

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. David Hell LL.B. LL.M. in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 20. März 2019 gegen die Bescheide des Finanzamtes Innsbruck vom 20. Februar 2019 betreffend Einkommen- und Umsatzsteuer für die Jahre 2016 und 2017, alle zur Steuernummer ***BF1StNr1***, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 24. Oktober 2023 und deren Fortsetzung am 12. Februar 2026 in Anwesenheit der Schriftführerin Waltraud Pranger zu Recht erkannt:

I. Die angefochtenen Bescheide werden wie folgt **abgeändert**:

- a) Die **Einkommensteuer 2016** wird mit **19.861,00 Euro** festgesetzt.
- b) Die **Einkommensteuer 2017** wird mit **11.630,00 Euro** festgesetzt.
- c) Die **Umsatzsteuer 2016** wird mit **4.434,60 Euro** festgesetzt.
- d) Die **Umsatzsteuer 2017** wird mit **660,06 Euro** festgesetzt.

Die Bemessungsgrundlagen sind den als Beilagen angeschlossenen Berechnungsblättern 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

1. Verfahrensgang und Parteivorbringen

1.1. Abgabenbehördliches Verfahren

Beim Beschwerdeführer (Bf.) fand im Jahr 2017 eine Außenprüfung hinsichtlich der Jahre 2013 bis 2015 statt. Gegenstand dieser Außenprüfung waren die Einkommen- und die Umsatzsteuer dieser Jahre. Diese Außenprüfung ist Gegenstand der Erkenntnisse des Bundesfinanzgerichtes

vom 24.10.2023, RV/3100376/2023 (hinsichtlich der Wiederaufnahmebescheide) und vom 12.2.2026, RV/3100236/2020 (hinsichtlich der Sachbescheide).

Am 20.2.2019 erließ das Finanzamt Innsbruck die nunmehr **angefochtenen Bescheide** betreffend Einkommen- und Umsatzsteuer 2016 und 2017, die allesamt (lediglich) wie folgt begründet wurden:

„Lt. Einsicht in die Einnahmen-Ausgaben-Rechnung wurden keinerlei Feststellungen der Betriebsprüfung 2013-2015 übernommen (Verweise auf den Prüfbericht Tz. 2 a)-c) und Tz. 5 c)).

Die Bescheide mussten im Schätzungswege anhand der o.g. Tz. des Prüfberichtes angepasst werden, da auf die Fragen des übersendeten Ersuchen um Ergänzung nicht eingegangen wurde.“

Gegen diese Bescheide erhob der Bf. am 20.3.2019 rechtzeitig **Beschwerde**. Darin führt er zusammengefasst aus, die Behörde sei nicht berechtigt, eine Schätzung vorzunehmen; er habe seine Mitwirkungspflicht nicht verletzt und die Bescheidbegründung sei nicht nachvollziehbar.

Mit vier **Beschwerdevorentscheidungen** vom 21.11.2019 wies das Finanzamt Innsbruck die Beschwerde als unbegründet ab. Begründend führte die Behörde dabei wiederum nur aus:

„Zur Begründung für die Abweisung Ihrer Beschwerde wird auf die Begründung der Beschwerdevorentscheidung der Jahre 2013-2015 verwiesen, da der Sachverhalt ident ist.“

Am 3.12.2019 stellte der Bf. rechtzeitig einen **Vorlageantrag**, in welchem er im Wesentlichen rügte, dass die Begründung der Behörde weiterhin nicht nachvollziehbar sei.

Mit **Vorlagebericht** vom 14.4.2020 legte die belangte Behörde die Beschwerde samt Akt dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor. Im Vorlagebericht begründete die belangte Behörde ihre Position erstmals ausführlich und unter Angabe konkreter Zahlen, wobei sie einräumte, dass einige der in den Bescheiden herangezogenen Bemessungsgrundlagen auch für die Behörde nicht (mehr) nachvollziehbar sind.

1.2. Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht

Im Zuge der Finanzorganisationsreform trat mit 1.1.2021 das Finanzamt Österreich an die Stelle der bescheiderlassenden Behörde. Mit Verfügung des Geschäftsverteilungsausschusses des Bundesfinanzgerichts vom 22.12.2022 wurde die gegenständliche Rechtssache der mit 1.1.2023 neu besetzten Gerichtsabteilung 4013 zugewiesen.

Am 24.10.2023 fand die vom Bf. beantragte mündliche Verhandlung statt (gemeinsam mit der Verhandlung über die Wiederaufnahme- und Sachbescheide aufgrund der Außenprüfung der Jahre 2013 bis 2015). Dabei wurde zwischen dem Gericht und den Parteien Einvernehmen dahingehend erzielt, dass die Ermittlungen der belangten Behörde in Bezug auf die Jahre 2016

und 2017 bislang unzureichend waren und die Durchführung einer Außenprüfung auch für diese Jahre unumgänglich ist.

Mit Ermittlungsauftrag vom 16.11.2023 beauftragte das Gericht das (nicht für den Bf. zuständige) Finanzamt für Großbetriebe gemäß § 269 Abs. 2 BAO mit der Durchführung einer Außenprüfung beim Bf. hinsichtlich der Einkommen- und Umsatzsteuer für die Jahre 2016 und 2017.

Am 10.10.2025 hielt das Prüforgang eine Schlussbesprechung gemäß § 149 Abs. 1 BAO beim Bf. ab, bei welcher der Bf. keine Einwendungen gegen die Feststellungen der Außenprüfung erhob. Am 21.11.2025 fertigte die Prüferin den Prüfungsbericht gemäß § 150 BAO aus.

Mit Vorhalt vom 3.12.2025 hat das Gericht den Bf. unter anderem ersucht – falls die gegenüber dem Gericht getätigte Aussage des Prüforgans, dass sich der Bf. mit dem Prüfergebnis einverstanden erkläre, der Wahrheit entspreche – eine Zustimmungserklärung gemäß § 300 Abs. 1 lit. a BAO abzugeben oder andernfalls darzulegen, warum er mit dem Prüfungsergebnis nicht einverstanden sei. In diesem Vorhalt wurde dem Bf. auch mitgeteilt, dass die Durchführung einer weiteren Verhandlung im 1. Quartal 2026 beabsichtigt sei und er dem Gericht bereits bekannte Abwesenheiten mitteilen solle.

Mit Schreiben vom 7.1.2026 beantwortete der Bf. diesen Vorhalt dahingehend, dass er „*keinen Zweifel über die korrekte Durchführung des Ermittlungsauftrages seitens der Prüferin*“ habe, der Ermittlungsauftrag seiner Ansicht nach aber gegen das verfassungsrechtliche Prinzip der Gewaltenteilung verstoßen habe. Weiters wirft der Bf. dem Gericht in diesem Zusammenhang Verfahrensfehler vor, die sich auf das Verfahren zu den Jahren 2013 bis 2015 beziehen.

Mit Ladung vom 12.1.2026 wurde der Bf. zur Fortsetzung der mündlichen Verhandlung am 12.2.2026 geladen. Im Vorfeld der Verhandlung brachte der Bf. am 26.1.2026 eine Dienstaufsichtsbeschwerde gegen den zuständigen Richter sowie eine Vertagungsbitte ein. Die Vertagungsbitte wurde mit Beschluss vom 27.1.2026 abgelehnt. Am 4.2.2026 begehrte der Bf. telefonisch Akteneinsicht, welche am 5.2.2026 vollumfänglich gewährt wurde. Am 9.2.2026 brachte der Bf. einen Ablehnungsantrag wegen Befangenheit gemäß § 268 BAO gegen den zuständigen Richter ein. Dieser wurde (nach der Geschäftsverteilung des Bundesfinanzgerichtes vom zuständigen Richter selbst) mit Beschluss vom 10.2.2026 abgewiesen.

Am 12.2.2026 wurde die mündliche Verhandlung vom 24.10.2023 fortgesetzt. In der fortgesetzten Verhandlung stellte der Bf. die Anträge, das Verfahren bis zur rechtskräftigen Entscheidung über seinen Ablehnungsantrag gemäß § 271 BAO auszusetzen, ihm eine schriftliche Entscheidung über den Ablehnungsantrag zuzustellen sowie die Verhandlung zu vertagen und ihm eine angemessene Frist zur ergänzenden Stellungnahme (zur Sache selbst) einzuräumen. Vor der Verhandlung beantragte der Bf. in einer E-Mail – sohin nicht

rechtswirksam – die Einvernahme weiterer Mitarbeiter der Abgabenbehörde als Zeugen. Er wiederholte diesen Antrag in der mündlichen Verhandlung vom 12.2.2026.

In der fortgesetzten mündlichen Verhandlung vom 12.2.2026 wurde ihm der Beschluss vom 10.2.2026 ausgehändigt, der Antrag auf Aussetzung des Verfahrens abgewiesen, da die Entscheidung über den Ablehnungsantrag nunmehr ergangen sowie bereits rechtskräftig war, und der Antrag auf Vertagung der Verhandlung abgewiesen.

In der fortgesetzten Verhandlung erstattete der Bf. kein Vorbringen zur Sache selbst, sondern lediglich weiteres Vorbringen in Bezug auf die seiner Ansicht nach gegebene Befangenheit des zuständigen Richters. Die weiteren Beweisanträge des Bf., die sich allesamt – soweit überhaupt für das Gericht erkennbar – nur auf die vorgebrachte Befangenheit des Richters bezogen, wurden mangels Relevanz abgelehnt. Die Verhandlung schloss mit der Verkündung der gegenständlichen Entscheidung.

2. Sachverhalt

2.1. Allgemeine Sachverhaltsfeststellungen

Der Bf. vermietete in den Jahren 2016 und 2017 mehrere Objekte in verschiedenen Häusern, überwiegend zu Wohnzwecken:

1. ***PLZ-Ort1***, ***Adresse1***:
Drei Wohnungen und eine Lagerhalle, erbaut 1967
2. ***PLZ-Ort1***, ***Adresse2***:
Acht Wohnungen, die übrigen drei Wohnungen hat der Bf. Angehörigen geschenkt, 1994 erbaut und 2009 umfassend saniert
3. ***PLZ-Ort1***, ***Adresse3***:
Fünf Wohnungen und 13 Tiefgaragenabstellplätze, vom Bf. 2010/2011 errichtet (Baubescheid vom 22.6.2010)
4. ***PLZ-Ort2***, ***Adresse7***:

Geringe Werbungskosten für einen unvermietbaren und unveräußerlichen Parkplatz

Im strittigen Prüfungszeitraum war an allen vermieteten Objekten Wohnungseigentum begründet und war der Bf. auch Eigentümer der von ihm vermieteten Wohnungen. Er selbst bewohnte in diesem Zeitraum das Haus ***Adresse5*** in ***PLZ-Ort1***.

2.2. Zum Haus ***Adresse3***

Mit Schenkungs- und Wohnungseigentumsbegründungsvertrag vom 27.5.2011 hat der Bf. seinem Sohn ***Sohn1*** drei Tiefgaragenabstellplätze (Top TG 01, $\frac{6}{741}$ Anteile und Top TG 02/3, $\frac{16}{741}$ Anteile, insgesamt daher $\frac{22}{741}$ Anteile bzw. ungefähr 2,97 %) geschenkt, bevor die Vermietung von Wohnungen im gegenständlichen Haus begonnen hatte.

Der Bf. vermietet die Wohnung Top 1 mit den dazugehörigen Tiefgaragenabstellplätzen TG 12 und TG 13 an seinen Sohn ***Sohn2***. Der schriftliche Mietvertrag vom 19.9.2011 sieht insbesondere eine monatliche Miete in der Höhe von 495,00 € brutto (= 450,00 € netto) vor. Der Bf. verrechnet seinem Sohn ***Sohn2*** die auf seinen Anteil entfallenden Betriebskosten nicht weiter. Im Gegenzug hat ***Sohn2*** nach dem Vertrag Hausmeisterarbeiten für dieses Haus zu erbringen oder für deren Erbringung durch Dritte zu sorgen. Die Miete wurde wie vereinbart von ***Sohn2*** bezahlt. Ob und in welchem Umfang die im Vertrag erwähnten Hausmeisterarbeiten durch ***Sohn2*** getätigt wurden, konnte nicht festgestellt werden. Dazu sind keinerlei Aufzeichnungen vorhanden.

Die übrigen Wohnungen des Hauses wurden im streitgegenständlichen Zeitraum vom Bf. an fremde Dritte vermietet. Im Jahr 2011 schloss der Bf. zu folgenden Bedingungen Mietverträge über alle Wohnungen des gegenständlichen Hauses ab:

Wohnung	Nettomietzins	Quadratmeter	Nettomiete/m ²
Top 1 (Erdgeschoß, ***Sohn2***)	450,00 €	129,90 m ²	3,46 €
Top 2 (Erdgeschoß, fremdvermietet)	1.100,00 €	103,40 m ²	10,64 €
Top 3 (Obergeschoß, fremdvermietet)	1.363,64 €	129,90 m ²	10,50 €
Top 4 (Obergeschoß, fremdvermietet)	1.150,00 €	103,40 m ²	11,12 €
Top 5 (Dachgeschoß, fremdvermietet)	1.200,00 €	81,30 m ²	14,76 €

Insbesondere vermietete der Bf. demnach die im selben Haus gelegene Wohnung Top 3, welche gleich groß wie die Wohnung Top 1 ist, um 1.500,00 € brutto (= 1.363,64 € netto) zzgl. Betriebskosten in Höhe von 300,00 €.

In den übrigen Mietverträgen ist die Hinterlegung einer Kautions vorgesehen, im Mietvertrag mit ***Sohn2*** hingegen nicht. Auf die Wohnung Top 1 entfallen $\frac{162}{741}$ Anteile und auf die dazugehörigen Tiefgaragenabstellplätze $\frac{6}{741}$ bzw. $\frac{14}{741}$ Anteile; insgesamt daher $\frac{182}{741}$ Anteile bzw. ungefähr 24,56 %. Bei einer Betrachtung der Wohnnutzflächen anstelle der Eigentumsanteile entfallen 23,7 % auf die Wohnung Top 1.

Der Bf. machte in beiden Streitjahren für das Gebäude *****Adresse3***** AfA in Höhe von 21.445,77 € geltend. Darin enthalten sind 14.507,21 € an AfA für das gesamte Gebäude (Herstellungskosten inkl. Abbruchkosten 967.147,46 €, AfA-Satz 1,5 %) und 1.300,80 € an AfA für die Küche in der Wohnung Top 1 (Herstellungskosten 13.007,95 €, AfA-Satz 10 %).

Außerdem hat der Bf. im Jahr 2017 im Rahmen seiner Einnahmen-Ausgaben-Rechnung für das Haus *****Adresse3***** eine Rechnung mit dem Betrag 2.439,29 € (netto) als Ausgabe und 487,86 € an Vorsteuern doppelt verbucht.

Auf die Wohnung Top 1 entfallen die folgenden vom Bf. geltend gemachten Werbungskosten:

Werbungskosten-Anteil Top 1	2016	2017
Heizkosten	1.127,42 €	1.004,95 €
Reinigungskosten	1.312,97 €	1.318,07 €
Versicherungen	452,15 €	458,55 €
Wasser-/Kanalgebühren	416,78 €	471,84 €
Summe	3.309,32 €	3.253,41 €

Auf die Wohnung Top 1 entfallen die folgenden vom Bf. geltend gemachten Vorsteuerbeträge:

Vorsteuer-Anteil Top 1	2016	2017
Heizkosten	225,48 €	200,99 €
Wasser-/Kanalgebühren	41,68 €	47,18 €
Summe	267,16 €	248,17 €

2.3. Zum Haus ***Adresse2*******

Bereits im Jahr 2011 schenkte der Bf. seiner Tochter *****Tochter1***** eine Wohnung im Haus *****Adresse2*****. Der auf diese Wohnung entfallende Anteil der Anschaffungs-/Herstellungskosten beträgt 117.989,28 €. Bei der Berechnung der AfA für die Jahre 2016 und 2017 ging der Bf. von Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten aus, welche den auf diese Wohnung entfallenden Anteil noch enthielten.

In den Jahren 2016 und 2017 erfolgte die Reinigung des Hauses *****Adresse2***** durch Mieter des Bf.; ihm selbst sind im Zusammenhang mit der Reinigung dieser Häuser keine Ausgaben erwachsen. Die vom Bf. diesbezüglich vorgelegten Rechnungen wurden – ungeachtet der darauf angegebenen Rechnungsaussteller – vom Bf. selbst verfasst.

2.4. Zu den Verwaltungskosten

Der Bf. führt in seinen Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen ein Konto mit der Bezeichnung „Verwaltungskosten“. Bei den auf diesem Konto verbuchten Ausgaben handelt es sich unter anderem um Kilometergelder, Kosten für Zeitungsannoncen, Delogierungskosten, Büromaterial sowie Telefon- und Internetkosten. Nach Angaben des Bf. verteilen sich die Ausgaben wie folgt auf die einzelnen Häuser:

Haus	2016	2017
Adresse1	5.796,73 €	5.796,72 €
Adresse2	4.253,17 €	4.253,16 €
Adresse3	1.879,30 €	1.879,32 €
Summe	11.929,20 €	11.929,20 €

Der Bf. führt seine Aufzeichnungen (im Sinne des § 126 BAO) mit einem EDV-unterstützten Buchhaltungsprogramm. Er hat der Prüferin des vom Gericht beauftragten Finanzamts für Großbetriebe keine Daten auf Datenträgern (im Sinne des § 131 Abs. 3 BAO und § 132 Abs. 3 BAO) ausgehändigt, sondern ihr nur vor Ort die Einsichtnahme in seine (Papier-)Unterlagen gewährt. Die einzelnen Buchungen tragen auf den vom Bf. vorgelegten Kontoblättern ausnahmslos lediglich die Bezeichnung „Einnahme“ oder „Ausgabe“. Die vom Bf. der Prüferin des vom Gericht beauftragten Finanzamts für Großbetriebe vorgelegten Aufzeichnungen zu Fahrtkosten sind inhaltlich nicht plausibel.

Es kann nicht festgestellt werden, welcher Anteil der verbuchten Ausgaben mit der Vermietungstätigkeit des Bf. zusammenhängt und welcher Anteil mit seiner privaten Sphäre.

3. Beweiswürdigung

3.1. Zu den allgemeinen Sachverhaltsfeststellungen

Der in Abschnitt 2.1. dieses Erkenntnisses festgestellte Sachverhalt gründet auf den zusammenfassenden Ausführungen der belangten Behörde im Vorlagebericht vom 31.3.2020 und der Feststellung Tz. 1 laut Prüfungsbericht vom 7.11.2017 (jeweils betreffend die Jahre 2013 bis 2015), welchen der Bf. in diesen Punkten nicht entgegengetreten ist. Es liegen dem Gericht keine Anhaltspunkte dafür vor, dass in den Jahren 2016 und 2017 – abgesehen vom Ausscheiden mehrerer Objekte und der daraus resultierenden Reduzierung der vom Bf. abgegebenen Beilagen „E1b“ – gegenüber den Vorjahren eine Änderung des Sachverhalts eingetreten ist. Die Feststellungen stimmen auch mit den aufliegenden Urkunden

(insbesondere den Grundbuchsauszügen und den Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen des Bf.) überein.

3.2. Zum Haus *Adresse3*****

Der in Abschnitt 2.2. dieses Erkenntnisses festgestellte Sachverhalt gründet auf dem Schenkungs- und Wohnungseigentumsbegründungsvertrag vom 27.5.2011, dem Mietvertrag zwischen dem Bf. und ***Sohn2*** vom 19.9.2011 sowie den anderen im Akt aufliegenden Mietverträgen betreffend das Haus ***Adresse3***, dem der Parifizierung zugrunde liegenden Nutzwertgutachten vom 4.4.2011, den vom Bf. vorgelegten Anlagenverzeichnissen bzw. Kontenblättern (Konto 2011 Gebäude ***Adresse3***) der Jahre 2010 bis 2013 und seinen Einkommensteuererklärungen samt Beilagen.

Insbesondere ist den vorgelegten Anlagenverzeichnissen bzw. Kontenblättern nicht zu entnehmen, dass der Bf. – wie dieser im Verfahren betreffend die Jahre 2013 bis 2015 behauptete – die an seinen Sohn ***Sohn1*** übergebenen Tiefgaragenabstellplätze bereits aus den Anschaffungs- und Herstellungskosten ausgeschieden hatte, auf deren Grundlage er die AfA berechnet hatte. Aus dem Umstand, dass der Bf. in den Jahren 2016 und 2017 denselben AfA-Betrag geltend machte wie in den Jahren 2013 bis 2015, schließt das Gericht, dass auch in den Jahren 2016 und 2017 noch keine diesbezügliche Korrektur seitens des Bf. vorgenommen wurde und er somit die AfA für das gesamte Gebäude (einschließlich der an seinen Sohn ***Sohn1*** übergebenen Tiefgaragenabstellplätze und der Wohnung Top 1) geltend machte.

Der auf die Wohnung Top 1 entfallende Anteil der Wohnnutzfläche sowie die auf diese Wohnung entfallenden Werbungskosten- und Vorsteuerbeträge wurden vom Prüfgorgan des vom Gericht beauftragten Finanzamts für Großbetriebe nachvollziehbar ermittelt. Der Bf. ist den Feststellungen dieses Prüfgorgans nicht entgegengetreten, weshalb das Gericht diese ohne Bedenken seiner Entscheidung zugrunde legen konnte. Dasselbe gilt hinsichtlich der Feststellung zur im Jahr 2017 doppelt verbuchten Rechnung.

Die Negativfeststellung zu den Hausmeisterarbeiten durch ***Sohn2*** musste getroffen werden, da diesbezüglich keine Unterlagen vom Bf. vorgelegt wurden. Da solche Unterlagen trotz ausdrücklicher Anforderung seitens der Behörde und des Gerichtes (im Verfahren betreffend die Jahre 2013 bis 2015) nicht vorgelegt wurden, kann das Gericht nur davon ausgehen, dass solche Unterlagen nicht existieren.

Den Feststellungen entgegenstehende Beweisergebnisse liegen nicht vor. Das Gericht konnte den festgestellten Sachverhalt daher ohne Bedenken seiner Entscheidung zugrunde legen.

3.3. Zum Haus ***Adresse2***

Betreffend die AfA-Bemessungsgrundlage ist zur Vermeidung von Wiederholungen zunächst auf die entsprechenden beweiswürgenden Ausführungen im Erkenntnis des BFG vom 12.2.2026, RV/3100236/2020, Abschnitt 3.4.3., zu verweisen. Aus den vom Bf. vorgelegten Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen für die Jahre 2016 und 2017 geht hervor, dass der Bf. auch in diesen Jahren – wie in den beiden Vorjahren – von Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten ausging, welche die an seine Tochter ***Tochter1*** verschenkte Wohnung noch enthielten.

Der Bf. hat im Verfahren betreffend die Jahre 2013 bis 2015 übereinstimmend mit der belangten Behörde angegeben, dass er die von ihm dem damaligen Prüforan vorgelegten Rechnungen über Reinigungsleistungen im Zuge jener Außenprüfung selbst verfasst hat (Beschwerde vom 14.11.2017, Seite 7; Niederschrift über mündliche Verhandlung vom 24.10.2023, Seiten 45 ff). Auch die nunmehr vom Bf. dem Prüforan des vom Gericht beauftragten Finanzamts für Großbetriebe vorgelegten Rechnungen betreffend Reinigung des Hauses ***Adresse2*** weisen – abgesehen von der Verwendung einer anderen Schriftart – ein vergleichbares Erscheinungsbild und eine ähnliche Textierung wie die Rechnungen betreffend die Jahre 2013 bis 2015 auf. Daher hält es das Gericht für am wahrscheinlichsten, dass auch diese vom Bf. selbst verfasst wurden. Die Angabe des Bf., dass das Haus ***Adresse2*** durch Mieter des Bf. erfolgte, bezweifelt das Gericht nicht.

Die nach Ansicht des erkennenden Gerichtes (unter Hinweis auf den Tatbestand der Urkundenfälschung gemäß § 223 StGB) auch strafrechtlich relevante Vorgehensweise des Bf., selbst Rechnungen im Namen der angeblichen Zahlungsempfänger zu verfassen, ist nicht geeignet, das Vertrauen des Gerichtes in seine Angaben zu steigern. Vielmehr zeigt sich hier erneut die offenkundige Neigung des Bf. dazu, eigene Erklärungen im Namen anderer abzugeben. Diesbezüglich sei etwa auf die schon im Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 24.10.2023, RV/3100376/2023 (unter Abschnitt 2.1.4. bzw. 3.1.) angesprochene E-Mail des Bf. vom 23.2.2017 an das Prüforan verwiesen, in welchem er – ganz offensichtlich unbefugt – im Namen seines damaligen Steuerberaters sprach, woraufhin dieser umgehend sein Mandat zurücklegte.

Nachweise für eine tatsächliche Bezahlung existieren nicht, zumal auch dem Prüforan des vom Gericht beauftragten Finanzamts für Großbetriebe nach dessen Zeugenaussage im Rahmen der mündlichen Verhandlung vom 12.2.2026 keine solchen vorgelegt wurden.

Vor diesem Hintergrund erscheint es dem Gericht als am wahrscheinlichsten, dass die den vorgelegten Rechnungen zugrunde liegenden Zahlungen an Mieter des Bf. tatsächlich nie getätigt wurden. Der Umstand, dass das Prüforan des vom Gericht beauftragten Finanzamts für Großbetriebe trotz des fehlenden Nachweises nicht bezweifelte, dass diese Zahlungen getätigt wurden, ist unbeachtlich, weil die Beweiswürdigung vom Gericht vorzunehmen ist und nicht von der mit Ermittlungshandlungen beauftragen Behörde.

In der Verhandlung vom 24.10.2023 beantragte der Bf. die Einvernahme mehrerer Zeugen im Zusammenhang mit den Reinigungskosten. Zum einen beantragte er die Einvernahme des Prüforgans, welches die Außenprüfung der Jahre 2013 bis 2015 durchführte (Beweisthema: „...auch würde ich gerne von ihr wissen, wie gereinigt war – ich meine, sie war ja dort vor Ort, also: War es gereinigt? War es ordnungsgemäß gereinigt? Wie kommt sie zum Schluss auf diese 3.000 Euro Schätzung, also eine Reihe von Fragen, die ich eigentlich auch heute vorbereitet hätte...“), zum anderen die Einvernahme von – namentlich nicht konkretisierten – Mietern.

Da vom Gericht – ebenso wie von der belangten Behörde – nicht bestritten wird, dass eine Reinigung erfolgt ist, erweist sich eine Einvernahme des damaligen Prüforgans zu ihren diesbezüglichen Wahrnehmungen als entbehrlich. Zur vom Bf. beantragten Einvernahme von Mietern als Zeugen schlug er selbst in der mündlichen Verhandlung vom 24.10.2023 vor, diesen Antrag binnen einer Woche zu konkretisieren, insbesondere Namen und Anschriften der einzuvernehmenden Personen bekanntzugeben. Dem kam der Bf. bis zur Verkündung des gegenständlichen Erkenntnisses am 12.2.2026 nicht nach. Insoweit lag daher kein beachtlicher Beweis Antrag des Bf. vor.

3.4. Zu den Verwaltungskosten

Die Feststellungen (einschließlich der Negativfeststellung) in Abschnitt 2.4. dieses Erkenntnisses gründen auf Tz. 7 des Prüfungsberichtes vom 21.11.2025, dem der Bf. – obwohl ihm hiezu mehrfach Gelegenheit gegeben wurde – nicht entgegengetreten ist, sowie den glaubwürdigen Aussagen der Prüferin in der mündlichen Verhandlung vom 12.2.2026 (insb. Seiten 11 und 12 der Niederschrift). Den Feststellungen entgegenstehende Beweisergebnisse liegen nicht vor. Das Gericht konnte den festgestellten Sachverhalt daher ohne Bedenken seiner Entscheidung zugrunde legen.

4. Rechtliche Beurteilung

4.1. Verfahrensrechtliches

Die belangte Behörde hat im gegenständlichen Verfahren bis zur Verhandlung am 24.10.2023 abgesehen vom Vorhalt vom 17.1.2019 keine Ermittlungen zum Sachverhalt angestellt, sondern ihre Bescheide auf die Annahme gegründet, dass der Sachverhalt gegenüber den Vorjahren 2013 bis 2015 unverändert geblieben ist. Aufgrund der (ausweichenden bzw. im Wesentlichen nichtssagenden) Vorhaltsbeantwortung des Bf. vom 8.2.2019 war diese Annahme der belangten Behörde zwar im Grunde berechtigt; dennoch rechtfertigt dies nach Ansicht des erkennenden Gerichtes angesichts der komplexen Feststellungen der Prüfung der Jahre 2013 bis 2015 nicht, dass die belangte Behörde in den angefochtenen Bescheiden und in der Beschwerdevorentscheidung pauschal auf die Erledigungen betreffend die Vorjahre verwies. Infolge dieses Vorgehens waren die angefochtenen Bescheide für die Jahre 2016

und 2017 mangelhaft begründet; insbesondere war – wie auch die belangte Behörde in ihrem Vorlagebericht einräumte – praktisch nicht erkennbar, wie sich die Bemessungsgrundlagen zusammensetzen, von denen die belangte Behörde ausging.

Vor diesem Hintergrund ordnete das Gericht – nachdem hierüber zuvor Einvernehmen zwischen den Parteien erzielt worden war – am 16.11.2023 die Durchführung einer Außenprüfung betreffend die Jahre 2016 und 2017 an, um die Bemessungsgrundlagen festzustellen. Gemäß § 269 Abs. 2 BAO kann das Gericht bei Erteilung eines Ermittlungsauftrags selbst bestimmen, welche Abgabenbehörde es beauftragt. Aufgrund des kontradiktorischen Verfahrens vor dem Bundesfinanzgericht wird es in der Literatur gelegentlich als bedenklich bezeichnet, wenn hierbei die belangte Behörde mit Ermittlungen beauftragt wird (vgl. *Ritz/Koran*, BAO⁷ § 269 Tz 9 mit weiteren Nachweisen). Insbesondere im gegenständlichen, von Vorwürfen mangelnder Objektivität gegenüber Organen des Finanzamts Österreich geprägten Verfahren erschien es dem Gericht daher nicht sachgerecht, das für den Bf. zuständige Finanzamt Österreich zu beauftragen. Als sachlich naheliegendste Abgabenbehörde fiel die Wahl daher auf das Finanzamt für Großbetriebe.

Wenn der Bf. nunmehr im Hinblick auf das Prinzip der Gewaltenteilung verfassungsrechtliche Bedenken gegen den Ermittlungsauftrag vorbringt, ist ihm zu entgegnen, dass ein Ermittlungsauftrag gemäß § 269 Abs. 2 BAO keinen Übergang der Zuständigkeit vom Gericht auf die Abgabenbehörde bewirkt; die Würdigung der Ermittlungsergebnisse obliegt jederzeit allein dem Gericht. Es besteht auch kein Konflikt mit § 300 Abs. 1 BAO, da die Behörde auch im Zuge eines Ermittlungsauftrages nicht in der Lage ist, Bescheide abzuändern, gegen die beim Gericht ein Verfahren anhängig ist. Somit liegt keine (verfassungsrechtlich verbotene) gleichzeitige Zuständigkeit einer Verwaltungsbehörde und eines Gerichtes vor. Abschließend darf erneut darauf hingewiesen werden, dass der Bf. dem Ermittlungsauftrag vorab zugestimmt hat.

Soweit der Bf. Verletzungen seines Rechtes auf Parteiengehör moniert, ist er darauf hinzuweisen, dass die Verletzung dieses Rechtes durch die Abgabenbehörde keinen absoluten Verfahrensmangel darstellt, sondern im Beschwerdeverfahren sanierbar ist (*Ritz/Koran*, BAO⁸ § 115 Rz 21; VwGH 19.3.1998, 96/15/0005; 18.9.2002, 99/17/0261; 19.3.2008, 2008/15/0002; 2.12.2020, Ra 2020/13/0095). Der Bf. hatte im gesamten Beschwerdeverfahren ausreichend Gelegenheit zur Darlegung seiner Standpunkte. Zu den Ergebnissen der vom Gericht angeordneten Außenprüfung nahm er trotz mehrfacher ausdrücklicher Aufforderung des Gerichtes nicht Stellung.

Was der Bf. im Ergebnis – durch seine Verweise auf das Verfahren betreffend die Vorjahre – mehrfach bemängelt, ist der Umstand, dass die Behörde nunmehr bestimmte Sachverhalte anders beurteilt habe, die zumindest teilweise schon (tatsächlich oder angeblich) Gegenstand vorheriger abgabenbehördlicher Prüfungen waren, in welchen diese entweder nicht

aufgegriffen oder nicht beanstandet worden seien. Die Tatsache, dass eine frühere abgabenbehördliche Prüfung ein bestimmtes Vorgehen des Abgabepflichtigen unbeanstandet ließ, hindert die Abgabenbehörde aber nicht daran, dasselbe Vorgehen für spätere Zeiträume als rechtswidrig zu beurteilen (VwGH 10.10.1996, 95/15/0208; 19.11.1998, 98/15/0150). Vielmehr ist die Abgabenbehörde sogar verpflichtet, von einer unrichtigen Tatsachenwürdigung oder Rechtsansicht abzugehen, sobald sie ihr Fehlverhalten erkennt (vgl. *Ellinger/Sutter/Urtz*, BAO³ § 117 E 17 mit zahlreichen Judikaturfundstellen).

Hinsichtlich der vom Bf. dem erkennenden Richter vorgeworfenen Befangenheit ist auf die Ausführungen im Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 12.2.2026, RV/3100236/2020, Abschnitt 2.3.1., sowie den Beschluss vom 10.2.2026 über die Abweisung des Ablehnungsantrages zu verweisen. Der in der mündlichen Verhandlung vom 12.2.2026 gestellte Antrag auf Aussetzung der Entscheidung gemäß § 271 BAO war abzuweisen, da zum Zeitpunkt der Entscheidung über diesen Antrag kein Verfahren betreffend die Befangenheit des zuständigen Richters anhängig war. Ebenso waren die weiteren diesbezüglichen Beweisanträge des Bf. mangels Relevanz für die Sachentscheidung abzuweisen. Der erneute Antrag auf Vertagung der Verhandlung, welcher in der Verhandlung vom 12.2.2026 gestellt wurde, war abzuweisen, da dem Bf. schon seit Dezember 2025 bekannt war, dass im 1. Quartal 2026 eine weitere mündliche Verhandlung stattfinden würde und er somit – entgegen seinem Vorbringen – ausreichend Zeit hatte, sich auf die Verhandlung vorzubereiten. Die nähere Begründung zu diesen mündlich verkündeten Beschlüssen ist der Niederschrift über die Verhandlung vom 12.2.2026 zu entnehmen.

4.2. Zum Haus *Adresse3*****

Verträge zwischen nahen Angehörigen werden nach der ständigen höchstgerichtlichen Rechtsprechung (der sogenannten „*Angehörigenjudikatur*“) unabhängig von der zivilrechtlichen Gültigkeit für den Bereich des Steuerrechts nur dann anerkannt, wenn sie

- nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen,
- einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und
- zwischen Familienfremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wären.

Sämtliche dieser Kriterien müssen kumulativ erfüllt sein (*Toifl in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn*, EStG²⁵ § 2 Rz 160 mit zahlreichen Judikaturfundstellen). Im vorliegenden Fall ist insbesondere das dritte dieser Kriterien strittig – die „*Fremdüblichkeit*“ des Mietvertrages.

Nach den Feststellungen verlangt der Bf. von seinem Sohn eine Nettomiete, die exakt $\frac{1}{3}$ der Nettomiete entspricht, die der Bf. von einer fremden Dritten für die im selben Haus liegende vergleichbare Wohnung Top 3 verlangte.

Mit seinem Vorbringen in der Stellungnahme vom 12.10.2023, wonach Zahlungsausfälle zu einer vorzeitigen Kündigung des Mietverhältnisses betreffend Top 3 geführt hätten und diese Wohnung nach einem Leerstand von mehreren Monaten zu einem „*weit niedrigeren Preis*“ von 1.200,00 € brutto vermietet worden sei, zeigt der Bf. auch nicht auf, dass die Vermietung an seinen Sohn zu fremdüblichen Bedingungen erfolgt wäre, zumal auch dieser „*weit niedrigere*“ Preis noch immer mehr als das Doppelte des Mietzinses beträgt, welchen der Bf. von seinem Sohn verlangt hat.

Im Gegensatz zu den anderen Mietern musste sein Sohn keine Kautions hinterlegen, wobei allerdings der Einwand des Bf. zutrifft, dass diesem Umstand für sich genommen im vorliegenden Fall keine besondere Bedeutung beizumessen ist, da es nach Ansicht des erkennenden Gerichtes überschießend wäre, eine in wirtschaftlicher Betrachtungsweise kaum sinnvoll erscheinende Kautions vom eigenen Sohn zu verlangen.

Der Verzicht des Bf. auf die Weiterverrechnung der Betriebskosten an seinen Sohn im Gegenzug zur Erbringung von „*Hausmeisterarbeiten*“, die dem Umfang nach völlig vage bleiben und zu denen keine Aufzeichnungen existieren, kann keinesfalls als fremdüblich angesehen werden. Insoweit mangelt es dem Vertragsverhältnis zwischen dem Bf. und seinem Sohn ***Sohn2*** überdies an einem eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt.

Insgesamt kann dieses Rechtsverhältnis daher für steuerliche Zwecke nicht anerkannt werden. Die Einnahmen aus diesem Mietverhältnis sind daher genauso auszuscheiden wie die diesen gegenüberstehenden Ausgaben. Schon allein aus diesem Grund sind daher auch die Hausmeisterkosten (also die vom Bf. getragenen Betriebskosten für die Wohnung von ***Sohn2***), welche der Bf. erstmals in seinen im Zuge der vom Gericht angeordneten Außenprüfung vorgelegten „berichtigten“ Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen als Ausgaben geltend gemacht hat, nicht zu berücksichtigen.

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 8 EStG 1988 stellen Absetzungen für Abnutzungen (AfA) nach den im betrieblichen Bereich dafür geltenden Grundsätzen auch im außerbetrieblichen Bereich zu berücksichtigende Werbungskosten dar. Wird ein Gebäude nur zum Teil vermietet, zum anderen Teil für eigene (Wohn-)Zwecke genutzt, dann steht nur die anteilige AfA zu (*Doralt* in *Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn*, EStG²⁵ § 16 Rz 167). Die Gebäudeaufteilung erfolgt dabei in der Regel nach der Nutzfläche.

Allerdings können bei deutlich voneinander abweichenden Raumhöhen oder wertmäßig deutlich zurückbleibenden Gebäudeteilen auch andere Gewichtungen in die Berechnung der Aufteilungsschlüssel einfließen (VwGH 29.7.2014, 2010/13/0126; 31.1.2019, Ro 2017/15/0011). Die Aufteilung nach den Nutzwertanteilen wird diesem Anspruch gerecht, weil die Tiefgaragenabstellplätze wertmäßig hinter Wohnflächen derselben Größe deutlich zurückbleiben und dieser Umstand bei der Nutzwertberechnung berücksichtigt wurde.

Auch die sonstigen Werbungskosten waren anteilig auszuscheiden, soweit sie sich auf die Wohnung Top 1 beziehen. Insoweit liegen nämlich mangels Zusammenhangs mit einer Einkunftsquelle keine Werbungskosten im Sinne des § 16 Abs. 1 EStG 1988, sondern nichtabzugsfähige Haushaltsaufwendungen im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 vor.

Die Einkünfte des Bf. sind daher wie folgt abzuändern:

Einkünfte aus VuV ***Adresse3***	2016	2017
Einkünfte laut Erklärung	28.227,99 €	15.790,75 €
+ AfA Tiefgarage ***Sohn1***	+430,71 €	+430,71 €
+ AfA Wohnung Top 1	+4.863,97 €	+4.863,97 €
+ Sonstige Werbungskosten Top 1	+3.309,32 €	+3.253,41 €
+ Doppelt verbuchte Ausgabe	---	+2.439,29 €
– Einnahmen Vermietung Top 1	-5.400,00 €	-5.400,00 €
Einkünfte laut Gericht	31.431,99 €	21.378,13 €
Einkünfte laut Bescheid	33.366,49 €	20.929,25 €
Änderung gegenüber Bescheid (+: zu Lasten / -: zu Gunsten des Bf.)	-1.934,50 €	+448,88 €

AfA Tiefgarage *Sohn1***:** $14.507,21 \text{ €} \times \frac{22}{741} = 430,71 \text{ €}$

AfA Wohnung Top 1: $14.507,21 \text{ €} \times \frac{182}{741} = 3.563,17 \text{ €} + 1.300,80 \text{ € (AfA Küche)} = 4.863,97 \text{ €}$

Die (geringfügige) Abweichung des hier angeführten AfA-Betrages für die Wohnung Top 1 gegenüber dem Prüfungsbericht vom 21.11.2025 ist ausschließlich auf Rundungsdifferenzen zurückzuführen.

4.3. Zum Haus *Adresse2*****

Betreffend die AfA wird auf die entsprechenden Ausführungen im vorstehenden Abschnitt verwiesen. In jenem Ausmaß, in welchem der Bf. das Haus ***Adresse2*** nicht zur Einkünfteerzielung nutzte (bzw. gar nicht mehr dessen Eigentümer war), kann er auch keine AfA geltend machen. Die AfA war daher – wie es auch von der belangten Behörde korrekt durchgeführt wurde – von den Anschaffungs- und Herstellungskosten abzüglich der Anteile der bereits verschenkten Wohnungen zu berechnen.

Der Bf. wird in diesem Zusammenhang darauf hingewiesen, dass (richtige oder unrichtige) Bilanzansätze nicht in Rechtskraft erwachsen. Vielmehr ist die Behörde verpflichtet, unrichtige Bilanzansätze (und in vergleichbarer Weise auch Anschaffungs- und Herstellungskosten, die für die Berechnung von Absetzungen für Abnutzung im Rahmen einer Einnahmen-Ausgaben-Rechnung herangezogen werden) richtig zu stellen. Selbst wenn Abgabenbescheide, die auf unrichtigen Bilanzen beruhen, in Rechtskraft erwachsen sind, müssen solche Berichtigungen erfolgen, weil das Gesetz keine zeitliche Begrenzung der Pflicht zur Bilanzberichtigung vorsieht und jene Beschränkungen, die sich aus der Rechtskraft eines Bescheides ergeben, deswegen nicht zum Tragen kommen, weil Bilanzen weder Gegenstand bescheidmäßiger Feststellung sind noch der Verjährung unterliegende Ansprüche darstellen (VwGH 27.6.2019, Ra 2018/15/0040).

Da das Gericht in freier Beweiswürdigung festgestellt hat, dass dem Bf. für die Reinigung des gegenständlichen Hauses keine Ausgaben erwachsen sind, besteht kein Grund für eine Schätzung ebensolcher Ausgaben gemäß § 184 BAO. Die von ihm geltend gemachten Reinigungskosten sind daher zur Gänze aus der Steuerberechnung auszuscheiden.

Einkünfte aus VuV ***Adresse2***	2016	2017
Einkünfte laut Erklärung	6.836,69 €	3.527,74 €
+ AfA Wohnung ***Tochter1***	+1.769,84 €	+1.769,84 €
+ Nicht anerkannte Reinigungskosten	+4.800,00 €	+4.800,00 €
Einkünfte laut Gericht	13.406,53 €	10.097,58 €
Einkünfte laut Bescheid	12.859,70 €	9.550,74 €
Änderung gegenüber Bescheid (+: zu Lasten / -: zu Gunsten des Bf.)	+546,83 €	+546,84 €

4.4. Zu den Verwaltungskosten

Gemäß § 1 Abs. 4 Z 3 MRG fallen „Mietgegenstände, die im Wohnungseigentum stehen, sofern der Mietgegenstand in einem Gebäude gelegen ist, das auf Grund einer nach dem 8. Mai 1945 erteilten Baubewilligung neu errichtet worden ist“ in den sogenannten **Teilanwendungsbereich** des MRG. Konkret gelten für solche Objekte „§§ 14, 16b, 29 bis 36, 45, 46 und 49, nicht jedoch die übrigen Bestimmungen des I. und II. Hauptstückes“ des MRG.

Nach den Feststellungen handelt es sich bei den vom Bf. vermieteten Wohnungen um solche, die im Wohnungseigentum stehen und in Gebäuden gelegen sind, die auf Grund einer nach dem 8.5.1945 erteilten Baubewilligung neu errichtet wurden. Sie fallen daher in diesen

Teilanwendungsbereich des MRG. Insbesondere sind somit die §§ 21 und 22 MRG nicht auf die Objekte des Bf. anzuwenden. Eine wesentliche Konsequenz dessen ist, dass der Begriff der Betriebskosten für die Objekte des Bf. nicht gesetzlich geregelt ist (im Gegensatz zu Objekten, die in den Vollenwendungsbereich des MRG fallen).

Werbungskosten sind im Allgemeinen von Amts wegen zu berücksichtigen. Als Werbungskosten geltend gemachte Ausgaben sind jedoch über Verlangen der Abgabenbehörde gemäß §§ 138 bzw. 161 BAO nachzuweisen oder, wenn dies nicht möglich ist, wenigstens glaubhaft zu machen (*Doralt in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn*, EStG²⁵ § 16 Rz 55; VwGH 8.2.2007, 2004/15/0102; 22.12.2011, 2008/15/0164; 28.5.2008, 2006/15/0125).

Der Bf. brachte wiederholt vor, bei dem MRG unterliegenden Objekten seien die Betriebskosten stets als durchlaufende Posten anzusehen. Er stützt seine Ansicht insbesondere auf EStR 2000 Rz 6412, wonach die Betriebskosten bei mietengeschützten Gebäuden, die der Verrechnungspflicht nach § 21 MRG unterliegen, als durchlaufende Posten behandelt werden können. Abgesehen davon, dass den Richtlinien des BMF keine Rechtsverbindlichkeit zukommt, ist dazu zunächst auszuführen, dass die Wohnungen des Bf. eben nicht dem Vollenwendungsbereich des MRG unterliegen und daher – wie ihm sicherlich bewusst ist – auch nicht mietengeschützt sind, weshalb diese Bestimmung von vornherein nicht auf seinen Fall zutrifft. Ferner übersieht der Bf. dabei, dass schon der nächste Absatz ausdrücklich festhält: *„Stehen den von den Mietern an den Vermieter geleisteten Betriebskosten bei diesem keine entsprechenden Werbungskosten gegenüber, sind diese Betriebskosten(teile) auf jeden Fall als Einnahme zu erfassen.“* (EStR 2000 Rz 6413). Diese Ansicht entspricht auch der herrschenden Lehre (vgl. *Doralt aaO* § 28 Rz 47; *Jakom/Ehgartner*, EStG, 2025, § 28 Rz 55 Stichwort „Betriebskosten“).

Für das Gericht besteht daher kein Anlass, vom Grundsatz abzurücken, dass Werbungskosten nachzuweisen oder zumindest glaubhaft zu machen sind. Dabei hat der Bf. nachzuweisen (oder glaubhaft zu machen), dass bestimmte Beträge zu bestimmten Zwecken tatsächlich aus dem Vermögen des Bf. abgeflossen sind. Dies ergibt sich aus dem Werbungskostenbegriff selbst: Werbungskosten sind gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 nämlich *„Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen“*. Ausgaben sind gemäß § 19 Abs. 2 EStG 1988 *„für das Kalenderjahr abzusetzen, in dem sie geleistet worden sind“*. Ohne einen tatsächlichen Abfluss aus dem Vermögen des Bf. (Ausscheiden des geleisteten Betrages aus der wirtschaftlichen Verfügungsmacht des Bf.) kommt ein Abzug dieser Beträge in der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung bzw. Überschussermittlung des Bf. daher jedenfalls nicht in Betracht (vgl. VwGH 25.4.2013, 2010/15/0101).

Der bloße Umstand, dass der Bf. seinen Mietern bestimmte Beträge als Betriebskosten verrechnet hat (mögen diese auch nicht dagegen Einspruch erhoben haben), kann nach Ansicht

des erkennenden Gerichtes keinesfalls als Nachweis oder Glaubhaftmachung dafür herangezogen werden, dass der Bf. auch tatsächlich Ausgaben in der verrechneten Höhe getätigt hat, weil – insbesondere außerhalb des Anwendungsbereichs der §§ 21 und 22 MRG – kein notwendiger Zusammenhang zwischen den verrechneten Betriebskosten und den tatsächlichen Ausgaben des Bf. besteht.

Daher hätte der Bf. gemäß §§ 138 bzw. 161 BAO jede einzelne tatsächlich von ihm getätigte Ausgabe nachweisen oder zumindest glaubhaft machen müssen. Soweit ihm dies nicht durch entsprechende Belege gelungen ist, können die von ihm geltend gemachten Werbungskosten daher nicht bei der Veranlagung berücksichtigt werden.

Der vom Bf. geltend gemachte Gleichklang verschiedener Gesetze (EStG, UStG, BAO, MRG) existiert in Wahrheit nicht und muss auch nicht herbeigeführt werden: Es ist dem Gesetzgeber entgegen dem Vorbringen des Bf. selbstverständlich nicht verwehrt, beispielsweise im MRG Höchstsätze für die Weiterverrechnung von Betriebskosten vorzuschreiben, ohne dass er diese gleichzeitig im EStG als pauschale Werbungskosten anerkennen muss. Das ergibt sich schon aus den völlig unterschiedlichen Gesetzeszwecken, welche divergierende Regelungen mitunter geradezu erfordern (Mieterschutz auf der einen Seite und Besteuerung nach dem Leistungs-fähigkeitsprinzip auf der anderen).

Da nicht festgestellt werden konnte, welcher Anteil der als Verwaltungskosten verbuchten Ausgaben mit der Vermietungstätigkeit des Bf. zusammenhängt und welcher Anteil mit seiner privaten Sphäre, und es dem Gericht aber gleichzeitig glaubhaft erscheint, dass Kosten dieser Art grundsätzlich angefallen sind, waren die abzugsfähigen Kosten gemäß § 184 BAO zu schätzen.

Eine Schätzung ist gemäß § 184 Abs. 1 BAO vorzunehmen, soweit die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermittelt oder berechnet werden können. Gemäß § 184 Abs. 3 BAO ist insbesondere dann zu schätzen, wenn die Aufzeichnungen formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, ihre sachliche Richtigkeit in Zweifel zu ziehen. Die Aufzeichnungen des Bf. sind jedenfalls insofern formell mangelhaft, als sämtliche Einnahmen und Ausgaben auf den vom Bf. vorgelegten Kontoblättern lediglich als „*Einnahme*“ oder „*Ausgabe*“ bezeichnet werden.

Dies verstößt nach Ansicht des erkennenden Gerichtes gegen das Gebot des § 131 Abs. 1 BAO, wonach Aufzeichnungen so zu führen sind, dass sie einem sachverständigen Dritten innerhalb angemessener Zeit einen Überblick über die Geschäftsvorfälle vermitteln können, zumal auch die (zweifelloso im Sinne dieser Bestimmung sachverständige) Prüferin angab, dass es aus ebendiesem Grund schwierig war, sich allein aufgrund der Aufzeichnungen des Bf. – also ohne seine Erläuterungen – einen Überblick über die Geschäftsvorfälle zu verschaffen (vgl. Seite 16 der Niederschrift vom 12.2.2026).

Von Bedeutung ist in diesem Zusammenhang auch, dass der Bf. der Prüferin die elektronisch geführten Aufzeichnungen nur in Papierform zur Einsichtnahme vor Ort zur Verfügung stellte, obwohl § 131 Abs. 3 letzter Satz BAO ausdrücklich normiert, dass dauerhafte Wiedergaben von elektronisch geführten Aufzeichnungen auf Datenträgern zur Verfügung zu stellen sind (und zwar nach Ansicht des erkennenden Gerichtes unabhängig davon, ob dies von der Behörde verlangt wird oder nicht; in diesem Zusammenhang darf aber auf Tz. 1 des Prüfungsberichtes vom 7.11.2017 betreffend die Jahre 2013 bis 2015 verwiesen werden, wonach die Abgabenbehörde dies ohnehin bereits in der Vergangenheit beanstandet hatte).

Nach herrschender Auffassung stellt dies zwar keinen zur Schätzung berechtigenden formellen Mangel dar, sondern lediglich eine Verletzung der Mitwirkungspflicht (*Ritz/Koran*, BAO⁸ § 131 Rz 26 f). Führt diese Verletzung der Mitwirkungspflicht jedoch dazu, dass eine Überprüfung der Richtigkeit und Vollständigkeit der Aufzeichnungen nicht möglich ist, liegt gemäß § 163 Abs. 2 BAO ein Grund vor, die sachliche Richtigkeit der Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen, was wiederum nach § 184 Abs. 3 BAO in Verbindung mit dem zuvor genannten formellen Mangel der Aufzeichnungen eine Schätzung rechtfertigt (vgl. *Ellinger/Sutter/Urtz*, BAO³ § 163 Anm 3, 14).

Ferner kann die sachliche Richtigkeit der Aufzeichnungen des Bf. auch deshalb angezweifelt werden, weil es angesichts des Sammelsuriums an verschiedenen als „*Verwaltungskosten*“ verbuchten Ausgaben – nach den Feststellungen sind darin nicht nur regelmäßig wiederkehrende, sondern auch einzelfallbezogene Ausgaben wie Delogierungskosten enthalten – außerordentlich verwunderlich erscheint, dass sich in beiden Streitjahren exakt derselbe Gesamtbetrag ergeben hat.

Da der Bf. der Prüferin des vom Gericht beauftragten Finanzamtes für Großbetriebe nur vor Ort die Einsichtnahme in seine ausgedruckten Unterlagen ermöglichte, ihr aber entgegen § 131 Abs. 3 letzter Satz BAO keine Daten auf einem Datenträger übergab, konnte in weiterer Folge auch das Gericht keine Überprüfung der Richtigkeit und Vollständigkeit der Aufzeichnungen des Bf. vornehmen, zumal es für die Prüferin unter diesen Umständen naheliegenderweise untunlich war, Kopien oder Lichtbilder der gesamten Aufzeichnungen des Bf. anzufertigen, und sie diese Aufzeichnungen daher auch dem Gericht nicht vorlegen konnte.

Für die Schätzungsberechtigung aufgrund von Zweifeln an der sachlichen Richtigkeit der Aufzeichnungen gemäß § 163 Abs. 2 BAO ist es nach dem Zweck dieser Regelung nicht erforderlich, dass die Überprüfung der Richtigkeit und Vollständigkeit völlig unmöglich ist, sondern genügt es bereits, wenn diese Überprüfung nicht mit zumutbarem Aufwand möglich ist (*Ellinger/Sutter/Urtz*, BAO³ § 163 Anm 16).

Diesbezüglich ist erneut auf § 131 Abs. 1 BAO zu verweisen, wonach die Aufzeichnungen so zu führen sind, dass man sich „*innerhalb angemessener Zeit*“ einen Überblick über die Geschäftsvorfälle machen kann. Angesichts der mangelhaften Bezeichnung der einzelnen

Ausgaben in den Aufzeichnungen des Bf. und der Nichtvorlage elektronischer Aufzeichnungen ist eine Überprüfung der einzelnen Ausgaben auf ihre Abzugsfähigkeit weder der Abgabenbehörde noch dem Gericht zumutbar, zumal dies erfordern würde, die gesamte (Papier-)Belegsammlung des Bf. zu durchforsten. Gezielte Stichproben sind schließlich nicht möglich, wenn den Kontoblättern keinerlei Hinweis darauf zu entnehmen ist, wofür die einzelnen darin aufgezeichneten Ausgaben getätigt wurden. Dem Grunde nach erweist sich daher eine Schätzung der abzugsfähigen Verwaltungskosten als berechtigt.

Der Höhe nach hat die Prüferin des vom Gericht beauftragten Finanzamtes für Großbetriebe nach stichprobenartiger Durchsicht der Aufzeichnungen des Bf. vorgeschlagen, 50 % der geltend gemachten Verwaltungskosten (5.964,60 € pro Jahr) als nichtabzugsfähig zu schätzen und die geltend gemachten Vorsteuern um 982,92 € pro Jahr zu kürzen. Der Bf. ist diesem Vorschlag nicht entgegengetreten, sondern hat sich gegenüber der Prüferin ausdrücklich einverstanden erklärt. Im Erkenntnis vom 12.2.2026, RV/3100236/2020, hat das Gericht 49,66 % der Verwaltungskosten des Jahres 2013 nicht anerkannt, 45,38 % der Kosten des Jahres 2014 und 59,50 % der Kosten des Jahres 2015. Die Schätzung, dass auch in den Jahren 2016 und 2017 jeweils 50 % nicht abzugsfähig sind, erscheint dem Gericht vor diesem Hintergrund jedenfalls nicht grob unrichtig oder überhöht.

Die Vorsteuerkürzung geht nach dem Vorschlag der Prüferin von einer niedrigeren Bemessungsgrundlage aus, da sich die Kürzung der Verwaltungskosten teilweise auf nicht der Umsatzsteuer unterliegende Kosten (Kilometergelder) bezieht. Auch diese Vorgehensweise erscheint dem Gericht sachgerecht.

Abschließend ist erneut darauf hinzuweisen, dass der Bf. der von der Prüferin vorgeschlagenen Schätzung weder dem Grunde noch der Höhe nach entgegengetreten ist, sondern ganz im Gegenteil der Prüferin gegenüber sogar ausdrücklich Einverständnis mit ihrem Vorschlag kundgetan hat. Insgesamt konnte das Gericht diese Schätzung daher ohne Bedenken seiner Entscheidung zugrunde legen.

4.5. Zusammenfassung

Aufgrund der vorstehenden Ausführungen ergeben sich gegenüber den angefochtenen Einkommensteuerbescheiden insgesamt folgende Änderungen:

Änderungen betreffend Einkommensteuer	2016	2017
Einkünfte aus VuV laut Bescheid	40.837,78 €	21.010,24 €
Änderungen laut Abschnitt 4.2.	-1.934,50 €	+448,88 €
Änderungen laut Abschnitt 4.3.	+546,83 €	+546,84 €

Änderungen laut Abschnitt 4.4.	+5.964,60 €	+5.964,60 €
Einkünfte aus VuV laut Gericht	45.414,71 €	27.970,56 €

Hinsichtlich der Umsatzsteuer ist zunächst darauf zu verweisen, dass die belangte Behörde die vom Bf. erklärten Umsätze im Zusammenhang mit dem nicht anerkannten Mietverhältnis mit ***Sohn2*** in ihren Bescheiden bereits richtigerweise aus der Steuerberechnung ausgeschieden hatte. Die Vorsteuerkürzung ist richtigerweise wie folgt zu berechnen:

Änderungen betreffend Umsatzsteuer	2016	2017
Vom Bf. geltend gemachte Vorsteuern	14.265,92 €	17.476,92 €
– Vorsteuern für ***Adresse3*** Top 1 (Abschnitt 4.2.)	-267,16 €	-248,17 €
– Doppelt verbuchte Rechnung (Abschnitt 4.2.)	---	-487,86 €
– Vorsteuerkürzung Verwaltungskosten (Abschnitt 4.4.)	-982,92 €	-982,92 €
Vorsteuern laut Gericht	13.015,84 €	15.757,97 €
Vorsteuern laut Bescheid	13.230,78 €	16.441,77 €
Änderung gegenüber Bescheid (+: zu Gunsten / -: zu Lasten des Bf.)	-214,94 €	-683,80 €

Das Bundesfinanzgericht ist gemäß § 279 Abs. 1 BAO berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung seine Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern – auch zu Lasten des Bf. und auch in Punkten, die zwischen den Parteien nicht strittig waren (VwGH 24.10.2016, Ra 2014/17/0016; 30.5.2017, Ra 2017/16/0064). Das Gericht ist sogar verpflichtet, solche Änderungen vorzunehmen, wenn es Unrichtigkeiten im angefochtenen Bescheid erkennt, die bislang nicht aufgegriffen wurden (vgl. *Tanzer/Unger in Rzeszut/Tanzer/Unger*, BAO: Stoll Kommentar – Digital First^{2.06} § 279 BAO Rz 10 ff; VwGH 18.9.1980, 1086/80).

Der Bf. wurde vom Gericht mehrfach (etwa in der Verhandlung vom 24.10.2023 oder in der Ladung zur Verhandlung vom 12.2.2026) auf diesen Umstand sowie darauf hingewiesen, dass die Entscheidung des Gerichtes auch zu seinem Nachteil von den angefochtenen Bescheiden abweichen kann. Der Bf. hatte ausreichend Gelegenheit, sich zu den Sachverhaltsfeststellungen zu äußern, welche nun zu einer für ihn nachteiligen Abänderung der angefochtenen Bescheide führen; insbesondere wurde dem Bf. mehrfach Gelegenheit gegeben, sich zum Ergebnis der vom Gericht angeordneten Außenprüfung zu äußern. Es liegt daher kein Verstoß gegen das sogenannte „Überraschungsverbot“ vor, welches sich lediglich auf die Sachverhaltsebene

bezieht, aber keine vom Gericht vorgenommene abweichende rechtliche Beurteilung verbietet, sofern sich diese auf die bereits erörterten Sachverhaltselemente stützt (vgl. *Ritz/Koran*, BAO⁸ § 115 Rz 16, VwGH 30.5.1995, 93/13/0217).

Insgesamt war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zu Informationszwecken seien nachfolgend auch die gesamten Änderungen gegenüber den eingereichten Einkommensteuererklärungen (somit einschließlich der bereits von der Behörde mit den angefochtenen Bescheiden vorgenommenen Änderungen) dargestellt:

Änderungen betreffend Einkommensteuer	2016	2017
Einkünfte aus VuV laut Erklärung	29.676,27 €	9.848,74 €
Änderungen laut Abschnitt 4.2.	+3.204,00 €	+5.587,38 €
Änderungen laut Abschnitt 4.3.	+6.569,84 €	+6.569,84 €
Änderungen laut Abschnitt 4.4.	+5.964,60 €	+5.964,60 €
Einkünfte aus VuV laut Gericht	45.414,71 €	27.970,56 €

4.6. 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 vorliegenden Verfahren waren primär im Wege der freien Beweiswürdigung Sachverhaltsfragen zu klären, die einer Revision nicht zugänglich sind. Die aufgeworfenen Rechtsfragen sind bereits durch die höchstgerichtliche Rechtsprechung geklärt, von der die Entscheidung des Gerichtes nicht abweicht. Die Revision war daher mangels Vorliegens einer Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung nicht zuzulassen.

Innsbruck, am 12. Februar 2026