



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Dr. Luggauer und die weiteren Mitglieder Mag. Ingrid Enengel, Mag. Josef Bramer und Heinz Hengl über die Berufung des Bw., 0002 Y., vertreten durch Naebe & Partner, 9020 Klagenfurt, Getreidegasse 3, vom 24. September 2010 gegen die Bescheide des Finanzamtes Spittal Villach, vertreten durch HR Dr. Veit Jonach, vom 23. August 2010 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO hinsichtlich Umsatzsteuer 2004, sowie betreffend Umsatzsteuer 2004 bis 2008 und Einkommensteuer 2005 bis 2008 und weiters die Berufung vom 22. Juni 2011 gegen die Bescheide vom 19. Mai 2011 betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 2009 sowie betreffend Verspätungszuschlag hinsichtlich Umsatz- und Einkommensteuer 2009, nach der am 18. September 2013 in 9020 Klagenfurt, Dr. Herrmannngasse 3, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

a. Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Umsatzsteuer 2004 sowie Umsatzsteuer 2004:

Der Berufung gegen den Bescheid betreffend die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Umsatzsteuer 2004 wird Folge gegeben. Der Bescheid betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Umsatzsteuer 2004 wird ersatzlos aufgehoben.

Die Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid 2004 wird gemäß § 273 Abs. 1 lit. a BAO als unzulässig (geworden) zurückgewiesen.

b. Umsatz- und Einkommensteuer 2005 bis 2009:

Der Berufung gegen die Umsatzsteuerbescheide 2005 bis 2009 wird Folge gegeben. Die Umsatzsteuerbescheide 2005 bis 2009 werden abgeändert.

Der Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide 2005 bis 2009 wird teilweise Folge gegeben. Die Einkommensteuerbescheide 2005 bis 2009 werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 2005 bis 2009 sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

c. Verspätungszuschlagsbescheide betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 2009:

Die Berufung gegen die Verspätungszuschlagsbescheide betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 2009 wird gemäß § 256 Abs. 3 BAO als gegenstandslos erklärt.

Entscheidungsgründe

A. Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Umsatzsteuer 2004 sowie Umsatzsteuer 2004:

In der Umsatzsteuervoranmeldung für 12/2004 und sodann in der Umsatzsteuererklärung 2004 hatte der Bw. aus der Anschaffung einer Eigentumswohnung in X. (in weiterer Folge „X.“), ETW (in weiterer Folge „ETW“) Vorsteuern in Höhe von € 23.737,71 geltend gemacht.

Folgende für die Beurteilung des Falles relevante Vorgänge lagen vor:

12. Okt. 2004	Bw. von seiner Ex-Gattin rechtskräftig einvernehmlich geschieden
18. Okt. 2004	Vereinbarung zwischen dem Bw. und seiner Ex-Gattin
31. Dez. 2004	Rechnung über Anschaffung der ETW, Anschaffungskosten netto € 118.688,29, Vorsteuer € 23.737,71
12/2004	Vorsteuer aus der Anschaffung der ETW in Höhe von € 23.737,71 beantragt
8. März 2006	Umsatzsteuererklärung 2004 beim Finanzamt eingelangt, Vorsteuern für die ETW geltend gemacht
12. Juni 2006	Umsatzsteuerbescheid 2004 vorläufig erlassen, Vorsteuer für ETW gewährt
16. Sept. 2005	Herabsetzungsantrag betreffend EVZ 2005: Darin hat der Bw. in einer Planrechnung für 2005 bekannt gegeben, dass er 2005 erstmals Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung einer ETW erzielen wird und sich voraussichtlich ein Verlust in Höhe von € 2.000,00 ergeben wird.
6. Okt. 2005	Rechnung für die ETW vom 31. Dezember 2004 dem Finanzamt per Fax

	übermittelt.
12. Nov. 2007	Steuererklärungen 2005 beim Finanzamt eingelangt
14. Nov. 2007	Endgültigerklärung des vorläufigen Umsatzsteuerbescheides 2004, Vorsteuer aus ETW gewährt.
13. Aug. 2010	Datum des Bp-Berichts, im Zuge der Bp wurde der Prüferin die Vereinbarung vom 18. Oktober 2004 vorgelegt - Inhalt siehe unter Pkt. B 1.
23. Aug. 2010	Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer 2004 und Erlassung eines geänderten Umsatzsteuerbescheides 2004, in dem die Vorsteuer für die ETW nicht anerkannt wurde.

Anlässlich einer die Jahre **2005 bis 2007** umfassenden **abgabenbehördlichen Prüfung** stellte die Prüferin Folgendes fest:

„Tz. 1 Vermietung und Verpachtung in X.

Da es sich bei der Vermietung der ETW um eine Rechtsbeziehung zwischen nahen Angehörigen handelt und eine genaue Überprüfung durch die Nichtvorlage des Scheidungsurteiles nicht ausreichend möglich ist, sowie die sich darstellende Bezahlung der ETW keine Fremdüblichkeit darstellt, geht die Bp daher von freiwilligen Zuwendungen im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 1 in Verbindung mit Z 4 EStG 1988 aus.

Die Vermietung der ETW wird von der Betriebsprüfung nicht als Einkunftsquelle anerkannt.

Weiters ist auszuführen, dass im Sinne des § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994 Lieferungen und sonstige Leistungen, deren Entgelte überwiegend keine abzugsfähigen Ausgaben im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 1 bis 5 EStG 1988 sind, als nicht für das Unternehmen ausgeführt gelten. Vor diesem Hintergrund ergibt sich der Vorsteuerauschluss hinsichtlich der zu fremdunüblichen Bedingungen überlassenen ETW bereits als Rechtsfolge der Bestimmung des § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994.

Die Kürzung der im Kalenderjahr 2004 i. A. genommenen Vorsteuer für den Erwerb der ETW in Höhe von € 23.737,71 erfolgt im Zuge der Wiederaufnahme gemäß § 303 Abs. 4 BAO außerhalb des Prüfungsverfahrens. ..."

Unter **Tz. 8 des Bp-Berichts** heißt es zur **„Wiederaufnahme U 2004“**:

„Die Wiederaufnahme gemäß § 303 Abs. 4 BAO für die in Tz. 1 getroffene Feststellung betreffend die VSt-Kürzung für das Jahr 2004 erfolgt außerhalb des Prüfungsverfahrens.“

In der **Begründung** des der Ansicht der Prüferin folgenden **Bescheides betreffend die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Umsatzsteuer 2004** ist festgehalten:

„Die Wiederaufnahme des Verfahrens erfolgte gemäß § 303 (4) BAO aufgrund der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen sind. Daraus ist auch die Begründung für die Abweichungen vom bisherigen, im Spruch bezeichneten Bescheid zu ersehen. Die Wiederaufnahme wurde unter Abwägung von Billigkeits- und Zweckmäßigkeitsgründen (§ 20 BAO) verfügt. Im vorliegenden Fall überwiegt das Interesse an der Rechtsrichtigkeit das Interesse auf Rechtsbeständigkeit. Die steuerlichen Auswirkungen können auch nicht als bloß geringfügig angesehen werden.“

Weiters erließ es einen gemäß § 303 Abs. 4 BAO berechtigten Umsatzsteuerbescheid 2004, in dem es die beantragte Vorsteuer für die ETW nicht gewährte.

In der **Berufung** gegen den Bescheid betreffend die **Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Umsatzsteuer 2004** beehrte der Bw. die ersatzlose Aufhebung des Bescheides. Aus der Sicht des Finanzamtes sei mit dem vorläufigen Umsatzsteuerbescheid vom 12. Juni 2006 die Einkunftsquelleneigenschaft der Vermietung noch nicht vollständig geklärt gewesen. In den Akten des steuerlichen Vertreters sei dokumentiert, dass sie bereits von sich aus anlässlich des am 16. September 2005 eingereichten Herabsetzungsantrages für die EVZ 2005 für 2005 einen Verlust aus der Vermietung bekannt gegeben hätten. Auch die vom Finanzamt gewünschten sonstigen Unterlagen und Informationen (Planrechnung für die Vermietung in X., Angabe des Mieters, Höhe der Miete, Mietvertrag mit Ex-Gattin (in weiterer Folge „Ex-Gattin“) etc., hätten sie dem Finanzamt bereits vor der Endgültigerklärung des Umsatzsteuerbescheides 2004 am 14. November 2007 bekannt gegeben.

Der Bw. sei von seiner Ex-Gattin seit 12. Oktober 2004 rechtskräftig geschieden. Die am 18. Oktober 2004 nach der Scheidung geschlossene Vereinbarung (zu ihrem Inhalt siehe Pkt. B 1.) hätten er und seine Ex-Gattin abgeschlossen, um vor allem bezüglich der Aufteilung des ehelichen Vermögens - Wohnung Z. (in weiterer Folge „Z.“) mit Schuldenübernahme - und der Kinderbetreuung gemeinsam die wesentlichsten Dinge festzuhalten. In dieser Vereinbarung habe der Bw. auch freiwillig seiner Ex-Gattin angeboten, die im Dezember 2004 dann erst angeschaffte ETW zu fremdüblichen Konditionen zu mieten.

Die beiden minderjährigen Kinder seien seit damals beim Bw. in Y. (in weiterer Folge „Y.“) gemeldet und würden auch tatsächlich bei ihm wohnen. Die Ex-Gattin sei seit Jänner 2005 Mieterin der ETW und dort auch mit ihrem Wohnsitz gemeldet.

Am 6. Oktober 2005 habe der Bw. nach einem Telefonat mit Herrn S. vom Finanzamt Villach die Rechnung über den Kauf der ETW per 31.12.2004 an das Finanzamt Villach per Fax übermittelt.

Nach Einreichung und Veranlagung der Steuererklärungen 2005 habe das Finanzamt den vorläufigen Umsatzsteuerbescheid 2004 und den Einkommensteuerbescheid 2004 mit Bescheid vom 14. November 2007 für endgültig erklärt, da alle Ungewissheiten hinsichtlich des Vorliegens einer Einkunftsquelle für die Vermietung in X. geklärt gewesen seien. Es würden daher keine wie immer gearteten neuen Tatsachen vorliegen, die eine Wiederaufnahme des Umsatzsteuerverfahrens für 2004 rechtfertigen.

Die **Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid 2004** richtete sich gegen die Nichtgewährung der Vorsteuern wegen Nichtanerkennung des Mietverhältnisses (siehe hiezu Pkt. B).

Im **Vorhalt des UFS vom 22. August 2012** wurde dem Bw. mitgeteilt, dass laut Akteninhalt der Herabsetzungsantrag für die EVZ 2005 vorliegen würde, in dem der Bw. den Verlust bekannt gegeben hätte, weiters die Übermittlung der Rechnung mit 6. Oktober 2005, 16.55 Uhr, sowie per 24. September 2010 die Vorlage der Kopie des „Mietvertrages“ mit seiner Ex-Gattin, der Jahresbestätigungen über die Mietzahlung, des Kündigungsschreibens der Ex-Gattin und der Vereinbarung vom 18. Oktober 2004.

Der Bw. sollte anhand von Unterlagen sein Berufungsvorbringen nachweisen, dass er dem Finanzamt „die gewünschten sonstigen Unterlagen und Informationen (Planrechnung für VuV, Angabe des Mieters, Höhe der Miete, Mietvertrag mit seiner Ex-Gattin, etc.) bereits vor der Endgültigerklärung des Umsatzsteuerbescheides 2004 am 14. November 2007 bekannt gegeben habe.

Der Vorhalt blieb unbeantwortet.

In der **mündlichen Berufungsverhandlung** brachte der Bw. ergänzend vor, dass es generell seine Praxis zur Beschleunigung der Verfahren gewesen sei, bei Behörden persönlich vorzusprechen und Unterlagen persönlich vorbei zu bringen. Er habe jedenfalls vor dem 14. November 2007 beim Finanzamt vorgesprochen und die Vorsteuerrechnung vorgelegt. Bei dieser Gelegenheit habe ihn Herr S. (in weiterer Folge „Herr S.“) zwei Sachen gefragt nämlich: 1. „Ist die Wohnung vermietet?“ Die Antwort des Bw. sei gewesen: „Ja, es gibt einen Mietvertrag. Wollen Sie den Mietvertrag sehen?“ Antwort des Herrn S.: „Nein, ich werde mich allenfalls noch melden. Das entscheide ich noch.“ Weiters habe ihn Herr S. gefragt: „Ist Ihnen der Mieter persönlich bekannt?“ Die Antwort des Bw.: „Ja.“ Der Bw. sei nicht gefragt worden, wer der Mieter sei und habe daher nichts Näheres dazu ausgeführt.

Er habe vermieten wollen, weil er das Geld zur Tilgung des Kredites und in weiterer Folge auch zur Altersversorgung gebraucht habe.

Die steuerlichen Vertreter gaben noch an, dass im Dezember 2004 zu entscheiden gewesen sei, ob die Wohnung mit oder ohne USt gekauft werde. Da damals bereits der Mietvertrag existierte und auch die Vereinbarung vom 18. Oktober 2004 gestanden sei, sei die Entscheidung gefallen, die ETW mit USt zu kaufen. Hätte es diese Unterlagen nicht gegeben, wäre ein Kauf mit USt unvernünftig gewesen.

Verwiesen wurde auf Ritz, BAO, Rz. 15 und 16 zu § 303 BAO. Sollte das Finanzamt die Fakten, die der Bw. dem Finanzamt vor Erlassung der Endgültigerklärung des Umsatzsteuerbescheides 2004 mitgeteilt habe, zunächst für unwesentlich gehalten haben, dann könnten diese Fakten jetzt nicht mehr als Wiederaufnahmsgrund herangezogen werden. Außerdem habe das Finanzamt weitere Nachfragen unterlassen und sei dieser Umstand bei

der Übung des Ermessens zu Gunsten des Bw. auszulegen. Die dazu bei Ritz zitierten VwGH-Erkenntnisse würden sich auch in den entsprechenden Erlässen des BMF finden.

Über Vorhalt, dass laut Vorbringen des Bw. im bisherigen Berufungsverfahren der Mietvertrag konkludent durch Bezahlung der Miete durch die Mieterin im Jänner 2005 zustande gekommen sein soll, führte der Bw. aus, dass die Wohnung vor Jänner 2005 noch nicht vermietbar – weil noch in Bau befindlich – gewesen sei. Die Klausel, dass der Mietvertrag erst mit der Mietzahlung im Jänner 2005 zustande komme, habe er aus Vorsichtsgründen aufgenommen, da er damals aus begreiflichen Gründen auf seine Ex-Gattin nicht gut zu sprechen gewesen sei und er sich habe absichern wollen.

Die Bank habe aber bereits 2004 eine Wirtschaftlichkeitsrechnung für den Kredit verlangt, die Wohnungsverkäuferin habe das Geld schon haben wollen. Er habe der finanzierenden Bank anhand einer Excel-Tabelle die Mieteinkünfte dargestellt und der Bank auch gesagt, dass er den Vorsteuerabzug habe und daher weniger zu finanzieren sei. Die Verkäuferin habe ihm einen Kredit gegeben.

Er hielt fest, dass er grundsätzlich alle Geschäfte bar abwickle. Er zahle sogar seinen Steuerberater bar. Es störe ihn, dass Bankkonten analysiert werden. Auch bei Studentenvermietungen werde grundsätzlich bar gezahlt. Der Mietvertrag sei 2004 unterschrieben worden.

Bezüglich der Verschuldensfrage hinsichtlich einer allenfalls nicht ausreichenden Ermittlung verwies der Vertreter des Finanzamtes auf das Erkenntnis des VwGH vom 25.2.2005, 2001/14/0007. Er merkte noch an, dass es beim Bw. mangels Abgabe der Steuererklärungen schon einmal zu einer Schätzung gekommen sei und er im Zuge der Betriebsprüfung auch eine Selbstanzeige gemacht habe.

Dem hielt der steuerliche Vertreter entgegen, dass dem vom Amtsvertreter zitierten Erkenntnis ein anderer Sachverhalt zugrunde gelegen sei. Im vorliegenden Fall seien die Unterlagen da gewesen, das Finanzamt habe sie aber nicht weiter ausgewertet. Dem erwiderte der Amtsvertreter, dass das Erkenntnis von "bereits vorliegenden Urkunden" spreche.

Über die Berufung wurde erwogen:

Der UFS geht von folgendem Sachverhalt aus und stützen sich die Feststellungen auf die in Klammer angeführten Beweismittel bzw. wird dort die Unstrittigkeit festgehalten:

Der Bw. machte in der UVA für 12/2004 und in der Umsatzsteuererklärung 2004 aus der Anschaffung der ETW die Vorsteuer in Höhe von € 23.737,71 geltend (UVA, Umsatzsteuererklärung). Das Finanzamt gewährte im vorläufigen Umsatzsteuerbescheid 2004 vom 12. Juni 2006 die Vorsteuer (vorläufiger Umsatzsteuerbescheid).

Am 16. September 2005 gab der Bw. eine Planrechnung mit einem Werbungskostenüberschuss für 2005 von € 2.000,00 dem Finanzamt bekannt (Herabsetzungsantrag betreffend EVZ 2005 vom 16. September 2005). Am 6. Oktober 2005 übermittelte der Bw. dem Finanzamt per Fax die Rechnung über die Anschaffung der ETW vom 30. Dezember 2004 (siehe dem Finanzamt übermittelte Rechnung). Am 14. November 2007 erging die Endgültigerklärung des Umsatzsteuerbescheides 2004 mit Anerkennung der Vorsteuer (endgültiger Umsatzsteuerbescheid 2004).

„Vor dem 14. November 2007“ legte der Bw. anlässlich einer Vorsprache beim Finanzamt Herrn S. die Rechnung über die Anschaffung der ETW vor. Er teilte Herrn S. mit, dass er die Wohnung vermietet, er einen Mietvertrag hat und ihm die Mieterin persönlich bekannt ist. Den Namen der Mieterin hat er nicht bekannt gegeben, weil ihn Herr S. nicht danach fragte. Herr S. wollte den Mietvertrag vorerst nicht haben, sondern sich beim Bw. melden, wenn er den Vertrag benötigt (Bw. in der mündlichen Verhandlung, seitens des Finanzamtes unwidersprochen).

Im Zuge der Betriebsprüfung forderte die Prüferin den Scheidungsvergleich vom 12. Oktober 2004 vom Bw. an, den er der Prüferin nicht gab (Tz. 1 des Bp-Berichts, vom Bw. nicht bestritten). Der Prüferin wurden im Zuge der Betriebsprüfung der Mietvertrag mit der Ex-Gattin, die zwischen dem Bw. und seiner Ex-Gattin abgeschlossene Vereinbarung vom 18. Oktober 2004 sowie jährliche Abrechnungen über die Miete vorgelegt, aber keine Bar- oder Bankbelege über die Mietzahlungen (unstrittig).

Für die Frage der Wiederaufnahme waren die unter Tz. 1 getroffenen Feststellungen betreffend das Mietverhältnis maßgeblich, die weiteren Feststellungen haben nicht die Wiederaufnahme hinsichtlich Umsatzsteuer 2004 betroffen (Bp-Bericht).

Rechtliche Beurteilung:

Eine **Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen** ist gemäß **§ 303 Abs. 4 BAO** unter den Voraussetzungen des Abs. 1 lit. a und c und in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Wie der VwGH im **Erkenntnis vom 28. 6. 2000, 98/13/0096**, ausgesprochen hat, hängt die Zulässigkeit einer Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO nicht nur von der Voraussetzung ab, dass (ua.) Tatsachen neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, sondern auch von der weiteren Voraussetzung, dass die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte. Diese weitere Voraussetzung ist jedenfalls dann nicht erfüllt, wenn der Spruch der im Fall einer tatsächlich erfolgten Wiederaufnahme des Verfahrens nach § 307 Abs. 1 BAO mit dem die Wiederaufnahme des Verfahrens bewilligenden oder verfügenden Bescheid zu verbindenden Sachentscheidung nicht anders lautet als der Spruch des im abgeschlossenen Verfahren ergangenen Bescheides (siehe auch das Erkenntnis vom 26.4.2000, 96/14/0176).

Durch die Aufhebung des die Wiederaufnahme des Verfahrens bewilligenden oder verfügenden Bescheides tritt gemäß **§ 307 Abs. 3 BAO** das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor seiner Wiederaufnahme befunden hat.

Durch die Aufhebung des Wiederaufnahmebescheides scheidet der neue Sachbescheid ex lege aus dem Rechtsbestand aus und der alte Sachbescheid lebt wieder auf (vgl. Ritz, BAO⁴, Tz 8 zu § 307 BAO, mit Hinweisen auf die hg. Rechtsprechung).

Wenn auch für das Finanzamt erstmals im Zuge der Betriebsprüfung hervorgekommen ist, dass das Mietverhältnis nahe Angehörige abgeschlossen haben (wobei allerdings schon bekannt war, dass die Wohnung einer Person vermietet werde, die dem Bw. persönlich bekannt ist), der Bw. den Scheidungsvergleich nicht herausgegeben hat und die Bezahlung „sich nicht als fremdüblich darstellte“ (was allerdings keine Tatsachenfeststellung, sondern eine Beurteilung ist), so erfolgte die Wiederaufnahme nach Ansicht des Senates dennoch nicht zu Recht:

Denn - siehe hierzu die Ausführungen unter Pkt. B. 1. - nach Auffassung des Senates hätte selbst die Kenntnis des Inhalts des Scheidungsvergleichs nicht zu einem im Spruch des Verfahrens anders lautenden Bescheid geführt, weil nämlich die der Prüferin vorgelegte Vereinbarung vom 18. Oktober 2004 den Scheidungsvergleich abänderte und nunmehr die Grundlage für ein zwischen dem Bw. und seiner Ex-Gattin abgeschlossenes Mietverhältnis bildete, das als ein fremdübliches anzusehen war. Ebenso war die Bezahlung aufgrund der Laufzettel und der übereinstimmenden Angaben des Bw. und seiner Ex-Gattin, dass Mieten monatlich gezahlt worden seien, als erwiesen anzusehen. Die Kenntnis des Inhalts des Scheidungsvergleichs hätte allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens keinen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt. Dies bedeutet – siehe hierzu die Ausführungen im oa. Erkenntnis des VwGH – dass eine Wiederaufnahme des

Verfahrens hinsichtlich Umsatzsteuer 2004 mangels eines „anders lautenden Bescheides! nicht hätte ergehen dürfen.

Daher war der Berufung gegen den Bescheid betreffend die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Umsatzsteuer 2004 Folge zu geben und war der Bescheid ersatzlos aufzuheben.

Die Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid 2004 teilt nunmehr folgendes Schicksal:

Aufgrund der Aufhebung des Wiederaufnahmebescheides betreffend Umsatzsteuer 2004, der der Erlassung des „neuen“ Umsatzsteuerbescheides 2004 vorgelagert war, ist der „neue“ Umsatzsteuerbescheid 2004 ex lege aus dem Rechtsbestand ausgeschieden. Ein anfechtbarer Umsatzsteuerbescheid 2004 liegt nicht mehr vor.

Daher ist die gegen den Umsatzsteuerbescheid 2004 eingebrachte Berufung gemäß **§ 273 Abs. 1 lit. a BAO** mit Bescheid als unzulässig (geworden) zurückzuweisen.

B. Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung der ETW:

1. Umsatzsteuer 2004 bis 2008 sowie Einkommensteuer 2005 bis 2008:

Der Bw. erwarb 2004 die ETW. Er wies Einnahmen von € 9.600,00 (2005), € 11.760,00 (2006), € 10.144,67 (2007) und € 9.900,00 (2008) sowie Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung von - € 2.948,41 (2005), 895,22 (2006), € 164,14 (2007) und € 313,57 (2008) aus.

Anlässlich der **abgabenbehördlichen Prüfung über die Jahre 2005 bis 2007** anerkannte die Prüferin die Vermietung unter den in Tz. 1 des Bp-Berichts angeführten Gründen - festgehalten unter Pkt. A. - nicht. Der Bw. habe trotz Aufforderung den Scheidungsvergleich der per 12. Oktober 2004 rechtskräftig geschiedenen Ehe zwischen dem Bw. und seiner Ex-Gattin nicht beigebracht. Er habe ihr die zwischen ihm und seiner Ex-Gattin abgeschlossene **Vereinbarung vom 18. Oktober 2010** vorgelegt:

Präambel: Die beiden genannten Personen waren verheiratet und sind seit 12.10.2004 rechtskräftig geschieden. Nachstehende Regelungen werden im beiderseitigen Einvernehmen vereinbart unabhängig vom tatsächlichen Scheidungsurteil. Beide Personen beschließen mit dieser Vereinbarung nachstehende Vereinbarungen einzuhalten:

1. Der Bw. bezahlt per anno € 6.000,00 für beide Kinder an seine Ex-Gattin.
2. Der Bw. verzichtet auf die ihm aliquot zustehende Familienbeihilfe für den Zeitraum Samstag bis Mittwoch (d. i. der Zeitraum, in dem die Kinder bei ihm leben).
3. Der Bw. verzichtet auf die ihm zustehenden Alimente für den Zeitraum lt. Pkt. 2.
4. Seine Ex-Gattin schließt mit dem Bw. einen Mietvertrag für eine vom Bw. (in Kauf befindliche) ETW ab.

5. Der Bw. übernimmt alle Bankkredite im Zusammenhang mit der ETW in Z. Diese wird daher wieder an ihn übertragen.
6. Die Abrechnung der Miete und Betriebskosten lt. Pkt. 4 erfolgt zumindest einmal jährlich.
7. Der Bw. wird ein noch gesondert zu vereinbarendes Spesenentgelt für die Kinderbetreuung für die Zeiträume, in denen er nicht anwesend ist, bezahlen. Dies erfolge je nach Maßgabe der Erfordernisse und tatsächlichen Inanspruchnahme.

Der Bw. habe laut seinen Angaben an seine Ex-Gattin folgendes **Anbot zum Mietvertrag** gelegt:

„An die Ex-Gattin, Anschrift der ETW, 0001 X.

Y., im Dez. 2004

Betrifft: **Angebot eines Mietvertrages**

„Sehr geehrte Ex-Gattin!

Ich biete Ihnen an, einen Mietvertrag nachstehenden Inhaltes abzuschließen:

Mietvertrag

abgeschlossen am unten angeführten Tage zwischen dem Bw., geb. ..., Beruf angeführt, als Vermieter einerseits, im Folgenden kurz auch so genannt, und der Ex-Gattin, geb. ..., Angestellte, als Mieterin andererseits, im Folgenden kurz auch so genannt, wie folgt:

1. Mietgegenstand

1.1. Der Bw. ist Eigentümer der ETW.

Die gegenständliche ETW besteht aus einer Wohnküche, einem Schlafzimmer, einem Bad und einem eigenen WC und einem Abstellraum im Ausmaß von ca. 75 m² zuzüglich 12 m² Balkon mit Holzboden. In der Tiefgarage befindet sich ein Autoabstellplatz. Diese ETW mit dem Abstellplatz Nr. 7 bildet das Bestandsobjekt.

1.2. Mietgegenstand ist die gesamte o. a. Liegenschaft.

Das Bestandsobjekt ist wie folgt eingerichtet bzw. ausgestattet:

In der ETW ist ein Parkettboden verlegt, es ist alles neu - wie von der KELAG Wohnbau übernommen.

Die Einrichtung besteht aus einer komplett neuen Küche, welche mit Geräten ausgestattet ist. Die gesamte ETW wurde im Übrigen komplett neu möbliert. Im Bad befindet sich eine Badewanne, sowie ein Waschbecken und eine neue Waschmaschine. Die Wände und der Boden des Bades ist verflies.

Im Abstellraum befinden sich neue Regale und eine Leuchte.

Selbstverständlich sind im Bestandsobjekt die notwendigen elektronischen Anschlüsse vorhanden sowie 3 Schlüssel (2 Haustor-, 2 Wohnungs- und 2 Postkastenschlüssel), die ebenfalls zum Bestandsobjekt gehören.

Der Mietgegenstand ist dem Mieter in der Natur bekannt, wurde besichtigt und wurde für den bedungenen Zweck als tauglich befunden.

2. Vereinbarung

2.1. Der Vermieter vermietet und die Mieterin mietet den in Vertragspunkt 1.2. beschriebenen Mietgegenstand ausschließlich zu Wohnzwecken.

2.2. Der Mieterin ist Lage und Beschaffenheit des Bestandobjektes aus eigener Wahrnehmung bekannt. Der Vermieter übernimmt daher keine, wie immer geartete Haftung für eine bestimmte Lage, Beschaffenheit oder Eignung des Bestandobjektes, insbesondere auch nicht für einen bestimmten Bau- und Erhaltungszustand der Räumlichkeiten.

2.3. Der Vermieter haftet aber dafür, dass das Bestandobjekt frei von Besitzrechten dritter Personen im Sinne der Bestimmungen des Mietvertrages in den Besitz der Mieterin übergeht.

3. Mietdauer

3.1. Vorbehaltlich der Annahme dieses Mietvertragsanbotes durch die Mieterin beginnt das Mietverhältnis mit Wirkung ab 1. Jänner 2005 und wird auf unbestimmte Zeit abgeschlossen.

3.2. Die Vertragsparteien sind berechtigt das Mietverhältnis unter Einhaltung einer dreimonatigen Kündigungsfrist zum Ende eines jeden Kalendermonates aufzukündigen.

3.3. Der Vermieter ist berechtigt, die vorzeitige Aufhebung des Mietvertrages aus den Gründen des § 1118 ABGB zu erklären.

4. Mietzins

4.1. Die beiderseits vereinbarte angemessene monatliche Pauschalmiete inkl. Betriebskosten beträgt € achthundert zuzüglich Umsatzsteuer in der jeweils gesetzlich vorgeschriebenen Höhe. das sind derzeit zusammen € neunhundertsechzig (in Worten: EURO).

Die Miete ist jeweils bis zum 5. eines jeden Monats im Voraus auf das vom Vermieter bekanntzugebende Konto vom Mieter einzuzahlen oder in bar zu übergeben.

4.2. Die Vertragsparteien stellten einvernehmlich und einseitig und unwiderruflich fest, dass der vereinbarte pauschale Mietzins angemessen ist. Sie erklären, selbst für den Fall eines Missverhältnisses zwischen Leistung und Gegenleistung sich zu diesem Vertrag im Sinne der Bestimmung des § 935 ABGB verstanden zu haben, sodass eine Schadloshaltung im Sinne der Bestimmungen über die Verkürzung über die Hälfte des wahren Wertes ausgeschlossen ist.

4.3. In dem pauschal vereinbarten Mietzins sind auch die auf das Bestandobjekt entfallenden allgemeinen Betriebskosten wie z.B. Heizung, Stromkosten, Steuern und Abgaben im Sinne der einschlägigen Bestimmungen des Mietrechtsgesetzes enthalten.

Die Mieterin verpflichtet sich als Akontobetrag der angeführten Nebenspesen monatlich eine Zahlung in der Höhe zu leisten, die dem zwölften Teil der für das Bestandobjekt jeweils im vorangegangenen Kalenderjahr angefallenen Betriebskosten, Steuern und öffentlichen Abgaben entspricht.

Sie verpflichtet sich weiters gegen Nachweis einer beträchtlichen Erhöhung der laufenden Betriebskosten, Steuern und öffentlichen Abgaben über Aufforderung des Vermieters die laufende Akontozahlung entsprechend zu erhöhen. Eine beträchtliche Erhöhung der

Betriebskosten ist anzunehmen, wenn die Erhöhung gegenüber dem Kalendervorjahr 10 % oder mehr beträgt.

4.4. Die Akontozahlungen für Heizungskosten und Betriebskosten sind monatlich im Voraus jeweils gleichzeitig mit dem Mietzins bis zum 5. eines jeden Monats zur Zahlung fällig. Sofern vom Vermieter keine monatlichen Betriebskostenakontierungen vorgeschrieben werden sind diese innerhalb von 14 Tagen nach Vorschreibung zu begleichen.

5. Aufrechnungsverbot

5.1. Die Mieterin ist nicht berechtigt allfällige Gegenforderungen - aus welchem Titel immer - mit dem Mietentgelt (Mietzins, Betriebs- und Heizkosten) zu kompensieren und aus diesem Grund den Mietzins oder das Betriebs- und Heizkostenkonto ganz oder teilweise zurückzuhalten.

6. Wertsicherung

6.1. Der Mietzins wird auf der Basis des vom Österreichischen Statistischen Zentralamt in Wien laufend veröffentlichten Verbraucherpreisindex 2000 oder des an seine Stelle tretenden Index wertgesichert Ausgangsbasis für die Wertsicherungsberechnung ist die für den Monat ... JÄNNER 2005verlautbarte Indexzahl. Im gleichen Maß, in welchem sich die Kaufkraft des Euros im Sinne des Verbraucherpreisindex 2000 erhöht oder vermindert, ändert sich auch der vereinbarte Mietzins.

Schwankungen der Indexzahl bis einschließlich 5 % nach oben oder unten bleiben unberücksichtigt

6.2. Die durch die Wertsicherung eintretende Veränderung der Monatsmiete wird der Mieterin vom Vermieter schriftlich bekanntgegeben.

Die Mieterin ist zur Bezahlung eines aufgrund der Wertsicherung erhöhten Hauptmietzinses ab dem folgenden Zinstermin verpflichtet, wenn die Mitteilung des Vermieters spätestens 14 Tage vor dem Zinstermin eingelangt ist.

6.3. Die sich aus der Wertsicherung ergebenden Ansprüche verjähren in drei Jahren. Erfolgt die Geltendmachung der Erhöhung des Hauptmietzinses aufgrund der Wertsicherung durch den Vermieter über einen längeren Zeitraum nicht, so liegt darin kein schlüssiger Verzicht auf die Wertsicherung des Hauptmietzinses. Der Mieter anerkennt, dass in der Entgegennahme von Mietzinsen, die unter Nichtberücksichtigung oder nur teilweise Berücksichtigung der vereinbarten Wertsicherungsklausel errechnet wurden, kein Verzicht auf die der Wertsicherungsklausel entsprechenden Differenzbeträge zu erblicken ist.

7. Änderung am Mietgegenstand

7.1. Bauliche Veränderungen innerhalb der Bestandsräumlichkeiten bedürfen grundsätzlich, auch wenn sie nicht baugenehmigungspflichtig sein sollten, der vorherigen schriftlichen Genehmigung des Vermieters.

7.2. Bei Beendigung des Bestandverhältnisses ist der Vermieter berechtigt, von der Mieterin die Wiederherstellung des ursprünglichen Zustandes zu verlangen. Mangels eines solchen Verlangens gehen die vom Mieter durch allfällige Umbauten oder Einbauten geschaffenen festen Einrichtungen bei Beendigung des Bestandverhältnisses ins Eigentum des Vermieters über.

7.3. Die Mieterin ist verpflichtet, die vorübergehende Benützung und Veränderung des Mietgegenstandes ohne Ersatzansprüche zu dulden, wenn dies zur Beseitigung ernster

Schäden des Hauses oder zur Durchführung von Erhaltungs- und Verbesserungsarbeiten am Haus notwendig oder zweckmäßig ist.

8. Erhaltungspflicht der Mieterin

8.1. Die Mieterin bestätigt, die Bestandräumlichkeiten in ordnungsgemäßigem, zweckmäßig benutzbarem Zustand übernommen zu haben.

8.2. Sie verpflichtet sich, die Bestandräumlichkeiten in ebensolchem Zustand zu erhalten und dem Vermieter bei Beendigung des Vertragsverhältnisses zurück zu übergeben.

Für Schäden, die durch die Mieterin oder deren Besucher am Mietobjekt verursacht werden sollten, trägt die Mieterin die volle Verantwortung und Haftung.

9. Gebrauchsrecht der Mieterin

9.1. Der Mietgegenstand darf ausschließlich zu Wohnzwecken verwendet werden. Eine andere Nutzung der Bestandräumlichkeiten, insbesondere eine Nutzung zu Betriebszwecken/Geschäftszwecken ist der Mieterin untersagt.

10. Untervermietung, Weitergabe

10.1. Die Mieterin ist NICHT berechtigt die Bestandräumlichkeiten ganz oder teilweise unterzuvermieten oder entgeltlich oder unentgeltlich, in welcher Rechtsform immer, dritten Personen zu überlassen

11. Betreten des Mietgegenstandes durch den Vermieter

11.1. Der Vermieter oder ein von Ihm Beauftragter ist befugt, den Mietgegenstand fallweise, stets aber zu angemessener Zeit zu besichtigen, um sich über dessen Zustand zu informieren.

Die Mieterin ist verpflichtet, derartige Besichtigungen zu ermöglichen. Bei Gefahr in Verzug kann der Vermieter oder ein von ihm Beauftragter den Mietgegenstand jederzeit, auch in Abwesenheit des Mieters betreten. Bei längerer Abwesenheit hat die Mieterin dafür zu sorgen, dass der Mietgegenstand in dringenden Fällen jederzeit zugänglich ist.

12. Sonstige Bestimmungen

12.1. Die Vertragsparteien verzichten auf die Irrtumsanfechtung.

12.4. Änderungen oder Ergänzungen dieses Vertrages bedürfen zu ihrer Rechtswirksamkeit einer schriftlichen Vereinbarung, die von beiden Vertragsparteien zu unterfertigen ist. Dies gilt auch für eine allfällige Vereinbarung, dass von der Schriftform abgegangen wird. Mündliche Abmachungen werden somit im Vorhinein als unverbindlich erklärt. Die Vertragsparteien stellen übereinstimmend fest, dass mündliche Nebenabreden nicht bestehen.

12.5. Für alle Streitigkeiten aus dem aufgrund dieses Vertrages begründeten Bestandverhältnis vereinbaren die Parteien die örtliche Zuständigkeit des jeweils sachlich zuständigen Gerichtes in X.

12.6. Zusätze oder Erklärungen der Mieterin auf Zahlscheinen gelangen infolge maschineller Bearbeitung nicht zur Kenntnis des Vermieters. Derartige Zusätze und Erklärungen können daher vom Vermieter auch nicht stillschweigend zur Kenntnis genommen werden.

Annahme des Angebotes:

Das vorstehende Anbot kann seitens von der Ex-Gattin durch Zahlung der nachstehenden Beträge angenommen werden:

Zahlung des Mietzinses gem. Punkt 4.1. für Jänner 2005 bis spätestens 31. Jänner 2005

Mit zeitgerechter Zahlung der vorgenannten Beträge wird der vorstehend angebotene Mietvertrag mit Wirkung ab 1. Jänner 2005 in Kraft gesetzt.

In diesem Sinne verbleibe ich
mit freundlichen Grüßen
Der Bw."

Weiters legte der Bw. der Prüferin folgende **Abrechnungen über die Jahresmietkosten** sowie **Abrechnungen über die Nachzahlungsbeträge** vor:

Abrechnung vom	für	Rechnungsbetrag	Vermerk
30.12.2005	Miete und BK	10.560,00	Rechnungsbetrag dankend erhalten
20.12.2006	Miete und BK	12.144,00	Rechnungsbetrag dankend erhalten
20.12.2007	Miete und BK	11.159,14	Rechnungsbetrag dankend erhalten
Abrechnung vom	Nachzahlungsbetrag in €	Vermerk	
nicht datiert	1.584,00	Betrag dankend erhalten am 10. Juli 2006	
nicht datiert	599,14	Betrag dankend erhalten am 18. Juli 2007	
nicht datiert	330,00	Betrag dankend erhalten am 25. Juni 2008	

Die Prüferin stellte fest, dass es für die angeführten Zahlungen keine Bar- oder Bankbelege gegeben habe.

Zumal der Bw. anlässlich der Betriebsprüfung eine Selbstanzeige erstattet. Den davon betroffenen Änderungen hinsichtlich der Vermietung und Verpachtung der ETW folgte die Prüferin. Laut ihren Feststellungen waren nunmehr folgende Entgelte, Vorsteuern und Einkünfte aus der Vermietung der ETW nicht zu erfassen (alle Beträge in €):

Jahr	Entgelte	Vorsteuern	Einkünfte
2005	9.600,00	3.083,89	- 2.590,23
2006	11.040,00	356,39	709,60
2007	10.144,67	126,12	244,27

Der Ansicht der Prüferin folgend erließ das Finanzamt im gemäß § 303 Abs. 4 BAO wiederaufgenommenen Verfahren berichtigte **Umsatzsteuerbescheide 2004 bis 2007** sowie **Einkommensteuerbescheide 2005 bis 2007** bzw. **Erstbescheide betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 2008**.

In der **Berufung gegen die Umsatzsteuerbescheide 2004 bis 2008** sowie **Einkommensteuer 2005 bis 2008** führte der Bw. aus, dass die Ermittlung und Beurteilung des gegebenen Sachverhaltes und die daraus abgeleiteten abgabenrechtlichen Folgen durch die Prüferin den geltenden umsatz- und einkommensteuerlichen Regelungen widerspreche.

Die (privaten) Gründe für die Scheidung habe man der Prüferin erklärt. Der Bw. sei mit seiner österreichweiten Beratungstätigkeit heute wie damals enorm viel unterwegs und auch arbeitsmäßig ständig überlastet. Seine Ex-Gattin habe ihn verlassen. Er habe gegenüber seiner Ex-Gattin keinerlei Unterhaltspflichten. Für die Kinder habe man gemeinsam vereinbart, dass sie beim Bw. verbleiben und jeweils von Donnerstag bis Samstag die Mutter aufsuchen, siehe die so gelebte Vereinbarung vom 18. Oktober 2004. Beide Kinder seien auch beim Bw. in Y. gemeldet.

Der bestehende Mietvertrag sei hinsichtlich Inhalt und Höhe der vereinbarten Miete vollkommen fremdüblich. Dies habe auch die Prüferin mündlich bestätigt. Nicht fremdüblich finde die Prüferin, dass die monatlichen Mieten laufend bar bezahlt werden und dass es an bestätigten Einnahmenbelegen für die Mietenzahlungen nur die anlässlich der erstellten Jahresbetriebskostennachverrechnungen bestätigten, bereits vorgelegten Belege gebe. Anzumerken sei, dass nahezu alle Einnahmen - auch ein Großteil der betrieblichen Einnahmen - beim Bw. bar zufließen. Dies lasse sich zum Teil auch dadurch erklären, dass der Bw. ständig an Liquiditätsengpässen leide und einen Großteil seiner Ausgaben ebenfalls bar bestreite. Dies mag zwar nicht die Regel bei anderen Abgabepflichtigen sein, diese Vorgangsweise sei jedoch keinesfalls fremdunüblich. Wie bereits in der Schlussbesprechung vorgebracht, sei z.B. gerade bei Studenten nach wie vor eher der Regelfall, dass Mieten für die Studentenwohnungen bar kassiert werden. Auch dort werde in der Folge dann nach Bedarf einmal oder zweimal jährlich eine schriftliche Bestätigung über die bezahlten Mieten ausgehändigt. Diese vom Bw. und seiner Ex-Gattin gepflogene Vorgangsweise sei daher keineswegs fremdunüblich. Die Ex-Gattin habe stets über die Geldmittel zur Bezahlung der Mieten verfügt. Selbst wenn die Ex-Gattin eine nahe Angehörige wäre, sei der Mietvertrag als fremdüblich einzustufen.

Zum Zeitpunkt des Kaufes der ETW im Dezember 2004 seien der Bw. und seine Ex-Gattin nicht mehr verheiratet und bereits getrennt lebend gewesen. Dass die Kinder wöchentlich auch (niemals überwiegend) die Mutter aufsuchen und die Mutter teilweise auch die Kinder betreue, könne für die Beurteilung der Vermietung als Einkunftsquelle nicht schädlich sein. Diese tatsächlichen Gegebenheiten bestehen bereits seit der Scheidung im Oktober 2004.

Schon im Zeitpunkt des Kaufes der Wohnung sei festgestanden, dass die Wohnung nur für Zwecke der Vermietung angeschafft werde. Der Bw. sehe die Mieteinnahmen aus der Wohnung auch als spätere eigene Zusatzpensionseinnahmen an. Aus Sicht des im Jänner mit seiner Ex-Gattin begründeten Mietverhältnisses sei keinesfalls sicher gewesen, wie lange sie diese Wohnung mieten werde. Es habe objektiv auch damit gerechnet werden müssen, dass

seine Ex-Gattin, gebürtig aus dem Bundesland 2, dorthin zurückkehren könnte. Deshalb enthalte der Mietvertrag auch die Möglichkeit für beide Teile, den Vertrag zu kündigen.

Wie bereits bei der Schlussbesprechung abgehandelt, hätte die steuerliche Vertretung dem Bw. empfohlen aus wirtschaftlichen Gründen (Vorsteuerabzug) und auch aus eigenen für uns haftungsrechtlichen möglichen Folgen bei Nichtstattgabe der Berufung, das Mietverhältnis aufzukündigen. Seine Ex-Gattin sei davon verständigt und bereits auf Wohnungssuche (siehe beiliegendes Kündigungsschreiben).

Da der Bw. die Wohnung bereits seit der Anschaffung zivilrechtlich wirksam vermietet habe und beim Kauf die umsatzsteuerlich ständige Vermietung beabsichtigt gewesen sei, würden sie davon ausgehen, dass bei Wechsel des Mieters zumindest ab 2010 durch negative Vorsteuerberichtigung zumindest ein Teil der derzeit versagten Vorsteuerbeträge aus dem Kauf der Wohnung abzugsfähig sein werde. Da der Ausgang eines Rechtsmittelverfahrens niemals abgeschätzt werden könne und eine Versagung des Vorsteuerabzugs für den Bw. eine existenzbedrohende Angelegenheit wäre, sei die Kündigung die wirtschaftlich einzige mögliche Vorgangsweise gewesen. Der Bw. suche bereits einen neuen Mieter.

Im **Vorhalt vom 22. August 2012** hielt der UFS dem Bw. folgenden Auszug aus seinem anlässlich der Scheidung am 12. Oktober 2004 abgeschlossenen Vergleich entgegen:

„8. Der Erstantragsteller (= Bw.) stellt der Zweitantragstellerin (= Ex-Gattin) eine im Haus X.-Str. 1/9, Neubau, im 1. Stock gelegene ETW zur ausschließlichen Benützung zur Verfügung. Diese ETW wird von der Zweitantragstellerin gemietet.

Bis zum Erreichen der Großjährigkeit der minderjährigen Tochter, d. i. der 7. 8. 2018, verpflichtet sich der Erstantragsteller, die Miete und die gesamten Betriebskosten für diese Wohnung zu bezahlen. Nach diesem Zeitpunkt ... “

Der UFS teilte dem Bw. mit, dass diesen Ausführungen folgend nicht von einem fremdüblichen Mietverhältnis auszugehen sei, sondern Aufwendungen der Lebensführung in ein Mietverhältnis „verpackt“ seien. Die Einnahmen und Ausgaben sowie Vorsteuern aus der „Vermietung“ seien daher steuerlich nicht zu erfassen.

Dem hielt der Bw. in der **Vorhaltsbeantwortung vom 18. Oktober 2012** entgegen, dass zwar im Protokoll des Scheidungsaktes vom 12. Oktober 2004 dies so vereinbart worden sei, dass aber die einige Tage nach der Scheidungsverhandlung einvernehmlich mit seiner Ex-Gattin geschlossene Vereinbarung vom 18. Oktober 2004 diese Verpflichtung zur Bezahlung der Miete wiederum außer Kraft gesetzt habe. Anlass dieser Vereinbarung sei gewesen, dass die zwei minderjährigen Kinder auf eigenen Wunsch unbedingt wohnungsmäßig weiterhin beim Vater verbleiben wollten und daher die Mutter alleine in der auch gemäß Punkt 8 des Scheidungsvergleichs tatsächlich gemieteten ETW verblieben sei. Die beiden Kinder würden

daher beim Vater wohnen. Aus diesem Grunde habe auch seine Ex.-Gattin in der vom Scheidungsvergleich abweichenden Vereinbarung vom 18. Oktober 2004 die Verpflichtung zur Bezahlung der Miete und Betriebskosten übernommen. Im Scheidungsvergleich sei zunächst noch davon ausgegangen worden, dass beide Kinder bei der Mutter verbleiben. Die vor Beginn des Mietverhältnisses und vor dem Kauf der vermieteten ETW X-Str. 1/9 am 18. Oktober 2004 getroffene anderslautende Vereinbarung sei daher aus objektiv nachvollziehbaren Gründen im Sinne eines gemeinsamen Wohles der Kinder abgeschlossen worden. Es habe vor allem aus dem Umstand, dass die beiden Kinder nun beim Kindesvater wohnen würden, kein Grund mehr bestanden, dass die Miete und die Betriebskosten vom Bw. getragen werden. Diese Vorgangsweise sei durchaus als fremdüblich anzusehen.

Dem Bw. wurden im **Schreiben vom 6. November 2012** die Ergebnisse der **Abfragen aus dem Zentralen Melderegister** über die Wohnsitzmeldungen mitgeteilt:

Person	von	bis	Wohnort	HWS/ NWS
Bw.	20.07.2007		0002, Y.	HWS
	21.03.2002	20.07.2007	0003 (in weiterer Folge „0003“), Wohnung in Z. (in weiterer Folge „Wohnung in Z.“) 20/2, (Unterkunftgeberin: Ex-Gattin)	HWS
	16.06.1997	21.03.2002	0003, Wohnung in Z. 19/9 (Unterkunftgeberin: Ex-Gattin)	HWS
	20.07.2007	22.06.2010	0003, Wohnung in Z. 20/2 (Unterkunftgeberin: Ex-Gattin)	NWS
	25.03.2002	20.07.2007	0002, Y. (Unterkunftgeber: GmbH2)	NWS
Ex-Gattin	15.09.2006	04.10.2010	0001, X-Str. 1/9 (ETW) (Unterkunftgeber Bw.)	HWS
	20.12.2001	15.09.2006	0002, Y. (Unterkunftgeber: GmbH2)	HWS
Sohn	04.10.2010		0002, Y. (Unterkunftgeber Bw.)	HWS
	15.09.2006	04.10.2010	0002, Y. (Unterkunftgeberin Ex-Gattin)	NWS
	15.09.2006	04.10.2010	0001, X-Str. 1/9 (ETW) (Unterkunftgeberin: Ex-Gattin)	HWS
	20.12.2001	15.09.2006	0002, Y. (Unterkunftgeberin Ex-Gattin)	HWS
	02.10.1995	20.12.2001	0003, Wohnung in Z. 19/9 (Unterkunftgeber: Bw.)	HWS
Tochter	20.12.2001		0002, Y. (Unterkunftgeberin Ex-Gattin)	HWS
	14.08.2000	20.12.2001	0003, Wohnung in Z. 19/9 (Unterkunftgeberin: Bw.)	HWS
	15.09.2006	04.10.2010	0001, X-Str. 1/9 (ETW) (Unterkunftgeberin Ex-Gattin)	NWS

Es wurde ihm auch noch bekannt gegeben, dass die Prüferin festgehalten habe, dass für die in den Abrechnungen über die Miete und Betriebskosten bzw. über die Nachzahlungen

angeführten Beträge keine Bar- oder Bankbelege vorgelegen seien. Sollte der Bw. nicht innerhalb der nächsten 10 Tage entsprechende Belege vorlegen, gehe der UFS davon aus, dass es solche nicht gebe.

In der **Vorhaltsbeantwortung vom 23. November 2012** führte der Bw. aus, dass er vorgeschlagen habe, seine Ex-Gattin zur Bezahlung der Mieten bzw. zum Mietverhältnis zu befragen. Dies habe die Prüferin abgelehnt. Seine Ex-Gattin habe sich die Barzahlungen monatlich durch seine Unterschrift bestätigen lassen, die Belege darüber habe seine Ex-Gattin. Er werde diese noch vorlegen.

Seine Ex-Gattin habe nach der Scheidung im Jahr 2004 bereits die ETW genutzt. Sie habe die Wohnsitzmeldungen hinsichtlich der Wohnsitze der Kinder gemacht. Der Bw. habe keinen Einfluss darauf, dass sie sich auch erst am 15 September 2006 an ihrem neuen Wohnsitz in der X-Str. 1/9 angemeldet habe. Hauptgrund für die Meldung der geänderten Wohnsitze der Kinder sei die Zuteilung zu den Schulen gewesen.

Die beiden Kinder haben - unabhängig von der polizeilichen Meldung als Haupt- und Nebenwohnsitz - beim Bw. gewohnt und wohnen weiterhin dort. Nach ständiger Rechtsprechung komme es auf die tatsächlichen Verhältnisse und nicht auf die polizeiliche Meldung an.

Der Bw. legte noch die „**Laufzettel**“ für **2005 bis 2009** vor, in der für jedes Monat eines jeden Jahres „Von der Ex-Gattin die Miete für Jänner € 880,00 erhalten“ festgehalten ist, neben der Zeile ist die Unterschrift des Bw. ausgewiesen.

Im **Vorhalt vom 3. Jänner 2013** wurde dem Bw. mitgeteilt, dass aus den vorgelegten „Laufzetteln“ nicht hervorgehe, an welchen Tagen er konkret die jeweilige monatliche Miete erhalten habe. Er sollte bekannt geben, wann er das Angebot zur Miete gelegt und wann und wodurch es seine Ex-Gattin angenommen habe. Weiters sollte er noch die Bezahlung der € 6.000,00 für die Jahre 2004 bis 2008 nachweisen.

In der **Vorhaltsbeantwortung vom 5. Februar 2013** teilte er über Befragen mit, dass er bereits im Sommer 2004 das Projekt „Wohnungskauf ETW“ gestartet habe, er habe zu diesem Zeitpunkt die Wohnung zum Zwecke der Vermietung erwerben wollen. Er habe sowohl mit der Verkäuferin als auch mit der finanzierenden Bank Kontakt aufgenommen. Ein noch zu begründendes Mietverhältnis sei bankseitig Bedingung für eine Finanzierung gewesen, damit die Rückzahlung des Finanzierungsdarlehens gesichert sei. Mit der Vereinbarung vom 18. Oktober 2004 habe er mit seiner Ex-Gattin vereinbart, dass sie die in Kauf befindliche Wohnung mieten werde. Die Suche nach einem entsprechenden Mieter habe sich mit dieser Vereinbarung erübrigt. Die Wohnung sei tatsächlich erst Ende Dezember 2004/Anfang Jänner

2005 bezugsfertig gewesen. Bis Ende Jänner 2005 habe seine Ex-Gattin noch weiterhin bei ihm in Y. gewohnt, da die Wohnung erst entsprechend zu möblieren gewesen sei. Beim Bw. habe noch längere Zeit nach der Scheidung die Hoffnung bestanden, die Beziehung würde sich trotz Scheidung wieder einrenken.

Im Dezember 2004 habe er seiner Ex-Gattin einen entsprechenden Mietvertrag in Form eines Anbots zur Miete schriftlich vorgelegt bzw. überreicht. Seine Ex-Gattin habe dieses Anbot konkludent durch Zahlung der Miete Jänner 2005 angenommen, wie auch im entsprechenden Anbot des Mietvertrages vorgesehen gewesen sei. Die Bestätigung der Zahlungsentgegennahme habe ausschließlich der Absicherung seiner Ex-Gattin gedient.

Seine Ex-Gattin könne als Zeugin das tatsächlich bestehende Mietverhältnis bis 31. Dezember 2010 sowie die tatsächlichen Zahlungen der Mieten und des Unterhaltes in Höhe von € 6.000,00 jährlich für die Kinder bestätigen. Die € 6.000,00 habe er laufend in Teilbeträgen in der vereinbarten Höhe zur Sicherstellung der finanziellen Versorgung des Bedarfes der beiden Kinder bezahlt.

Die **Ex-Gattin** des Bw. gab – festgehalten in der **Niederschrift vom 30. April 2013** - Folgendes an:

1. „Wann haben Sie mit Ihrem Ex-Mann vereinbart, dass Sie die ETW mieten werden? Dies war im Oktober 2004.

2. Wann haben Sie sich dazu entschlossen?

Kurz nach der Scheidung, die Scheidung war am 12.10.2004.

3. Wie und wann ist der Vertrag betreffend die Anmietung der ETW zustande gekommen?

Den Mietvertrag Beilage ./B habe ich mit meinem Ex-Mann abgeschlossen. Zustande gekommen ist der Vertrag ca. im Oktober 2004, genau weiß ich es nicht mehr. Damals habe ich mich jedenfalls dazu entschlossen.

4. Wann haben Sie die ETW bezogen?

Ich habe die ETW ca. Anfang 2005 bezogen.

5. Wo haben Sie in der Zwischenzeit gewohnt?

Ich habe in der Zwischenzeit bei meinem Freund gewohnt.

6. Wer hat das Mobiliar für die ETW gekauft?

Teils hat mein Ex-Mann und teils habe ich das Mobiliar gekauft.

7. Wann haben Sie in den Jahren 2004 bis 2009 Ihrem Ex-Gatten jeweils die monatliche Miete und die monatlichen Betriebskosten bzw. die nachverrechneten Betriebskosten gezahlt? Legen Sie bitte die unter Pkt. 2 der Zeugenladung diesbezüglich angeforderten Unterlagen vor (Nachweise (z. B. Auszüge des Bankkontos, etc.) für 2004 bis 2009, aus denen die Mittelherkunft für die Bezahlung sowie die Bezahlung der monatlichen Miete und Betriebskosten für die ETW hervorgeht):

Die Miete inkl. der Betriebskosten habe ich ca. in der ersten Hälfte des Monats gezahlt, dies war abhängig davon, wann ich ihn getroffen habe. Die Nachverrechnung wurde ein Jahr danach bezahlt, es war im Sommer. Die Bezahlung der Miete erfolgte bar.

Vorgelegt wird die Beilage ./D aus der das Einkommen der Ex-Gattin in den einzelnen Jahren hervorgeht. Bankbelege habe ich nicht. Ich ließ mir von meinem Ex-Mann die

Zahlung der Miete und Betriebskosten bestätigen. Ich glaube dass ich mir dies gesammelt bestätigen ließ, genau kann ich es aber nicht mehr sagen.

8. Stammt die Auflistung der monatlichen Zahlungen (Beilage ./A) von Ihnen? Die Beilage ./A ist die Bestätigung über die monatlichen Zahlungen der Miete und Betriebskosten.

9. Wenn mir vorgehalten wird, dass mein Ex-Mann bis zur Volljährigkeit der Tochter am 7. 8. 2018 laut Scheidungsvergleich die Miete samt allen Betriebskosten für die Wohnung zu bezahlen hatte, gebe ich an:

Es war dies im Scheidungsvergleich vereinbart, wir haben dies jedoch nachträglich geändert. Die Kinder wollten unbedingt beim Vater und in ihrer gewohnten Umgebung leben und ich wollte sie da nicht herausreißen.

Die Änderung des Scheidungsvergleiches habe ich dem Gericht nicht bekannt gegeben. Die Änderung erfolgte in einem Vereinbarungsschreiben. Diese Vereinbarung erfolgte ca. eine Woche nach der Scheidung. Wenn sich Vater und Mutter die Änderung ausmachen, sehe ich keinen Meldungsbedarf.

10. Wann und warum sind Sie aus der ETW ausgezogen?

Ich bin ca. Ende 2010 aus der ETW ausgezogen, weil ich wo anders leben wollte.

11. Wo haben die Kinder nach der Scheidung gewohnt?

Im Anschluss an die Scheidung ist es so gehandhabt worden, dass die Kinder unter Tags bei mir waren, dies auch nicht jeden Tag, ich habe sie von der Schule abgeholt.

Geschlafen haben sie beim Vater. Am Wochenende waren sie fix beim Vater. Die Tage, an denen die Kinder unter Tags bei mir waren, waren grundsätzlich keine fixen. Im Zeitraum September 2006 bis Anfang 2008 habe ich in Salzburg gearbeitet, da waren die Kinder von Montag bis Mittwoch fix beim Vater. Ich habe sie erst ab Donnerstag gesehen. Am Wochenende waren sie aber immer beim Vater.

12. In der Vereinbarung vom 18. Oktober 2004 (Beilage ./C) heißt es unter Pkt. 2 wie folgt:

„Der Bw. verzichtet auf die ihm aliquot zustehende Familienbeihilfe für den Zeitraum Samstag bis Mittwoch (d. i. der Zeitraum, in dem die Kinder bei ihm leben.“

Es ist richtig, dass die Kinder ab November 2004 bis 2009 teilweise bei ihrem Vater und teilweise bei mir gewohnt haben.

13. Wo leben die Kinder seit dem Auszug aus der ETW (2010 waren sie 10 bzw. 15 Jahre alt)?

Die Kinder leben nach wie vor teils beim Vater und teils bei mir.

14. Legen Sie bitte die in der Zeugenladung unter Pkt. 3 angeforderten Nachweise für 2004 bis 2009 über den Erhalt der € 6.000,00 von Ihrem Ex-Gatten vor (Nachweise (z. B. Auszüge des Bankkontos, etc.) für 2004 bis 2009, aus denen der Erhalt des in der Vereinbarung vom 18. Oktober 2004 unter Punkt 1. genannten Betrages von € 6.000,00 von Ihrem Ex-Gatten für die beiden Kinder hervorgeht.)

Dafür gibt es keine Belege. Dies erfolgte bar.

15. Laut Scheidungsvergleich vom 12. Oktober 2004 hatte Ihr Ex-Gatte für jedes Kind Unterhalt in Höhe von € 250,00 am 5. eines jeden Monats im Vorhinein zu bezahlen. Hat er diese Zahlungen - auch terminmäßig - eingehalten?

Ja, er hält die Zahlungen ein. Dies erfolgt bar.

16. Haben Sie dann noch für die Kinder weitere € 6.000,00 pro Jahr aus der Vereinbarung vom 18. Oktober 2004 zusätzlich bekommen?

Dies sind die gleichen, die bereits im Scheidungsvergleich enthalten sind. Mein Ex-Gatte zahlt keine weiteren € 6.000,00 pro Jahr.

17. Bekommen Sie seit Ihrem Auszug aus der ETW von Ihrem Ex-Gatten weiterhin die € 6.000,00/jährlich?

Ja, die € 6.000,00/jährlich bekomme ich für die Kinder weiterhin bezahlt.

18. Haben Sie von Ihrem Ex-Gatten darüber hinausgehend weitere Zahlungen bekommen?

Wenn ja, in welcher Höhe und wofür?

Nein, weitere Zahlungen habe ich nicht bekommen.

19. Legen Sie bitte die unter Pkt. 1 in der Ladung angeführten Nachweise über Ihr Einkommen für die Jahre 2004 bis 2009 vor (Einkommensnachweise für Ihr Einkommen der Jahre 2004 bis 2009).

Diesbezüglich verweise ich auf die Beilage ./D.

20. Zur Frage, wie ich die Mieten inklusive Betriebskosten finanzierte, gebe ich an: Bezüglich dieser Frage gebe ich an, dass mein eigenes Einkommen durchschnittlich € 1.000,00 ausgemacht hat, 2007 war es sogar bedeutend höher. Zusätzlich erhalte ich noch die Familienbeihilfe für beide Kinder, die knapp unter € 400,00 beträgt, sowie die Unterhaltszahlungen für die Kinder in Höhe von € 500,00 pro Monat. Zudem hatte ich noch aus einem Grundstücksverkauf in Tirol aus dem Jahr 2001 an Geldmitteln S 536.312,65 zur Verfügung (siehe Beilage ./E).

21. Über Vorhalt, dass ich im Zuge der Zeugeneinvernahme bestätigte, dass die Kinder teilweise beim Vater und teilweise bei mir gewohnt haben und im Scheidungsvergleich festgehalten ist, dass der Vater bis zur Volljährigkeit der Tochter am 7.8.2018 die Kosten (Miete und Betriebskosten) für die ETW zu zahlen hatte, gebe ich an:

Die Kinder waren bei mir nur zum Essen und sie haben die Hausaufgabe gemacht. Gewohnt haben sie beim Vater und dort auch geschlafen.

22. Über Befragen, welche Gründe für den Abschluss der Änderungsvereinbarung, Beilage ./C ausschlaggebend waren, gebe ich an:

Wir haben diese abgeschlossen, weil sich ein paar Tage danach etwas geändert hat und wir wollten dies festgehalten haben. Konkret zur "Änderung" befragt, gebe ich an, dass vereinbart wurde, dass ich meinem Ex-Mann Miete zahle. Dies aufgrund der Situation, dass die Kinder bei ihm leben.

23. Zum Vorhalt, dass bereits im Scheidungsvergleich die Anmietung der Wohnung vereinbart war und mein Ex-Mann die Kosten für die Wohnung zu zahlen hatte (siehe Pkt. 8 des Scheidungsvergleichs), des Weiteren, dass auch der Hauptaufenthalt der Kinder bereits laut Scheidungsvergleich beim Vater war, und daher keine Änderung gegenüber der Vereinbarung vom 18.10.2004 zu ersehen ist, gebe ich an:

Die Änderung ist darin gelegen, dass die Kinder alle Tage beim Vater geschlafen haben."

In der **mündlichen Berufungsverhandlung** brachte der Bw. ergänzend vor, dass seine Ex-Gattin zwar formal die Wohnung gemietet habe, sie aber gleich zu ihrem Freund in W. gezogen sei, ca. 5 bis 10 Minuten vom Bw. entfernt.

Sein Sohn sei wegen des Schulbesuchs in X. gemeldet gewesen, seine Tochter habe immer in Y. gewohnt. Gewohnt, gelebt und geschlafen haben die Kinder bei ihm. Der Bw. habe 2005 eine Partnerin gefunden, seine Lebensgefährtin, die auch zwei Kinder gehabt und bei ihm gelebt habe. Sie habe sich auch um seine Kinder kümmern können, da sie nicht berufstätig gewesen sei. Ab Oktober 2005 habe er sie bei sich als Teilzeitkraft angemeldet, sie habe aber immer bei ihm zuhause gearbeitet. 2005 bis 2008 seien die Kinder fast permanent beim Bw. gewesen. Seit 2009 kümmere sich seine Ex-Gattin wieder mehr um die beiden.

Über Vorhalt, dass seine Ex-Gattin ausgesagt habe, die Kinder seien regelmäßig auch bei ihr gewesen, gab er an, sich dies nur so erklären zu können: Welche Mutter würde sagen, dass

sie für sich selber "Luft gebraucht" habe und daher ihre Kinder kaum oder selten bei ihr gewesen seien? Unmittelbar nach der Scheidung seien seine Ex-Gattin und er noch essen gegangen. Er habe ihr erklärt, was dieser Scheidungsvergleich für ihn finanziell bedeute. Sie hätten dann einen Kompromiss gesucht und eben letztlich die Vereinbarung vom 18. Oktober 2004 geschlossen. Sie hätten es den Kindern überlassen, wo sie sein wollten.

Über Befragen, worin die Änderung zwischen dem Scheidungsvergleich und der Vereinbarung bezüglich der Wohnung gelegen sei, gab der Bw. an, seiner Ex-Gattin die finanzielle Situation nach der Scheidung dargelegt zu haben. Sie habe dann überlegt und letztlich hätten sie die Vereinbarung so geschlossen. Er habe seine Ex-Gattin dann am 24. September 2010 per 31. Dezember 2010 gekündigt. Seine Ex-Gattin hätte die Kündigung bei Gericht auf Basis des Scheidungsurteiles anfechten können, was sie jedoch nicht getan habe. Dies sei ein Beweis für die Ernsthaftigkeit und Fremdüblichkeit des Mietverhältnisses. Er habe dann die Wohnung an eine ihm fremde GmbH bzw. einen Geschäftsführer vermietet.

Zu Frage, warum er den Scheidungsvergleich nicht schon bei der Betriebsprüfung vorgelegt habe, gab er an, dass dieser für ihn "urprivat" sei. Darin würden private Umstände, insbesondere seine Kinder betreffend, ausgeführt. Es treffe zu, dass mit der Vereinbarung der Scheidungsvergleich betreffend die Wohnung außer Kraft gesetzt worden sei. Er habe die Wohnung nicht mehr frei zur Verfügung stellen müssen. Er habe die Miete für die Kreditrückzahlung gebraucht.

Die nicht fristgerechte Einreichung der Steuererklärungen 2009 sei damit zu erklären, dass er und seine damalige Partnerin sich 2009 getrennt hätten; sie habe für ihn quasi die Buchhaltung gemacht.

Er sehe es nicht so, dass es in seinem eigenen Interesse gewesen wäre, die Vereinbarung dem Gericht zu melden. Nach seinem Dafürhalten könne seine Ex-Gattin auch heute noch - wenn sie einen Wohnungsbedarf habe – laut Gerichtsvergleich von ihm verlangen, dass er ihr irgendeine Wohnung kostenlos zur Verfügung stelle. Aber die gegenständliche Wohnung könne er vermieten, an wen er möchte.

Die Miete habe er Anfang des Monats jeweils in bar von seiner Ex-Gattin übergeben bekommen, er habe den Kredit bis Mitte des Monats bedienen müssen, und zwar den vollen Mietbetrag. Seine Ex-Gattin habe dazu eine Liste betreffend die Bezahlung aufgestellt, die er jeweils quittiert habe. Zum Vorhalt, dass seine Ex-Gattin damals kein sehr hohes Einkommen gehabt hätte, gab er an, dass seine Ex-Gattin damals einen Freund hatte, der sehr vermögend gewesen sein dürfte, er sei mit einem Porsche herumgefahren.

Das Mietverhältnis sei kein Konstrukt. Er habe weder den Mietvertrag, noch die Vereinbarung vergebührt. Bei der Scheidung hätte er keine anwaltliche Vertretung gehabt. Dr. Gradischnig habe lediglich die Übertragung der Eigentumswohnung in Z. übernommen. Den Mietvertrag habe auch kein Anwalt aufgesetzt. Mietverträge könne man aus dem Internet herunterladen.

Der Amtsvertreter gab an, dass Mietverträge üblicherweise befristet abgeschlossen würden.

Der steuerliche Vertreter betonte, dass die Absicht des Bw., zu vermieten bei Erwerb der Wohnung bereits festgestanden sei. Bezüglich der Bedingungen für den Vorsteuerabzug bei einer Vermietung führte er aus, dass es sich nicht um Liebhaberei handeln dürfe und die Aufwendungen nicht dem Abzugsverbot des § 20 EStG unterliegen dürften. Das Finanzamt sei davon ausgegangen, dass die Aufwendungen des Abzugsverbots des § 20 unterliegen und damit ein Vorsteuerabzug nicht zustehe.

Der VwGH habe im Erkenntnis vom 31.3.2011, 2008/15/0115, zum Missbrauch bei Vermietung Stellung genommen. Man komme zu der Auffassung, dass die Aufwendungen gemäß § 20 EStG nur dann zum Tragen kommen, wenn man Missbrauch unterstelle. Ein Missbrauch wäre bei einer unüblichen und unangemessenen Gestaltung gegeben, die ohne den Steuerspareffekt unsinnig wäre. Der steuersparende Effekt sei bei dieser Beurteilung wichtig. Grundsätzlich seien Vermietungen umsatzsteuerlich unecht befreit und stehe daher auch grundsätzlich kein Vorsteuerabzug zu. Der nationale Gesetzgeber könne aber für das Vermieten von Wohnungen eine gesetzliche Ausnahme machen und dies mit Vorsteuerabzug steuerpflichtig stellen. Dies sei im UStG verwirklicht. Wenn daher der Gesetzgeber eine steuerpflichtige Wohnungsvermietung ermöglicht habe, dann könne mit einer entsprechenden Vermietung kein Steuerspareffekt beabsichtigt sein. Laut EuGH in der Sache Lennartz sei für die USt die einkommensteuerliche Beurteilung nicht maßgeblich. Für die USt sei entscheidend, ob eine wirtschaftliche Tätigkeit vorliege. Eine Gewinnabzielungsabsicht spiele keine Rolle. Ob im gegenständlichen Fall eine wirtschaftliche Tätigkeit gegeben sei, sei rechtlich die zentrale Frage. Im Erkenntnis 2010/15/0110 habe der VwGH sich dem EuGH angeschlossen. Vieles, was heute hervorgekommen sei, spreche dafür, dass im gegenständlichen Fall eine wirtschaftliche Tätigkeit vorliege.

Die Barzahlung könne nicht schädlich sein. Die Ex-Gattin sei eine nahe Angehörige. Der Themenkomplex „Verträge zwischen nahen Angehörigen“ sei der Einkommensteuer zuzurechnen. Er verweise auf das Erkenntnis des VwGH vom 18.10.2012, 2010/15/0010, wonach das Vermieten an unterhaltspflichtige Kinder auch möglich sei, wenn dies fremdüblich erfolge.

Nach Ansicht des Amtsvertreters liege keine wirtschaftliche Tätigkeit vor und seien Aufwendungen nach § 20 Abs. 1 Z. 1 und 4 EStG gegeben. Hier seien es Beiträge an unterhaltsberechtigten Personen. Die Verträge seien nicht zeitnah vorgelegt worden. Es habe den Anschein, dass diese damals noch nicht existent gewesen und im Nachhinein erstellt worden seien. Außerdem sei zu bezweifeln, dass die Miete geflossen sei.

Der Bw. gab an, auch den gerichtlichen Unterhalt monatlich seiner Ex-Gattin bar zu übergeben. Direkt von ihm getragene Aufwendungen gegenüber den Kindern seien natürlich gegengerechnet worden. Seine Ex-Gattin habe ihm am Anfang des Monats die Miete übergeben, weil er seine Kreditraten bis Mitte des Monats zu bedienen hatte. Den Unterhalt habe er bar am Ende des Monats gezahlt, dies unter Berücksichtigung der unmittelbar von ihm getragenen Aufwendungen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Der UFS geht von folgendem Sachverhalt aus und stützen sich die Feststellungen auf die in Klammer angeführten Beweismittel bzw. wird dort die Unstrittigkeit festgehalten:

Die Ehe des Bw. und seiner Ex-Gattin wurde am 12. Oktober 2004 geschieden (Beschluss, Scheidungsvergleich).

Im Scheidungsvergleich wurde vereinbart, dass der Bw. seiner Ex-Gattin eine in der X.-Str. 1/9 im ersten Stock gelegene ETW zur ausschließlichen Benützung zur Verfügung zu stellen hat. Diese ETW wird von der Zweitantragstellerin gemietet. Bis zum Erreichen der Großjährigkeit der minderjährigen Tochter, d. i. der 7. 8. 2018, verpflichtet sich der Bw., die Miete und die gesamten Betriebskosten für diese Wohnung zu bezahlen (Pkt. 8 des Scheidungsvergleichs vom 12. Oktober 2004). Weiters war vereinbart, dass der Hauptaufenthalt der Kinder beim Vater ist und zwar im Konkreten von Samstag 19:00 Uhr bis Mittwoch 8:00 Uhr durchgehend beim Vater und von Mittwoch 9:00 Uhr bis Samstag 19:00 Uhr durchgehend bei der Mutter (Scheidungsvergleich).

Der Bw. hat seiner Ex-Gattin bei einem Essen nach der Scheidung seine ihm sehr belastende finanzielle Situation erklärt (Bw. in der mündlichen Berufungsverhandlung). Er und seine Ex-Gattin haben am 18. Oktober 2004 die Vereinbarung geschlossen (Vereinbarung, Bw. im Berufungsverfahren, Ex-Gattin in der NS, Pkt. 9). Diese Vereinbarung haben weder der Bw. noch seine Ex-Gattin beim Bezirksgericht angezeigt bzw. dem Vertreter im Scheidungsverfahren bekannt gegeben (Bw. in der mündlichen Berufungsverhandlung, Ex-Gattin in der NS, Pkt. 9). Die Kinder wollten beim Bw. leben und haben immer dort geschlafen (Bw. in der Berufung und in der mündlichen Verhandlung, Ex-Gattin in NS, Pkt. 11 und 23).

Sie waren an einzelnen Tagen bei ihrer Mutter zum Essen bzw. haben bei ihr ihre Hausaufgaben gemacht (Ex-Gattin in der NS, Pkt. 11 und 21).

In der Vereinbarung vom 18. Oktober 2004 haben der Bw. und seine Ex-Gattin ua. vereinbart, dass die Ex-Gattin die ETW mieten wird (Bw. im Berufungsverfahren, Ex-Gattin in der NS, Pkt. 2 und 3). Der Bw. hat seiner Ex-Gattin das Anbot zum Mietvertrag im Dezember 2004 überreicht und sie hat es konkludent durch Bezahlung der Miete für Jänner 2005 angenommen (Bw. im Vorhalt vom 5. Februar 2013).

Die Ex-Gattin hat dem Bw. monatlich bis spätestens Mitte des jeweiligen Monats die Miete (von € 880,00 bezahlt (Bw. in der mündlichen Verhandlung, Ex-Gattin in NS, Pkt. 7, „Laufzettel“ für 2005 bis 2009). In den „Laufzetteln 2005 bis 2009“ sind für jedes Monat eines jeden Jahres „Von der Ex-Gattin die Miete für – beispielhaft gewählt - Jänner € 880,00 erhalten“ festgehalten, neben der Zeile ist die Unterschrift des Bw. ausgewiesen. Ein Tag des Erhalts des Geldes ist nicht vermerkt (Laufzettel). Bankbelege, aus denen zu ersehen ist, von welchem Konto oder Sparbuch die Ex-Gattin das Geld für die Bezahlung der Miete, Betriebskosten und die Nachverrechnung von Betriebskosten behoben hat, legte die Ex-Gattin nicht vor (unwidersprochene Mitteilung an den Bw. im Vorhalt vom 6. November 2012, Ex-Gattin in NS, Pkt. 7).

Mit Ende des Jahres 2010 wurde das Mietverhältnis betreffend die ETW beendet (Kündigungsschreiben, Ex-Gattin in NS, Pkt. 10).

Für die Kinder zahlte der Bw. seiner Ex-Gattin in den Jahren 2004 bis 2009 € 6.000,00 pro Jahr (Scheidungsvergleich, Vereinbarung, Bw. im Berufungsverfahren, Ex-Gattin in der NS, Pkt. 14 bis 17). Er zahlte monatlich die € 500,00 gegen Ende des Monats und rechnete er unmittelbar von ihm getragene Aufwendungen dagegen auf (Bw. in der mündlichen Berufungsverhandlung). Darüber hinaus gehende Zahlungen hat die Ex-Gattin vom Bw. nicht erhalten (Ex-Gattin in der NS, Pkt. 18).

Rechtliche Beurteilung:

Im vorliegenden Fall ist die Frage strittig, ob - dies vertritt der Bw. - ein fremdübliches Mietverhältnis zwischen ihm und seiner Ex-Gattin vorliegt und er durch die Vereinbarung vom 18. Oktober 2004 von der Verpflichtung zur Zahlung der Miete für die ETW laut Pkt. 8 des Scheidungsvergleichs entbunden wurde, oder - so das Finanzamt - die sich aus dem Scheidungsvergleich ergebende Verpflichtung des Bw., seiner Ex-Gattin und den Kindern eine Wohnung unentgeltlich zur Verfügung stellen zu müssen, in das „Kleid“ eines Mietvertrages „verpackt“ wurde.

Dabei hatte der Senat im Rahmen der freien Beweiswürdigung des **§ 167 Abs. 2 BAO** zu beurteilen, welche Tatsachen als erwiesen anzusehen sind. Der Grundsatz der freien Beweiswürdigung bedeutet, dass alle Beweismittel grundsätzlich gleichwertig sind und es keine Beweisregeln (keine gesetzliche Rangordnung, keine formalen Regeln) gibt. Ausschlaggebend ist der innere Wahrheitsgehalt der Ergebnisse der Beweisaufnahmen (vgl. Ritz, BAO⁴, Kommentar, Tz. 6 zu § 4).

Vorauszuschicken ist, dass der Bw. und seine Ex-Gattin „nahe Angehörige“ sind (vgl. § 25 Abs. 1 Z 1 und Abs. 2 BAO) und daher allfällige Vereinbarungen unter dem Blickwinkel der Voraussetzungen, die an „Rechtsbeziehungen zwischen nahen Angehörigen“ gestellt werden, zu prüfen sind.

Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen finden - selbst wenn sie den Gültigkeitserfordernissen des Zivilrechtes entsprechen (vgl. z. B. VwGH 3.9.1997, 93/14/0095, VwGH 26.1.1999, 98/14/0095) - im Steuerrecht nur dann Anerkennung, wenn sie

- nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen (Publizität),
- einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und
- auch zwischen Familienfremden unter denselben Bedingungen abgeschlossen worden wären (ständige Rechtsprechung; vgl. z. B. VwGH 22.2.2000, 99/14/0082).

Der Senat beurteilte die Vereinbarungen wie folgt:

Abschluss der Vereinbarung vom 18. Oktober 2004:

Was die Frage des Abschlusses der Vereinbarung vom 18. Oktober 2004 anlangt, so hat die Ex-Gattin sowohl ihren Abschluss, als auch ihren Inhalt bestätigt. Wenngleich der Bw. laut Pkt. 8 des Scheidungsvergleichs verpflichtet war, seiner Ex-Gattin die ETW unentgeltlich zur Verfügung zu stellen, haben die übereinstimmenden Aussagen des Bw. und seiner Ex-Gattin den Senat zur Auffassung kommen lassen, dass die Ex-Gattin nach der Scheidung mit Abschluss der Vereinbarung vom 18. Oktober 2004 auf dieses Recht verzichtet und sie mit dem Bw. einen „echten“ Mietvertrag abgeschlossen hat. Angesichts der vom Bw. ins Treffen geführten dauernden Liquiditätsengpässe, seinem nicht sehr hohen Einkommen, seiner Unterhaltspflichten gegenüber den Kindern, sowie des Umstandes, dass die Ex-Gattin den Bw. (wegen eines anderen Mannes) verließ und sie sich (anders als im Scheidungsvergleich vereinbart) in nur sehr eingeschränktem Rahmen um die Kinder kümmerte, war es für den Senat glaubhaft, dass die Ex-Gattin bei dieser Konstellation auf das ihr zustehende Recht ein paar Tage nach der Scheidung verzichtete, weil ihr der Bw. im Zuge eines Essens nach der Scheidung seine finanzielle Problematik entsprechend darlegen konnte. Auch war zu bedenken, dass der Bw. den Wohnungskauf mit Kredit finanzierte und es daher einsichtig ist,

dass er diese (nicht von ihm selbst benützte) Wohnung zur Rückzahlung des Kredites vermieten musste. Über dies führte der steuerliche Vertreter des Bw. in der mündlichen Verhandlung an, dass im Dezember 2004 zu entscheiden gewesen sei, ob die Wohnung mit Umsatzsteuer oder ohne Umsatzsteuer gekauft werde. Ohne eine entsprechende Mietvereinbarung wäre – wie in der mündlichen Verhandlung argumentiert – ein Kauf mit Umsatzsteuer tatsächlich uneinsichtig gewesen, was ebenfalls für die Existenz einer ernsthaften Mietvereinbarung spricht.

Mit der Vereinbarung vom 18. Oktober 2004 erachtet der Senat die Regelung betreffend die ETW im Scheidungsvergleich als „außer Kraft gesetzt“.

Abschluss und Inhalt des Mietvertrages:

Der Abschluss eines schriftlichen Mietvertrages ist für seine Anerkennung nicht erforderlich. Die beiden Parteien waren sich bereits im Oktober 2004 über die „Miete“ einig. Sie haben die zumindest jährliche Abrechnung der Miete und Betriebskosten schon im Pkt. 6 der Vereinbarung vom 18. Oktober 2004 festgelegt. Dass im vorliegenden Fall des Mietanbot konkludent durch die Mietzahlung für Jänner 2005 angenommen wurde, lässt den Mietvertrag noch nicht zu einem fremdunüblichen werden.

Wenngleich weder die Vereinbarung vom 18. Oktober 2004 noch der Mietvertrag verbührt wurden, so ist im vorliegenden Fall nach Ansicht des Senates der Mietvertrag nach außen hin ausreichend zum Ausdruck gekommen. Wie der Bw. in der mündlichen Verhandlung glaubhaft versicherte, hat er gegenüber dem Finanzamt keinerlei Angaben bezüglich des Mietverhältnisses verweigert.

Dass der Inhalt nicht eindeutig, klar und jeden Zweifel ausschließend gewesen wäre, behauptet das Finanzamt nicht.

Zur Fremd(un)üblichkeit ist festzustellen, dass auch nach Ansicht des Finanzamtes die Höhe der vereinbarten Miete fremdüblich war, anderes lässt sich dem vorliegenden Akteninhalt nicht entnehmen.

Was die Art der Bezahlung anlangt, so schließt die Barzahlung die Fremdüblichkeit nicht aus. Die Ex-Gattin bestätigte, dem Bw. bis Mitte des Monats die jeweilige monatliche Miete übergeben zu haben. Beide geben übereinstimmend an, dass sie sich die Bezahlung der Miete laut Laufzettel bestätigen ließ. Wie sich im Berufungsverfahren herausstellte, verfügte die Ex-Gattin über die für die Mietzahlung erforderlichen Mittel.

Zumal die Ex-Gattin in der Niederschrift angab, über die Unterhaltszahlungen für die Kinder hinaus gehende Beträge nicht bekommen zu haben, konnte der Senat keine Anhaltspunkte

dafür finden, dass der Bw. seiner Ex-Gattin die an ihn geleisteten Zahlungen für Miete (und Betriebskosten) in Erfüllung des Scheidungsvergleichs refundiert hätte.

Weitere Punkte des Mietvertrages bzw. seiner Abwicklung wurden nicht beanstandet. Daher vertritt der Senat die Ansicht, dass der Mietvertrag und seine Abwicklung im vorliegenden Fall als fremdüblich anzusehen waren und zufolge der Abänderung des Scheidungsvergleiches durch die Vereinbarung vom 18. Oktober 2004 das Mietverhältnis als „echtes“ und fremdübliches anzusehen war. Der Senat konnte nicht den Eindruck gewinnen, dass hier mit der Vereinbarung vom 18. Oktober 2004 private Vorgänge in die steuerliche Sphäre transferiert werden sollten.

Der Berufung gegen die Umsatz- und Einkommensteuerbescheide 2005 bis 2008 war bezüglich des gegenständlichen Berufungspunktes Folge zu geben.

Bezüglich der Behandlung der Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid 2004 darf auf die Ausführungen unter Pkt. A verwiesen werden.

Die Entgelte (Steuersatz 10%), Vorsteuern und Einkünfte 2005 bis 2008 aus der Vermietung und Verpachtung der ETW sind nun in folgender Höhe steuerlich zu erfassen, wobei bei den Einkünften der Jahre 2005 bis 2007 die im Rahmen der Selbstanzeige bekannt gegebenen Änderungen berücksichtigt sind:

Jahr	Entgelte	Vorsteuern	Einkünfte
2005	9.600,00	3.083,89	- 2.590,23
2006	11.040,00	356,39	709,60
2007	10.144,67	126,12	244,27
2008	9.900,00	137,34	313,57

2. Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung 2009:

Das Finanzamt nahm mangels Vorlage von Steuererklärungen für 2009 die Veranlagung des **Umsatz- und Einkommensteuerbescheides 2009 gemäß § 184 BAO** im Schätzungswege vor.

In der **Berufung** begehrte der Bw. die Veranlagung laut den beigelegten Steuererklärungen.

Rechtliche Beurteilung:

Unter Hinweis auf die Ausführungen unter Pkt. B.1. wird dem diesbezüglichen Begehren des Bw. vollinhaltlich Rechnung getragen.

Entsprechend den vorgelegten Erklärungen werden die Entgelte in Höhe von € 9.900,00 (10% USt), die Vorsteuern in Höhe von € 368,53 und die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von - € 7.580,84 erfasst.

C. Veranlagung laut Steuererklärungen 2009:

Was das Begehren anlangt, die Veranlagung 2009 auch hinsichtlich der übrigen, teilweise unstrittigen Einkünfte, etc., entsprechend den im Berufungsverfahren vorgelegten Steuererklärungen für 2009 vorzunehmen, so kann dem mit Ausnahme des Kinderfreibetrages nachgekommen werden.

D. Einkünfte aus Gewerbebetrieb, Kfz-Aufwendungen und Reisespesen für 2005 bis 2007 sowie 2009:

Der Bw. führt eine Beratung im Rahmen eines Einzelunternehmens. Laut Erklärung machte er 2005 bis 2007 bereits Reisespesen und Kilometergelder für ein Kfz geltend. Bei der Betriebsprüfung gab er noch Änderungen im Rahmen einer Selbstanzeige bekannt, denen das Finanzamt (siehe Tz. 6 des Bp-Berichts) folgte.

In der **Berufung** begehrte der Bw. für die Jahre 2005 bis 2007 erstmals weitere Reisespesen und Kfz-Aufwendungen. Seine Tätigkeit erstreckte sich auf ganz Österreich. Das im Betriebsvermögen der GmbH (in weiterer Folge „GmbH“) befindliche KFZ, ein Audi, weise derzeit bereits eine Kilometerleistung von mehr als 400.000 km auf. Er beantragte, Kilometergelder in Höhe von jährlich € 11.280,00 im Rahmen seines Einzelunternehmens zu berücksichtigen. Eine Aufstellung war beigelegt.

Aufgrund der Reisespesen und Fahrtkosten wären die Einkünfte aus Gewerbebetrieb in folgender Höhe festzusetzen bzw. weitere Vorsteuern zu gewähren:

Einkünfte aus Gewerbebetrieb in €	2005	2006	2007
laut Bp	22.344,14	13.718,74	3.658,51
Reisespesen lt. Aufstellung (Diäten und Nächtigungsgelder)	- 3.295,45	- 2.652,18	- 2.579,27
Reisespesen lt. Aufstellung (Kilometergelder)	- 16.936,36	- 13.348,19	- 12.800,17
Kürzung max. 30.000 km p.a.	5.656,36	2.068,19	1.520,17
Einkünfte aus Gewerbebetrieb	7.768,69	- 213,44	- 10.200,76
Vorsteuern aus Reisespesen	329,55	253,22	257,93

Anm.:

Summe Reisespesen lt. Aufstellung	- 20.231,81	- 16.000,37	- 15.379,44
Summe lt. Aufstellung abzgl. Kürzung	- 14.575,45	- 13.932,18	- 13.859,27

Im **Vorhalt vom 20. Jänner 2011** bat das Finanzamt den Bw. um konkrete Angaben und die Vorlage Bezug habender Unterlagen (Zulassungsschein, Serviceheft, Überprüfung nach § 57a KFG, Fahrtenbuch, etc.).

In der **Vorhaltsbeantwortung vom 10. Februar 2011** gab der Bw. an, dass er einen Kostenanteil der GmbH erstattet habe, dies habe auch die Betriebsprüfung bei der GmbH akzeptiert. Er gab noch die Kosten der GmbH bzw. die von ihm an die GmbH gezahlten Beträge laut Gewinn- und Verlustrechnungen der GmbH bekannt.

Nach Vorlage weiterer Unterlagen beim UFS stellte das Finanzamt die Kfz-Kosten und Reisespesen laut Begehren des Bw. im **Schreiben vom 6. bzw. 13. August 2013** außer Streit.

In der **mündlichen Berufungsverhandlung** begehrte der steuerliche Vertreter noch, die in der **Umsatz- und Einkommensteuererklärung 2009** bereits berücksichtigten Beträge für Kfz-Aufwendungen und Reisespesen bzw. darauf entfallende Vorsteuern erklärungsgemäß zu veranlagern.

Der Amtsvertreter stellte das diesbezügliche Begehren außer Streit.

Über die Berufung wurde erwogen:

Das Begehren betreffend Reisespesen und Kfz-Kosten sowie darauf entfallende Vorsteuern ist nunmehr unstrittig. Der UFS sieht keine Anhaltspunkte, dies in Abrede stellen zu wollen. Der Berufung gegen die Umsatz- und Einkommensteuerbescheide 2005 bis 2007 sowie 2009 war daher bezüglich dieses Berufungspunktes vollinhaltlich Folge zu geben.

Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb 2005 bis 2007 sowie die dazugehörigen Vorsteuern betragen nunmehr:

in €	2005	2006	2007
Einkünfte aus Gewerbebetrieb lt. BE:	7.768,69	- 213,44	- 10.200,76
Weitere Vorsteuern aus diesem Berufungspunkt	329,55	253,22	257,93

Die in den Einkünften aus Gewerbebetrieb enthaltenen Kfz-Aufwendungen und Reisespesen sowie die darauf entfallenden Vorsteuern für 2009 werden erklärungsgemäß veranlagt.

E. ALLEINERZIEHERABSETZBETRAG 2005 bis 2009 sowie KINDERFREIBETRAG 2009:

In der **Vorhaltsbeantwortung vom 30. Juli 2013** begehrte der Bw. die Berücksichtigung nachfolgend angeführte Absetzbeträge.

Unstrittig ist, dass die Ex-Gattin des Bw. in den Jahren 2005 bis 2009 die Familienbeihilfe für beide Kinder bezog. Der Bw. und seine Ex-Gattin - seit 12. Oktober 2004 rechtskräftig geschieden - haben 2005 bis 2009 nicht in einem gemeinsamen Haushalt gelebt.

1. Alleinerzieherabsetzbetrag für 2005 bis 2009:

Einem Alleinerzieher steht gemäß **§ 33 Abs. 4 Z. 2 EStG 1988** ein

Alleinerzieherabsetzbetrag zu. Dieser beträgt jährlich bei zwei Kindern (§ 106 Abs. 1) € 669,00 (2005 bis 2009).

Alleinerzieher ist ein Steuerpflichtiger, der mit mindestens einem Kind (§ 106 Abs. 1) mehr als sechs Monate im Kalenderjahr nicht in einer Gemeinschaft mit einem (Ehe) Partner lebt.

Als Kinder im Sinne dieses Bundesgesetzes gelten gemäß **§ 106 Abs. 1 BAO** Kinder, für die dem Steuerpflichtigen oder seinem (Ehe)Partner (Abs. 3) mehr als sechs Monate im Kalenderjahr ein Kinderabsetzbetrag nach § 33 Abs. 4 Z 3 lit. a (für 2005 bis 2008) bzw. nach § 33 Abs. 3 (für 2009) zusteht.

Steuerpflichtigen, denen auf Grund des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967

Familienbeihilfe gewährt wird, steht gemäß **§ 33 Abs. 4 Z. 3 lit. a (2005 bis 2008) bzw. Abs. 3 EStG 1988 (2009)** im Wege der gemeinsamen Auszahlung mit der Familienbeihilfe ein Kinderabsetzbetrag von monatlich € 50,90 (2005 bis 2008) bzw. monatlich € 58,40 (2009) für jedes Kind zu. Für Kinder, ...

(Ehe)Partner ist **§ 106 Abs. 3 EStG 1988** eine Person, mit der der Steuerpflichtige verheiratet ist oder mit der er mit mindestens einem Kind (Abs. 1) in einer eheähnlichen Gemeinschaft lebt.

Zumal im vorliegenden Fall im Berufszeitraum die Ex-Gattin die Familienbeihilfe bezogen hat und der Bw. und seine Ex-Gattin nicht in einem gemeinsamen Haushalt lebten, sind die beiden Kinder des Bw. nicht als „Kinder im Sinne des § 106 Abs. 1“ anzusehen. Demzufolge fehlt es an einer Voraussetzung für die Zuerkennung des Alleinerzieherabsetzbetrages und konnte dem diesbezüglichen Begehren des Bw. kein Erfolg beschieden sein.

2. Kinderfreibetrag für 2009:

Der Bw. machte für seine beiden Kinder in der Einkommensteuererklärung 2009 den Kinderfreibetrag in Höhe von jeweils € 132,00 geltend.

Für ein Kind im Sinne des § 106 Abs. 1 steht gemäß **§ 106a Abs. 1 EStG 1988** ein Kinderfreibetrag zu. Dieser beträgt 220 Euro jährlich, sofern nicht ein Kinderfreibetrag nach Abs. 2 geltend gemacht wird oder nach Abs. 3 zusteht.

Wird für dasselbe Kind im Sinne des § 106 Abs. 1 von einem anderen Steuerpflichtigen ebenfalls ein Kinderfreibetrag geltend gemacht, beträgt gemäß **§ 106a Abs. 2 EStG 1988** der Kinderfreibetrag 132 Euro jährlich pro Steuerpflichtigem.

Für ein Kind im Sinne des § 106 Abs. 2 steht gemäß **§ 106a Abs. 3 EStG 1988** ein Kinderfreibetrag in Höhe von 132 Euro jährlich zu, wenn sich das Kind nicht ständig im Ausland aufhält.

Als Kinder im Sinne dieses Bundesgesetzes gelten gemäß **§ 106 Abs. 2 EStG 1988** auch Kinder, für die dem Steuerpflichtigen mehr als sechs Monate im Kalenderjahr ein Unterhaltsabsetzbetrag nach § 33 Abs. 4 Z 3 zusteht.

Da auch der § 106a EStG 1988 auf „Kinder im Sinne des § 106 Abs. 1“ abstellt bzw. die Kinder beim Bw. „haushaltszugehörig“ sind und somit ihm der Unterhaltsabsetzbetrag nicht zusteht, konnte dem diesbezüglichen Begehren des Bw. kein Erfolg beschieden sein.

Zusammenfassend darf zu den Punkten B. bis E. festgehalten werden:

Unter Berücksichtigung der Ergebnisse zu den Punkten B. bis E. ist der Berufung gegen die Umsatzsteuerbescheide 2005 bis 2009 Folge zu geben und der Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide 2005 bis 2009 teilweise Folge zu geben.

Bezüglich der Umsatzsteuer 2005 bis 2009 ergeben sich durch die vorliegende Berufungsentscheidung zusammengefasst folgende Änderungen:

	2005	2006	2007	2008	2009
Gesamtbetrag der stpfl. Lieferungen und Leistungen (GB LuL) lt. Bp 20% USt	107.682,10	110.555,70	96.276,50	58.295,00	77.055,09
GB LuL aus Pkt. B. 1. und 2. der BE, 10% USt	9.600,00	11.040,00	10.144,67	9.900,00	9.900,00
Gesamtbetrag der BMGL der Lieferungen und sonstigen Leistungen	117.282,10	121.595,70	106.421,17	68.195,00	86.955,09
Gesamtbetrag der Vorsteuern (ohne nachstehende Vorsteuern) lt. Bp bzw. Erkl.	17.115,63	9.966,44	5.871,03	4.048,78	8.902,94
Vorsteuer aus Pkt. B. 1. und 2. der BE	3.083,89	356,39	126,12	137,34	
Vorsteuer aus Pkt. D. der BE	329,55	253,22	257,93		
Vorsteuer lt. BE	20.529,07	10.576,05	6.255,08	4.186,12	8.902,94

Die nunmehr für 2005 bis 2007 sowie 2009 festzusetzenden Einkünfte aus Gewerbebetrieb sind unter Pkt. D. festgehalten.

Die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung betragen laut BE:

	2005	2006	2007	2008	2009
Einkünfte aus VuV der ETW lt. Bp bzw. Erkl.	- 2.590,23	709,60	244,27	1.786,94	- 7.580,84
Einkünfte aus VuV in Z. lt. Bp bzw. Erkl.	- 2.573,30	1.525,59	- 296,81	313,57	- 10.480,09
Einkünfte aus VuV lt. BE	- 5.163,53	2.235,19	- 52,54	2.100,51	- 18.060,93

Die übrigen erklärten Ergebnisse für 2009 werden mit Ausnahme des nicht zu gewährenden Kinderabsetzbetrages den Steuererklärungen 2009 entnommen.

**F. VERSPÄTUNGSZUSCHLAGSBESCHEIDE betreffend UMSATZ- und
EINKOMMENSTEUER 2009:**

Das Finanzamt erließ **Verspätungszuschlagsbescheide betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 2009**.

In der **Berufung** begehrte der Bw. die Anpassung an die sich aus der Berufungserledigung ergebende Bemessungsgrundlage.

In der **mündlichen Berufungsverhandlung** vom 18. September 2013 hat der Bw. in der Niederschrift über die mündliche Verhandlung die Berufung gegen die Verspätungszuschlagsbescheide betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 2009 zurückgezogen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Berufungen können gemäß **§ 256 Abs. 1 BAO** bis zur Bekanntgabe (§ 97) der Entscheidung über die Berufung zurückgenommen werden. Die Zurücknahme ist schriftlich oder zur Niederschrift (§ 87) zu erklären. Wurde eine Berufung zurückgenommen (Abs. 1), so hat gemäß **§ 256 Abs. 3 BAO** die Abgabenbehörde die Berufung mit Bescheid als gegenstandslos zu erklären.

Aufgrund der schriftlichen Zurücknahme dieses Begehrens durch den Bw. war die Berufung gemäß § 256 Abs. 3 BAO für gegenstandslos zu erklären.

Beilage: 10 Berechnungsblätter

Klagenfurt am Wörthersee, am 11. Oktober 2013