

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Judith Daniela Herdin-Winter in der Beschwerdesache \*\*\*, \*\*\*, vertreten durch Dr. Roland Pfleger, Mariahilferstr. 27/ IV/16, 1060 Wien, über die Beschwerden vom 9. September 2012 gegen die Bescheide des Finanzamts Hollabrunn Korneuburg Tulln vom 8. Mai 2012, betreffend Einkommen- und Umsatzsteuer 2009 und 2010 sowie vorläufige Umsatzsteuer 2011 und 2012 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 12. Oktober 2017 zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerden werden gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen. Die Bescheide vom 8. Mai 2012 betreffend Umsatzsteuer 2011 und 2012 werden jedoch dahingehend abgeändert, dass die Festsetzung der Umsatzsteuer für die Jahre 2011 und 2012 endgültig erfolgt.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## Entscheidungsgründe

### I. Verfahrensgang:

Die Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2009 des Beschwerdeführers langte am 28. April 2011 auf elektronischem Weg beim Finanzamt ein. Als steuerbarer Umsatz (KZ 000) wurden 0,- Euro erklärt. Die Vorsteuern (KZ 060) wurden mit 33.815,40 Euro geltend gemacht.

Die Einkommensteuererklärung für das Jahr 2009 des Beschwerdeführers langte ebenfalls am 28. April 2011 auf elektronischem Weg beim Finanzamt ein. Darin wurde eine bezugsauszahlende Stelle angegeben. Die Einkünfte aus selbstständiger Arbeit (KZ 320) wurden mit 1.880,- Euro erklärt. Die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung (KZ 370) wurden mit 0,- Euro erklärt.

Die Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2010 des Beschwerdeführers langte am 24. Oktober 2011 auf elektronischem Weg beim Finanzamt ein. Als steuerbarer Umsatz (KZ 000) wurden 6.425,68 Euro erklärt. Als dem Normalsteuersatz (KZ 022) unterliegender Umsatz wurden 4.707,50 Euro angegeben. Als dem ermäßigten Steuersatz (KZ 029)

unterliegender Umsatz wurden 1.718,18 Euro erklärt. Als der Pauschalierung gemäß § 14 unterliegender Betrag (KZ 084) (Vorsteuerabzug nach Durchschnittssätzen) wurden 79,34 Euro bekanntgegeben. Die Vorsteuern (KZ 060) wurden mit 17.345,41 Euro geltend gemacht.

Die Einkommensteuererklärung für das Jahr 2010 des Beschwerdeführers langte ebenfalls am 24. Oktober 2011 auf elektronischem Weg beim Finanzamt ein. Darin wurde keine bezugsauszahlende Stelle angegeben. Die Einkünfte aus selbstständiger Arbeit (KZ 320) wurden mit 3.862,06 Euro erklärt. Bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung (KZ 370) wurde ein Werbungskostenüberschuss von 5.072,75 Euro erklärt.

Am 7. Mai 2012 wurde ein Bericht gemäß § 150 BAO über das Ergebnis einer Außenprüfung erstellt. Der Gegenstand der Prüfung betraf die Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 2009 und 2010 sowie die Nachschau für Jänner 2011 bis März 2012.

Unter der Tz 1 "Vermietung Eigentumswohnung" ist folgende Sachverhaltsfeststellung ausgeführt:

Im November 2009 habe der Beschwerdeführer einen Kaufvertrag mit der \*\*\* über die Eigentumswohnung \*\*\* und den Kfz-Abstellplätzen Nr. \*\*\* in \*\*\* um 202.892,42 Euro abgeschlossen. Laut dem am 17. Februar 2010 dem Finanzamt vorgelegten Kaufvertrag vom 10. November 2009 sei der Kaufpreis ohne Umsatzsteuer abgeschlossen worden. Im Zuge der Nachschau für 2009 im August 2010 sei dann der Kaufvertrag vom 16. November 2009 mit 169.077,02 Euro zuzüglich 20% Umsatzsteuer (33.815,40 Euro) mit dem Gesamtbetrag von 202.892,42 Euro vorgelegt worden. Mit der Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2009 seien die Vorsteuern in Höhe von 33.815,40 Euro geltend gemacht worden. Auf die Steuerbefreiung gemäß § 6 Abs. 1 Z 27 UStG (1994) sei ab dem Jahr 2009 verzichtet worden. Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung seien 2009 keine erklärt worden.

Im Jahr 2010 sei die Wohnung um netto 79.851,89 Euro eingerichtet worden, um dann die möblierte Wohnung mit 1. Oktober 2010 an \*\*\* - die Großmutter des Beschwerdeführers - zu vermieten. Im Zuge der Nachschau im August 2011 sei eine undatierte Aktennotiz über den mündlich zwischen dem Beschwerdeführer und seiner Großmutter abgeschlossenen Mietvertrag vorgelegt worden. In dieser Aktennotiz sei über den Mietgegenstand, die Mietzeit, das Mietentgelt, die Kosten und Gebühren, die Kaution und Erhaltungspflicht abgesprochen worden.

Das Mietentgelt für diese Wohnung mit 73 m<sup>2</sup> und zwei Garagenplätzen - über das Wohnungsausmaß sei im Aktenvermerk nicht abgesprochen worden - habe monatlich 500,- Euro betragen. In diesem Mietentgelt seien sowohl die anteiligen Betriebskosten und öffentlichen Abgaben sowie die besonderen Aufwendungen für die den Hausbewohnern dienenden Gemeinschaftsanlagen und die gesetzliche Umsatzsteuer enthalten. Das Mietentgelt sei vom Mieter monatlich im Voraus jeweils am Ersten eines jeden Kalendermonats abzugsfrei auf das vom Vermieter bekanntgegebene Konto zu bezahlen.

Obwohl kein schriftlicher Mietvertrag abgeschlossen worden sei, sei über die Kosten für die Errichtung und Vergebührung des Mietvertrages abgesprochen worden - sie trage der Mieter und für die Gebührenbemessung sei das jährliche Mietengelt mit 6.000,00 Euro festgestellt worden.

Zur Sicherstellung aller Ansprüche des Vermieters im Zusammenhang mit diesem "Vertrag" habe der Mieter vor Mietbeginn bei Übernahme der Wohnungsschlüssel eine Kaution von 1.000,- Euro in bar zu übergeben.

Im Zuge der Betriebsprüfung im Jänner 2012 sei eine weitere undatierte Aktennotiz mit abgesehen vom Mietengelt gleichem Inhalt vorgelegt worden. Laut dieser Aktennotiz betrage das Mietengelt 572,72 Euro netto 10% für die Wohnung und 100,- Euro netto (20%) für die Garage. Somit sei die monatliche Miete von 500,- Euro brutto auf 750,- Euro brutto erhöht worden.

Mit der USt-Erklärung für 2010 seien neben den Umsätzen und Vorsteuern aus selbstständiger Arbeit - \*\*\* - die Umsätze aus der Vermietung mit 1.718,18 Euro netto (10%) zuzüglich 300,- Euro netto (20%) und Vorsteuern mit 17.266,07 Euro geltend gemacht worden. Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung seien 2010 mit - 5.072,75 Euro erklärt.

Die laufende Umsatzsteuer sei für April bis Dezember 2011 mit 462,42 Euro und Jänner bis März 2012 mit 180,22 Euro gemeldet worden.

Feststellung der Betriebsprüfung:

Im Zuge der Betriebsprüfung werde das Mietverhältnis über die Eigentumswohnung \*\*\* und den Kfz-Abstellplätzen Nr. \*\*\* in \*\*\* zwischen Enkelsohn und Großmutter mangels Fremdüblichkeit nicht anerkannt. Gerade bei Verträgen zwischen nahen Angehörigen müssten unbeschadet ihrer zivilrechtlichen Wirksamkeit für den Bereich des Abgabenrechtes bestimmte Voraussetzungen vorliegen. Die Verträge müssten

- nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen;
- einen klaren, eindeutigen und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt aufweisen und
- unter Familienfremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen werden (Fremdvergleich).

Dies deshalb, weil es zwischen nahen Angehörigen in der Regel an dem zwischen Fremden bestehenden Interessengegensatz fehle, der aus dem Bestreben der Vorteilsmaximierung jedes Vertragspartners resultiere. Im Hinblick auf den in der Regel fehlenden Interessengegensatz müssten eindeutig und objektiv tragfähige Vereinbarungen vorliegen, die eine klare Abgrenzung zwischen der steuerlich beachtlichen Sphäre der Einkommenserzielung und der steuerlich unbeachtlichen Sphäre der Einkommensverwendung zuließen.

Gegen die Anerkennung des behaupteten Bestandverhältnisses in abgabenrechtlicher Hinsicht spreche:

Die unterlassene Abfassung eines Mietvertrages in Schriftform, stattdessen seien zwei verschiedene undatierte Aktennotizen über den mündlich abgeschlossenen Mietvertrag verfasst worden. Die vorgelegten Aktennotizen seien mit Ausnahme des Mietentgeltes ident.

Das ursprüngliche Mietentgelt von monatlich 500,- Euro brutto für eine neue vollmöblierte Eigentumswohnung im Ausmaß von 73 m<sup>2</sup> mit zwei Garagenplätzen entspreche nicht einem fremdüblichen Mietzins in Tulln. Selbst die im Zuge der Nachschau für 2009 im August 2011 vorgelegte Prognoserechnung habe bei diesem Mietentgelt nur mit Berücksichtigung von Afa und Betriebskosten keinen Gesamtüberschuss innerhalb eines absehbaren Beobachtungszeitraums von 20 Jahren ergeben. Ein etwaiges Mietausfallsrisiko, Instandhaltungskosten oder sonstige Kosten seien dabei noch gar nicht berücksichtigt. Die Absetzungen für Abnutzung seien höher als die Mieteinnahmen gewesen. Daher sei zu Prüfungsbeginn am 17. Jänner 2012 ein neuerlicher undatierter Aktenvermerk mit einer Miete von monatlich 750,- Euro brutto vorgelegt worden.

Obwohl im Aktenvermerk die Kaution in Höhe von 1.000,- Euro mit Schlüsselübergabe zu bezahlen gewesen sei (Mietbeginn 1. Oktober 2010) und die Mietzahlungen monatlich im Voraus jeweils am Ersten eines jeden Monats auf das vom Vermieter bekanntgegebene Konto zu entrichten gewesen wären, erfolgten die Zahlungen - ohne einer weiteren Vereinbarung - unregelmäßig auf das angeführte Erste Konto.

	Betrag in Euro
10.02.2011	2.500,-
05.08.2011	1.500,-
03.11.2011	500,-
05.12.2011	750,-
03.01.2012	750,-

In den Aktenvermerken sei zwar über Kosten und Gebühren abgesprochen - Gebührenbemessung 6.000,- Euro - ein fremdüblicher Vertrag, der ordnungsgemäß vergebührt worden sei, sei aber im Zuge der Betriebsprüfung nicht vorgelegt worden. Anstatt einer fremdüblichen Kaution von drei Monatsmieten sei die Kaution mit zwei Monatsmieten der ursprünglichen Mietvereinbarung festgelegt worden.

Die fehlenden Mietzahlungen seien damit begründet worden, dass in Anbetracht der Höhe der Pensionseinkünfte der Großmutter des Beschwerdeführers (ca. 11.700,- Euro) für einen Teil der Ausgaben ihre Tochter (= die Mutter des Beschwerdeführers) aufkommen müsse und in der Anfangsphase daher noch etliche Beträge direkt von der Mutter des Beschwerdeführers an ihren Sohn bar geleistet worden seien. So auch die in der Erklärung für 2010 ausgewiesenen Einnahmen von brutto 2.250,- Euro, die nicht am Bankkonto eingegangen seien. Seit Ende 2011 - nach der Nachschau im August 2011 - gebe es monatliche Überweisungen.

In den Jahren 2009 und 2010 seien vom Beschwerdeführer Investitionen von ca. 310.000,- Euro getätigt worden, bei einem Einkommen (nichtselbstständige Einkünfte bezogen vom Vater des Beschwerdeführers) von ca. 4.000,- Euro jährlich und ab 2008 noch selbstständige Einkünfte zwischen 1.800,- Euro und 5.100,- Euro jährlich. Die Anschaffung und die Investitionen in der Wohnung seien durch ein Darlehen, dass der Vater des Beschwerdeführers dem Beschwerdeführer zinslos zur Verfügung gestellt hat, finanziert worden. Über dieses Darlehen sei nur ein mündlicher Darlehensvertrag vereinbart worden. Die Rückzahlung solle durch die Mieterträge, die Umsatzsteuerrückvergütung und spätestens ab 2013 durch Einnahmen aus der Tätigkeit des Beschwerdeführers erfolgen.

Selbst die Finanzierung der Wohnung entspricht nicht einer fremdüblichen Gestaltungsweise, vielmehr stehe die Versorgung naher Angehöriger im Vordergrund.

Unternehmerisch seien nur (nachhaltige) Tätigkeiten zur Erzielung von Einnahmen. Keine Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen liege vor, wenn die Tätigkeit nur darauf gerichtet sei, im eigenen Bereich Ausgaben zu sparen oder Dritten ermöglichen soll, Ausgaben zu sparen. Tätigkeiten, die lediglich der Selbstversorgung dienten, führten somit nicht zur Unternehmereigenschaft. Werde eine im Eigentum stehende Wohnung ausschließlich von dem Eigentümer nahe stehenden Personen bewohnt, werde ein bestehendes Mietverhältnis steuerlich nicht anerkannt. Die Nutzung erfolge im Rahmen der privaten Lebensführung, die steuerlich unbeachtlich sei. Die im gegenständlichen Fall gewählte Vorgangsweise entspreche nicht der typischen Vorgangsweise eines Steuerpflichtigen, der sich eine Einkunftsquelle schaffen wolle, sondern entspreche der typischen Vorgangsweise eines Steuerpflichtigen, der einen Wohnsitz für eine ihm nahe stehende Person schaffen wolle. Diese Mietvariante sei deshalb gewählt worden, um sich durch den Abzug der Vorsteuer die Wohnung günstiger beschaffen zu können.

Die Rechtsprechung über die steuerliche Anerkennung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen sei Ausfluss der wirtschaftlichen Betrachtungsweise des § 21 BAO.

§ 22 BAO bringe zum Ausdruck, dass die Abgabenpflicht durch Missbrauch von Formen und Gestaltungsmöglichkeiten des bürgerlichen Rechtes nicht umgangen werden könne. Liege ein Missbrauch vor, so seien die Abgaben so zu erheben, wie sie bei einer den wirtschaftlichen Vorgängen, Tatsachen und Verhältnissen angemessenen rechtlichen Gestaltung zu erheben wären. Rechtliche Gestaltungen, die darauf abzielten, Aufwendungen für Familienangehörige in das äußere Erscheinungsbild einer wirtschaftlichen Tätigkeit zu kleiden, seien steuerlich unbeachtlich. Nach dem wahren wirtschaftlichen Gehalt des Sachverhaltes werde die zivilrechtliche Vermietung vorgeschoben, um eine unternehmerische Tätigkeit zu konstruieren. Nach § 21 BAO sei aber für die Beurteilung abgabenrechtlicher Fragen nicht die äußere Erscheinungsform, sondern der wahre wirtschaftliche Gehalt des Sachverhaltes maßgeblich.

Im Zuge dieser Außenprüfung ergingen sodann am 8. Mai 2012 folgende Bescheide:

Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2009:

Der Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen und sonstige Leistungen, der Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Lieferungen, sonstigen Leistungen und Eigenverbrauch sowie der Gesamtbetrag der Vorsteuern wurden mit 0,- Euro veranlagt. Demgemäß beträgt auch die Abgabengutschrift 0,- Euro.

Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2009:

Der Gesamtbetrag der Einkünfte setzte sich aus den Einkünften aus selbstständiger Arbeit (1.880,- Euro) und den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit (4.132,39 Euro) zusammen. Die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung wurden mit 0,- Euro veranlagt. Abzüglich des Pauschbetrages für Sonderausgaben (60,- Euro) betrug das zu versteuernde Einkommen 5.952,39 Euro. Die Einkommensteuer errechnete sich mit 0,- Euro. Die Abgabengutschrift betrug ebenfalls 0,- Euro.

Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2010:

Der Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen und sonstige Leistungen wurde mit 4.407,50 Euro veranlagt. Dieser Betrag entspricht auch dem Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Lieferungen, sonstigen Leistungen und Eigenverbrauch, der mit dem Normalsteuersatz zu besteuern ist. Diese Berechnung ergab eine Umsatzsteuer von 881,50 Euro von der die veranlagte Vorsteuer von 79,34 Euro abgezogen wurde. Die Zahllast = Abgabennachforderung errechnete sich mit 802,16 Euro.

Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2010:

Der Gesamtbetrag der Einkünfte setzte sich aus den Einkünften aus selbstständiger Arbeit (3.862,06 Euro) und den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit (4.200,- Euro) zusammen. Die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung wurden mit 0,- Euro veranlagt. Abzüglich des Pauschbetrages für Sonderausgaben (60,- Euro) betrug das zu versteuernde Einkommen 8.002,06 Euro. Die Einkommensteuer errechnete sich mit 0,- Euro. Die Abgabengutschrift betrug ebenfalls 0,- Euro.

Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2011, der gemäß § 200 Abs. 1 BAO als vorläufiger Bescheid erging:

Der Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen und sonstige Leistungen, der Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Lieferungen, sonstigen Leistungen und Eigenverbrauch sowie der Gesamtbetrag der Vorsteuern wurden mit 0,- Euro veranlagt. Die Gutschrift betrug daher 0,- Euro. Unter Anrechnung der bisher vorgeschriebenen Umsatzsteuer in Höhe von 462,42 Euro errechnete sich eine Abgabengutschrift in ebendieser Höhe.

Bescheid über die Festsetzung von Umsatzsteuer für Jänner bis März 2012:

Der Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen und sonstige Leistungen, der Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Lieferungen, sonstigen Leistungen und Eigenverbrauch sowie der Gesamtbetrag der Vorsteuern wurden mit 0,- Euro festgesetzt. Die Gutschrift betrug daher 0,- Euro. Unter Anrechnung der bisher vorgeschriebenen

Umsatzsteuer in Höhe von 180,22 Euro errechnete sich eine Abgabengutschrift in ebendieser Höhe.

Sämtliche angeführten Bescheide wurden wie folgt begründet:

Die Veranlagung bzw. Festsetzung sei unter Zugrundelegung der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung erfolgt, die der darüber aufgenommenen Niederschrift und dem Prüfungsbericht zu entnehmen seien.

Mit E-Mail vom 6. Juni 2012 wurde seitens des Beschwerdeführers eine Verlängerung der Berufungsfrist betreffend die oben ausgeführten Bescheide bis 10. Juli 2012 beantragt.

Mit Schreiben vom 9. Juli 2012, am selben Tag mit Telefax dem Finanzamt übermittelt, wurde gegen die verfahrensgegenständlichen Bescheide Berufung, nunmehr Beschwerde, erhoben. Es wurde der Antrag gestellt, die angeführten Bescheide aufzuheben und die Veranlagung gemäß den eingereichten Steuererklärungen vorzunehmen. Die Berufung (Beschwerde) wurde wie folgt begründet:

Von der Betriebsprüfung werde das Mietverhältnis einer Eigentumswohnung mangels Fremdüblichkeit nicht anerkannt und als Liebhaberei eingestuft. Gemäß § 2 Abs. 4 Liebhabereiverordnung liege Liebhaberei dann vor, wenn in einem Zeitraum von 20 Jahren ab Beginn der entgeltlichen Überlassung (höchstens 23 Jahre) ein (wohl gemeint: kein) Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu erwarten sei. In der Anlage werde die Prognoserechnung für die streitgegenständliche Wohnung beigelegt, die einen Einnahmenüberschuss nach 17 Jahren erwarten lasse. Als Nachweis für die Realitätstreue der Prognoserechnung werde auch die Einnahmen-Ausgabenrechnung für das Jahr 2011 beigelegt, aus der sich ein besseres Ergebnis als in der Prognoserechnung ergebe. In dieser Einnahmen-Ausgabenrechnung seien auch sämtliche Kosten wie Bausparen und R+B Kosten enthalten. Nach den Liebhabereirichtlinien 2012 seien außerordentliche Ausgaben wie größere Schäden nicht zu berücksichtigen.

Zur Sachverhaltsdarstellung werde angemerkt, dass das erste Angebot der Wohnung im Sommer 2009 ohne Umsatzsteuer gewesen sei. Der Kaufvertrag vom 16. November 2009 weise die Umsatzsteuer aus. Aus der am 17. Februar 2010 eingereichten Anmeldung, der auch ein U 12 und U 15 beigelegt gewesen sei, gehe aber eindeutig hervor, dass die Wohnung als Vorsorgewohnung zum Zweck der Vermietung gekauft worden sei. Da die Grundausstattung der Wohnung erst habe angeschafft werden müssen, sei die damalige Planung ein Beginn der Vermietung mit 1. Juli 2010 gewesen. Die aus den der Prüfung vorgelegten Investitionsrechnungen sich ergebenden Kosten der Grundausstattung der Wohnung mit Böden, Innentüren sowie WC und Bad betrügen ca. 36.000,- Euro.

Bei einer Miete von 500,- Euro monatlich ergebe sich ebenfalls ein Gesamtüberschuss nach 17 bis 18 Jahren. Werde die Grundausstattung zu den Wohnungskosten gerechnet und mit nur 1,5% AfA p.a. berücksichtigt, was beim Kauf einer Wohnung mit Grundausstattung der Fall wäre, dann ergebe sich nur im Jahr 2010 ein negatives Ergebnis. Bei der Prognoserechnung mit Einrichtung ergebe sich bei Einrechnung der

Grundausstattung in die Wohnungskosten ein Gesamtüberschuss schon nach 13 Jahren (siehe zweite Prognoserechnung).

Wie aus den Einnahmen der Großmutter des Beschwerdeführers ersichtlich sei, müsse für einen Teil ihrer Ausgaben ihre Tochter aufkommen. In der Anfangsphase seien daher noch etliche Beträge, so auch die Kaution, direkt von der Mutter des Beschwerdeführers an den Beschwerdeführer, oft auch bar, geleistet und anschließend auch versteuert worden. Da die Kaution eine Schuld des Beschwerdeführers an seine Großmutter darstelle, sei sie nicht versteuert worden. Seit Ende 2011 gebe es monatliche Überweisungen von der Großmutter des Beschwerdeführers.

Betreffend die nicht auf den Beschwerdeführer lautenden Eingangsrechnungen handle es sich bis auf eine Rechnung über 4.045,74 Euro, bei der der richtige Titel und die richtige Adresse, aber der Vorname des Vaters auf der Rechnung stehe, um Kleinbetragsrechnungen in Höhe von 57,35 Euro, 14,98 Euro und 118,35 Euro. Eine Mithilfe der Eltern bei der Fertigstellung einer zu vermietenden Wohnung sei sicher kein Grund, um ein Mietverhältnis steuerlich nicht anzuerkennen. Es sei ganz normal, dass Eltern ihren Kindern bei der Ausgestaltung einer Einkunftsquelle helfen.

Der Annahme der Betriebsprüfung, dass die Miete keinem Fremdvergleich standhalte, werde mit zwei Angeboten aus dem Internet entgegengetreten (siehe Beilagen). Diese Wohnungen seien größer, die eine Wohnung sei möbliert, die zweite teilmöbliert und seien verkehrstechnisch besser gelegen und zentrumsnäher. Die Wohnung in der \*\*\* mit 79 m<sup>2</sup>, möbliert mit Garage und Kellerabteil werde für eine Miete von 770,- Euro inklusive der Betriebskosten angeboten. Die Wohnungsmiete ohne Betriebskosten betrage 550,- Euro.

Die Wohnungsmiete, die der Beschwerdeführer erhalte, betrage für 73 m<sup>2</sup> inklusive Garage und Betriebskosten 750,- Euro. Die Betriebskosten betragen aber nur 200,- Euro, sodass die tatsächliche Wohnungsmiete ohne Betriebskosten ebenfalls 550,- Euro betrage.

Bei dem Preis handle es sich außerdem noch um ein Angebot, das für den echten Mietvertrag sicher noch verhandelbar sei. Die Höhe des Entgeltes 750,- Euro für 73 m<sup>2</sup> erscheine dem Beschwerdeführer auch für eine eingerichtete Wohnung in Tulln ohne gute Verkehrsanbindung für nicht zu niedrig. So werde z.B. in Floridsdorf eine frisch renovierte Wohnung mit 104 m<sup>2</sup> seit 2004 um 750,- Euro (jetzt erhöht auf 835,- Euro) vermietet, inklusive Betriebskosten, Warmwasser und Heizung. Die Wohnung liege in einem Wohnblock an einer Kreuzung mit drei Bus- und zwei Straßenbahnenlinien und solle bald eine U-Bahnbindung erhalten. Die Wohnung sei ruhig und mit Blick in Gärten. Trotzdem sei damals auch mit Vermittlungsbüro kein höherer Preis zu erzielen gewesen. In Tulln lägen die Wohnungspreise ganz sicher niedriger als in Wien.

Zu den zwei verschiedenen Aktennotizen betreffend Mietvertrag sei es gekommen, da ein Angebot an die Großmutter des Beschwerdeführers gelegt worden sei, die Wohnung mit Garage um den Gesamtpreis von 500,- Euro monatlich mit der Grundausstattung, aber ohne jede Einrichtung zu vermieten. Im Dezember 2009 sei der Ehegatte der Großmutter

des Beschwerdeführers verstorben. Durch die Krankheit und den Tod des Ehegatten der Großmutter des Beschwerdeführers habe sich der Abschluss des Mietvertrages verzögert. Nach der Abhandlung des Begräbnisses und der Verlassenschaft, die für die Großmutter des Beschwerdeführers sehr belastend gewesen seien, habe diese eine teilmöblierte Wohnung mieten wollen.

Dadurch sei es auch zu Kosten für die Einrichtung und im Anschluss dann zu einer Erhöhung des Mietzinses von 500,- Euro auf 750,- Euro gekommen und zu der zweiten Aktennotiz, um eine rechtliche Grundlage zu haben, die auch bei Gericht anerkannt werde.

Um die Vergebührung zu vermeiden, würden oftmals Aktennotizen bei Beratern herangezogen, die alle wesentlichen Bestimmungen eines Mietvertrages beinhalteten. So sei die Sicherheit der Beweisbarkeit gegeben.

Die Aktennotiz zum mündlich abgeschlossenen Mietvertrag beinhalte alle für einen Mietvertrag notwendigen Punkte: Namen von Mieter und Vermieter, genaue Bestimmung des zu vermietenden Objektes, den Verwendungszweck, die Mietzeit, die Höhe und Fälligkeit des Mietentgeltes, die Verpflichtung zum Abschluss einer Wohnungsversicherung und die Wertsicherung, wer eventuelle Gebühren zu tragen habe, die Festlegung der Kaution und die Erhaltungspflicht des Mieters für alle gemieteten Gegenstände.

Unterschriften seien wegen der Gebührenpflicht keine vorhanden. Da der Gartenanteil zur Wohnung gehöre, erübrige sich eine eigene Vereinbarung über Benützung und Pflege. Die Wohnung werde möbliert vermietet. Eine Ablöse von Mieterinvestitionen erübrige sich, da es sich um eine Erstvermietung handle. Da das Mietobjekt eindeutig beschrieben und besichtigt worden sei, sei die m<sup>2</sup>-Angabe entbehrlich. Sie sage auch nichts über die Gestaltung der Wohnung und die Benützungsmöglichkeiten aus.

Da die Großmutter des Beschwerdeführers nur über ein geringes Einkommen verfüge, sollte ihr der Aufwand für die Vergebührung erspart werden.

Bei der Finanzierung erscheine es dem steuerlichen Vertreter durchaus nicht ungewöhnlich, dass ein Vater, wenn er es sich leisten könne, seinem Sohn, um diesen den Erwerb einer Einkunftsquelle zu ermöglichen, ohne schriftlichen Vertrag ein unverzinstes Darlehen gewähre und mit ihm eine langfristige Rückzahlung vereinbare. Aus der Art der Finanzierung könne seiner Ansicht nach nicht geschlossen werden, ob es sich um Liebhaberei handle. Aus den dem steuerlichen Vertreter vorgebrachten Umständen ergebe sich für ihn eine steuerpflichtige Vermietung.

Diesem Schreiben waren folgende Unterlagen angeschlossen:

- Einnahmen-Ausgabenrechnung für das Jahr 2011;
- Internetanzeige einer Mietwohnung in Tulln vom Juni 2012 mit einer Wohnfläche von 130 m<sup>2</sup> und einer Gesamtmiete von 980,00 Euro (davon Betriebskosten 180,- Euro); die Wohnung ist mit Parkettböden ausgestattet, die Nassräume und Küche verfliesst, die Küche möbliert gewesen.

- Internetanzeige von einer weiteren Mietwohnung in Tulln vom Juni 2012 mit einer Wohnfläche von 79 m<sup>2</sup> und einer Gesamtmiere von 770,- Euro (davon Betriebskosten 220,- Euro); die Wohnung ist möbliert offeriert worden. An Kaution wurden 3.000,- Euro verlangt.
- Prognoserechnung von 2010 bis 2031 ohne Grundausstattung und der AfA dafür (siehe Beilage 1).
- Prognoserechnung von 2010 bis 2031 mit Kosten für Grundausstattung und der AfA (1,5%) dafür (siehe Beilage 2);

Im Vorlagebericht vom 30. August 2012 bezog das Finanzamt zum Berufungsschreiben vom 9. Juli 2012 wie folgt Stellung:

Die Vermietung an die Großmutter (des Beschwerdeführers) werde mangels Fremdüblichkeit nicht anerkannt. Auf die Ausführungen in der Berufung betreffend Liebhaberei sei nicht einzugehen, da es sich im vorliegenden Fall nicht um eine Liebhabereibeurteilung handle, sondern um die (der Liebhabereibeurteilung vorgeschaltete) Beurteilung, ob eine steuerlich beachtliche Tätigkeit überhaupt vorliege oder nicht. Aufgrund der bereits sehr ausführlichen Begründung im BP-Bericht erübrige sich ein weiteres Eingehen auf die Ausführungen zur Vertragsgestaltung. Ergänzend sei lediglich auf die zuletzt ergangene Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 28. Juni 2012, RV/0755-G/11, hinzuweisen. Demnach müssten die Leistungsbeziehungen bei Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen bereits zu Beginn fremdüblich gestaltet werden.

Mit Vorhalten vom 13. März 2015 und 22. Juni 2017 wurde der Beschwerdeführer um detaillierte Auskunft und Übermittlung von Unterlagen betreffend den mit seinem Vater abgeschlossenen Darlehensvertrag ersucht.

Mit Schreiben vom 9. September 2017 übermittelte der Beschwerdeführer eine aktualisierte Prognoserechnung. Die Wohnung sei nunmehr an seine Mutter (Frau \*\*\*) vermietet, die diese dauerhaft behalten wolle. Aus der aktualisierten Prognoserechnung sei ersichtlich, dass im Beobachtungszeitraum ein Gesamtüberschuss erzielt werde.

In der mündlichen Verhandlung am 12. Oktober 2017 verwies der steuerliche Vertreter des Beschwerdeführers zunächst auf ein Erkenntnis des VwGH vom 30. April 2015 zur umsatzsteuerlichen Liebhaberei bei der "kleinen Vermietung" und auf die mit Schreiben vom 9. September 2017 übermittelte aktualisierte Prognoserechnung. Aus dieser ergebe sich, dass im Beobachtungszeitraum ein Gesamtüberschuss erzielt werde.

Hinsichtlich des bis zum Verhandlungsbeginn unbeantworteten Vorhalts betreffend den Darlehensvertrag führte der steuerliche Vertreter aus, dass es keinen schriftlichen Vertrag gebe. Es sei vereinbart worden, dass die Rückzahlung erfolge, sobald der Beschwerdeführer über ein regelmäßiges Einkommen verfüge. Dies sei jedoch noch nicht der Fall. Für den steuerlichen Vertreter des Beschwerdeführers sei jedoch die Relevanz dessen für das gegenständliche Verfahren nicht ersichtlich.

Auf Nachfrage konnte der steuerliche Vertreter die Überweisungen vom 10. Februar 2011 iHv 2.500,- Euro und vom 5. August 2011 iHv 1.500,- Euro nicht einem bestimmten Mietzeitraum zuordnen. Diese Zahlungen würden jedoch Mietzahlungen für den betreffenden Zeitraum darstellen. Es sei zudem zu berücksichtigen, dass die Mietzahlungen zunächst auch in bar erfolgten. Er gehe dabei jedoch davon aus, dass es entsprechende Zahlungsbelege gegeben habe, auch wenn diese der belangten Behörde nicht übermittelt worden seien.

Die belangte Behörde gab an dies nicht nachvollziehen zu können. Zudem betonte diese nochmals, dass im gegenständlichen Verfahren die Frage der Fremdüblichkeit des Mietverhältnisses zu prüfen sei. Der vorliegende mündliche Mietvertrag sei nur zum Zweck der Steuerersparnis und Steueroptimierung vor allem hinsichtlich der Vorsteuer abgeschlossen worden und halte dem Fremdvergleich nicht stand. Dies sei der Frage, ob Liebhaberei vorliege, vorgelagert.

Der steuerliche Vertreter konnte dies nicht nachvollziehen und führte aus, dass durch die monatlichen Umsatzsteuerzahlungen über einen langen Zeitraum betrachtet kein Steuervorteil zu erkennen sei.

## **II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:**

### **1. Feststellungen:**

Mit Kaufvertrag vom 16. November 2009 erwarb der Beschwerdeführer die Eigentumswohnung an der Adresse \*\*\*, zum Kaufpreis von insgesamt 202.892,42 Euro (169.077,02 Euro zuzüglich 20% Umsatzsteuer iHv 33.815,40 Euro). Die Liegenschaft hat die Einlagezahl \*\*\* beim Grundbuch \*\*\*. Zu diesem Wohnungseigentum wurde auch das Eigentum an zwei Kfz-Abstellplätzen (\*\*\*\*) erworben. Die Wohnfläche der Wohnung beträgt 73 m<sup>2</sup>.

Zur Finanzierung des Kaufs der vorgenannten Eigentumswohnung schloss der Beschwerdeführer mit seinem Vater einen mündlichen Darlehensvertrag ab. In diesem wurde eine zinsenfreie, langfristige Rückzahlung vereinbart.

Der Beschwerdeführer schloss mit seiner Großmutter, \*\*\*, geb. \*\*\*, einen mündlichen Mietvertrag betreffend die gegenständliche Wohnung ab, wobei das Mietverhältnis am 1. Oktober 2010 beginnen sollte und auf unbestimmte Zeit abgeschlossen wurde. Die wesentlichen Vertragsinhalte wurden in zwei Aktenvermerken festgehalten.

Gemäß der im August 2011 der belangten Behörde vorgelegten Aktennotiz wurde zunächst ein Mietentgelt iHv monatlich 500,- Euro vereinbart. In diesem Mietentgelt waren sowohl die anteiligen Betriebskosten und öffentlichen Abgaben, sowie die besonderen Aufwendungen für die den Hausbewohnern dienenden Gemeinschaftsanlagen und die gesetzliche Umsatzsteuer enthalten. Das Mietentgelt war vom Mieter monatlich im Voraus auf das Konto des Vermieters zu entrichten. Als Kaution wurde der Betrag von 2

Monatsmieten, d.h. 1.000,- Euro vereinbart, die bei Schlüsselübergabe bar zu entrichten waren.

Im Jänner 2012 wurde der belangten Behörde eine zweite undatierte Aktennotiz mit - abgesehen vom Mietentgelt - identem Inhalt vorgelegt. Gemäß dieser zweiten Aktennotiz betrug das Mietentgelt nun 572,72 Euro für die Wohnung (zuzüglich 10% Umsatzsteuer) und 100,- Euro für die Kfz-Abstellplätze (zuzüglich 20% Umsatzsteuer), somit in Summe 750,- Euro.

Die Großmutter des Beschwerdeführer, überwies dem Beschwerdeführer im verfahrensgegenständlichen Zeitraum folgende Mietzahlungen auf dessen Konto:

10. Februar 2011	Euro 2.500,-
5. August 2011	Euro 1.500,-
3. November 2011	Euro 500,-
5. Dezember 2011	Euro 750,-
3. Jänner 2012	Euro 750,-

Die Großmutter des Beschwerdeführers hatte im verfahrensgegenständlichen Zeitraum folgende Pensionseinkünfte:

- Dezember 2009: 978,26 Euro;
- Jänner bis Dezember 2010: 11.739,12 Euro;
- Jänner bis Dezember 2011: 11.880,- Euro;
- Jänner bis Mai 2012: 6.100,38 Euro.

Die Großmutter des Beschwerdeführers bezog folgendes Bundespflegegeld:

Jänner bis Dezember 2011: 5.314,80 Euro;

Jänner bis Juli 2012: 7.560,- Euro.

Die Großmutter des Beschwerdeführers ist \*\*\* verstorben. Sie war vom 19. Juni 2012 bis 5. Juli 2012 im \*\*\* polizeilich gemeldet.

Der Beschwerdeführer bezog in den Streitjahren folgende Einkünfte:

2009:

Einkünfte aus selbstständiger Arbeit: 1.880,- Euro;

Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit: 4.264,39 Euro (KZ 245);

2010:

Einkünfte aus selbstständiger Arbeit: 3.862,- Euro;

Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit: 4.332,- Euro (KZ 245);

2011:

zwei bezugsauszahlende Stellen bei den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit mit 8.245,16 Euro und 4.332,- Euro (jeweils KZ 245);

2012:

negative Einkünfte aus selbstständiger Arbeit: -1.389,60 Euro; zwei bezugsauszahlende Stellen bei den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit mit 8.550,92 Euro und 4.428,- Euro (jeweils KZ 245).

## 2. Beweiswürdigung:

Die Feststellungen hinsichtlich des Erwerbs und der Finanzierung der gegenständlichen Liegenschaft, der Aktenvermerke sowie der Einkünfte des Beschwerdeführers und der Bestandnehmerin entsprechen dem von der Behörde festgestellten Sachverhalt und wurden von dem Beschwerdeführer nicht bestritten. Darüber hinaus ergeben sich keinerlei Hinweise aus dem Verwaltungsakt, die an deren Richtigkeit zweifeln lassen.

Die Feststellungen hinsichtlich des mündlichen Darlehensvertrags und der Mietzahlungen ergeben sich aus dem Verwaltungsakt und den Aussagen in der mündlichen Verhandlung.

## 3. Rechtliche Beurteilung:

### 3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

#### 3.1.1. Ertragsteuer

Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen können nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nur dann im Rahmen der Beweiswürdigung als erwiesen angenommen und damit steuerlich anerkannt werden, wenn sie

- a) nach außen ausreichend klar zum Ausdruck kommen,
- b) einen klaren, eindeutigen und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt aufweisen und
- c) unter Familienfremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wären. (vgl. VwGH 29.6.1995, 93/15/0115 und VwGH 18.4.2007, 2004/13/0025).

Diese in der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes für die steuerliche Anerkennung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen aufgestellten Kriterien kommen in jenen Fällen zum Tragen, in denen berechtigte Zweifel am wahren wirtschaftlichen Gehalt einer behaupteten vertraglichen Gestaltung bestehen. Dies deshalb, weil bei Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen der zwischen Fremden bestehende Interessensgegensatz fehlt, der aus dem Bestreben der Vorteilsmaximierung jedes Vertragspartners resultiert. Daher liegt bei Verträgen zwischen nahen Angehörigen die Annahme nahe, dass für eine nach außen hin vorgegebene Leistungsbeziehung unbeschadet ihrer zivilrechtlichen Wirksamkeit in Wahrheit eine familienhafte Veranlassung gegeben ist. Dieser Gefahr einer auf diesem Wege bewirkten willkürlichen Herbeiführung steuerlicher Folgen muss zum einen im Interesse der durch § 114 Abs. 1 BAO gebotenen gleichmäßigen Behandlung aller Steuerpflichtigen begegnet werden. Zum anderen steht hinter den beschriebenen Kriterien für die Anerkennung vertraglicher Beziehungen zwischen nahen Angehörigen auch die Erforderlichkeit einer sauberen Trennung der Sphären von Einkommenserzielung einerseits und Einkommensverwendung andererseits (vgl. VwGH 11.11.2008, 2006/13/0046).

Im gegenständlichen Fall sieht das Bundesfinanzgericht die vorhin erwähnten Kriterien hinsichtlich des mündlich zwischen dem Beschwerdeführer und dessen Großmutter abgeschlossenen Mietvertrages nicht als erfüllt an.

Zahlreiche Sachverhaltselemente sprechen gegen eine fremdübliche Gestaltung des gegenständlichen Mietverhältnisses. Insbesondere die Tatsache, dass nur ein mündlicher Mietvertrag abgeschlossen wurde, der durch zwei undatierte Aktenvermerke dokumentiert wurde, sowie die mangelnde Dokumentation von monatlichen Mietzahlungen ist hierbei hervorzuheben. So konnte weder für die Großmutter als Bestandnehmerin auferlegte Kaution in Höhe von zwei Monatsmieten noch für die anfänglich vorgeblich in bar (durch die Mutter des Beschwerdeführers als Tochter dessen Großmutter) erfolgten Mietzahlungen Belege beigebracht werden. An Mietzahlungen sind im verfahrensgegenständlichen Zeitraum lediglich Überweisungen auf das Konto des Beschwerdeführers ab Februar 2011 dokumentiert, wobei auch diese anfangs unregelmäßig erfolgten und nicht einem konkreten Mietzeitraum zugeordnet werden konnten.

Das Bundesfinanzgericht bezweifelt zudem, dass die Großmutter mit den im gegenständlichen Zeitraum erhaltenen Pensionseinkünften in der Lage war, die der Abgabenbehörde mitgeteilte Miete ohne Gefährdung ihres Lebensunterhaltes zu bezahlen. Außerdem erscheint es fragwürdig, dass eine fremde Person gleichen Alters (85 Jahre zum Zeitpunkt des Vertragsabschlusses) und gleicher Einkommensverhältnisse bereit gewesen wäre, eine Wohnung mit Garage mieten, wobei allein für die Kfz-Abstellplätze monatlich 120,- Euro (brutto) zu bezahlen gewesen wären. So beliefen sich allein die Kosten für die Garagenmiete im Streitzeitraum auf mehr als 2.000,- Euro. Dies ist auch vor dem Hintergrund zu sehen, dass die Großmutter des Beschwerdeführers seit dem Jänner 2011 Bundespflegegeld erhalten hatte.

Die zunächst vereinbarte monatliche Bruttomiete von 500,- Euro für eine neue 73m<sup>2</sup> große Wohnung mit zwei Kfz-Abstellplätzen erscheint ebenfalls nicht dem Fremdvergleich standzuhalten. Zu beachten ist in diesem Zusammenhang, dass die Leistungsbeziehungen bereits zu Beginn fremdüblich gestaltet sein müssen (VwGH 1.12.1992, 92/14/0149). Die nachträgliche Anhebung des monatlichen Mietzinses auf 750,- Euro und die vom Beschwerdeführer vorgelegten Wohnungsinserate als Nachweis für die Angemessenheit des monatlichen Mietzinses iHv 750,- Euro bestätigen diese Auffassung.

Abschließend ist noch anzumerken, dass auch der zwischen dem Beschwerdeführer und dessen Vater abgeschlossene Darlehensvertrag, der mündlich abgeschlossen und eine langfristige, zinsenlose Rückzahlung vorsieht, dem Fremdvergleich nicht standhält.

Mangels Fremdüblichkeit des Mietverhältnisses erübrigt sich auch ein Eingehen auf die Frage, ob im vorliegenden Fall steuerliche Liebhaberei vorliegt. Der Prüfung von Einkünften nach den Gesichtspunkten der Liebhaberei ist nämlich die Frage, ob die Einkünfte überhaupt auf Grund einer Betätigung in einer gesetzlich aufgezählten

Einkunftsart erwirtschaftet wurden, vorgeschaltet (vgl. Jakom, EStG<sup>10</sup>, § 4 Rz. 331; VwGH 26.7.2007, 2005/15/0013).

### 3.1.2. Umsatzsteuer

Nach § 2 Abs. 1 UStG 1994 ist Unternehmer, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbstständig ausübt. Das Unternehmen umfasst die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des Unternehmers. Gewerblich oder beruflich ist jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen, auch wenn die Absicht, Gewinn zu erzielen, fehlt oder eine Personenvereinigung nur gegenüber ihren Mitgliedern tätig wird.

Nach § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994 gelten Lieferungen, sonstige Leistungen oder Einführen nicht als für das Unternehmen ausgeführt, deren Entgelte überwiegend keine abzugsfähigen Ausgaben (Aufwendungen) im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 1 bis 5 EStG 1988 oder der §§ 8 Abs. 2 und 12 Abs. 1 Z1 bis 5 des KStG 1988 sind.

Die unternehmerische Tätigkeit muss auf einen Leistungsaustausch im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 gerichtet sein und vom Steuerpflichtigen selbstständig und mit einer bestimmten Intensität, nämlich nachhaltig, ausgeführt werden. Die Tätigkeit muss damit zur Erzielung von Einnahmen ausgeführt werden, d.h. auf die Ausführung von Leistungen gegen Entgelt gerichtet sein.

Die Zuordnung von Mietobjekten zum Unternehmensbereich hängt sowohl ertragsteuerlich als auch umsatzsteuerlich von drei Voraussetzungen ab (vgl. VwGH 11.12.1996, 95/13/0227):

- Eine Bejahung dieser Frage hat zur Voraussetzung, dass es sich beim betroffenen Rechtsverhältnis um eine entgeltliche Gebrauchsüberlassung und nicht nur um die bloße Regelung des Gebrauches handelt (vgl. VwGH 20.2.1992, 89/13/0236).
- Das Vorliegen eines solchen Rechtsverhältnisses zwischen nahen Angehörigen darf steuerlich nur dann als erwiesen angenommen werden, wenn es nach außen ausreichend zum Ausdruck kommt, von eindeutigem, klarem und jeden Zweifel ausschließendem Inhalt ist und auch zwischen Familienfremden unter solchen Bedingungen abgeschlossen worden wäre. Diese Voraussetzungen müssen dabei kumulativ vorliegen, um ein Rechtsverhältnis als bewiesen annehmen zu können.
- Weiters darf es sich beim zu beurteilenden Rechtsgeschäft nicht um einen gemäß § 22 BAO steuerlich beachtlichen Gestaltungsmisbrauch handeln.

Wie schon unter 3.1.1. dargelegt, hält der vom Beschwerdeführer abgeschlossene Mietvertrag dem Fremdvergleich nicht stand sondern ist vor dem Hintergrund familiärer Gestaltungsüberlegen zu beurteilen. Leistungen, die wie im vorliegenden Fall, auf familienhafter Grundlage erbracht werden, sind jedoch nicht als "gewerbliche oder berufliche" Tätigkeit anzusehen. Ihnen liegt nicht das Motiv der Einnahmenerzielung zugrunde, sondern das eines Zusammenwirkens auf familienhafter Basis. Derartige Leistungsentgelte unterliegen daher nicht der Umsatzsteuer und berechtigen nicht zum Vorsteuerabzug (vgl. Ruppe/Achatz, Umsatzsteuergesetz<sup>4</sup>, § 2 Tz 39; VwGH 30.3.2006, 2002/15/0141).

Nach der Judikatur sind vertraglich vereinbarte Leistungen auch dann umsatzsteuerrechtlich ohne Auswirkung, wenn sie in Wahrheit letztlich die private Lebensführung betreffen. Dies gilt insbesondere für die Deckung des Wohnbedarfs (vgl. Ruppe/Achatz, Umsatzsteuergesetz<sup>4</sup>, § 1 Tz 182). Die vom Beschwerdeführer eingebrachte Berufung (Beschwerde) erweist sich daher auch diesbezüglich als unbegründet.

Aufgrund des Wegfalls der Ungewissheit waren des weiteren die Bescheide vom 8. Mai 2012 betreffend Umsatzsteuer 2011 und 2012 insoweit abzuändern, als die Festsetzung nunmehr endgültig erfolgt.

### 3.2. Zu Spruchpunkt II. (Unzulässigkeit der 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.

Die Frage der Anerkennung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen wurde vom VwGH u.a. bereits mit folgenden Erkenntnissen hinreichend geklärt: 29.6.1995, 93/15/0115; 18.4.2007, 2004/13/0025; 11.11.2008, 2006/13/0046; 26.7.2007, 2005/15/0013; 11.12.1996, 95/13/0227; 20.2.1992, 89/13/0236 und 30.3.2006, 2002/15/0141. Mit dem vorliegenden Erkenntnis weicht das Bundesfinanzgericht nicht von der diesbezüglichen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ab.

Wien, am 23. Oktober 2017