

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch ***1***, ***2***, über die Beschwerde vom 26. September 2019 gegen den Bescheid des ***FA*** vom 19. August 2019 betreffend Einkommensteuer 2017, gegen die Bescheide vom 10.7.2020 betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer 2018, sowie gegen die Bescheide vom 28.2.2022 betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer 2019, Steuernummer ***BF1StNr1***, zu Recht erkannt:

I. Die angefochtenen Bescheide werden im Sinne der Beschwerdevorentscheidungen vom 16.2.2024 abgeändert. Im übrigen wird das Beschwerdebegehren abgewiesen.

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

Am 19.8.2019 ergingen der Umsatzsteuer- und der Einkommensteuerbescheid 2017 sowie ein Anspruchszinsenbescheid. Zur Begründung wurde auf den Betriebsprüfungsbericht vom 5.9.2018 verwiesen.

Mit Schriftsatz vom 6.9.2019 wurde Beschwerde gegen diese Bescheide erhoben.

Am 10.7.2020 ergingen die Bescheide über die Umsatzsteuer 2018, die Einkommensteuer 2018 und die Einkommensteuervorauszahlung, sowie ein Anspruchszinsenbescheid.

Mit Schriftsatz vom 14.7.2020 wurde Beschwerde gegen diese Bescheide erhoben.

Am 28.2.2022 ergingen die Bescheide betreffend die Umsatzsteuer 2019 und die Einkommensteuer 2019.

Mit Schriftsatz vom 3.3.2022 wurde Beschwerde gegen diese Bescheide erhoben.

Am 21.11.2024 erging das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts, RV/3100766/2018, unter anderem betreffend die Umsatzsteuer 2011-2017 und die Einkommensteuer 2011-2016.

Gegen dieses Erkenntnis beantragte der Beschwerdeführer (Bf) eine außerordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof.

Am 16.2.2024 ergingen Beschwerdeentscheidungen betreffend die Umsatzsteuer und die Einkommensteuer 2017-2019. Den Beschwerden wurde teilweise (bezüglich der Vermietung ***Z***) stattgegeben unter Hinweis auf die Entscheidung des Bundesfinanzgerichts, RV/3100766/2018.

Am 5.3.2024 beantragte der Bf die Vorlage der Beschwerden betreffend die Umsatzsteuer 2018 und 2019 und betreffend die Einkommensteuer 2017-2019 an das Bundesfinanzgericht.

Am 25.3.2024 legte das Finanzamt die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht vor und beantragte die Abweisung mit folgender Begründung: „*Wie im Vorfahren vor dem Bundesfinanzgericht, RV/31000766/2018, ausführlich begründet wurde, liegt mangels Fremdüblichkeit des Mietverhältnisses mit der ***X*** GmbH (Alleingesellschafter Herr ***Bf***) kein umsatzsteuerlich relevanter Leistungsaustausch zwischen ***Bf*** und der ***X*** GmbH vor. Die Werbungskosten sind in konsequenter Betrachtungsweise auch nicht abzugsfähig.*

Das Finanzamt schließt sich hinsichtlich der streitgegenständlichen Jahre 2017-2019 der steuerrechtlichen Beurteilung des Bundesfinanzgerichts (Streitjahre 2014-2016) betreffend der behaupteten Vermietung der Liegenschaft an.“

Am 16.7.2025 wies der VwGH die Revision betreffend das Erkenntnis des BFG RV/3100766/2018, zurück (VwGH Ra 2024/15/0002).

Mit Fax vom 16.10.2025 wurden die Anträge auf eine mündliche Verhandlung und auf eine Entscheidung durch den Senat zurückgenommen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Es wird auf die Darstellung des Sachverhalts im Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 21.11.2023, RV/3100766/2018, verwiesen. Der Sachverhalt ist im gegenständlichen Beschwerdezeitraum unstrittig unverändert.

Der Bf erwarb im April 2010 eine Liegenschaft in R, für die ihm im September 2011 und Oktober 2013 die Bewilligung zur Errichtung eines Wohn- und Bürogebäudes mit Tiefgarage

mit einer Gesamtnutzfläche von 2.980,75 m² erteilt wurde. Seit August 2015 befindet sich auch der Hauptwohnsitz des Bf in diesem Gebäude.

Mit Erklärung vom 12. Dezember 2013 errichtete der Bf die S GmbH, deren Alleingesellschafter und -geschäftsführer er seither ist, ohne dass er ein Geschäftsführergehalt bezog. Der Unternehmensgegenstand der neu errichteten GmbH besteht vor allem in der Produktion von Juwelen und dem Großhandel mit Juwelen, Uhren und kunstgewerblichen Gegenständen im In- und Ausland. Der Sitz der GmbH befindet sich auf der Liegenschaft in R.

Die Aufnahme der operativen Geschäftstätigkeit der GmbH verzögerte sich über den Streitzeitraum hinaus, weil das mit strengen Sicherheitsvorkehrungen ausgestattete Gebäude infolge verschiedener Mängel von der Versicherung erst Anfang 2020 abgenommen wurde.

Zwischen dem Bf und der S GmbH wurde nie ein schriftlicher Mietvertrag abgeschlossen. Im Streitzeitraum entrichtete die S GmbH auch keine Miete an den Bf. Erst seit Anfang 2021 verrechnete der Bf der S GmbH eine Miete in der Höhe von 30.000 € zuzüglich USt pro Monat, während ihm seinerseits von der S GmbH eine Miete in Höhe von 2.500 € für die von ihm bewohnte Wohneinheit verrechnet wurde.

2. Beweiswürdigung

Es wird auf das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 21.11.2023, RV/3100766/2018, verwiesen. Die dortige Beweiswürdigung wurde vom Verwaltungsgerichtshof nicht beanstandet (VwGH Ra 2024/15/0002).

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung/Abänderung)

Der Beschwerde wird bezüglich der Vermietung in ***Z*** stattgegeben und die Bescheide entsprechend den Beschwerdeverentscheidungen abgeändert. Die steuerlichen Bemessungsgrundlagen und die Abgabenhöhen sind den Beschwerdeverentscheidungen zu entnehmen.

Bezüglich der Vermietung in ***A*** wird die Beschwerde abgewiesen.

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 geltend machen.

Lieferungen und sonstige Leistungen gelten gemäß § 12 Abs. 2 Z. 1 lit. a UStG 1994 als für das Unternehmen ausgeführt, wenn sie für Zwecke des Unternehmens erfolgen und wenn sie zu mindestens 10 % unternehmerischen Zwecken dienen.

An einem umsatzsteuerlich relevanten Leistungsaustausch fehlt es dann, wenn Verträge zwischen nahen Angehörigen einem Fremdvergleich nicht standhalten.

Mangels Fremdüblichkeit des Mietverhältnisses lag im Beschwerdefall kein umsatzsteuerlich relevanter Leistungsaustausch zwischen dem Bf und der ***X*** GmbH vor. Der Abzug der in den Beschwerde Jahren iZm der Gebäudeerrichtung in ***A*** geltend gemachten Vorsteuern war daher zu versagen.

Dieselbe Konsequenz ist für die im Beschwerdezeitraum geltend gemachten (vorweggenommenen) Werbungskosten aus der Vermietung des Gebäudes in ***A*** zu ziehen, Mangels Fremdüblichkeit des Mietverhältnisses stehen diese Werbungskosten nicht im Zusammenhang mit einer Vermietungstätigkeit.

Zur ausführlichen Begründung wird auf das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 21.11.2023, RV/3100766/2018, verwiesen.

Außerdem wird auf den dazu ergangenen Beschluss des Verwaltungsgerichtshofs vom 16.7.2025, Ra 2024/15/0002, verwiesen:

„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. Auch die Erfüllung der vertraglichen Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen muss diesen Anforderungen genügen (vgl. VwGH 28.5.2015, 2013/15/0135, mwN).

In abgabenrechtlichen Belangen sind an die Anerkennung von Vereinbarungen zwischen einem die GmbH beherrschenden Gesellschafter-Geschäftsführer und der Gesellschaft ebenso strenge Maßstäbe anzulegen wie an die Anerkennung von Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen. Derartige Abmachungen müssen insbesondere von vornherein ausreichend klar sein und einem Fremdvergleich standhalten. Diese in der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes für die steuerliche Anerkennung von Verträgen aufgestellten Kriterien haben ihre Bedeutung im Rahmen der – vom Verwaltungsgerichtshof nur auf ihre Schlüssigkeit zu prüfenden - Beweiswürdigung und kommen daher in jenen Fällen zum Tragen, in denen berechtigte Zweifel am wahren wirtschaftlichen Gehalt einer behaupteten vertraglichen Gestaltung bestehen (vgl. VwGH 16.11.2006, 2005/14/0070 und 0071, mwN).

Das BFG ist im angefochtenen Erkenntnis von keiner Vermietungstätigkeit des Revisionswerbers im Streitzeitraum ausgegangen. Es stützte sich dabei auf die Ausführungen des Revisionswerbers sowie die vorgelegten Dokumente.

Insbesondere berücksichtigte es, dass trotz hoher und sehr spezifischer Investitionen kein schriftlicher Mietvertrag vorhanden war, die vorgelegte Aktennotiz vom August 2018 Widersprüche zum sonstigen Vorbringen des Revisionswerbers enthielt, eine Regelung wichtiger Modalitäten (Investitionsablösen, Bauverzögerungen) nicht festgestellt werden konnte und dem behaupteten Vermietungsverhältnis sohin kein fremdübliches Verhalten der vorbringlichen Vertragspartner gegenüberstand und der Revisionswerber erst über zehn Jahren nach Erwerb des Grundstückes und weit nach dem Streitzeitraum überhaupt eine Miete von der S GmbH erhalten habe.

Damit hängt das Schicksal der Revision aber nicht von den vom Revisionswerber aufgeworfenen Rechtsfragen ab. Weder hat das BFG seine Annahme einer fehlenden tatsächlichen Vermietungstätigkeit allein auf das Fehlen eines schriftlichen Mietvertrages zwischen Gesellschafter und Gesellschaft noch auf die vereinbarte/entrichtete Miethöhe gestützt, sondern vielmehr aus den dargestellten Gesamtumständen - in nicht unvertretbarer Weise - geschlossen, dass im Streitzeitraum kein Mietverhältnis (und sohin auch kein umsatzsteuerlicher Leistungsaustausch) vorlag (vgl. VwGH 5.3.2025, Ra 2023/15/0045).“

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.

Der VwGH hat bereits entschieden, dass keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vorliegt, daher war eine ordentliche Revision nicht zuzulassen.

Innsbruck, am 29. Oktober 2025