

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Battlogg Rechtsanwalts GmbH, Gerichtsweg 2, 6780 Schruns, über die Beschwerde vom 13. Oktober 2021 gegen den Bescheid des ***FA*** vom 15. September 2021 betreffend Einkommensteuer 2019 und Umsatzsteuer 2019 Steuernummer ***BFSteuernr. zu Recht erkannt:

- I. Der Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid des Jahres 2019 wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

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

- II. Der Beschwerde gegen den Umsatzsteuerbescheid des Jahres 2019 wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

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

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Über Antrag der [...] eröffnete das Bezirksgericht [...] mit Beschluss vom xx. Dezember 2018 über das Vermögen des nunmehrigen Beschwerdeführers (in der Folge Bf) ein Schuldenregulierungsverfahren und entzog ihm die Eigenverwaltung und bestellte Rechtsanwältin Mag. [...] zur Insolvenzverwalterin. Mit Beschluss vom xx. Mai 2019 wurde die bisherige Masseverwalterin ihres Amtes enthoben und Rechtsanwalt Dr. [...] zum neuen Insolvenzverwalter bestellt. Das Insolvenzverfahren wurde schlussendlich mit Beschluss vom xx. Juni 2024 gem. § 123b Abs 2 iVm 181 IO aufgehoben.

Am **1.12.2020** reichte der Masseverwalter die Einkommensteuererklärung 2019, am 27.1.2021 die Beilage – Formular E 1 b für Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung und am 2.2.2021 eine Umsatzsteuererklärung 2019 ein.

Am **21.5.2021** brachte der Steuerpflichtigen beim Finanzamt eine eigenhändig unterzeichnete Umsatzsteuererklärung samt Beilage E 1 b ein. In der Umsatzsteuererklärung wurden Umsätze, die dem ermäßigten Steuersatz von 10 % unterliegen, in Höhe von € 7.606,09 sowie Vorsteuern in Höhe von € 1.423,75 erklärt. In der Beilage E 1 b wurden Einnahmen in Höhe von insgesamt € 7.609,09 sowie Werbungskosten in Höhe von insgesamt € 67.082,65 ausgewiesen.

Am **15.9.2021** erließ das Finanzamt auf Grundlage der eingereichten Erklärungen des Masseverwalters den Einkommensteuer- und den Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2019. Dabei wurden erklärungsgemäß Einnahmen aus der Vermietung der Objekte ABCGasse 7 und 9, die dem ermäßigten Steuersatz von 10% unterliegen, in Höhe von netto € 17.090,91 (brutto € 18.800,00) in Ansatz gebracht. Der Umsatzsteuererklärung und der Beilage E 1 b lag jeweils eine identische Aufstellung der erzielten Mieteinnahmen in Höhe von gesamt € 18.800,00 (brutto) bei. Aufwendungen bzw. Vorsteuern wurden nicht geltend gemacht.

Am **13.10.2021** erhob der Masseverwalter des Bf. gegen den Einkommensteuerbescheid sowie gegen den Umsatzsteuerbescheid des Jahres 2019 Beschwerde. Zusammengefasst wurde im Wesentlichen vorgebracht, dass den Bescheiden eine unzulässige Schätzung der Mieteinnahmen und der Werbungskosten zugrunde liege und die Mietüberschussrechnung sowie die Umsatzsteuererklärung des Steuerpflichtigen nicht berücksichtigt worden seien. Tatsächlich seien die Mieterträge nicht in der angesetzten Höhe erwirtschaftet worden. Zudem habe der Steuerpflichtige beträchtliche Aufwendungen getragen, die unberücksichtigt geblieben seien, und auch die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit seien nicht korrekt ermittelt worden, da die Rente der Land Rechtsanwaltskammer tatsächlich niedriger sei, als diese im beschwerdegegenständlichen Bescheid angesetzt worden sei. Beantragt werde daher, die Einkommensteuer des Jahres 2019 gemäß Mietüberschussrechnung mit Null festzusetzen.

Gegen den Umsatzsteuerbescheid 2019 vom 15.9.2021 wurde vorgebracht, die Umsatzsteuer sei gemäß Umsatzsteuererklärung des Steuerpflichtigen für 2019 vom 18.5.2021 festzusetzen.

Am **19.4.2022** brachte der Steuerpflichtige erneut selbst eine Beilage zur Einkommensteuererklärung für Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung - Formular E 1b ein. Darin wurde ein Verlust in Höhe von € -197.700,06 erklärt sowie unter anderem eine Mietüberschussrechnung samt Aufgliederung der Werbungskosten für das Jahr 2019 vorgelegt. Diese wies Gesamteinnahmen in Höhe von € 7.959,00 und als Werbungskosten unter anderem Abschreibungen in Höhe von € 24.049,17 sowie Fremdfinanzierungskosten in Höhe von € 166.905,08 aus. In der Umsatzsteuererklärung wurden Umsätze, die dem ermäßigten Steuersatz von 10 % unterliegen, in Höhe von € 7.609,09 sowie Vorsteuern in Höhe von € 1.423,75 erklärt.

Am **18.5.2022** erging ein Ergänzungsansuchen an den Masseverwalter, welches unbeantwortet blieb. Darin wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass die Umsätze nicht im Schätzungswege ermittelt worden seien, sondern die Veranlagung anteilig entsprechend der am 2.2.2021 eingereichten Umsatzsteuererklärung erfolgt sei. Ebenso seien die Einkünfte aus Vermietung für das Jahr 2019 nicht im Schätzungswege festgestellt worden, sondern entsprechend der eingereichten Einkommensteuererklärung vom 1.12.2020.

Am **20.12.2022** erging die Beschwerdeentscheidung zur Umsatzsteuer 2019 hierin wurden Umsätze, die dem ermäßigten Steuersatz von 10 % unterliegen, in Höhe von € 17.090,91 sowie Vorsteuern in Höhe von € 194,13 veranlagt.

Am **21.12.2022** erging schließlich zu der Beschwerdeentscheidung eine gesonderte Bescheidbegründung. Darin führte das Finanzamt im Wesentlichen aus, dass gemäß § 80 Abs. 1 BAO die gesetzlichen Vertreter, im gegenständlichen Fall der Insolvenzverwalter, verpflichtet seien, sämtliche abgabenrechtliche Pflichten des Schuldners zu erfüllen. Nach der ständigen Rechtsprechung sei der Insolvenzverwalter für die Dauer seiner Bestellung gesetzlicher Vertreter der Insolvenzmasse und somit auch für die ordnungsgemäße Abgabe der Steuererklärungen verantwortlich. Die Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit seien ordnungsgemäß durch den Arbeitgeber bzw. durch die Land Rechtsanwaltskammer gemäß § 84 Abs. 1 EStG an die Abgabenbehörde übermittelt worden und wurden für den Zeitraum März bis Dezember 2019 berücksichtigt. Strittig sei insbesondere die Höhe der Mieteinnahmen gewesen. Diese seien auf Grundlage der vom Insolvenzverwalter mit Formular-Beilage E 1 b am 27.1.2021 beim Finanzamt eingereichten Aufstellung mit netto € 17.090,91 festgesetzt worden. Die im Zuge der Eingabe durch den Steuerpflichtigen vom 19.4.2022 vorgelegte Aufstellung über die Mieteinnahmen sei nicht vom zuständigen Insolvenzverwalter eingebracht worden und vermochten zudem keine Reduktion der Mieteinnahme zu begründen. Insbesondere enthielt diese Aufstellung nicht die Mieteinnahmen des gesamten Jahres, sondern lediglich jene für den Zeitraum Juni bis Dezember 2019. Hinsichtlich der Aufwendungen im Zusammenhang mit der

Vermietung fehlen jegliche Angaben seitens des Insolvenzverwalters; entsprechende Nachweise seien ebenfalls nicht vorgelegt worden. Eine Absetzung für Abnutzung (AfA) wurde daher verneint, da weder Anschaffungs-, Herstellungs- noch Sanierungskosten nachgewiesen worden seien und ohne entsprechende Belege eine Abschreibung nicht zulässig sei. Allerdings könne nachvollzogen werden, dass im Zusammenhang mit der Vermietung Betriebskosten angefallen worden seien. Insbesondere Aufwendungen für Strom und Gas seien als Betriebskosten anzuerkennen. Sie seien in der Höhe von € 970,69 zu berücksichtigen. Hinsichtlich der Umsatzsteuer habe der Bf. den Abzug von Vorsteuern in Höhe von € 1.423,75 begehrt. Dieser Antrag werde jedoch abgewiesen, da weder Rechnungen im Sinne des § 11 UStG noch sonstige geeignete Nachweise vorgelegt worden seien. Lediglich nachgewiesene Vorsteuerbeträge aus vorgelegten Belegen bzgl. Erdgas und Stromlieferungen i.H.v. € 194,13 seien als Vorsteuern zu berücksichtigen.

Am **19.1.2023** stellte der Insolvenzverwalter einen Vorlageantrag an das Bundesfinanzgericht. Dem Antrag war eine Buchungsliste über bislang nicht berücksichtigte Werbungskosten und Vorsteuerbeträgen beigelegt.

Am **20.1.2023** brachte auch der Steuerpflichtige selbst einen Vorlageantrag an das Bundesfinanzgericht ein.

Im Vorlagebericht vom **18.4.2023** führte das Finanzamt aus, dass auf die Ausführungen im Rahmen der Beschwerdeentscheidung vom 20. bzw. 21.12.2022 verwiesen werde. Weiters wurde festgehalten, dass hinsichtlich der Werbungskosten bzw. Vorsteuern bislang lediglich eine Schätzung erfolgt sei. Aus Sicht der Abgabenbehörde spreche jedoch nichts dagegen, die bisher angesetzten Werbungskosten bzw. Vorsteuerbeträge auf Grundlage der nunmehr mit dem Vorlageantrag vom 19.1.2023 vorgelegten Buchungsliste der Insolvenzverwalters abzuändern.

Mit Beschluss vom **xx.6.2024** wurde das Insolvenzverfahren gem. § 123b Abs 2 iVm 181 IO aufgehoben.

Mit Vorhalt vom **14.10.2024** wurde der Bf. vom BFG einerseits informiert, dass für das Jahr 2019 noch verbleibender bzw. zu Verfügung stehender Verlustvortrag in Höhe von gesamt € - 29.079,70 festgestellt wurde. Andererseits wurde der Bf. aufgefordert folgende Unterlagen und Nachweise vorzulegen.

- Eine detaillierte Buchungsliste sowie die Jahresbuchhaltung (sämtliche Konten mit den dazugehörigen Kontenbewegungen) samt aller dazugehörigen Belege (Rechnungen) des Jahres 2019.
- Eine Begründung, weshalb die Aufstellung der Einnahmen des Steuerpflichtigen (Mieteinnahmen von netto € 7.609,09) von jener des ehemaligen Masseverwalters (Beilage zur E 1 b Mieteinnahmen von netto € 17.090,91) abweicht.

- Im Zusammenhang mit der Beilage zur E 1 b des Jahres 2019 sowie dem übermittelten Anlageverzeichnis 2019 wurde ein Betrag von € 24.049,17 als Absetzung für Abnutzung (AfA) angegeben. Es ist anzumerken, dass bereits in den Vorjahren keine Berücksichtigung der AfA erfolgte. Trotz Aufforderung durch die Abgabenbehörde wurden vom Steuerpflichtigen keine Belege und Nachweise für die Bemessungsgrundlage vorgelegt. Sie werden daher ersucht, sämtliche Nachweise (Belege) zu den Anschaffungs-, Herstellungs- bzw. Sanierungskosten nachzureichen.
- Fremdfinanzierungskosten in Höhe von € 166.905,08 für das Jahr 2019: Sie werden ersucht, die Belege zu den geltend gemachten Fremdfinanzierungskosten sowie sämtliche dazugehörigen Kreditverträge vorzulegen.

Am **31.10.2024** wurde eine neuerliche Einkommensteuererklärung und Beilage E 1 b für Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung vom Bf. eingebracht.

Mit Vorhalt vom **7.11.2024** wurde dem Bf. vom BFG aufgetragen, weitere Unterlagen, insbesondere das Gutachten des BM WV vom 11.6.2006 sowie den Kaufvertrag vom 1.6.1996 von Name30, vorzulegen.

Am **25.11.2024** fand am BFG eine Besprechung mit dem Bf. und dessen rechtsanwaltlichen Vertreter statt. Dabei wurden insbesondere folgende Punkte erörtert: Die berichtigte Steuererklärung des Bf. (vom 31. Oktober 2004) wurde diesem erneut ausgehändigt, verbunden mit dem Hinweis, dass etwaige weitere Berichtigungen dem Finanzamt zu übermitteln seien. Sämtliche Ordner (insbesondere Buchhaltungsunterlagen, Berechnung der Abschreibung, teilweise Belege und Kreditverträge) wurden rückübergeben. Hinsichtlich des Jahres 2019 wies die RichterIn darauf hin, dass die Erlösbuchungen erst ab Juni 2019 erfolgt seien und das vorgelegte Kontoblatt Bankzinsen lediglich Buchungen bis Juni 2019 enthalten habe. Dem Bf wurde unter anderem aufgetragen, eine vollständige Einnahmen-Ausgaben-Rechnung einschl. aller Buchhaltungskonten samt zugehöriger Belege, Rechnungen und Bankunterlagen, vorzulegen. Weiters wurden Unterlagen zur Bemessungsgrundlage Abschreibung, einschließlich des Kaufvertrages aus dem Jahr 1986, der bisher durchgeführten Gutachten und die Belege zum Zubau angefordert. Ebenso seien die Kreditverträge mit entsprechender Zuordnung zu den Buchhaltungskonten inkl. Bankbelege, sowie eine detaillierte Darstellung der historischen Entwicklung im Zusammenhang mit Änderungen von Kontonummern und Bezeichnung vorzulegen. Darüber hinaus wurde auf die Verzichtserklärung zur Kleinunternehmerregelung sowie auf die Zusammenstellung der Verlustvorträge (Vorhalt) hingewiesen

Am **6.12.2024** wurde der Kaufvertrag vom 29. Oktober 1996 über den Erwerb der Liegenschaft ABCGasse 7, ein Schätzungsgutachten von Baumeister WV vom 20. November 2002 über den Sachwert der Liegenschaft ABCGasse 9, eine eidesstattliche Erklärung des Bf., das Gutachten über die Verkehrswertschätzung für das Grundstück EZ x1x, x2x, x3x, GB 00000 zum

Bewertungsstichtag 29.05.2009/02.06.2009, Ausdrucke von Buchhaltungskonten sowie Kreditverträge zu sowie Berechnungen der Abschreibung und der Werbungskosten übermittelt.

Am **16.12.2024** fand eine mündliche Verhandlung über Beschwerde betreffend der Beschwerde betreffend Einkommensteuer und Umsatzsteuer 2021 zu RV/1100013/2024 statt. Im Rahmen dieser Verhandlung wurden die Verlustvorträge mit Stand 1. Jänner 2019 in Höhe von € 29.079,70 sowie die Bemessungsgrundlage für die Abschreibung des Altbestandes und die daraus resultierende Jahresabschreibung außer Streit gestellt. Weiterhin strittig – und dies betrifft auch das Veranlagungsjahr 2019 – ist die Frage, ob eine gewerbliche oder eine außerbetriebliche Vermietung vorliegt, die Höhe der Mieteinnahmen, die Abschreibungsgrundlage für den erfolgten Zubau (Fertigstellung Ende 2006) sowie die jährliche Abschreibung. Darüber hinaus stehen die Anerkennung der Kredite für das Verpachtungsobjekt und der Abzug der jeweiligen Zinsen und sonstige damit verbundenen Kosten sowie die Berücksichtigung der sonstigen Werbungskosten weiterhin in Streit. In der Verhandlung wurde dem Bf. eine Frist zur Urkundenvorlage bzgl. der Kredite gewährt.

Am **20.1.2025** erfolgte ein Antrag auf Fristverlängerung sowie weitere Beweisanträge durch den Bf. Unter anderem wurde die Einvernahme des Bf sowie die Einholung der Prüfberichte über das Ergebnis der Außenprüfung der Jahre 2005 bis 2008 sowie 2011 bis 2013 ersucht. Es wurde nochmals vorgebracht, dass Liegenschaft ABCGasse 7–9 durch folgende Kreditinstitute finanziert wurde und gänzlich fremdfinanziert war.

- a) RBankxy / RBank ax - Übernommene Pfandbestellung gemäß Tagebuchzahl TZ 1111/Jahr1- Höchstbetrag: ATS 10.300.000,00
- b) Bank AB -Übernommene Pfandbestellung vom 25.04.Jahr2, Tagebuchzahl TZ 2222/Jahr2, Höchstbetrag: EUR 520.000,00
- c) BankBC / Bank CD,
 - Übernommene Pfandbestellung vom 16.07.2005, Tagebuchzahl TZ 3333/Jahr3, Höchstbetrag: EUR 191.800,00
 - Übernommene Pfandbestellung vom 01.03.2007, Tagebuchzahl TZ 4444/Jahr4 Höchstbetrag: EUR 432.000,00
 - Übernommene Pfandbestellung gemäß Tagebuchzahl TZ 4444/Jahr4, Höchstbetrag: EUR 65.000,00
 - Übernommene Pfandbestellung gemäß Tagebuchzahl TZ 5555/Jahr5, Höchstbetrag: EUR 71.500,00

Weiters wurde ausgeführt, dass das zur Finanzierung des Immobilienerwerbs ursprünglich bei der RBankxy aufgenommene Darlehen infolge der Beendigung der Geschäftsbeziehung im Jahr

2003 auf die Bank AB umgeschuldet worden sei. In weiterer Folge sei im Jahr 2005 beziehungsweise 2007 eine erneute Umschuldung auf die BankCD erfolgt. Die durchgehende Umschuldung ergebe sich aus der Kontinuität der eingetragenen Pfandrechte sowie deren jeweiliger Löschung. Die Liegenschaften ABCGasse 7 und 9 seien zur Gänze fremdfinanziert worden. Die Finanzierung in Höhe von ATS 5.500.000,00 sei vollständig durch Fremdmittel der RBankxy - Ort1 (nunmehr RBank ax) erfolgt, wobei das Pfandrecht der Verkäuferin Name30 übernommen worden sei. Darüber hinaus sei um eine neuerliche Fristverlängerung ersucht worden, da Unterlagen mehrerer Banken noch ausständig gewesen seien.

Am **16.2.2025** wurden schließlich diverse Pfandbestellungsurkunden vorgelegt.

Am **28.5.2025** wurde erneut eine ausführliche Stellungnahme samt mehrerer Beweisanträge im Zusammenhang mit der Finanzierung des Mietobjektes erstattet.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Unstrittig, da in der mündlichen Verhandlung vom 12.12.2024 anerkannt, sind folgende Streitpunkte:

1. Verlustvorträge aus Vorjahren in Höhe von € -29.079,70.
2. Bemessungsgrundlage und Abschreibung für Abnutzung (AfA) des Altbestandes (ABCGasse 9)

Strittig im gegenständlichen Fall sind folgende Punkte:

3. Die Höhe der Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung 1-12/2019:
4. Werbungskosten:
 - Abschreibungsgrundlage und Abschreibung für den im Jahr 2007 fertig gestellten Zubau – ABCGasse 7.
 - Fremdfinanzierungskosten (Bankkreditzinsen, -spesen) sowie
 - übrige
5. Qualifizierung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung: Gewerbliche oder außerbetrieblich

Im beschwerdegegenständlichen Jahr erzielte der Bf. Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit sowie Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung.

Der Bf. war im streitgegenständlichen Zeitraum grundbücherlicher Alleineigentümer der Liegenschaften ABCGasse 7 und 9, eingetragen auf den Grundstücken II, cc und dd vorgetragen in Einlagezahl (EZ) x2x (ABCGasse 7), EZ x1x (ABCGasse 9), EZ x3x, Grundbuch 00000 Altenstadt, Ort. Auf diesem Grundstück befinden sich zwei Gebäude. Beide wurden vermietet.

Vom Veranlagungsjahr 2002 bis einschließlich 2005 wurde die Vermietung und Verpachtung vom Finanzamt als unbeachtliche Einkommensquelle (Liebhaberei) betrachtet. Nach Durchführung einer Außenprüfung über den Zeitraums 2005 bis 2009 wurde die Vermietung und Verpachtung infolge des Zubaus (ABCGasse 7) nicht mehr als Liebhaberei betrachtet (siehe Ausführungen des Betriebsprüfungsberichtes unter Beweiswürdigung). Aufgrund Nichtvorlage von Aufzeichnungen der Einnahmen und Werbungskosten betreffend des Vermietungsobjektes ABCGasse 7 und 9 erfolgte die Ermittlung des Überschusses gem § 184 BAO im Schätzungswege. Der Einnahmenüberschuss des Jahres 2007 wurde mit € 3.328,00 der des Jahres 2008 mit € 6.656,00 und jener des Jahres 2009 mit € 6.656,00 festgesetzt. In den Folgejahren 2011 bis einschließlich 2017 wurden keine Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung festgesetzt. 2018 erfolgte eine Festsetzung – ebenfalls im Schätzungswege - in Höhe von € 10.000,00.

Mit Beschluss (5 E 390/16d) vom xx.12.2018 eröffnete das Bezirksgericht Ort über das Vermögen des nunmehrigen Bf ein Schuldenregulierungsverfahren und entzog ihm die Eigenverwaltung. Mit Beschluss vom xx.5.2019 wurde Rechtsanwalt Dr. GF zum neuen Insolvenzverwalter bestellt.

Das Insolvenzverfahren wurde mit Beschluss vom xx.6.2024 gem. § 123b Abs 2 iVm 181 IO aufgehoben.

1. Verlustvorträge:

Für das Jahr 2019 steht als **Verlustvortrag noch ein Betrag von insgesamt € - 29.079,70** zur Verfügung.

Die Entwicklung der Verlustvorträge stellt sich gemäß den veranlagten Einkommensteuerbescheiden wie folgt dar:

E-Bescheid Jahr	Einkünfte aus Gewerbebetrieb/ selbst.Tätigkeit in €	Einkünfte aus nicht selbständiger Tätigkeit	Einkünfte aus V+V in €	gesamt in €	75 % Verlustvortrag in €	Summe Verlustvortrag in €
2009	-29.162,90	Verweis auf Prüfungsfeststellung (Prüfzeitraum 2005-2009) - Seite 16, Punkt 4. Verlustvortrag: Ausgangsbetrag wurde im Zuge einer Betriebsprüfung ermittelt und wird übernommen.				-29.162,90
2010	-5.268,57	0,00	0,00	-5.268,57		-34.431,47
2011	135,72	0,00	0,00	135,72	101,79	-34.329,68
2012	11.203,37	0,00	0,00	11.203,37	8.402,53	-25.927,15
2013	-34.451,33	15.298,23	0,00	- 19.153,10		-45.080,25
2014	0,00	3.008,21	0,00	3.008,21		-42.072,04
2015	0,00	1.068,00	0,00	1.068,00		-41.004,04
2016	0,00	954,67	0,00	954,67		-40.049,37
2017	0,00	837,67	0,00	897,67		-39.151,70
2018	0,00	72,00	10.000,00	10.072,00		-29.079,70

2. Abschreibungsgrundlage:

ABCGasse 9 (Altbestand - Einfamilienhaus, Kauf mit Kaufvertrag vom 16.10.1996)

Als Abschreibungsgrundlage für das Haus wird der ehemalige Kaufpreis von ATS 4.000.000,00 (umgerechnet somit € 290.691,00) angenommen. Nach Abzug des 40 %gen Grundanteils ergibt dies eine Abschreibungsgrundlage in Höhe von € 174.414,79 und somit eine jährliche Abschreibung von 1,5 % in Höhe von **€ 2.616,22**.

Ermittlung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung 2019:

3. Mieteinnahmen:

Das Vermietungsobjekt ABCGasse 9 (Altbestand) bestand aus zwei Wohneinheiten mit jeweils drei Zimmern.

Ab dem Jahr 2007 wurde auch das vom Bf. selbst neu errichtete Gebäude ABCGasse 7 (Zubau), bestehend aus zwei Wohneinheiten mit jeweils fünf Zimmern, vermietet.

Der Bf. vermietete die Zimmer innerhalb der Wohneinheiten einzeln im Rahmen von Wohngemeinschaften. Im Jahr 2019 waren über das gesamte Jahr hinweg insgesamt acht Mieter in den Vermietungsobjekten untergebracht. Die Mietzahlungen erfolgten monatlich und in meist gleichbleibender Höhe.

Einnahmen für Zusatzleistungen (wie Frühstück, Bettwäsche, Handtücher etc.) wurden nicht erzielt.

Eine Vermietung über Internetplattformen oder sonstige Buchungssysteme fand nicht statt; vielmehr bestanden längerfristige (über mehrere Monate) Mietverhältnisse mit einem gleichbleibenden Mieterkreis.

Folgende Mieter waren im Jahr 2019 im Vermietungsobjekt ABCGasse 7 und 9 eingemietet.

Mieter	in den Monaten	Miete gesamt für 2019 je Mieter (brutto) €
Name10	Jänner/Februar/März/April/Mai/Juni/August	2.690,00
Name11	Jänner bis April	1.120,00
Name12	Jänner bis Juni	2.040,00
Name13	Jänner bis Oktober	3.400,00
Name14	Jänner bis April und Juni bis Dezember	2.750,00
Name15	Jänner bis März, Juli, September	3.500,00
Name16	Jänner bis März, Juni bis September	2.310,00
Name18	Juni, Juli, Oktober	990,00

Dies ergibt:

Mieteinnahmen netto	17.090,91
Umsatzsteuer (10 %)	1.709,09
Mieteinnahmen brutto	18.800,00

4. Werbungskosten

- **Abschreibungsbemessungsgrundlage ABCGasse 9 – Zubau (SCHÄTZUNG - Herstellungskosten):**

Da der Bf. weder der Abgabenbehörde noch dem BFG Bauabrechnung, Handwerkerrechnungen oder sonstige geeignete Nachweise vorgelegt hat, konnten die Herstellungskosten des Zubaus lediglich im Wege einer Schätzung berücksichtigt werden. Unstrittig ist, dass ein Zubau errichtet wurde, dessen Fertigstellung Anfang 2007 erfolgte. Dass dieser jedenfalls einen Wert aufweist, ergibt sich eindeutig aus dem Kaufvertrag über den Verkauf der gesamten Liegenschaft. Aus diesem geht hervor, dass die Liegenschaft im Jahr 2021 zu einem Kaufpreis von € 1.300.000,00 veräußert wurde.

Ist die Feststellung des abgabenrechtlich erheblichen Sachverhaltes durch einen Akt der Schätzung vorzunehmen, was bei der Ermittlung fiktiver Anschaffungskosten, aber wie auch hier bei "fiktiven Herstellungskosten" der Fall ist, dann obliegt den Abgabenbehörden die Beachtung der Grundsätze, die der Verwaltungsgerichtshof in seiner zur Bestimmung des § 184 BAO ergangenen Judikatur erarbeitet hat. Hierzu zählt die Verpflichtung zur Wahl jener (gegebenenfalls auch mit anderen Methoden kombinierten) Schätzungsmethode, die im konkreten Einzelfall das Ziel der größtmöglichen Annäherung an die Wirklichkeit am besten erreichen kann, die Verpflichtung zur Auseinandersetzung mit relevanten Behauptungen des Steuerpflichtigen, zur Wahrung des Parteienghört und zur ausreichenden Begründung aller Schätzungsergebnisse (vgl. VwGH 10.08.2005, 2002/13/0132; 31.05.2006, 2002/13/0073; 23.05.2007, 2004/13/0091; 26.06.2007, 2004/13/0122; 29.04.2015, 2012/13/0004).

Mit Gutachten vom 5. Juni 2009 mit Bewertungsstichtag 29.5.2009 /2.Juni 2009 wurde eine Verkehrswertschätzung durch die Architecture Consulting Angerer betreffend der Liegenschaften (Bodenwert und bauliche Anlagen) GSt-Nr cc und GST-Nr vvv vorgetragen in EZ x1x, GSt-Nr dd vorgetragen in x2x, GSt-NR mm vorgetragen in x3x, GB 00000 (ABCGasse 9 und 7) zum Bewertungsstichtag 29.05.Jahr5/02.06.2009 vorgenommen.

Das Gutachten wurde von einem gerichtlich beeideten Sachverständigen erstellt und weist detaillierte Baubeschreibungen, Flächen und die Kubatur aus. Das Gutachten wurde zwar erst 1,5 Jahre nach Fertigstellung des Zubaus erstellt, befindet sich aber dennoch aus heutiger Sicht in der zeitlichen Nähe des Zubaus. Ziel des Gutachtens war die Ermittlung des Verkehrswertes (Marktwertes) und nicht der Herstellungskosten.

Die Bewertung der Liegenschaften (ABCGasse 7 und 9) erfolgte sowohl nach dem Sachwertverfahren als auch nach dem Ertragswertverfahren.

Da die fiktiven Herstellungskosten geschätzt werden, wird vom Sachwertverfahren auszugehen sein.

Nachdem lediglich die Abschreibungsbemessungsgrundlage für den Zubau ABCGasse, strittig ist, wird hier lediglich auf die Ergebnisse im Gutachten betreffend den Zubau eingegangen.

Beim Sachwertverfahren wurde zuerst der Gebäudeneuwert, auf Grundlage der Herstellungswerte zum Neuwert ohne Berücksichtigung jeweils individueller Merkmale wie Alter, Baumängel sonstige wertbeeinflussenden Umstände durchgeführt. Anschließend erfolgte dann eine Zeitbewertung. Hier wurde der Neuwert abzüglich einer dem Alter (Bewertung in 2009, Zubau in 2007 fertiggestellt), der Bauart, allfälliger Baumängel und Bauschäden, der Instandhaltung und Abnutzung bestimmt.

Wert laut Gutachten Zubau ABCGasse 7 (ohne Grund und Boden):

Flachdach, Obergeschoss: 146,25m², Erdgeschoss: 28,31 m² und 146,52 m². Gesamt somit 321,08 m² gerundet **321,00 m²** Nutzfläche

Als Gebäudeneuwert wurde ein Betrag von € 386.920,00 festgesetzt. Im Gutachten wurden als Zeitwertbewertung und Verkehrsrichtwert nach einer Wertminderung (Rückrechnung vom Jahr 2009 auf 2007) von 1,945 % ein Betrag von € 379.394,00 angesetzt.

Nach Auffassung des BFG sind die Herstellungskosten unter Heranziehung des vorliegenden Gutachtens festzusetzen wobei ein Sicherheitsabschlag zu berücksichtigen ist, da weder Rechnungen, Aufzeichnungen oder sonstige Belege vorliegen und bereits in den vergangenen beiden Betriebsprüfungen die mangelnde Ordnungsmäßigkeit der Buchhaltung festgestellt wurde, da entsprechende Unterlagen fehlten. In der Vergangenheit kam es aus diesem Grund auch schon zu Schätzungen der Einnahmen bzw. Einkünfte der Vermietung und Verpachtung.

Die Herstellkosten des Zubaus werden, wie bereits in der Verhandlung diskutiert und wie vom Bf. bzw. seinem rechtsanwaltlichen Vertreter vorgeschlagen, mit einem Betrag von € **300.000,00** geschätzt. Dies entspricht einer Jahresabschreibung von € **4.500,00**.

- **Fremdfinanzierungskosten**

Schuldzinsen für Anschaffung, Herstellung und laufenden Aufwand des Mietobjektes sind Werbungskosten. Auf Darlehen entfallende Zinsen, die nur teilweise der Einkünfterzielung dienen, sind anteilig Werbungskosten abziehbar.

Der Bf. führte in der Buchhaltung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung mehrere Bank- und Kreditkonten mit teils erheblichen negativen Salden an. Zu diesen Konten wurden Kontoauszüge vorgelegt, Kreditverträge jedoch nur teilweise. Eine konkrete Zuordnung dieser Kreditverträge zu den in der Buchhaltung ausgewiesenen Kreditkonten war mangels entsprechender Unterlagen nicht möglich.

Vom Bf. wurden folgende Konten in der Buchhaltung der Vermietung und Verpachtung geführt:

Buchhaltungskonto	Bezeichnung	Saldo laut BH zum 31.12
2544	BankCD (Bankxx) 78785	- 10.563,80
3164	BankCD Verrechnungskonto Franken	- 497,56
3281	Kredit Bankxx 6989	- 600.078,20
3282	Kredit Bankxx 9512	- 366.813,30
3283	Kredit Bankxx 7532	- 2.997,52
3285	Kredit +Bank+	- 8.379,32

Zu den vorgelegten Kreditverträgen ist festzuhalten:

- BankCD 5656: Hierbei handelt es sich um einen Einmalkredit in Höhe von € 380.000,00. Der Kreditvertrag wurde am 16.2.2007 abgeschlossen und wurde für die **Umschuldung** des Kontos Bank AB aufgenommen.
- BankCD 2323: Hierbei handelte es sich um einen Einmalkredit in Höhe von € 50.000,00, wobei das Kreditvaluta CHF 77.525,00 betrug. Der Kreditvertrag wurde am 1.07.2005 unterzeichnet und für den **Bau eines Wohn- und Geschäftshauses - ABCGasse sowie für Umschuldungen** aufgenommen.
Eine konkrete Zuordnung dieses Kredites zu den in der Buchhaltung ausgewiesenen Kreditkonten war mangels entsprechender Unterlagen nicht möglich.
- BankCD 345678: Hierbei handelt es sich revolvierend ausnutzbaren Kredit in Höhe von € 170.000,00. Der Kreditvertrag wurde 23.02.2012 unterzeichnet und weist ausdrücklich den **Verwendungszweck „Betriebsmittel“** auf.

Für die übrigen in der Buchhaltung ausgewiesenen Kredite wurden weder Kreditverträge noch sonstige geeignete Unterlagen vorgelegt, aus denen eine eindeutige Zuordnung der jeweiligen Darlehen zur Einkunftsquelle Vermietung und Verpachtung hervorgegangen wäre.

Da kein Nachweis der einkünftebezogenen Veranlassung der Kreditaufnahme für die Objekte in der ABCGasse 7-9 erbracht wurde, ist eine Berücksichtigung der damit in Zusammenhang stehenden Aufwendungen zu versagen.

Sonstige Aufwendungen - übrige Werbungskosten:

Infolge von Vorlage von Belegen können durch das BFG anerkannt werden:

	netto	Vorsteuer
Strom	574,17	114,83
VN-Werbeaufwand	668,75	133,75
Bankspesen	48,47	0,00
Wasser, Kanal, Müll	396,52	39,65
Grundsteuer ABCGasse 7-9	267,80	0,00
Gesamt	2.226,51	288,24

Alle übrigen geltend gemachten Werbungskosten konnten vom BFG nicht anerkannt werden. Dies deshalb, weil entsprechende Belege fehlten bzw. die betreffenden Aufwendungen nicht die Einkunftsquelle Vermietung und Verpachtung zuzuordnen waren. Dies betrifft insbesondere sämtliche Kosten im Zusammenhang mit dem Insolvenzverfahren (Prozesskosten, Masseverwaltungskosten und Versicherungsaufwendungen wie Rechtsschutz, Unfall- und sonstige Versicherungen, u.a. Uniqua Versicherung -Unfall & Umsorgt - Kapitalvorsorge Nr. Polizze 1 und VLV - Ländle Unfall – Pol.Nr. Polizze 2, etc). Diese Aufwendungen waren entweder nicht durch geeignete Belege nachgewiesen oder standen nicht im Zusammenhang mit den Vermietungsobjekten.

2. Beweiswürdigung

Für diese Sachverhaltsfeststellungen stützt sich das BFG auf die seitens der Abgabenbehörde im Beschwerdefall vorgelegten Akten, den Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung vom 7.1.2016 (Prüfungsgegenstand Einkommensteuer 2011 bis 2013 und Umsatzsteuer 2011 bis 2013), den Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung (Prüfungsgegenstand Einkommensteuer 2005 bis 2009 und Umsatzsteuer 2005 und 2009), auf die Entscheidung des BFG vom 27.5.2021, RV/1100392/2018, auf die vom Bf. vorgelegten Unterlagen insbesondere auf den Kaufvertrag über den Kauf der Liegenschaft ABCGasse 7-9 vom 16. Oktober 1996, das Gutachten der Architecture Consulting Angerer vom 5. Juni 2009 über eine Verkehrswertschätzung für die Liegenschaften GST-Nr cc und GST-Nr vvv vorgetragen in EZ x1x, GST-Nr dd vorgetragen in x2x, GST-NR mm vorgetragen in x3x, GB 00000 (ABCGasse 9 und 7), das Schreiben des Bf. an das Finanzamt vom 10.2.2013, die Kreditverträge –(BankCD 5656,

BankCD 2323 und BankCD 345678), Pfandbestellungsurkunden, Buchhaltungsunterlagen samt Konten und Belege, auf Aussagen in der mündlichen Verhandlung, auf Recherchen im Abgabensinformationssystem und auf Internetabfragen.

Gemäß § 167 Abs 1 BAO bedürfen Tatsachen, die bei der Abgabenbehörde offenkundig sind, und solche, für deren Vorhandensein das Gesetz eine Vermutung aufstellt, keines Beweises. Gemäß § 167 Abs 2 BAO hat die Abgabenbehörde im übrigen unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt. Die Abgabenbehörde muss dieser Rsp zufolge den Bestand einer Tatsache nicht im naturwissenschaftlich-mathematisch exakten Sinn nachweisen (vgl zB VwGH 31.5.2017, Ro 2014/13/0025; Ritz/Koran, BAO 7 § 167 Rz 8 mwN).

Mieteinnahmen:

In der Mietüberschussrechnung 2019 sowie im Kontoblatt 4000 (Erlöse aus Vermietung) des Bf. wurde eine Verbuchung erst ab dem 5. Juni 2019 bis 17.12.2019 vorgenommen. Die Summe dieser Buchungen beträgt € 7.929,09. Die Namen der in der Verbuchung angeführten Mieter entsprechen im Wesentlichen jenen der unter dem Punkt Sachverhalt dargestellten Aufstellung (1-12/2019) des Insolvenzverwalters. Da es sich allerdings um Verbuchungen handelt, die lediglich einen Teil des Jahres umfassen, während die in der Aufstellung des Insolvenzverwalters ausgewiesenen Mietzahlungen der Mieter den gesamten Jahreszeitraum betreffen, folgt das Bundesfinanzgericht der ursprünglich durch den Insolvenzverwalter eingereichten Jahresaufstellung. Ausschlaggebend dafür ist, dass diese Aufstellung sämtliche Mietzahlungen des betreffenden Jahres erfasst und somit eine umfassende Darstellung der Einnahmen bietet. Zudem entsprechen die Namen der Mieter im Wesentlichen jenen in der Buchhaltung (Kontoblatt 4000) des Bf. Das Kontoblatt 4000 gibt lediglich einen zeitlich eingeschränkten Buchungsabschnitt wieder und kann daher nicht die vollständige Höhe der tatsächlich zugeflossenen Mieterlöse abbilden.

Aus den vorliegenden Unterlagen ergibt sich, dass das Vermietungsobjekt ABCGasse 9 (Altbestand) aus zwei Wohneinheiten mit jeweils drei Zimmern. Ab dem Jahr 2007 wurde auch das vom Bf. selbst neu errichtete Gebäude ABCGasse 7 (Zubau), bestehend aus zwei Wohneinheiten mit jeweils fünf Zimmern, vermietet. Der Bf. vermietete die einzelnen Zimmer innerhalb der Wohneinheiten getrennt voneinander im Rahmen von Wohngemeinschaften. Die Vermietung erfolgte monatsweise bzw. saisonweise. Diese Art der Vermietung wurde vom

Bf. bereits mit Schreiben vom 10.2.2013 gegenüber dem Finanzamt ausdrücklich so dargestellt. Für das Jahr 2019 ergibt sich aus der Aufstellung des Insolvenzverwalters sowie aus der Buchhaltung des Beschwerdeführers, dass während des gesamten Jahres lediglich acht Mieter in den Vermietungsobjekten untergebracht waren. Die Vermietung erfolgte hierbei monatsweise. An der grundsätzlichen Ausgestaltung der Vermietungstätigkeit hat sich nach Ansicht des BFG gegenüber den Vorjahren somit keine wesentliche Änderung ergeben.

Werbungskosten

Abschreibungsbemessungsgrundlage ABCGasse 9 – Zubau (SCHÄTZUNG - Herstellungskosten):

Den Nachweis der tatsächlichen Herstellungskosten hat der Steuerpflichtige zu erbringen. Kann er dies nicht, ist die Behörde zur Schätzung befugt. Dabei hat der Abgabepflichtige das Risiko der Unsicherheit der Schätzung zu tragen. Grundlage dieser Schätzung bildete das Gutachten der Architecture Consulting Angerer vom 5. Juni 2009 über eine Verkehrswertschätzung für die Liegenschaften GST-Nr cc und GST-Nr vv vorgetragen in EZ x1x, GST-Nr dd vorgetragen in x2x, GST-NR mm vorgetragen in x3x, GB 00000 (ABCGasse 9 und 7), die zusammenfassende Darstellung der Berechnungen zum Sachwert des Gebäudes in der ABCGasse 7 bis 9 auf Grundlage der angegebenen Flächen.

Zur Errichtung des Zubaus wird auf die Ausführungen im Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung über die Umsatzsteuer und die Einkommensteuer der Jahre 2005 bis 2009 und den angeschlossenen Prüfungsfeststellungen verwiesen. Hierzu insbesondere auf den Punkt B) Steuerliche Feststellungen zu den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung zum Objekt ABCGasse 9.

Durchführung einer Schätzung gemäß § 184 BAO durch das BFG mithilfe der Anwendung folgender Parameter und Vergleiche:

- a. Flächenermittlung aus dem beigebrachten Gutachten, Zeitwertbewertung und Verkehrsrichtwert laut Gutachten (Überprüfung einer möglichen Schätzungsgrundlage)
- b. Ermittlung eines durchschnittlichen Errichtungspreises von €/m² aus der Sachwertrichtlinie vom 05.09.2012 des Bundesministeriums für Verkehr, Bau und Stadtentwicklung in Berlin wurden unter Berücksichtigung der Bauweise und Ausstattung (wobei von einer einfacheren Ausstattung (Stufe 3) ausgegangen wurde). Anschließend erfolgt eine Indexierung (2012 auf 2007).
- c. Plausibilitätsprüfung¹: Gegenüberstellung Zeitwertbewertung / Verkehrsrichtwert zu durchschnittlicher Errichtungspreises von €/m² aus der Sachwertrichtlinie vom 05.09.2012

zu b. Da es sich bei den Werten der Sachwertrichtlinie vom 05.09.2012 des Bundesministeriums für Verkehr, Bau und Stadtentwicklung in Berlin um Werte aus dem Jahr 2012 handelte, wurden diese an die Werte der jeweiligen Errichtungszeiträume angepasst. Dies erfolgte mit Hilfe des VPI (<https://www.statistik.at/Indexrechner/Controller>). Indexierung auf das Jahr 2007.

Es handelt sich um ein Gebäude ohne Keller und ohne Dachboden, ausgestattet mit einem Flachdach. Die herangezogene Nutzfläche beträgt insgesamt 384,08 m².

zu c. Plausibilitätsprüfung 1: Berechnung gemäß Ausstattungsstufe 3

Für die Ausstattungsstufe 3 wurden Quadratmeterpreise von EUR 1.000 bzw. für Zweifamilienhäuser EUR 1.050,00 zugrunde gelegt. Auf Basis der Gesamtfläche ergeben sich daraus rechnerische Werte von EUR 384.080,00 bzw. EUR 403.284,00.

Unter Berücksichtigung des verwendeten Indexfaktors (VPI Österreich: Basis 2005 = 100, Jänner 2007 = 102, Oktober 2012 = 117,10) ergibt sich ein indexbereinigter Wert von ca. € 334.000,00 bzw. ca. EUR 351.000,00 Die Rückrechnung des Einheitspreises auf das Preisniveau des Jahres 2007 erfolgte mittels des Verbraucherpreisindex der Statistik Austria (VPI Jänner 2007: 103,7; VPI Oktober 2012: 117,10).

Die Schätzung erfolgte nach Durchführung der dargestellten Plausibilitätsprüfung sowie unter Berücksichtigung des aufgrund der mangelhaften Nachweisführung vorzunehmenden Sicherheitsabschlages. Der Bf. legte weder Rechnungen noch Aufzeichnungen oder sonstige Belege zur Errichtung des Zubaus vor. Bereits in den beiden vergangenen Betriebsprüfungen wurde das Fehlen einer ordnungsgemäßen Buchhaltung festgestellt. Entsprechende Unterlagen wurden schon damals nicht vorgelegt. Vor diesem Hintergrund war die Abschreibungsgrundlage für den Zubau unter Berücksichtigung eines angemessenen Sicherheitsabschlages festzusetzen. Die Herstellkosten des Zubaus werden daher, wie auch schon in der mündlichen Verhandlung vom 16. Dezember 2024 diskutiert und wie dort vom Bf. bzw. seinem rechtsanwaltlichen Vertreter vorgeschlagen, mit einem Betrag von € 300.000,00 geschätzt.

Fremdfinanzierungskosten

Die vorgelegten Unterlagen waren nicht geeignet, den erforderlichen Zusammenhang zwischen den geltend gemachten Fremdfinanzierungen und der Einkunftsquelle Vermietung und Verpachtung nachzuweisen. Zwar wurde in einem Kreditvertrag mit der BankCD Nr. 7564 auf den Bau eines Wohn- und Geschäftshauses - ABCGasse sowie auf Umschuldungen hingewiesen. Eine konkrete und nachvollziehbare Zuordnung dieses Kredites zu den in der Buchhaltung ausgewiesenen Kreditkonten war jedoch mangels entsprechender Unterlagen nicht möglich.

Hinsichtlich der übrigen in der Buchhaltung ausgewiesenen Kredite wurden weder Kreditverträge noch sonstige geeignete Unterlagen vorgelegt, aus denen eine eindeutige Zuordnung der jeweiligen Darlehen zur Einkunftsquelle Vermietung und Verpachtung hervorgegangen wäre. Pfandbestellungsurkunden sowie Hinweise auf Umschuldungen waren nicht geeignet, den erforderlichen Zusammenhang zwischen den aufgenommenen Krediten und der Einkunftsquelle nachzuweisen. Die Einvernahme des Bf. wurde vom Gericht im Hinblick auf die bereits ergangenen Vorhalte, geführten Gespräche und der durchgeführten Verhandlung als nicht zielführend erachtet. Der Bf. wurde wiederholt darauf hingewiesen, dass eine eindeutige und nachvollziehbare Zuordnung der aufgenommenen Kreditmittel zur Einkunftsquelle Vermietung und Verpachtung erforderlich ist. Auch die eidesstattliche Erklärung des Bf. vom 5.12.2024, in welcher er angab, dass der Kredit bei der BankCD 6989 dem Ankauf der ABCGasse 9 gedient habe und der Kredit bei der BankCD 9512 dem Zubau gedient habe, vermochte an dieser Einschätzung nichts zu ändern. Insbesondere im Zusammenhang mit der im Jahr 2008 erfolgten Ersteigerung eines Reihenhauses in Ort2 ergaben sich zusätzliche Anhaltspunkte für einen weiteren, nicht der Vermietung und Verpachtung, zuordenbaren Finanzierungsbedarf, wodurch Zweifel an der ausschließlichen Verwendung der Kreditmittel für vermietungsbezogene Zwecke begründet wurden. Außerdem wurde bereits in früheren Betriebsprüfungen ein Aufklärungsbedarf hinsichtlich der Bankenverbindlichkeiten festgestellt. Belege zu dem Vermietungsobjekt ABCGasse 7 bis 9 wurden auch damals nicht vorgelegt, weshalb es in den Vorjahren bereits zu Schätzungen der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung kam. Zudem wurde Beschluss des Bezirksgerichtes Ort vom xx. Dezember 2018 über das Vermögen des nunmehrigen Bf. ein Schuldenregulierungsverfahren eröffnet, welches mit Beschluss vom xx. Juni 2024 gem. § 123b Abs 2 iVm 181 IO aufgehoben wurde. Trotz mehrfacher Aufforderungen war der Bf. nicht in der Lage darzulegen, in welcher Höhe die Liegenschaften in der ABCGasse 7-9 tatsächlich fremdfinanziert waren. Eine eindeutige Zuordnung zur Einkunftsquelle war für das Bundesfinanzgericht nicht möglich.

Übrige Werbungskosten

Diese Kosten wurden nach Durchsicht der laufenden Buchhaltung und den an das Bundesfinanzgericht übermittelten Belegen angesetzt.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (teilweise Stattgabe): Rechtsgrundlagen und Erwägungen

Qualifizierung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung: Gewerbliche oder außerbetrieblich

Gemäß § 23 Z 1 EStG 1988 liegen Einkünfte aus Gewerbebetrieb vor, wenn eine selbständige, nachhaltige Betätigung mit Gewinnerzielungsabsicht ausgeübt wird, die sich als Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr darstellt und nicht unter eine andere Einkunftsart fällt.

Die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes erblickt eine gewerbliche Vermietung von Immobilien vor allem in den typischen Fällen gewerblicher Beherbergung von Fremden in Hotels und Fremdenpensionen. Die über die bloße Nutzungsüberlassung hinausgehende weitere Tätigkeit des Vermieters besteht insbesondere in der angebotenen Verpflegung der Gäste und sei es auch nur in der Form eines Frühstücks und in der täglichen Wartung der Zimmer. Wenn solche zusätzlichen Tätigkeiten allerdings wegen der geringen Zahl von Fremdenzimmern nur in bescheidenem Ausmaß anfallen, begründen auch sie keinen Gewerbebetrieb. Umgekehrt führt aber eine Ferienwohnungsvermietung, bei der keinerlei Verpflegung der Gäste und keine tägliche Wartung der Zimmer stattfindet, erst dann zu Einkünften aus Gewerbebetrieb, wenn eine verhältnismäßig größere Zahl von Wohnungen eine Tätigkeit bedingt, die über jene Tätigkeit, wie sie mit der bloßen Nutzungsüberlassung von Räumen üblicherweise verbunden ist, deutlich hinausgeht (VwGH 24.6.2009, 2008/15/0060 mwN).

Das Vermietungsobjekt ABCGasse 9 (Altbestand) bestand aus zwei Wohneinheiten mit jeweils drei Zimmern. Ab dem Jahr 2007 wurde auch das vom Bf. selbst neu errichtete Gebäude ABCGasse 7 (Zubau), bestehend aus zwei Wohneinheiten mit jeweils fünf Zimmern, vermietet. Der Bf. vermietete die einzelnen Zimmer innerhalb der Wohneinheiten getrennt voneinander im Rahmen von Wohngemeinschaften. Die Vermietung erfolgte monatsweise bzw. saisonweise. Während des gesamten Jahres waren lediglich acht Mieter in den Vermietungsobjekten untergebracht waren.

Im vorliegenden Fall beschränkte sich die Tätigkeit des Beschwerdeführers auf die bloße Überlassung von Wohnraum. Es wurden keine Zusatzleistungen verrechnet, die über das übliche Maß einer Wohnraumvermietung hinausgehen. Die Vermietung erfolgte nicht kurzfristig an immer wieder wechselnde Gäste, sondern auf Basis längerfristiger zumindest monatsweise, kontinuierlicher Mietverhältnisse innerhalb fester Wohngemeinschaften.

Auch die Tatsache, dass mehrere Mieter gleichzeitig beherbergt wurden, vermag für sich allein keine Gewerblichkeit zu begründen.

Mangels hotelmäßiger Organisation, Zusatzleistungen und marktorientierter Akquisition wechselnder Gäste sowie Anbietung über diverse Internetplattformen liegt keine gewerbliche Prägung der Tätigkeit vor.

Nach ständiger Rechtsprechung ist eine Vermietungstätigkeit nur dann als gewerblich anzusehen, wenn über die bloße Überlassung von Wohnraum hinausgehende, das Gesamtbild

prägende Zusatzleistungen erbracht werden, wie sie typischerweise bei Beherbergungsbetrieben vorliegen.

In den Vorjahren und auch noch für das Jahr 2019 wurden Einkommensteuererklärungen unter Abgabe der Beilage E 1b (Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung) beim Finanzamt eingebracht. Erst im Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht brachte der Bf. erstmals vor, dass es sich bei den gegenständlichen Einkünften um gewerbliche Einkünfte handle. Für diese nachträgliche Qualifikation bestehen jedoch nach Meinung des BFG keine objektiven Anhaltspunkte. Weder aus der Art der Tätigkeit noch aus dem bisher steuerlichen Verhalten des Bf. bzw. Insolvenzverwalters ergeben sich Merkmale eines Gewerbebetriebes im Sinne des § 23 EStG 1988.

Insgesamt stellt die Betätigung des Bf. eine vermögensverwaltende Tätigkeit dar. Die daraus erwirtschafteten Einkünfte sind solche aus Vermietung und Verpachtung. Die Einkünfte sind daher zutreffend als außerbetriebliche Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung gemäß § 28 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 zu qualifizieren.

Werbungskosten

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

Voraussetzung für die Abzugsfähigkeit ist ein objektiver wirtschaftlicher Zusammenhang mit der Einkunftsquelle sowie der Nachweis der Aufwendungen.

Bemessungsgrundlage Abschreibung (Zubau)

Als Bemessungsgrundlage für die AfA bestimmt § 16 Abs. 1 Z 8 lit. a EStG 1988 grundsätzlich **die tatsächlichen** Anschaffungs- oder Herstellungskosten, während in lit. b dieser Vorschrift Regelungen zur Bemessungsgrundlage für den Fall des unentgeltlichen Erwerbs des Gebäudes getroffen werden. Nach dem ersten Satz dieser Bestimmung ist diesfalls der gesamte Einheitswert für den letzten Feststellungszeitpunkt vor dem unentgeltlichen Erwerb zu Grunde zu legen, während nach § 16 Abs. 1 Z 8 lit. b zweiter Satz EStG 1988 auf Antrag auch die fiktiven Anschaffungskosten im Zeitpunkt des unentgeltlichen Erwerbes (§ 6 Z 9) anzusetzen sind.

Für die **steuerliche Abschreibung eines Zubaus** sind grundsätzlich die tatsächlichen Herstellungskosten maßgeblich. Diese umfassen nach § 203 Abs. 3 Satz 1 UGB alle Aufwendungen, die für die Herstellung, Erweiterung oder wesentliche Verbesserung eines Vermögensgegenstandes entstehen. Das Steuerrecht kennt im Gegensatz zum Liegenschaftsbewertungsgesetz keine fiktiven Herstellungskosten; eine alternative Schätzung durch den Abgabepflichtigen ist nicht vorgesehen.

Kann der Steuerpflichtige mangels Belege die tatsächlichen Herstellungskosten nicht nachweisen, ist die Abgabenbehörde zur Schätzung gemäß § 184 Abs 1 BAO befugt. Bei der Schätzung sind alle für die Preisbildung bedeutsamen Umstände des Einzelfalls zu berücksichtigen, wie etwa Bauart, Ausstattungsstandard und Bauzeitpunkt.

Die Befugnis zur Schätzung beruht allein auf der objektiven Voraussetzung der Unmöglichkeit, die Besteuerungsgrundlagen zu ermitteln oder zu berechnen. Die Schätzungsberechtigung setzt kein Verschulden der Partei voraus. Ziel der Schätzung ist es, die Besteuerungsgrundlagen, soweit sie sich nicht anhand der Unterlagen des Abgabepflichtigen, auf Grund seiner Bücher und Aufzeichnungen ermitteln oder berechnen lassen, möglichst zutreffend festzustellen (Stoll, BAO-Kommentar, 1914). Jeder Schätzung ist eine gewisse Ungenauigkeit immanent. Ist eine Schätzung grundsätzlich zulässig, so steht nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes die Wahl der anzuwendenden Schätzungsmethode der Abgabenbehörde frei, wobei im Einzelfall jener Methode der Vorzug zu geben ist, die zur Erreichung des Zieles, den tatsächlichen Gegebenheiten möglichst nahe zu kommen, am geeignetsten erscheint (VwGH 27.01.2011, 2007/15/0226; 27.08.2008, 2008/15/0196, sowie Ritz, BAO3, § 184 Tz. 12).

Ist die Feststellung des abgabenrechtlich erheblichen Sachverhaltes durch einen Akt der Schätzung vorzunehmen, was bei der Ermittlung fiktiver Anschaffungskosten, aber wie auch hier bei "**fiktiven Herstellungskosten**" der Fall ist, dann obliegt den Abgabenbehörden die Beachtung der Grundsätze, die der Verwaltungsgerichtshof in seiner zur Bestimmung des § 184 BAO ergangenen Judikatur erarbeitet hat. Hiezu zählt die Verpflichtung der Behörde zur Wahl jener (gegebenenfalls auch mit anderen Methoden kombinierten) Schätzungsmethode, die im konkreten Einzelfall das Ziel der größtmöglichen Annäherung an die Wirklichkeit am besten erreichen kann, die Verpflichtung zur Auseinandersetzung mit relevanten Behauptungen des Steuerpflichtigen, zur Wahrung des Parteienghörs und zur ausreichenden Begründung aller Schätzungsergebnisse (vgl. VwGH 10.08.2005, 2002/13/0132; 31.05.2006, 2002/13/0073; 23.05.2007, 2004/13/0091; 26.06.2007, 2004/13/0122; 29.04.2015, 2012/13/0004).

Mangels Vorlage von Belegen waren die Herstellungskosten gemäß § 184 Abs 1 BAO im Schätzungsweg zu ermitteln. Die Herstellungskosten wurden – wie unter dem Sachverhalt erläutert – mit € 300.000,00 geschätzt.

Absetzung für Abnutzung (AfA) für den Zubau (ABCGasse 7)

Gemäß § 7 Abs 1 EStG 1988 sind abnutzbare Wirtschaftsgüter gleichmäßig auf ihre Nutzungsdauer abzuschreiben.

Für Gebäude, die der Erzielung von Einkünften dienen, beträgt die AfA gemäß § 8 Abs 1 EStG 1988 ohne Nachweis der Nutzungsdauer 1,5 % der Bemessungsgrundlage.

Die jährliche AfA aus den geschätzten Herstellungskosten beträgt daher **€ 4.500,00**.

Fremdfinanzierungskosten – Kreditzinsen und Spesen

Werbungskosten gemäß § 16 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 sind auch Schuldzinsen und auf besonderen Verpflichtungsgründen beruhende Renten und dauernde Lasten, soweit sie mit einer Einkunftsart in wirtschaftlichem Zusammenhang stehen.... „

Nach herrschender Ansicht liegen Werbungskosten vor, wenn ein Veranlassungszusammenhang der Aufwendungen mit einer außerbetrieblichen Einkunftsquelle gegeben ist (ebenso wie nach § 4 Abs. 4 EStG in vergleichbarer Weise bei Betriebsausgaben ein solcher mit einer betrieblichen Tätigkeit bestehen muss). Dabei kommt es auf den wirtschaftlichen Zusammenhang an. Ein rein abstrakter Kausalzusammenhang reicht nicht aus, entscheidend ist das die Aufwendungen auslösende Element, das der Einkunftsquelle zuordenbar sein muss (Zorn/Stanek in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG²⁰ § 16 Rz 1 und 5 mit den dort angeführten Judikaturverweisen).

Zinsen für Finanzschulden, die für die Anschaffung von abzugsfähigen Herstellungs-, Instandsetzungs- und Instandhaltungsaufwendungen verwendet worden sind, können Werbungskosten darstellen. Die hypothekarische Besicherung auf einem Grundstück bewirkt jedoch noch keinen wirtschaftlichen Zusammenhang mit den aus diesem Grundstück erzielten Einkünften (Zorn/Stanek in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG²⁰ § 16 Rz 63, ob eine Schuld mit betrieblichen oder privaten Wirtschaftsgütern besichert ist).

Die Rechtsprechung verlangt einen engen Zusammenhang zwischen den Verbindlichkeiten und den der Einkunftsquelle zurechenbaren Vermögensgegenständen und Aufwendungen.

Da der Bf. nicht nachweisen konnte, dass die geltend gemachten Kredite tatsächlich zur Finanzierung der vermieteten Wohneinheiten bzw. des Zubaus aufgenommen wurden, war der erforderliche wirtschaftliche Zusammenhang nicht erwiesen.

Die Fremdfinanzierungskosten waren daher nicht anzuerkennen.

Demnach ergeben sich für das Jahr 2019 **Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung** gemäß § 28 EStG wie folgt:

	€
Mieteinnahmen (netto)	17.090,91
Abschreibung für Abnutzung (AfA) Altbau	-2.616,22

Abschreibung für Abnutzung (AfA) Zubau	-4.500,00
Werbungskosten übrige	-2.226,51
Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung	7.748,18

Der Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid des Jahres 2019 wird teilweise Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

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

Umsatzsteuer 2019

Gemäß § 4 Abs. 1 UstG 1994 ist die Umsatzsteuer vom Entgelt (Nettobetrag) somit von € 17.090,91 zu berechnen. Dies ergibt unter Anwendung des ermäßigten Steuersatzes von 10 % einen Umsatzsteuerbetrag von **€ 1.709,09**.

Gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 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 Vorsteuerbetrag abziehen.

Es entspricht dem Regelungsziel und -zweck des § 12 UStG 1994, dass eine Vorsteuer nur bei Vorliegen einer ordnungsmäßigen Rechnung abgezogen werden kann. Das Vorliegen einer Rechnung iSd § 11 UStG 1994 ist somit eine materiellrechtliche Voraussetzung für die Gewährung des Vorsteuerabzuges.

Im vorliegenden Fall kann für die übrigen Werbungskosten ein Vorsteuerbetrag von **€ 288,24** geltend gemacht werden.

Da sich die Bemessungsgrundlagen hinsichtlich der Vorsteuer geändert haben, wird die Beschwerde gegen den Umsatzsteuerbescheid des Jahres 2019 teilweise Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

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

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. Im gegenständlichen Verfahren waren ausschließlich Sachverhaltsfragen zu lösen, weshalb die Revision nicht zuzulassen war.

Feldkirch, am 30. Dezember 2025