

IM NAMEN DER REPUBLIK!

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache Bf., Staat, PLZ1 ausStadt, Adresse1, vertreten durch Vater, PLZ2 G, Adresse2 gegen die Bescheide des Finanzamtes X zu St.Nr. StNr betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 2008 und 2009, sowie Festsetzung der Umsatzsteuer für die Monate 1-3/2010 und 4-6/2010 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide betreffend Umsatzsteuer- und Einkommensteuer für die Jahre 2008 und 2009, sowie betreffend Umsatzsteuerfestsetzung für die Monate 1-3/2010 und 4-6/2010 bleiben unverändert.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Herr vater. betrieb bis Ende des Jahres 2007 in K eine Pension mit Zimmervermietung (6 Zimmer mit 10 Betten) und erzielte Einkünfte aus Gewerbebetrieb.

Am 1. August 2007 schloss Herr vater. mit seinem Sohn bf., dem Beschwerdeführer dieses Verfahrens (Bf.), einen schriftlichen Mietvertrag betreffend die Privatzimmervermietung in K. Als Beginn der Vermietung wurde der 1. 1. 2008 vereinbart und als monatliche Miete ein Betrag von € 300,- festgelegt. Die Dauer der Vermietung wurde auf unbestimmte Zeit festgelegt. Der in Maschinschrift abgefasste Vertrag wurde von vater. als Vermieter und bf. als Mieter unterschrieben. Am 1. 4. 2008 wurde schriftlich eine Änderung des Mietvertrages insofern vorgenommen, als die monatlich zu bezahlende Miete auf den Betrag von € 150,- aufgrund des Rückgangs des Vermietungsgeschäftes herabgesetzt wurde.

Der Bf. meldete die Anmietung des Betriebes ab 1.1.2008 dem Finanzamt mit Schreiben vom 1.10.2007.

Der Bf. erteilte seinem Vater vater. am 20. 9. 2008 schriftlich eine uneingeschränkte Vollmacht ihn in Steuersachen zu vertreten und Zustellungen entgegen zu nehmen, sowie die Buchhaltung zu erledigen.

Der Bf. erteilte seiner Mutter am 27. 9. 2008 schriftlich eine Bankvollmacht betreffend das betriebliche Bankkonto.

Nach Angaben in der Niederschrift über die Neuaufnahme vom Juni 2008, welche mit vater. aufgenommen wurde, hat der Bf. keinen Wohnsitz in Österreich und ist daher beschränkt steuerpflichtig.

Anlässlich der Niederschrift vom 7. 8. 2009 über die Schlussbesprechung im Rahmen einer Umsatzsteuersonderprüfung gab der Vater des Bf. die Höhe der Einnahmen für die Monate 1-5/2008 bekannt und erklärte, dass der Bf. Kleinunternehmer bleibe und die Umsatzsteuer nicht in Rechnung gestellt werde.

Bei der Umsatzsteuerprüfung im August 2009 wurden die Vorsteuerbeträge aufgrund vorgelegter Rechnungen betreffend Wintergartenumbau, Fenstereinbau und anderer Adaptierungen überprüft. Die von liefernden Unternehmen und Behörden ausgestellten Rechnungen lauten zum großen Teil auf Sporthotel X., Pension X., manche lauten auf vater., einige auf bf.

Der Bf. legte am 25.8.2009 die Umsatz- und Einkommensteuererklärungen für 2008 vor und erklärte darin einen Verlust von € -8.875,08, sowie ein Umsatzsteuerguthaben von € 12.699,73, resultierend aus Umsatzsteuer € 726,64 abzüglich Vorsteuer von € 13.426,37, bekannt.

In diesen vom Vater des Bf. als Vertreter unterfertigten Steuererklärungen für das Jahr 2008 ist die Adresse des Bf. mit PLZ1 auslStadt, Adresse1 eingetragen.

Am 17. 9. 2009 wurde der Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2008 erlassen und erklärungskgemäß eine Gutschrift an Umsatzsteuer in Höhe von € 12.699,73 festgesetzt. Mit Einkommensteuerbescheid vom 17. 9. 2009 wurde für das Jahr 2008 ein Verlust aus Vermietung in Höhe von € -8.875,80 festgestellt.

Für das Jahr 2009 wurden am 24. August 2010 in der Umsatzsteuererklärung eine Umsatzsteuer von € 433,93, sowie Vorsteuer in Höhe von € 7.846,31, somit eine Gutschrift an Umsatzsteuer von € -7.442,38 erklärt.

In der Einkommensteuererklärung für das Jahr 2009 wurde ein Verlust in Höhe von € -7.442,38 erklärt.

Als Adresse des Bf. ist in den Erklärungen für das Jahr 2008 und 2009 die Adresse in der Staat eingetragen.

Am 15. 9. 2010 wurde der Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2008 gemäß § 299 Abs. 1 BAO, sowie der Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2009 erlassen und die Gutschrift jeweils mit € 0,- festgesetzt. Die Abgabennachforderung betreffend

Umsatzsteuer für das Jahr 2008 wurde mit € 12.669,73 und für das Jahr 2009 mit € 3.127,42 festgesetzt.

Hinsichtlich der Einkommensteuer für das Jahr 2008 erging der Bescheid gemäß § 299 Abs. 1 BAO und der Bescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2009 am 15. 9. 2010. Die Höhe der Einkünfte aus Vermietung wurde für die Jahre 2008 und 2009 mit € 0,- festgestellt. Die Umsatz- und Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2008 und 2009 wurden vater. als Vertreter des Bf. zugestellt.

Zur Begründung der Umsatzsteuer- und Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2008 und 2009 führte das Finanzamt aus, dass gemäß § 299 Abs. 1 BAO die Bescheide für die Umsatzsteuer und die Einkommensteuer für das Jahr 2008 aufgehoben worden seien, da der Spruch dieser Bescheide sich insofern nicht als richtig erwiesen habe, als die Einkünfte aus der Frühstückspension in K. nicht dem Bf., sondern seinem Vater vater. zuzurechnen gewesen seien und der Mietvertrag vom 1. August 2007 über die Frühstückspension steuerlich nicht anzuerkennen gewesen sei.

In den Bescheiden betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer für das Jahr 2009 vom 15. 10. 2010 sei das Finanzamt ebenfalls davon ausgegangen, dass die Einkünfte nicht dem Bf., sondern seinem Vater zuzurechnen seien, da der Mietvertrag nicht anzuerkennen gewesen sei.

Der Bf. habe laut Meldeauskunft, Angaben seines Vaters und Angaben in den Steuererklärungen in den Jahren 2008 und 2009 über keinen Wohnsitz in Österreich verfügt.

Einkünfte seien gemäß § 2 Abs. 3 EStG 1988 einem Steuerpflichtigen persönlich zuzuordnen. Zurechnungssubjekt sei derjenige, der die Möglichkeit besitze die sich ihm bietenden Marktchancen auszunutzen, Leistungen zu erbringen oder zu verweigern. Bei der Beurteilung sei die rechtliche Gestaltung nur maßgeblich, wenn sich in wirtschaftlicher Betrachtungsweise nichts Anderes ergebe. Verfügungsmacht über die Leistung besitze derjenige, der den entscheidenden Einfluss auf das Zustandekommen der konkreten Leistung habe und diese bewirke.

Das Finanzamt führte aus, dass der Bf. im verfahrensgegenständlichen Zeitraum laut Angaben seines Vaters, der auch sein steuerlicher Vertreter ist, seinen Wohnsitz in der Staat gehabt habe, sodass mangels Aufenthalts in Österreich er nicht die Möglichkeit besessen habe, die Leistungen der Frühstückspension persönlich zu erbringen. Die Disposition über die Leistungen sei bei seinem Vater vater. gelegen, der vor Ort die Frühstückspension weiterhin betreut habe. Die Einkünfte seien aus diesem Grund nicht dem Bf. zuzurechnen gewesen.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes fänden Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen, die den Gültigkeitserfordernissen des Zivilrechtes entsprechen im Steuerrecht nur Anerkennung, wenn sie

Nach einen außen ausreichend zum Ausdruck kommen,

einen eindeutigen und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und auch zwischen Familienfremden unter denselben Bedingungen abgeschlossen worden wären.

Das Finanzamt führte aus, dass der Mietvertrag samt Ergänzung den Beginn des Mietverhältnisses mit 1.1.2008 und die Dauer des Mietverhältnisses auf unbestimmte Zeit festgelegt habe, der Gegenstand der Vermietung sei die Frühstückspension in K. gewesen und die Höhe des Mietentgeltes sei mit € 300,- später reduziert auf € 150,- bestimmt gewesen.

Nicht geregelt seien jedoch gewesen die Kündigungsbedingungen, der Umfang des Gegenstandes "Frühstückspension", ob Betriebskosten gesondert berechnet werden oder beinhaltet seien, ob der Pächter bauliche Änderungen vornehmen dürfe, ob der Verpächter nach Ablauf Ersatzzahlungen für etwaige Investitionen zu leisten habe oder diese ohne Entschädigung ins Eigentum des Verpächters übergehen. Der zwischen dem Bf. und seinem Vater geschlossene Mietvertrag habe nach Meinung des Finanzamtes keinen eindeutigen, klaren jeden Zweifel ausschließenden Inhalt, sodass er in Anwendung der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes vom Finanzamt steuerlich nicht anerkannt worden sei.

Am 1. 10.2010 wurden vom Finanzamt Umsatzsteuerfeststellungsbescheide für die Monate 1-3/2010, sowie 4-6/2010 erlassen, in welchen die Umsatzsteuer jeweils mit € 0,- festgesetzt wurde und die beantragte Vorsteuer nicht anerkannt wurde. Zur Begründung wurde auf die zu den Steuerklärungen für die Jahre 2008 und 2009 ergangenen Ausführungen verwiesen.

Der Bf. erhob Berufung gegen die Umsatzsteuer- und Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2008 und 2009, sowie gegen die Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide für die Monate 1-3/2010 und 4-6/2010. Er legte dar, dass allgemein bekannt sei, dass er als alleiniger Erbe den Betrieb übernehme, er habe bereits investiert und werde weiter investieren. Der Bf. erklärte nicht in auslStadt zu wohnen und dort auch nie gewohnt zu haben. Sein Vater sei erkrankt, ebenso seine Mutter. Der Mietvertrag sei entstanden, damit der Betrieb nicht verkomme bzw. weiterlaufe. Der Mietvertrag sei als zwischenzeitliche Lösung anzuerkennen. Ersatzleistungen und Betriebskosten seien nicht zu leisten, der Vertrag laufe auf unbestimmte Zeit. Bauliche Veränderungen lägen im eigenen Interesse und bräuchten nicht geregelt zu werden.

Das Finanzamt ergänzte, dass die spätere mögliche Übernahme des Betriebes durch den Bf. für die Zurechnung der Einkünfte im Berufszeitraum keine Relevanz habe.

Den Angaben, dass der Bf. keinen Wohnsitz in auslStadt habe, sei zu entgegnen, dass in den Einkommensteuererklärungen 2008 und 2009 jeweils eine Wohnanschrift des Bf. in auslStadt angegeben war.

Die vorgelegten Rechnungen aus dem Zeitraum 2008 und 2009 seien zum Teil an vater. adressiert (Rechnung Firma T. vom 22.7.2008), zum Teil an Pension X. oder Sporthotel X

Rechnung Firma X vom 5. 2. 2008, Stadttamt K. vom 17.11.2008) adressiert. Die EVN Rechnung lautet auf den Bf.

Die Berufung wurde vor dem 31. 12 2013 dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt und ist diese gemäß § 323 Abs. 38 BAO vom Bundesfinanzgericht als Beschwerde im Sinn des Art 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

Entscheidungsgründe

Strittig ist im vorliegenden Fall, ob die vom Bf. in den Jahren 2008 und 2009 erklärten Einkünfte aus dem Betrieb einer Frühstückspension in K., welche er mit Mietvertrag von seinem Vater ab 2008 gemietet hat, gemäß § 2 Abs. 3 EStG 1988 dem Bf. oder seinem Vater zuzurechnen sind und ob der Bf. oder sein Vater die aus den geltend gemachten Vorsteuerbeträgen resultierenden Gutschriften für die Jahre 2008 und 2009, sowie für die Zeiträume 1-3/2010 und 4-6/2010 beanspruchen kann.

Das Bundesfinanzgericht geht im vorliegenden Fall von folgendem Sachverhalt aus:

Bis Ende 2007 erklärte vater. Einkünfte aus Gewerbebetrieb aus der Pension X. in K., welche in 6 Zimmern mit 10 Betten betrieben wird.

Am 1. August 2007 schloss Herr vater. mit dem Bf. (seinem Sohn bf.) einen maschinschriftlich angefertigten Mietvertrag betreffend die Privatzimmervermietung in K. ab. Als Beginn der Vermietung ist der 1.1.2008 vereinbart, die monatliche Miete ist mit € 300,- festgelegt. Die Dauer der Vermietung wurde auf unbestimmte Zeit angelegt. Am 1.4.2008 wurde eine schriftliche Ergänzung des Mietvertrages vom 1.8.2007 angefertigt, in welcher der monatliche Mietbetrag auf € 150,- herabgesetzt wurde. Beide Verträge sind handschriftlich von vater. und bf. unterzeichnet.

Mit Schreiben vom 1.10.2007 meldete der Bf. dem Finanzamt die Anmietung des Betriebes mit 1.1.2008.

Der Bf. erteilte am 20.9.2008 seinem Vater vater. schriftlich eine uneingeschränkte Vollmacht ihn in Steuersachen zu vertreten und Zahlungen entgegen zu nehmen, sowie die Buchhaltung zu erledigen.

Am 27.9.2008 erteilte der Bf. seiner Mutter [Mutter] schriftlich eine Bankvollmacht betreffend das betriebliche Bankkonto. Beide Vollmachten wurden dem Finanzamt übermittelt.

Aus den vorgelegten Steuererklärungen und den Angaben des steuerlichen Vertreters vater. ist ersichtlich, dass der Bf. an einer Adresse im Ausland sich im Streitzeitraum aufgehalten hat und daher beschränkt steuerpflichtig ist. Laut Zentralem Melderegister war der Bf. im Streitzeitraum nicht in Österreich gemeldet.

Die Steuererklärungen wurden für die Jahre 2008 und 2009 vom steuerlichen Vertreter dem Finanzamt vorgelegt.

Aus der Homepage der Gemeinde K. und der Bezirkszeitung ist ersichtlich, dass das ehemalige Sporthotel X. trotz ihres fortgeschrittenen Alters weiterhin vom Pensionistenehepaar Ehepaar Eltern. als Frühstückspension betrieben wird.

Auch die in den Jahren 2008 und 2009 von Lieferanten und Gewerbetreibenden an die Pension gerichteten Rechnungen lauten auf "Sporthotel X" bzw. "Pension X. oder vater., einzig die Rechnung der EVN lautet auf den Bf.

Nach außen in Erscheinung treten Eltern. als Betreiber der Zimmervermietung.

Zurechnungssubjekt von Einkünften ist, ungeachtet einer eventuellen anders lautenden zivilrechtlichen Vereinbarung, diejenige Person, die in wirtschaftlicher Betrachtungsweise (§ 21) über diese Einkunftsquelle tatsächlich verfügt und die Marktchancen wahrnimmt (*Wiesner in Wiesner/Grabner/Wanke*, EStG 16.EL, § 2 Anm 34).

Maßgeblich für die persönliche Einkünftezurechnung ist die tatsächliche nach außen in Erscheinung tretende Gestaltung der Dinge. Wer Leistungen erbringt, ist Zurechnungssubjekt von Einkünften (VwGH 2.2.2010, 2007/15/0194). für die Zurechnung kommt es darauf an, wer wirtschaftlich über die Einkunftsquelle verfügt (VwGH 18.12.2008, 2006/15/0199).

Eine abweichende rechtliche Gestaltung ist nur maßgeblich, wenn sich in wirtschaftlicher Betrachtungsweise nichts Anderes ergibt. Es kommt bei der Zurechnung von Einkünften auf die wirtschaftliche Dispositionsbefugnis über die Einkünfte an.

Wendet man die von der Rechtsprechung und Lehre aufgestellten Grundsätze auf den festgestellten Sachverhalt des vorliegenden Falles an, ergibt sich eindeutig, dass nicht der Bf., sondern sein Vater vater. über die Einkunftsquelle tatsächlich im Streitzeitraum verfügt und die Marktchancen wahrgenommen hat; dies deshalb, weil vater. in K. in der Frühstückspension wohnhaft war und tatsächlich die Zimmer vergeben hat und die Einnahmen entgegennahm. Der Bf. ist in K. nicht gemeldet und hat keine Nachweise vorgebracht, dass er im Streitzeitraum in der Frühstückspension laufend anwesend gewesen und selbst tätig gewesen ist. Der Bf. hat nur vorgebracht, dass er nicht in auslStadt wohnhaft gewesen sei. Der Bf. hat nicht erklärt, warum sein Vater als steuerlicher Vertreter in den Steuererklärungen als Adresse des Bf. die Adresse in auslStadt angegeben hat.

Die im Akt erliegenden Rechnungen betreffend vorgenommene Adaptierungsarbeiten (Fenster, Wintergarten etc.) lauten über wiegend auf Sporthotel X., Pension X. oder vater. Der Bf. ist nach außen gegenüber Vertragspartnern nicht in Erscheinung getreten.

Aufgrund der vom Bf. erteilten Vollmachten hat der Vater des Bf. die Steuererklärungen beim Finanzamt eingereicht und die Mutter des Bw. über das Bankkonto des Betriebes verfügt.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 18.4.2007, 2004/13/0025; VwGH 22.11.2012, 2008/15/0265) müssen zur steuerlichen Anerkennung

von Verträgen zwischen nahen Angehörigen kumulativ folgende Voraussetzungen vorliegen:

Der Vertrag wird nur anerkannt, wenn er nach außen ausreichend zum Ausdruck kommt, einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt hat und auch zwischen Familienfremden unter denselben Bedingungen abgeschlossen worden wäre (VwGH 22.2.2000, 99/14/0082).

Was den Punkt der Fremdüblichkeit betrifft, müssen die Leistungsbeziehungen fremdüblich gestaltet sein und auch die Vollziehung des Vertrages muss fremdüblich ablaufen.

Im gegenständlichen Fall hat der Bf. mit seinem Vater ein Mietentgelt von € 300,- bzw. herabgesetzt € 150,- monatlich für die Frühstückspension mit 10 Betten vereinbart. Ein Familienfremder hätte einen derartigen Mietvertrag nicht unterzeichnet.

Beim Fremdvergleich sind die Maßstäbe des allgemeinen Wirtschaftslebens anzuwenden und es ist zu prüfen, ob einander fremd gegenüberstehende Personen den vorliegenden Vertrag unterzeichnet hätten. Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes ist dies zu verneinen, da ein Familienfremder den vorliegenden Vertrag schon allein deshalb nicht unterzeichnet hätte, weil der konkrete Umfang des Bestandgegenstandes mit dem Satz "Privatzimmervermietung in der Adresse2 in PLZ2 G" nicht eindeutig nach den Maßstäben vergleichbarer Mietverträge bestimmt war.

Auch enthält der Mietvertrag keine Regelungen betreffend die Kündigungsmöglichkeiten oder ob der Mietzins Betriebskosten enthält bzw. diese gesondert verrechnet werden. Nicht geregelt ist auch, ob der Mieter bauliche Änderungen vorzunehmen berechtigt ist und ob gegebenenfalls für getätigte Investitionen nach Ablauf des Vertrages Ersatzzahlungen zu leisten sind oder die Investitionen in das Eigentum des Vermieters übergehen (VwGH 1.7.2003, 97/13/0215).

Von einem fremden Vermieter hätte der Bf. zum hier vereinbarten Mietzins von 300/150 Euro monatlich eine Frühstückspension, die gleichzeitig die Wohnadresse des Vermieters und dessen Gattin ist, nicht gemietet. Auch eine fremdübliche Durchführung des Vertrages liegt nicht vor, der Bf. hat keine Bankbelege betreffend die monatliche Bezahlung der Miete an den Vermieter vorgelegt, die Zahlungsflüsse wurden nicht nachgewiesen.

Der vorliegenden Vertrag erfüllt auch nicht die Voraussetzung, dass er einen klaren, jeden Zweifel ausschließenden Inhalt hat, die unklare Vereinbarung geht zu Lasten des Steuerpflichtigen (VwGH 23.5.1978, 1943/77).

Aufgrund der obigen Ausführungen geht das Bundesfinanzgericht davon aus, dass der Mietvertrag zwischen dem Bf. und seinem Vater die von der Rechtsprechung aufgestellten Kriterien zu dessen steuerlicher Anerkennung nicht erfüllt, da er weder einen klaren, eindeutigen jeden Zweifel ausschließenden Inhalt hat, noch einem Fremdvergleich standhält.

Nach dem festgestellten Sachverhalt führte im Streitzeitraum 2008 bis 2010 der Vater des Bf. weiterhin den Betrieb der Frühstückspension in K. und trat sowohl gegenüber potentiellen Gästen als auch gegenüber rechnungslegenden Handwerkern als Betreiber der Pension auf.

Die Einkünfte aus der Frühstückspension sind daher dem Vater des Bf. zuzurechnen und der zwischen dem Bf. und vater. abgeschlossene Mietvertrag war steuerlich nicht anzuerkennen.

Die Beschwerde des Bf. gegen die Umsatzsteuer- und Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2008 und 2009, sowie gegen die Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide für die Monate 1-3/2010 und 4-6/2010 war abzuweisen.

Gemäß Art 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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.

Da die im vorliegenden Fall zu beurteilenden Rechtsfragen der Anerkennung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen und der Zurechnung von Einkünften in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes einheitlich beantwortet wurden, war die ordentliche Revision nicht zuzulassen.

Wien, am 10. April 2014