €

In den Umsatzsteuererklärungen für 2004 bis 2007 finden sich folgende Beträge:

	2004	2005	2006	2007
Umsätze 10 %	0,00 €	0,00 €	1.363,64 €	5.636,36 €
Vorsteuern	20.885,25 €	13.678,76	207,29	501,61 €
Zahllast/Gutschrift	-20.885,25 €	-13.678,76	-70,93 €	62,03 €

Beigelegt wurden eine Verzichtserklärung betreffend die Steuerbefreiung für Kleinunternehmer und Aufstellungen der geltend gemachten Herstellungskosten und der darauf entfallenden Vorsteuern sowie die dazugehörigen Rechnungen.

Im Rahmen einer die Jahre 2004 bis 2007 umfassenden, abgabenbehördlichen Prüfung wurden zufolge Bericht gemäß § 150 BAO über das Ergebnis der Außenprüfung vom 11.12.2008 folgende Feststellungen getroffen:

„...Tz. 1 Verträge zwischen Angehörigen

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sind Verträge zwischen nahen Angehörigen daraufhin zu untersuchen, ob nicht hinter einer nach außen vorgegebenen Leistungsbeziehung in Wahrheit eine familienhafte Veranlassung besteht...

Steuerliche Feststellungen

Tz. 2 Keine unternehmerische Tätigkeit

Erlöse

Unternehmerisch sind nur (nachhaltige) Tätigkeiten zur Erzielung von Einnahmen.

Keine Tätigkeit zur Einnahmenerzielung liegt vor, wenn nur im eigenen Bereich Ausgaben gespart werden oder Dritten ermöglicht werden soll, Ausgaben zu sparen; Tätigkeiten, die nur der Selbstversorgung dienen, begründen daher nicht die Unternehmereigenschaft.

Vorsteuer

Nicht als für das Unternehmen ausgeführt gelten Lieferungen oder sonstige Leistungen, deren Entgelte überwiegend keine abzugsfähigen Ausgaben (Aufwendungen) im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 1 bis 5 des Einkommensteuergesetzes 1988 sind. Auf die Beilage 1 wird verwiesen.

Tz. 3 Umsatzsteuer lt. Rechnungslegung

Wer in einer Rechnung einen Steuerbetrag gesondert ausweist, obwohl er nicht Unternehmer ist, schuldet diesen Betrag. Auf die Beilage 1 wird verwiesen.

Tz. 4 Nichtabzugsfähige Aufwendungen

Aus folgenden Gründen kommt da ho. Finanzamt zu der im allgemeinen Teil angeführten Rechtsmeinung:

*Angehörige: Der Sohn des Abgabepflichtigen Hr. ***16*** ist lt. Zentralmeldeamtsanfrage seit ***17*** an der vermieteten Liegenschaftsadresse ***18*** (Hauptwohnsitz), gemeldet. Im Zuge der Niederschrift am 11. Dezember 2008 gibt der Abgabepflichtige bekannt, dass obige Wohnsitzmeldung lediglich wegen der Inanspruchnahme der Förderungen des Landes Niederösterreich erfolgte. Das Mietverhältnis wurde mit Fr. ***19*** am **14. September 2006** mündlich vereinbart. Der Inhalt der mündlichen Vereinbarung wurde schriftlich wie folgt zusammengefasst:*

25. Sept. 2006

*Laut dem zwischen uns am 14. September 2006 abgeschlossenen Mietvertrag betreffend das Einfamilienhaus in ***20*** beginnt das Mietverhältnis am 1. Oktober 2006 und läuft auf unbestimmte Zeit. Die Liegenschaft unterliegt nicht dem Mietengesetz, es gelten daher die Benützungs- und Kündigungsbestimmungen laut ABGB. Die im Voraus zu entrichtende, monatliche Miete beträgt 500,- € und versteht sich inklusive Betriebs- und Heizkosten.*

27. Dezember 2007

*Für das von Ihnen gemietete Objekt, ***18*** erlaube ich mir, folgende Rechnung für 2007 zum 31. Dezember 2006 zu legen:*

Miete brutto Jänner bis Dezember 2007 (monatlich 500. - €, zusätzlich 200, - € an Betriebskosten) = 6.200.- €

Die darin enthaltene Umsatzsteuer (10 %) beträgt 563,64 €.

Am ***21*** haben Fr. ***22*** und Hr. ***16*** geheiratet.

Keine Fremdüblichkeit des Mietzinses:

Die erzielte Miete mit netto (Kaltmiete ohne Betriebskosten und ohne USt) 2,37 € pro m² liegt weit unter dem in dieser Gegend üblichen Mieten. Der Mittelwert von sechs angebotenen Mietobjekten aus der Umgebung liegt bei 5,52 € pro m² (Höchstwert 7,50 € - Niedrigstwert 3,67 €). Auch die Auskunft einer ortsansässigen Immobilienverwaltung bestätigte obige Annahme. Nach Lage und Bauzustand wurde eine Miete zwischen 5,-- € und 6,-- € (ohne Betriebskosten) angenommen. Hinsichtlich des Ersatzes der Betriebskosten wurde für 2007 und Folgejahr eine Pauschalregelung von 200,-- € pro Jahr (16,67,-- pro Monat) getroffen. Hinzu kommt noch, dass auch die Kosten für Energie vom Vermieter getragen werden. Zusätzlich wird auch Holz aus dem eigenen Wald gratis zur Verfügung gestellt.

Mietverhältnis ist nicht fremdüblich:

Tatsächliche Abwicklung entspricht nicht dem (fremdüblichen) Mietvertrag. Die Zahlung des Mietzinses erfolgt bar. Mittels Quittung wird der Erhalt bestätigt. Die Mieten werden teilweise im Vorhinein (März u. April 2008; 17.03.2008) aber auch im Nachhinein (April u. Mai 2007; 25.05.07) eingehoben. Aufgrund obiger Darstellung wird angenommen, dass ein Vertrag zwischen nahen Angehörigen vorliegt..."

Im Gefolge der abgabenbehördlichen Prüfung erfolgte mit Einkommensteuerbescheiden vom 16. Dezember 2008 die Ermittlung des Einkommens des Bf. für 2004 bis 2007/4 ohne Berücksichtigung der Einkünfte aus Vermietung der Liegenschaft in der ***9***. Weiters wurde mit Bescheiden vom 16. Dezember 2008 die Umsatzsteuer für 2004 und 2005 mit 0,00 € festgesetzt. Betreffend die Jahre 2006 und 2007 gelangten in den Bescheiden betreffend Umsatzsteuer mit gleichem Datum eine Umsatzsteuersteuerschuld (aufgrund der Rechnung) im Ausmaß von 136,36 € (2006) und 523,64 € (2007) sowie Vorsteuern von 0,00 € zum Ansatz.

Der Bf. berief (innerhalb verlängerter Rechtsmittelfrist) mit Schreiben vom 26. Jänner 2009 gegen die angeführten Bescheide und führte ins Treffen:

„...Im Jahr 2001 erbte ich ein etwa 200 Jahre altes Einfamilienhaus in ***23***. Dieses Haus war bis zu dem von mir erfolgten Erwerb von meiner zum Todestag bereits 87 Jahre alten Tante bewohnt und befand sich in einem völlig desolaten Zustand. Das Haus liegt unmittelbar an einer von Schwerfuhrwerken stark befahrenen Straße in der Nähe eines Sand- Schotterwerkes. Nachdem das Haus mehrere Jahre unbenutzt war, habe ich mich im Jahr 2004 entschlossen, dieses unter Zuhilfenahme öffentlicher Mittel (Förderung durch das Land Niederösterreich) grundlegend zu sanieren, um sodann Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung zu lukrieren. Mit der Sanierung schaffte ich Räumlichkeiten von 129,86 m². Die Sanierung dauerte bis Frühjahr 2006 worauf ich begann, einen Mieter zu suchen. Bei der Auswahl des Mieters legte ich mein Augenmerk auf die Bonität desselben sowie wegen zu erwartender Schwierigkeiten bei Beendigung des Mietverhältnisses auf eine alleinstehende Person. Mir sind die Probleme, die

bei Vermietung einer Wohnung auftreten können, hinlänglich bekannt. Da die Nachfrage nach mietbaren Objekten im ländlichen Raum nicht sehr groß ist, überdies einige Objekte in ***24*** seit Jahren leer stehen, war es bei der durch Verkehrslärm massiv beeinträchtigten Liegenschaft nicht einfach, einen Mieter zu finden. Schließlich habe ich eine alleinstehende ***41*** als Mieterin gefunden, die auch bereit war, eine Kautions zu erlegen, wobei an deren Bonität kein Zweifel bestand. Auch die Mieterin war an einem Wohnsitz in Niederösterreich interessiert, weil ihr damit die Möglichkeit eröffnet wurde, auch in einem in diesem Bundesland gelegenen ***54***, insbesondere im ***25***. Der Abschluss des Mietvertrages erfolgte am 14. September 2006. Das auf unbestimmte Zeit abgeschlossene Mietverhältnis begann am 1. Oktober 2006. Die vereinbarte Miete betrug zunächst 500 € inklusive Betriebskosten und Umsatzsteuer. Unter Inanspruchnahme des § 28 Abs. 3 Z 2 EStG und der Geltendmachung weiterer Werbungskosten erklärte ich für die Jahre 2004 bis 2007 negative Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung von 9.115 €, 15.362 €, 11.338 € und 8.537 €. Dementsprechend machte ich Gutschriften aus dem Vorsteuerabzug geltend. Für das Jahr 2004 erfolgte eine erklärungsgemäße Veranlagung, die Restjahre blieben zunächst offen. Am 14. Oktober 2008 begann eine abgabenbehördliche Prüfung, die mit Niederschrift vom 11. Dezember 2008 beendet wurde. Der Prüfer vertrat in der gem § 149 BAO verfassten Niederschrift die Ansicht, das Mietverhältnis sei steuerlich nicht anzuerkennen. Denn es sei zwischen nahen Angehörigen abgeschlossen worden und halte demgemäß einem Fremdvergleich nicht stand. Überdies sei die Tätigkeit als steuerlich irrelevante Liebhaberei anzusehen, weil innerhalb des Beobachtungszeitraumes gem § 2 Abs. 3 und 4 LVO keine positiven Einkünfte zu erzielen seien...

Zur Begründung meines Rechtsmittels führe ich Folgendes aus:

1.) Angehörigeneigenschaft

Im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses am 14. September 2006 kann zwischen mir und Frau ***26*** von einer Angehörigeneigenschaft keine Rede sein. Zu diesem Zeitpunkt war Frau ***26*** sowohl mir als auch meinem Sohn gegenüber eine fremde Person. Erst nach der Vermietung haben sich mein Sohn, dessen Wohnsitzmeldung in der gegenständlichen Liegenschaft lediglich zur Erlangung der Förderung durch das Land Niederösterreich erfolgt ist, und Frau ***26*** kennen gelernt. Erst ***27*** nach Abschluss des Mietverhältnisses, nämlich am ***21*** haben sie geheiratet. Die Ausführungen des Prüfers zur Angehörigeneigenschaft gehen daher ins Leere und vermögen daher die Rechtsansicht des Finanzamtes, es liege keine unternehmerische Tätigkeit vor bzw. es handle sich bei den Aufwendungen um Kosten der Lebensführung, nicht zu tragen.

2.) Fremdüblichkeit des Mietzinses

Der Prüfer führt in Tz.4 aus, der Mietzins sei nicht fremdüblich. Er behauptet, die Miete betrage pro m² 2,37 €. Er geht somit offenkundig von einer vermieteten Wohnnutzfläche von rund 211m² aus. Tatsächlich beträgt die vermietete Fläche 129,86 m². Weswegen der Prüfer von 21

1 m² ausgeht, ist für mich nicht nachvollziehbar. Auf Wunsch bin ich gerne bereit, einen Bauplan vorzulegen. Der Mietzins beträgt daher 3,85 pro m². Vergleichsweise hat der Prüfer Mietzinse in der umliegenden Gegend von 3,67 € bis 7,50 € herangezogen. Der von mir erzielte Mietzins liegt daher knapp über dem „Mindestmietzins“. Wie bereits ausgeführt, legte ich mein Augenmerk bei der Auswahl des Mieters auf dessen Bonität, die bei einer ***41*** wohl als gegeben angenommen werden kann. Überdies wollte ich zur Schonung des Mietgegenstandes und zur eventuell notwendigen einfacheren Beendigung des Mietverhältnisses nicht an eine Familie vermieten. Die Mieterin war aus beruflichen Gründen (Möglichkeit in Niederösterreich in ***55***) an einem (formalen?) Wohnsitz in Niederösterreich - noch dazu in der Nähe ***28*** - interessiert. Schließlich wird die Wohnqualität insbesondere durch die Lage des Wohnbereiches unmittelbar an einer stark befahrenen Straße beeinträchtigt. Die Behauptung des Prüfers, der vereinbarte Mietzins halte einem Fremdvergleich nicht stand, entspricht daher nicht den Tatsachen.

3.) Änderung des Mietzinses

Richtig ist, dass ich im Jahr 2007 zusätzlich zum vereinbarten Mietzins von 500 € pro Monat weitere 200 € für Betriebskosten verlangt habe. Im ersten Jahr der Vermietung habe ich die Betriebskosten zur Gänze übernommen, weil das Haus nach dem Umbau noch feucht war und ununterbrochen mit hoher Temperatur geheizt werden musste. Ab dem Jahr 2008 habe ich die Miete um 20 € pro Monat erhöht und stelle die Strom- und Gaskosten der Mieterin in Rechnung. Die Änderungen ab dem Jahr 2008 werden jedoch in meiner beiliegenden Prognoserechnung ebenso wie die in Rechnung-Stellung von 200 € für Betriebskosten im Jahr 2007 nicht berücksichtigt.

4.) Liebhaberei

Zwar wird im gern § 150 BAO erstatteten Bericht niemals auf die LVO hingewiesen. Wie bereits ausgeführt, hat mir der Prüfer dennoch eine von ihm erstellte Prognoserechnung, auf Grund welcher er bis zum 23. Jahr nach Beginn der Sanierung des Gebäudes zu kumulierten negativen Einkünften von 6.408,93 € gelangte, überreicht. Im Gegensatz zur Berechnung des Prüfers ergibt sich aus der von mir erstellten, der Berufung als Beilage angeschlossenen Berechnung, dass bereits im Jahr 2017, somit im 14. Jahr ab dem erstmaligen Anfall von Aufwendungen ein Gesamtüberschuss erzielt wird. Dabei bin ich den vom Prüfer zum Ansatz gebrachten Werten ausgegangen. Allerdings hat Prüfer bereits in den Jahren 2004 bis 2006 eine AfA gem. § 16 Abs. 1 Z 8 lit. e EStG zum Ansatz gebracht. Da die Räumlichkeiten ab Oktober 2006 erstmalig vermietet wurden, ist in den Jahren 2004 und 2005 keine, im Jahr 2006 nur die Halbjahres-AfA zum Ansatz zu bringen. Ich habe ansonsten weder die Einnahmen erhöht, noch an den übrigen Werbungskosten etwas geändert. Der vom Prüfer angesetzte Reparaturaufwand von jährlich 805 € ist jedoch zu hoch. Im bereits abgelaufenen Jahr 2008 ist überhaupt kein Reparaturaufwand angefallen, dennoch bringe ich als jährlichen Reparaturaufwand 400 € zum

Ansatz. Trotz Erhöhung der Einnahmen ab dem Jahr 2008 bleibe ich - wie eben ausgeführt - bei dem vom Prüfer angesetzten Betrag. Gleiches gilt in Ansehung der übrigen Werbungskosten, in denen Aufwendungen für Strom- und Gaskosten enthalten sind, obwohl diese Aufwendungen ab dem Jahr 2008 von der Mieterin zu tragen sind...

Abschließend beantragte der Bf. die Entscheidung über die Berufung im Rahmen einer mündlichen Senatsverhandlung.

Vom Bf. wurde eine Prognoserechnung vorgelegt, nach der das steuerliche Totalergebnis ab 2017 und damit 14 Jahre ab Beginn der Sanierung positiv wäre. Die Miethöhe wurde dabei ab 2007 konstant mit 5.635,00 €, die jährliche Afa mit 2.569,95 € (anstatt der Fünfzehntelabschreibung nach § 15 Abs. 3 EStG 1988) und die sonstigen Werbungskosten mit 1.945,00 € angesetzt. Die Einkünfte aus Vermietung betreffend 2004 bis 2006 stellen sich danach wie folgt dar:

	2004	2005	2006
Einnahmen	0,00 €	0,00 €	1.364,00 €
Rep. Material	-	-	552,00 €
Sonstige WK	2.146,00 €	3.940,00 €	728,00 €
Afa	-	-	1.284,98 €
Einkünfte	-2.146,00 €	-6.086,00 €	-1.200,98 €

In der vom Prüfer abgegebenen Stellungnahme vom 30. Jänner 2009 führte er aus:

„1. Angehörigeneigenschaft

„...Zeitabfolge:

*12. August 2005: Die baulichen Maßnahmen am Haus ***20*** wurden beendet.*

*September 2005: Für Hr. ***29*** (Sohn) wurde letztmalig die Familienbeihilfe bezogen.*

*2. Jänner 2006: Hr. ***30*** ist Angestellter ***31****

****32*** 2006: Lt. ZMR befindet sich der Hauptwohnsitz von ***33***. Ein Nebenwohnsitz wurde bis dato amtlich nicht gemeldet.*

****34*** 2007: Von Hr. ***29*** wurde ein PKW (siehe Abfrage Kfz-Zentralregister) mit obigem Wohnsitz angemeldet. Die Förderungszusage nach WFG des Landes NÖ vom ***35*** erfolgte an ***36*** und nicht an seinen Sohn. Fr. ***37*** und fremde Person. Gerade gegenüber fremden Personen wird jegliche Mietvereinbarung mittels Vertrag festgelegt. An einer derartigen Vertragsgestaltung fehlt es. Es liegen lediglich Vereinbarungen vor.*

2. Fremdüblichkeit des Mietzinses

Wie in Tz. 4 des BP-Berichtes ausgeführt wurde, erfolgte die Ermittlung des Mietpreises pro m² von der sog. Kaltmiete. In der Vereinbarung vom 25. September 2006 wurde zwischen ***38*** und ***39*** folgendes festgehalten: „Die im Voraus zu entrichtende, monatliche Miete beträgt E 500,— und versteht sich inklusive Betriebs- und Heizkosten.“

mündlich vereinbarte Miete all inklusiv 516,67 p.M.

abzüglich USt. 46,97

abzüglich BK 162,08

Kaltmiete 307,62

Fläche 130m² 2,37 p.m²

Die Bonität des Mieters bzw. die familiären Verhältnisse sind keine Kriterien für die Mietpreisgestaltung. Entscheidend für diese ist Lage/Zustand/Verkehrsanbindung und Marktsituation.

3. Änderung des Mietzinses

Die erwähnte Mieterhöhung von 200,— € erfolgte für das ganze Jahr. Also monatlich 16,67 €. Selbst in der Vereinbarung ist kein Hinweis zu finden, dass Energiekosten an die Mieterin überwält werden. Eine Mieterhöhung außerhalb des Prüfungszeitraumes ist für die rechtliche Beurteilung irrelevant. Bei Durchrechnung mit 469,70 € pro Monat kommt es zu einer Miete von nur 3,62 € pro m². Dieser Mietpreis ist im untersten Bereich der erhobenen Mietpreise. Da das Haus jedoch mit einem Gesamtvolumen von ca. 205.000,- € - samt Einbauküche - saniert wurde, kann von daher schon nicht angenommen werden, dass obiger Mietpreis der tatsächlichen Möglichkeit an Mietpreisgestaltung entspricht.“

Darauf reagierte der Bf. mit Schreiben vom 27.2.2009 auszugsweise so:

„Zu Pkt. 1:

Die Begründung eines Hauptwohnsitzes für unseren Sohn ***16*** erfolgte aus förderungsrechtlichen Gründen, da die NÖ Landesregierung dies für ein förderungswürdiges Familienmitglied verlangte und noch immer verlangt. Dass dieser die Liegenschaft de facto niemals als Hauptwohnsitz genutzt hat noch nützt ist schon allein aus dem Umstand zu begründen, weil ihm diesfalls das große Pendlerpauschale zugestanden wäre, was jedoch nicht in Anspruch genommen wurde bzw. wird. Bei dem zwischen dem Berufungswerber und der ihm damals weder verwandten noch verschwägerten ***40*** abgeschlossene Vertrag handelt es sich um ein zweiseitiges, entgeltliches und verbindliches Rechtsgeschäft, aus dem beiden Vertragspartnern Rechte und Pflichten erwachsen (Zurverfügungstellung von Räumlichkeiten gegen Entgelt). Warum es sich bei diesem Rechtsgeschäft laut Stellungnahme des

Betriebsprüfers um keinen Vertrag handeln soll entzieht sich dem Verständnis des Berufungswerbers.

Zu Pkt. 2:

Die vermietete Fläche beträgt rd. 130 m² und nicht 211 m², wie der ursprünglichen Berechnungsmethode des Betriebsprüfers zugrundegelegt. Zu bemerken wäre überdies, dass auf Grund der spezifischen Gestaltung der Liegenschaft, welche im Ablauf von etwa 200 Jahren mehrmals umgebaut und mit Zubauten versehen wurde, mehr als 30 m² von Stiegen, Vorräumen und Durchgängen eingenommen werden, die sich einer unmittelbaren Nutzung naturgemäß entziehen...

Mit Vorlagebericht vom 24.3.2009 wurde das gegenständlichen Rechtsmittel dem unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

Im Gefolge des Beschlusses des Bundesfinanzgerichtes vom 28. März 2018 legte der Bf. betreffend die in den Beschwerdejahre geltend gemachten Vorsteuern eine tabellarische Aufstellung samt Belegen vor und wies darauf hin, dass bei der Erstellung der Umsatzsteuererklärung 2005 eine Rechnung vergessen worden sei, weshalb sich die Herstellungskosten als Bemessungsgrundlage für die Fünfzehntelabschreibung und die bezughabenden Vorsteuern wie folgt änderten:

Herstellungskosten: 82.380,41 € (netto) statt 66.794,44 €
15-tel: 5.492,00 € statt 4.453,00 €
Vorsteuern: 16.476 € statt 13.678 €

Zudem bemerkte der Bf., dass gemäß den Förderungsmaßnahmen des Landes NÖ Förderungen auch dann gewährt würden, wenn ein gefördertes Objekt an eine förderungswürdige fremde Person vermietet werde.

In dem mit dem Bf. am 9.11.2023 geführten Telefonat stellte dieser klar, dass sowohl das Gebäude mit der Adresse ***6*** als auch das auf der Liegenschaft in der ***9*** zum Zweck der Vermietung saniert worden seien, in den Beschwerdejahre jedoch nur letzteres vermietet worden sei. Befragt nach dem Zustandekommen des Mietverhältnisses mit ***39*** gab der Bf. an, dass im Rahmen einer gesellschaftlichen Verpflichtung im Kreis der Teilnehmer von ihm angesprochen worden sei, dass er ein Objekt in ***24*** vermieten wolle und nun danach trachte, einen geeigneten Mieter zu finden. So, sei er ins Gespräch mit dem Vater der künftigen Mieterin gekommen, die aus beruflichen Gründen (Tätigkeit als ***41***) ihrerseits um eine Wohnung im Raum ***42*** bemüht war.

Im Rahmen des gemäß § 269 Abs. 3 BAO vor dem Bundesfinanzgericht am 6.12.2023 stattgefundenen Erörterungstermins wurde zusammenfassend folgende Niederschrift aufgenommen:

*„...In der Einkommensteuererklärung wurden Instandsetzungsaufwendungen in Höhe von 104.536 € und ca. 82.000,00 € geltend gemacht. Die dazugehörigen Belege wurden vorgelegt. Darin finden sich auch Rechnungen die die Adresse ***6*** betreffen. Wenn nur ***9*** an das hier interessierende Mietverhältnis mit Fr. ***26*** vermietet worden ist, müssten die das andere Haus betreffenden Aufwendungen ausgeschieden werden. Ev. Im Schätzungsweg mit 50 %.*

*Die Mietverhältnisse betr. ***43*** begannen erst 2011 lt. Bf. und wurden ab da auch Einkünfte erklärt. Dies diesbezüglichen Mietverträge wurden vorgelegt und kopiert. Der Bf. erklärt sich einverstanden, dass die geltend gemachten Instandsetzungsaufwendungen soweit sie die Liegenschaft ***43*** betreffen, aus der 15tel Absetzung ausgeschieden werden und zwar im Ausmaß von 50% (2004) und 15.000,00 € (2005). Vorsteuer wird gekürzt auf 10.000,00 € (2004) und 8.000,00 € (2005) im Schätzungsweg.*

Der Bf. zieht den Antrag auf mündl. Senatsverhandlung zurück und erklärt sich mit der Berechnung von Einkommensteuer und Umsatzsteuer für die Beschwerdejahre lt. Berechnungen der RichterIn, die mitgegeben werden, einverstanden.

Vorgebracht wurde:

*Das Haus ***44*** liegt unmittelbar an der Landestraße, wo in Fensterhöhe LKW und Landmaschinen vorbeifahren, es befindet sich ein ***45*** in der Nähe, was die Mögl. Mieter zu finden überhaupt erschwert und puncto Erlöse zu berücksichtigen ist...”*

Aus den vorgelegten Mietverträgen betreffend das Gebäude in der ***6*** ergibt sich, dass beispielsweise 2011 ein Mietzins von 630,00 €, 2021 ein Mietzins von 690 € (inkl. BK von monatlich 50 € bei Verrechnung der tatsächlichen Kosten einmal jährlich) und 2022 ein Mietzins von 660,00 € (inkl. BK von monatlich 50 € bei Verrechnung der tatsächlichen Kosten einmal jährlich) vorgeschrieben worden ist.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Verfahrensrechtliche Vorgangsweise

Gemäß § 323 Abs. 38 Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl. Nr. 194/1961 (hier und im Folgenden sind die Gesetzesbestimmungen in der für den Beschwerdezeitraum geltenden Fassung angeführt), treten ua. die §§ 243 bis 291, jeweils in der Fassung des Bundesgesetzes, BGBl. I Nr. 14/2013, mit 1. Jänner 2014 in Kraft und sind, soweit sie Beschwerden betreffen, auch auf alle an diesem Tag unerledigten Berufungen und Devolutionsanträge anzuwenden.

Mit der Verwaltungsgerichtsbarkeits-Novelle 2012 wurde ab 1. Jänner 2014 der Rechtszug an den Unabhängigen Finanzsenat durch ein Beschwerdeverfahren vor dem Bundesfinanzgericht ersetzt. Rechtsmittel gegen Bescheide sind nicht mehr Berufungen, sondern Beschwerden. An

die Stelle der Berufungsvorentscheidungen sind die Beschwerdeentscheidungen getreten. Demnach war die gegenständliche Berufung als Beschwerde im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG durch das Bundesfinanzgericht zu erledigen. Im folgenden Text wird die der neuen Rechtslage entsprechende Terminologie verwendet.

Nach § 272 Abs. 2 und § 274 Abs. 1 BAO hat über die Beschwerde eine mündliche Senatsverhandlung stattzufinden, wenn es in der Beschwerde beantragt wird. Der Antrag auf Durchführung einer solchen ist jedoch rücknehmbar (vgl. Ritz, BAO 6, Rz. 5 zu § 272 und Rz. 8 zu § 274 BAO).

Auf Grund der Zurückziehung des Antrages auf Durchführung einer mündlichen Senatsverhandlung, konnte diese entfallen.

2. Gesetzeslage, Beweiswürdigung, festgestellter Sachverhalt, rechtliche Würdigung

Die Beschwerde richtet sich gegen die Nichtanerkennung von Einkünften aus der Vermietung des Wohngebäudes in ***46***, sowie gegen die Versagung der im Zusammenhang damit geltend gemachten Vorsteuern.

Die für die rechtliche Beurteilung der gegenständlichen Streitpunkte relevante Rechtslage (jeweils in der hier maßgebenden Fassung) stellt sich wie folgt dar:

Nach § 2 Abs. 3 Z 6 Einkommensteuergesetz 1988 (EStG 1988), BGBl. Nr. 400/1988, unterliegen Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung der Einkommensteuer.

§ 16 Abs. 1 EStG 1988 bestimmt auszugsweise folgendes:

"Werbungskosten sind die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen..."

Gemäß § 28 Abs. 3 EStG 1988 sind folgende Aufwendungen, soweit sie Herstellungsaufwand darstellen, über Antrag gleichmäßig auf fünfzehn Jahre verteilt abzusetzen:

1. Aufwendungen im Sinne der §§ 3 bis 5 des Mietrechtsgesetzes in Gebäuden, die den Bestimmungen des Mietrechtsgesetzes über die Verwendung der Hauptmietzinse unterliegen.

2. Aufwendungen für Sanierungsmaßnahmen, wenn die Zusage für eine Förderung nach dem Wohnhaussanierungsgesetz, dem Startwohnungsgesetz oder den landesgesetzlichen Vorschriften über die Förderung der Wohnhaussanierung vorliegt.

3. Aufwendungen auf Grund des Denkmalschutzgesetzes. § 8 Abs. 2 dritter und vierter Satz gilt entsprechend.

§ 167 Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl. Nr. 194/1961, lautet:

"(1) Tatsachen, die bei der Abgabenbehörde offenkundig sind, und solche, für deren Vorhandensein das Gesetz eine Vermutung aufstellt, bedürfen keines Beweises.

(2) Im übrigen hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht."

Zufolge § 2 Abs. 1 Umsatzsteuergesetz 1994 (UStG 1994), BGBl. Nr. 663/1994, 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.

Gemäß § 2 Abs. 5 Z 2 UStG 1994 gilt nicht als gewerbliche oder berufliche Tätigkeit eine Tätigkeit, die auf Dauer gesehen Gewinne oder Einnahmenüberschüsse nicht erwarten lässt (Liebhaberei).

Die hier interessierenden Bestimmungen der 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), BGBl. Nr. 33/1993, im unten angeführten Text in der hier anzuwendenden Fassung angegeben und mit LVO abgekürzt, normieren:

Gemäß § 1 Abs. 2 Z 3 LVO ist Liebhaberei bei einer Betätigung anzunehmen, wenn aus der Bewirtschaftung von Eigenheimen, Eigentumswohnungen und Mietwohngrundstücken mit qualifizierten Nutzungsrechten Verluste entstehen.

Nach § 2 Abs. 4 LVO liegt bei Betätigungen gemäß § 1 Abs. 2 Liebhaberei 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 Liebhaberei 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).

Gemäß § 6 LVO kann Liebhaberei im umsatzsteuerlichen Sinn nur bei Betätigungen im Sinne des § 1 Abs. 2, nicht hingegen bei anderen Betätigungen vorliegen.

Aus dem Veranlagungsakt, der Finanzamtsdatenbank und den Ausführungen des Bf. ergibt sich folgendes Sachverhaltsbild:

Der Bf. ist im Beschwerdezeitraum Alleineigentümer der in ***47*** gelegenen Liegenschaften auf der sich jeweils ein Wohngebäude befindet. Fest steht, dass dem Bf. für die Renovierung der beiden Wohngebäude Aufwendungen angefallen sind, deren Beurteilung als Herstellungskosten mit nachfolgender Fünfzehntelabsetzung vom Finanzamt nicht in Abrede gestellt wurde. Auch die betragsmäßige Höhe der für die Sanierung der Gebäude aufgewendeten Kosten steht außer Streit. Nicht mehr strittig ist weiters, dass die auf die Vermietung (ab 2011) des Wohngebäudes in der ***6*** entfallenden und in Übereinstimmung mit dem Bf. im Schätzungsweg ermittelten Kosten jedenfalls aus der Bemessungsgrundlage der in den Beschwerde Jahren im Wege der Fünfzehntelabschreibung gem. § 28 Abs. 3 EStG 1988 geltend gemachten Ausgaben auszuschneiden sind. Ebenfalls nicht in Zweifel gezogen wurde der Abschluss eines Mietverhältnisses zwischen dem Bf. und Frau ***39*** beginnend ab 2006 und betreffend das in der ***9*** gelegene Wohngebäude mit einem Flächenausmaß von ca. 130 m². Zuzugabe den vorliegenden Unterlagen und Ausführungen verrechnete der Bf. einen monatlichen Mietzins in Höhe von 500,00 € (inkl. USt) für Oktober bis Dezember 2006 und ab 2007 zusätzlich ca. 20 € für Betriebskosten. Aktenkundig ist schließlich die Eheschließung des seit ***48*** 2006 bis 2011 an der verfahrensgegenständlichen Adresse (***9***) mit Hauptwohnsitz gemeldeten Sohnes des Bf. mit Frau ***39***.

Auf Basis des dargestellten Sachverhaltes gelangte das Finanzamt zu der Auffassung, dass aufgrund eines Naheverhältnisses zwischen Bf. und Frau ***39*** gegenständlich eine Vermietung an nahe Angehörige vorliege, die als nicht fremdüblich zu bewerten sei.

Dieser Rechtsmeinung vermag sich aber das Bundesfinanzgericht aufgrund der folgenden Überlegungen nicht anzuschließen:

a) nicht fremdübliche Vertragsgestaltung unter Familienangehörigen

Verträge zwischen nahen Angehörigen sind daraufhin zu untersuchen, ob nicht hinter einer nach außen vorgegebenen Leistungsbeziehung in Wahrheit eine familienhafte Veranlassung besteht. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 18.4.2007, 2004/13/0025) können nämlich vertragliche Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen für den Bereich des Steuerrechts - ungeachtet ihrer zivilrechtlichen Gültigkeit - nur als erwiesen angenommen werden und damit Anerkennung finden, wenn sie

- nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen (Publizitätswirkung),
- einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben, und
- zwischen Familienfremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wären (Fremdvergleich). Zu beachten ist dabei, dass unter „nahe Angehörige“ generell in einer Nahebeziehung stehende Personen zu zählen sind. Diese müssen nicht unbedingt verwandt sein, eine verwandtschaftsunabhängige Nahebeziehung ist ausreichend.

Gegenständlich lassen jedoch weder der Akteninhalt noch das persönliche Vorbringen des Bf. eindeutig den Schluss zu, dass bereits im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses im September 2006 ein derartiges Naheverhältnis bestanden hat, das die Beurteilung der zu untersuchenden Vermietung als familiär veranlasst rechtfertigt.

Wie der Bf. im Telefonat vom 9.11.2023 überzeugend darlegen konnte, ging der Begründung des Mietverhältnisses eine gesellschaftliche Veranstaltung voraus, im Rahmen welcher der Bf. seine Bemühung um einen Mieter für die in Rede stehende Liegenschaft angesprochen hat. Wenn der Bf. weiters vorbringt, dass die Tochter eines Gesprächspartners auf der Suche nach einer Mietwohnung im Raum ***42*** war, weil sie nach Abschluss des Studiums ***49*** absolvieren konnte, so erweist sich das als glaubhaft. Schlüssig ist auch das Vorbringen, wonach sich die späteren Eheleute im Zuge des Mietverhältnisses kennengelernt haben, zumal der Sohn des Bf. - sei es auch nur zwecks Erlangung der Förderungsmaßnahmen durch das Land NÖ – mit Hauptwohnsitz an der in Rede stehenden Wohnadresse gemeldet und daher davon auszugehen ist, dass dieser - wenn auch nur zeitweise - dort auch zugegen war.

Selbst wenn man – im Einklang mit dem Finanzamt - auf den gegenständlichen Mietvertrag die Kriterien der Verträge zwischen nahen Angehörigen anwendet, ergibt sich letztlich, dass die Vermietung des Wohngebäudes an Frau ***39*** auch einem Fremdvergleich standhält.

Zum einen ist der zunächst mündlich abgeschlossene Mietvertrag mit Vereinbarung vom 25.9.2006 auch schriftlich fixiert und schließlich im Rahmen der Einkommensteuererklärung 2006 dem Finanzamt bekannt gegeben und damit nach außen hinreichend zum Ausdruck gebracht worden. Durch Angabe von Mietzins, Mietobjekt und Mietdauer weist die Mietvereinbarung zudem den geforderten klaren und eindeutigen Vertragsinhalt auf, was im Übrigen auch vom Betriebsprüfer nicht in Abrede gestellt wurde. So beschränken sich dessen Ausführungen darauf, dass „lediglich Vereinbarungen“ vorlägen.

Was die vom Prüfer vorgenommene Qualifizierung der Miethöhe als nicht fremdüblich betrifft, so ist auf dessen eigene Ausführungen in der Stellungnahme zur Berufung zu verweisen, wonach als entscheidend für die Mietpreisgestaltung Lage, Zustand, Verkehrsanbindung und Marktsituation zu erachten sind.

Gerade im Beschwerdefall konnte nachvollziehbar und glaubhaft erläutert werden, dass die geringe Miethöhe der schlechten Lage und Beschaffenheit des Mietobjektes geschuldet ist. Fest steht nämlich, dass sich die vermietete Liegenschaft zwar in der Nähe ***28***, jedoch im ländlichen Raum befindet. So wurde vom Bf. überzeugend dargelegt und durch Nachschau im Google Street View auch verifiziert, dass das vermietete Wohngebäude unmittelbar an der stark befahrenen Landstraße liegt. Es wird nur durch einen schmalen Gehsteig von der Straße abgegrenzt, sodass Schwerfuhrwerke und schwere Landmaschinen ca. einen halben Meter neben den Fenstern und in Fensterhöhe vorbeifahren. Dazu kommt, dass sich in der nahen Umgebung des Objektes ein ***50*** befinden. Angesichts einer derart eingeschränkten

Nutzbarkeit der Liegenschaft erweist sich der vom Prüfer mit einem Schätzwert von 2,37 € im untersten Bereich angesetzte Quadratmeterpreis keineswegs als unangemessen.

Die Fremdüblichkeit des Mietzinses wird schließlich dadurch untermauert, dass auch die Vergleichsmieten für das Nebengebäude nicht wesentlich höher ausfallen als im konkreten Fall. So wurde in den Mietverträgen betreffend die ab 2011 erfolgte Vermietung des in der ***6*** auch nur ein monatlicher Mietzins von durchschnittlich 650 € (inkl. USt und Betriebskosten) festgelegt.

In Anbetracht des Gesamtbildes des strittigen Mietverhältnisses führt im Endeffekt auch die vom Prüfer ins Treffen geführte tatsächliche Abwicklung nicht dazu, dass der Mietvertrag in seiner Gesamtheit für den Bereich des Abgabenrechts keine Anerkennung findet.

b) Liebhaberei

Der Systematik des EStG 1988 und der taxativen Aufzählung der Einkünfte in § 2 Abs. 3 EStG 1988 ist zu entnehmen, dass dauernde Verluste grundsätzlich keiner "Einkünfteerzielung" dienen. Ebenso können Werbungskosten nur dann vorliegen, wenn sie mit der Erzielung von Einkünften in Zusammenhang stehen. Hängen solche Aufwendungen nicht ursächlich mit einer Einkunftsquelle zusammen, so kommt ihnen auch nicht der Charakter von abzugsfähigen Ausgaben zu. Die Absicht der Einnahmenerzielung ist auch für den Unternehmerbegriff konstitutiv und grenzt den Unternehmensbereich ab. Nur eine insgesamt auf Einnahmenerzielung gerichtete Tätigkeit ist unternehmerisch.

Kommt es daher – wie im Beschwerdefall beginnend ab 2004 – zu Verlusten, so ist zu prüfen, ob die angestrebte Tätigkeit aus steuerlicher Sicht als Einkunftsquelle oder als unbeachtliche Liebhabereitätigkeit anzusehen ist.

Nach § 1 Abs. 2 Z 3 LVO ist Liebhaberei zu vermuten, wenn Verluste aus der Bewirtschaftung von unter anderem Eigenheimen entstehen. Die Annahme von Liebhaberei kann in so einem Fall nach Maßgabe des § 2 Abs. 4 LVO nur dann ausgeschlossen sein, wenn die Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit in einem absehbaren Zeitraum einen Gesamtgewinn bzw. einen Gesamteinnahmenüberschuss erwarten lässt. Als absehbarer Zeitraum, innerhalb dessen ein Gesamtgewinn oder ein Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten erzielt werden muss, gilt nach § 2 Abs. 4 3. Satz LVO ein solcher von 20 Jahren ab Beginn der entgeltlichen Überlassung und von höchstens 23 Jahren ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen (Ausgaben).

Wie der Bf. anhand der vorgelegten Prognoserechnung veranschaulicht hat, war unter Ansatz eines gleichbleibenden Mietzinses von € 500,00 und unter Berücksichtigung der auf Normal-Afa umgerechneten Herstellungskosten sowie von gleichbleibenden sonstigen Ausgaben das

Erreichen eines Gesamtüberschusses der Einnahmen über die Werbungskosten im Jahr 2017 und damit bereits im 14. Jahr ab Beginn der ersten Aufwendungen zu erwarten.

Gemäß der 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 nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes von keiner Liebhabereibetätigung auszugehen.

Vielmehr ist das Mietverhältnis zwischen dem Bf. und Frau ***39*** im Beschwerdezeitraum steuerlich anzuerkennen. Daraus folgt, dass die geltend gemachten Verluste aus der Vermietung des Objektes in der ***9*** dem Grunde nach zu berücksichtigen sind. Weiters liegt eine unternehmerische Tätigkeit vor und es können daher grundsätzlich auch Vorsteuern aus dem Mietverhältnis geltend gemacht werden.

3.Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen für die Einkommen- und Umsatzsteuer betreffend die Jahre 2004 bis 2007

Für den Beschwerdefall ergibt sich daher, dass die in den Jahren 2006 und 2007 erzielten Mieterlöse als Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung im erklärten Ausmaß zu berücksichtigen sind. Weiters sind die vom Bf. im Wege der Fünfzehntelabschreibung geltend gemachten Herstellungsaufwendungen und die angesetzten Vorsteuern - vermindert um den auf das Gebäude in der ***52*** ***43*** entfallenden und mangels genauer Zuordenbarkeit in Übereinstimmung mit dem Bf. im Schätzungsweg abschließend (die übrigen Werbungskosten finden erklärungsgemäß Berücksichtigung) im Ausmaß von 50 % des unter der Kennziffer 9440 erklärten Betrages (2004) bzw. in Höhe von 15.000,00 € (2005) ermittelten Anteil sowie unter Kürzung der anteiligen Vorsteuern auf 10.000,00 € (2004) bzw. 8.000,00 € (2005) – wie nachstehend dargestellt anzuerkennen. Betreffend die Jahre 2006 und 2007 erfolgt der Ansatz der Vorsteuern laut Umsatzsteuererklärung.

Ermittlung der 15-telabschreibung 2004:

Herstellungskosten aus 2004 lt. Bf.	104.536,00 €
Abzüglich 50 %	-52.268,00 €
Aufwendungen lt. BFG	52.268,00 €
Davon 1/15 = Absetzung 2004 lt. BFG	3.484,53 €

Ermittlung der 15-telabschreibung 2005 und Folgejahre:

Herstellungskosten aus 2005 lt. Bf.	82.380,41,00 €
Abzüglich 15.000,00 €	-15.000,00 €

Aufwendungen lt. BFG	67.380,41 €
Davon 1/15	4.492,03 €
+ 1/15 aus 2004	+ 3.484,53 €
=Fünftehtelabsetzung lt. BFG für 2005 und Folgejahre	7.976,56 €

Ermittlung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung

	2004	2005	2006	2007
Mieteinnahmen			+1.364,00 €	+5.636,00 €
1/15 Absetzung aus 2004	-3.484,53 €	-3.484,53 €	-3.484,53 €	-3.484,53 €
1/15 Absetzung aus 2005		-4.492,03 €	-4.492,03 €	-4.492,03 €
Sonstige Werbungskosten	-2.146,00	-3.940,00 €	-728,00 €	-1.945,00 €
Instandsetzungsaufwand			-552,00 €	-805,00 €
Einkünfte aus V + V lt. BFG	-5.630,53 €	-11.916,56 €	-7.892,56 €	-5.090,56 €

Ermittlung der abzugsfähigen Vorsteuern:

	2004	2005	2006	2007
Vorsteuern lt. Bf.	20.885,25 €	16.476,10 €	207,29 €	501,61 €
Abzügl. Vorsteuern betr. Gebäude in ***51*** ***43***	-10.885,25 €	-8.476,10 €		
Vorsteuern lt. BFG	10.000,00 €	8.000,00 €	207,29 €	501,61 €

Im Ergebnis führt die teilweise Stattgabe der Beschwerde unter Ansatz der obigen Beträge zu folgender Berechnung der Einkommensteuer für die Beschwerdejahre:

Einkommensteuer für das Jahr 2004

Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft.....294,50 €

Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit

Übermittelte Lohnzettel

Bezugsauszahlende Stellestpfl. Bezüge (245)

5363.420,20 €

Veranlagungsfreibetrag (§ 41 (3) EStG 1988).....- 294,50 €

Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung.....-5.630,53 €

Gesamtbetrag der Einkünfte 57.789,67 €

Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988):

Kirchenbeitrag -75,00 €

Einkommen 57.714,67 €

Die Einkommensteuer beträgt:

0 % für die ersten 3.640,000,00 €

21 % für die weiteren 3.630,00.....762,30 €

31 % für die weiteren 14.530,004.504,30 €

41 % für die weiteren 29.070,0011.918,70 €

50 % für die restlichen 6.844,67 3.422,34 €

Steuer vor Abzug der Absetzbeträge 20.607,64 €

Steuer nach Abzug der Absetzbeträge 20.607,64 €

Steuer sonstige Bezüge wie z. B. 13. U. 14. Bezug (220)

nach Abzug der darauf entfallenden SV-Beiträge (225) und

des Freibetrages von 630 € mit 6 %.....598,04 €

Einkommensteuer21.205,68 €

Anrechenbare Lohnsteuer (260)-24.028,10 €

Festgesetzte Einkommensteuer.....- 2.822,42 €

Einkommensteuer für das Jahr 2005

Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft.....0,00 €

Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit

Übermittelte Lohnzettel

Bezugsauszahlende Stellestpfl. Bezüge (245)

5363.043,00 €

Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung.....-11.916,56 €

Gesamtbetrag der Einkünfte 51.126,44 €

Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988):

Kirchenbeitrag -75,00 €

Einkommen 51.051,44 €

Die Einkommensteuer gem. § 33 Abs. 1 EStG 1988 beträgt:

$(51.051,44 - 51.000,00) \times 0,5 + 17.085,00 \dots\dots\dots 17.110,72 \text{ €}$

Steuer vor Abzug der Absetzbeträge 17.110,72 €

Steuer nach Abzug der Absetzbeträge 17.110,72 €

Steuer sonstige Bezüge wie z. B. 13. U. 14. Bezug (220)

nach Abzug der darauf entfallenden SV-Beiträge (225) und

des Freibetrages von 620 € mit 6 %.....594,27 €

Einkommensteuer17.704,99 €

Anrechenbare Lohnsteuer (260)-23.671,30 €

Festgesetzte Einkommensteuer.....- 5.966,31 €

Einkommensteuer für das Jahr 2006

Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft.....36,50 €

Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit

Übermittelte Lohnzettel

Bezugsauszahlende Stellestpfl. Bezüge (245)

5363.383,40 €

Veranlagungsfreibetrag (§ 41 (3) EStG 1988).....- 36,50 €

Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung.....-7.892,56 €

Gesamtbetrag der Einkünfte 55.490,84 €

Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988):

Kirchenbeitrag -100,00 €

Einkommen 55.390,84 €

Die Einkommensteuer gem. § 33 Abs. 1 EStG 1988 beträgt:

$(55.390,84 - 51.000,00) \times 0,5 + 17.085,00 \dots\dots\dots 19.280,42 \text{ €}$

Steuer vor Abzug der Absetzbeträge 19.280,42 €

Steuer nach Abzug der Absetzbeträge 19.280,42 €

Steuer sonstige Bezüge wie z. B. 13. U. 14. Bezug (220)
nach Abzug der darauf entfallenden SV-Beiträge (225) und
des Freibetrages von 620 € mit 6 %.....597,69 €

Einkommensteuer19.878,11 €

Anrechenbare Lohnsteuer (260)-23.844,44 €

Festgesetzte Einkommensteuer.....- 3.966,33 €

Einkommensteuer für das Jahr 2007

Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit

Übermittelte Lohnzettel

Bezugsauszahlende Stellestpfl. Bezüge (245)

5363.684,37 €

Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung.....-5.090,56 €

Gesamtbetrag der Einkünfte 58.593,81 €

Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988):

Kirchenbeitrag -100,00 €

Einkommen 58.493,81 €

Die Einkommensteuer gem. § 33 Abs. 1 EStG 1988 beträgt:

$(58.493,81 - 51.000,00) \times 0,5 + 17.085,00$ 20.831,91 €

Steuer vor Abzug der Absetzbeträge 20.831,91 €

Steuer nach Abzug der Absetzbeträge 20.831,91 €

Steuer sonstige Bezüge wie z. B. 13. U. 14. Bezug (220)

nach Abzug der darauf entfallenden SV-Beiträge (225) und

des Freibetrages von 620 € mit 6 %.....600,77 €

Einkommensteuer21.432,68 €

Anrechenbare Lohnsteuer (260)-23.997,96 €

Festgesetzte Einkommensteuer.....- 2.565,28 €

Die Berechnung der festzusetzenden Umsatzsteuer für die Jahre 2004 bis 2007 stellt sich demnach wie folgt dar:

2004

Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen und sonstige Leistungen (einschließlich Anzahlungen)	0,00 €
Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Lieferungen, sonstigen Leistungen und Eigenverbrauch (einschließlich steuerpflichtiger Anzahlungen)	0,00 €
Summe Umsatzsteuer	0,00 €
Gesamtbetrag der Vorsteuern	10.000,00 €
Gutschrift	-10.000,00 €

2005

Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen und sonstige Leistungen (einschließlich Anzahlungen)	0,00 €
Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Lieferungen, sonstigen Leistungen und Eigenverbrauch (einschließlich steuerpflichtiger Anzahlungen)	0,00 €
Summe Umsatzsteuer	0,00 €
Gesamtbetrag der Vorsteuern	8.000,00 €
Gutschrift	-8.000,00 €

2006

Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen und sonstige Leistungen (einschließlich Anzahlungen)	1.363,64 €
Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Lieferungen, sonstigen Leistungen und Eigenverbrauch (einschließlich steuerpflichtiger Anzahlungen)	1.363,64 €
Davon sind zu versteuern mit: 10 % ermäßigter Steuersatz Bemessungsgrundlage (1.363,64 €)	Umsatzsteuer 136,36 €
Summe Umsatzsteuer	136,36 €
Gesamtbetrag der Vorsteuern	207,29 €
Gutschrift	-70,93 €

2007

Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen und sonstige Leistungen (einschließlich Anzahlungen)	5.636,36 €
Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Lieferungen, sonstigen Leistungen und Eigenverbrauch (einschließlich steuerpflichtiger Anzahlungen)	5.636,36 €
Davon sind zu versteuern mit: 10 % ermäßigter Steuersatz Bemessungsgrundlage (5.636,36 €)	Umsatzsteuer 563,64 €
Summe Umsatzsteuer	563,64 €
Gesamtbetrag der Vorsteuern	501,61 €
Zahllast	62,03 €

4. Nichtzulassung einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Der Ausspruch über die Unzulässigkeit der ordentlichen Revision gründet sich darauf, dass die hier zu lösenden Rechtsfragen puncto Fremdüblichkeit von Angehörigenverträgen bereits hinreichend durch die höchstgerichtliche und in den Entscheidungsgründen auch zitierte Rechtsprechung geklärt sind und im Erkenntnis nicht davon abgewichen worden ist.

Insgesamt war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 21. Dezember 2023