

## IM NAMEN DER REPUBLIK!

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Romuald Kopf in der Beschwerdesache der Bf, vertreten durch WT, gegen die Bescheide des Finanzamtes Y vom 19.2.2010 betreffend Umsatz- und Einkommensteuerbescheid 2007 sowie betreffend der Aufhebung des Umsatz- und des Einkommensteuerbescheides 2007 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

Die Beschwerden werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist hinsichtlich der angefochtenen **Sachbescheide** nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) **unzulässig**.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist hinsichtlich des angefochtenen **Behebungsbescheides betreffend Einkommensteuer** nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) **unzulässig**.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist hinsichtlich der angefochtenen **Behebungsbescheides betreffend Umsatzsteuer** nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) **zulässig**.

## Entscheidungsgründe

Mit **Schriftsatz vom 7.7.2008** (FA DB) teilte die steuerliche Vertretung der Beschwerdeführerin, nachfolgend Bf abgekürzt, dem Finanzamt Folgendes sinngemäß mit: Unsere Mandantin hat im Jahr 2007 in Ort eine Vermietungstätigkeit begonnen. Sie vermietet im Haus "A" in der Winter- und allenfalls auch in der Sommersaison Fremdenzimmer. In Folge der Anfangsaufwendungen sind bislang nur in zwei Voranmeldungsmonaten geringfügige Umsatzsteuer-Zahllasten entstanden. Aus der geschäftlichen Tätigkeit resultiert für die bisherigen Monate insgesamt eine

Umsatzsteuergutschrift. Es wird gebeten, unserer Mandantin ein Umsatzsteuersignal zu vergeben.

Die **Umsatz- und die Einkommensteuererklärung für 2007** wurde am 27.4.2009 unterfertigt und im Mai 2009 beim Finanzamt eingereicht. In der Umsatzsteuererklärung fatierte die Bf Leistungserlöse in der Höhe von 2.954,55 Euro sowie abziehbare Vorsteuer in der Höhe von 5.868,59 Euro. In der Einkommensteuererklärung erklärte sie neben anderen Einkünften einen Werbungskostenüberschuss aus der Vermietung und Verpachtung in Höhe von 26.543,43 Euro. Aus einer Beilage zur Einkommensteuererklärung ergibt sich, dass der geltend gemachte Werbungskostenüberschuss vor allem auf Instandhaltungsaufwendungen zurückzuführen ist.

Mit **Bescheiden vom 4.5.2009** wurde die Bf erklärungsgemäß zu Umsatz- und Einkommensteuer 2007 veranlagt.

Im Rahmen einer nachprüfenden Bescheid-Kontrolle wandte sich das Finanzamt mit **Vorhalt vom 7.9.2009** an die Bf und ersuchte um Vorlage einer Prognoserechnung bezüglich der Vermietung des Objektes in Ortb sowie um Nachweis der Instandhaltungsaufwendungen.

Mit **Vorhaltsbeantwortung vom 9.11.2009** (FA 31-33) berichtete die steuerliche Vertretung zum "Mietengagement" ihrer Mandantin im Wesentlichen wörtlich wie folgt, wobei sie Instandhaltungskosten in Höhe von 17.740,09 Euro mit Rechnungskopien belegte: *Bei dem von unserer Mandantin bewirtschafteten Mietobjekt handelt es sich um Ferienappartements, welche in zentraler Lage in Ortc, liegen. Die gesamte Liegenschaft gehört der Mutter unserer Mandantin, Frau X, welche das ursprünglich reizvolle Gebäude herunterwirtschaftete und zwischenzeitig, auf Grund gesundheitlicher Probleme, unter Sachwalterschaft steht. Unsere Mandantin steht seit Längerem mit dem Sachwalter ihrer Mutter in Verhandlungen, um das Appartementhaus käuflich zu erwerben. Bislang konnte keine Einigung über den Verkaufspreis erzielt werden. Damit dieses Gebäude nicht vollkommen verfällt und für eine spätere Bewirtschaftung, nach Ankauf der Liegenschaft, noch verwendbar ist, hat unsere Mandantin mit dem Sachwalter beiliegende Mietvereinbarung getroffen. Mit Hilfe dieser Mietvereinbarung war es unserer Mandantin möglich, notwendige Investitionen ins Gebäude zu tätigen und die Appartementvermietung wieder anzukurbeln. Es ist zur Zeit nicht möglich, eine langfristige Prognosevorschau abzugeben. So musste sich unsere Mandantin, aus sachwalterschaftlichen Gründen, verpflichten, Überschüsse aus der Vermietung an den Sachwalter herauszugeben. Andererseits rechnet unsere Mandantin mit einem baldigen Erwerb des Mietobjektes, weshalb sie bereit war, Investitionen zur Werterhaltung und zum Ankurbeln der Appartementvermietung zu tätigen.*

Die **Mietvereinbarung** (FA 34, 35), auf die in der zitierten Vorhaltsbeantwortung Bezug genommen wurde, ist zwischen der Bf als Mieterin und ihrer Mutter, vertreten durch

den Sachwalter, als Vermieterin abgeschlossen. Sie datiert vom 15.1.2008 und hat auszugsweise folgenden Wortlaut:

**"Mietobjekt:** die im Haus A [.....] gelegenen Räumlichkeiten [.....], mit Ausnahme der von den Eigentümern x im Parterre selbst bewohnten Räumlichkeiten [.....]. **Miete:** Die Mieterin, hat sich bereit erklärt, für den genannten Zeitraum mit der Firma Interhome mehrere Beherbergungsverträge abzuschließen, welche eine wöchentliche Einnahme je nach Woche zwischen 1600 – 1900 Euro bringen werden.

Die Mieterin verpflichtet sich, sämtliche durch sie von der Firma Interhome vereinnahmten Beträge abzüglich der Aufwendungen für Instandhaltung und Betriebskosten für die Räumlichkeiten für den genannten Zeitraum dem Vermieter zur Verfügung zu stellen. Die Mieterin, wird keinen Profit aus der von ihr in die Wege geleiteten Weitergabe an die Firma Interhome ziehen, sondern alle Einkünfte hieraus der Vermieterseite zur Verfügung zu stellen.

Diesbezügliche verpflichtet sie sich nach Ablauf des Mietverhältnisses dem Vermieter eine vollständige Abrechnung der Einkünfte abzüglich der Aufwendungen zukommen zu lassen und den Differenzbetrag dem Sachwalterkonto anzuweisen. **Mietdauer:** Das Mietverhältnis beginnt am 15.1.2008 und wird bis 31.3.2008 vereinbart. Da sich die Heizzentrale sowie der Sicherungskasten für das gesamte Haus in den gemieteten Räumlichkeiten befinden, verpflichtet sich die Mieterin für den Fall, dass die Eigentümerin ihre Räumlichkeiten bewohnt, diese nach Aufforderung durch den Sachwalter zu beheizen, und den Zugang zum Sicherungskasten für den Sachwalter bzw von ihm beauftragte Personen zugänglich zu halten. Dieser Vertrag bedarf zu seiner Rechtsgültigkeit der Genehmigung durch das zuständige PflEGschaftsgericht, die Mieterin ist aber bis zum Vorliegen dieser Genehmigung auf GUnd der Tatsache, dass bis zum Eintreffen der ersten Gäste nur eine relativ kurze Zeitspanne verbleibt, bereits mit Unterfertigung dieses Vertrages berechtigt, Vorbereitungshandlungen, die bis zum Eintreffen der Gäste notwendig sind, zu treffen."

Mit **Bescheiden vom 19.2.2010** hob das Finanzamt den Umsatz- und den Einkommensteuerbescheid vom 4.5.2009 gem. § 299 BAO mit dem Hinweis auf, die sich aus der Begründung des Sachbescheides ergebende inhaltliche Rechtswidrigkeit sei nicht bloß geringfügig. Die beiden gleichzeitig erlassenen neuen Sachbescheide begründete es gleichlautend wie folgt: "Da Sie bezüglich des Objektes in OrtB Zerstraße weder Eigentümer noch wirtschaftlicher Verfügungsberechtigter sind, kann nicht von einer Einkunftsquelle im Sinne des Einkommensteuergesetzes gesprochen werden. Die Aufwendungen sind gemäß § 20 EStG der privaten Lebensführung zuzuschreiben." Die Begründung des neuen Umsatzsteuerbescheides enthielt noch folgenden ergänzenden Satz: "Die erklärte Vorsteuer wurde um die Beträge berichtigt, die auf die gem. § 20 EStG nichtabzugsfähigen Ausgaben entfallen." Wie aus dem Spruch des neuen Umsatzsteuerbescheides und aus den in ihm ausgewiesenen Besteuerungsgrundlagen klar und eindeutig hervorgeht, hat das Finanzamt nicht nur die geltend gemachte

Vorsteuer, sondern auch die erklärten Vermietungserlöse steuerlich nicht erfasst, die in Rede stehende Tätigkeit somit als umsatzsteuerlich ohne Relevanz eingestuft.

Die Bf wandte sich mit **Berufung 23.3.2010** (AS 45 – 47), die gemäß § 323 Abs. 38 BAO vom BFG als Beschwerde zu erledigen ist, gegen die Aufhebungsbescheide und die gleichzeitig ergangenen Sachbescheide. In ihr führte sie sinngemäß aus: *Es sei richtig, dass sie weder zivilrechtliche noch wirtschaftliche Eigentümerin des Hauses "A" sei. Dies sei jedoch für das Vorliegen einer Einkunftsquelle im Sinne des EStG nicht relevant. Die Zurechnung von Wirtschaftsgütern einerseits und von Einkünften andererseits müsse sich nicht decken. Die Einkünfte seien jenem Steuerpflichtigen zuzurechnen, der die zu Einkünften führenden Leistungen erbringe. In Zweifelsfällen sei darauf abzustellen, wer die Möglichkeit besitze, die sich ihm bietenden Marktchancen zu nutzen. Da sie die zu den Einkünften führenden Leistungen erbringe, seien ihr auch die daraus resultierenden Einkünfte zuzurechnen. Ausgaben für die Substanzverminderungen seien von ihr nicht geltend gemacht worden. Aufgrund hoher Instandhaltungsaufwendungen habe sich im Streitjahr der erklärte Werbungskostenüberschuss ergeben. Bereits für das Folgejahr ergebe sich ein positives Ergebnis. Gemäß § 2 Abs. 3 Liebhaberei-Verordnung gelte bei der entgeltlichen Überlassung von Gebäuden als absehbarer Zeitraum zur Erzielung eines Gesamtüberschusses ein Zeitraum von 25 Jahren ab Beginn der entgeltlichen Überlassung, höchstens von 28 Jahren ab dem erstmaligen Anfallen von Ausgaben. Innerhalb dieses Zeitraumes werde sie auf jeden Fall einen Gesamtüberschuss erzielen.*

Das Finanzamt wies die Berufungen betreffend die neuen Sachbescheide mit **Berufungsvorentscheidung vom 16.8.2010** (AS 48ff) im Wesentlichen mit zwei Argumenten als unbegründet ab. Zum einen halte die von der Bf mit ihrer Mutter geschlossene Vereinbarung einem Fremdvergleich nicht stand. Denn die Vereinbarung bewirke im Ergebnis, dass die Bf – wirtschaftlich betrachtet - als bloße Zahlstelle fungiere, die allfällige Einnahmenüberschüsse auf ein Konto des Sachwalters einzahle. Zum anderen sei die Bewirtschaftung auf Basis der Mietvereinbarung nicht geeignet, einen Gesamtüberschuss zu erwirtschaften. Im Vordergrund der Bemühungen der Bf stehe nicht das Erzielen von wirtschaftlich relevanten Einkünften, sondern das Streben, die Immobilie zu erwerben. Im Übrigen komme noch hinzu, dass allein eine Prognoserechnung die verlässliche Basis dafür biete, Zielwerte mit tatsächlich erwirtschafteten Ergebnissen abzugleichen, wobei abschließend noch zu berücksichtigen wäre, dass der angestrebte Erwerb des Objekts zu einer geänderten Bewirtschaftung und damit zu einem neuen Beobachtungszeitraum führe. Ebenfalls mit **Berufungsvorentscheidung vom 16.8.2010** (AS 52) wies das Finanzamt auch die Berufungen gegen die Aufhebungsbescheide als unbegründet ab. Nach abstrakter Darlegung der Rechtslage führte es begründend aus, ein Bescheid sei auch inhaltlich rechtswidrig, wenn entscheidungswesentliche Tatsachen und Beweismittel nicht berücksichtigt worden seien. Erst über Anfrage des Finanzamtes sei bekannt geworden, dass die Bf die Mietvereinbarung nur abgeschlossen habe, damit das Gebäude nicht vollständig verfalle und für eine spätere Bewirtschaftung noch verwendbar sei. Verträge, die nie zu einem Gesamtüberschuss führten, würden zwischen

familienfremden Personen nie abgeschlossen. Auch seien die erfolgten Investitionen grundbücherlich nicht besichert worden. Schließlich sei das Mietverhältnis nur sehr kurzfristig vereinbart worden. Bei Kenntnis einer derartigen fremdunüblichen Vereinbarung wäre der "Vermietung" die steuerliche Anerkennung zu versagen gewesen. Im Hinblick auf die steuerlichen Auswirkungen seien, dem Prinzip der Gleichmäßigkeit der Besteuerung folgend, die Zweckmäßigkeitsüberlegungen gewichtiger einzustufen als das Interesse der Bf am Aufrechterhalten materiell-rechtlich unrichtiger Bescheide.

Die Bf wandte sich mit **Vorlageantrag vom 15.9.2010** (AS 61) gegen die Berufungsvorentscheidungen. Ergänzend zur Berufung führte sie aus, entgegen der vom Finanzamt vertretenen Auffassung handle es sich beim in Rede stehenden Objekt um ein Mietwohngrundstück, in dem sich neben der Wohnung der mittlerweile verstorbenen Eigentümerin in der Größenordnung von ca. 50 – 60 m<sup>2</sup> sieben Doppelzimmer samt entsprechenden Nebenräumlichkeiten (Küche, Sauna, Bad, WC, etc) befinden. Die Vermietung durch die Bf erfolge einheitlich als Ferienwohnung an jeweils einen Mieter ohne weitere Nebenleistungen mit Ausnahme der Endreinigung. Dem entsprechend handle es sich um eine Betätigung gemäß § 2 Abs. 3 LVO. Die Versagung des Vorsteuerabzuges entbehre damit jeglicher Grundlage. Es sei auch nicht richtig, dass die getroffene Vereinbarung fremdunüblich sei. Da die vermietende Mutter unter Sachwalterschaft gestanden habe, sei der Vertrag per se mit einer fremden Person abgeschlossen worden. Zur Sicherung ihrer Instandhaltungsaufwendungen sei ein "grundbücherlich sichergestellter Darlehensvertrag" abgeschlossen worden. Damit sei ausschließlich der Zweck verfolgt worden, die Ausgaben für den Fall abzusichern, dass der Erwerb der Liegenschaft scheitern sollte. Schließlich werde auch die Auffassung des Finanzamtes nicht geteilt, ein Erwerb des Objektes durch die Bf stelle eine Änderung der Bewirtschaftung dar und führe zu einem neuen Beobachtungszeitraum. Dem werde entgegen gehalten, dass sämtliche Ausgaben, die sie getätigt habe, unabhängig vom zivilrechtlichen Eigentum darauf hinausgelaufen seien, die Ertragsfähigkeit und den Erhaltungszustand des Gebäudes zu sichern und mit der Ferienwohnungsvermietung am Markt zu bleiben.

Der **Darlehensvertrag**, den die Bf im Vorlageantrag erwähnt hat, lautet auszugsweise wie folgt:

### ***"I.) Präambel***

*Festgehalten wird, dass Frau B, als leibliche Tochter der Frau X, geb, dzt wohnhaft im C, für diese nachfolgende Zahlungen geleistet hat, in der Absicht der Mutter über mittelfristige Zahlungsschwierigkeiten zu helfen und zu verhindern, dass die Liegenschaft [.....] verkauft werden muss:*

**1.) Zahlungen an die Hypo Tirol Bank AG zur Abdeckung eines Kredites und von Zinsrückständen [.....]**

**2.) Zahlungen im Zusammenhang mit dem Hausumbau zur Weitervermietung des Hauses "XX" in Ort b bzw. zur Hauserhaltung und für die Hausreinigung:[     ]**

3.) Grundsteuer, Wasser-, Kanalgebühren an Gemeinde Ort: [.....]

4.) Zahlungen für die Lebenshaltungskosten von Frau Xx: [    ]

5.) Zahlungen vom Konto der Sparkasse D, Konto [.....]:

Seit Feber 2007 besteht ein Konto bei der Sparkasse D, von welchem sowohl Zahlungen für das Haus ..... als auch für Frau Xx persönlich wie folgt vorgenommen wurden: [    ]

Die Darlehensgeberin hat daher bisher für die Darlehensnehmerin € 110.042,46 aufgewendet.

## **II.) Darlehensabrede**

Die Darlehensnehmerin X, geb, vertreten durch ihren SW, anerkennen von Frau BF für den laufenden Lebensunterhalt sowie für die Erhaltung der Liegenschaft [....] Ort und die Rückzahlung des Kredites bei der Hypo Tirol Bank AG, Kontonummer ..... sowie Abdeckung von Zinsrückständen ein Darlehen in der Höhe von € 110.042,46 (in Worten: Euro einhundertzehntausendzweiundvierzig/46) zugezählt erhalten zu haben.

Die Darlehensnehmerin verpflichtet sich dieses Darlehen spätestens bei Verkauf ihrer Liegenschaft in Ort ..... zurückzubezahlen.

Dieses Darlehen wird mit 4% p.a. seit 1.10.2007 verzinst und erfolgt eine Zinsabrechnung jährlich jeweils zum 30.09. eines jeden Jahres.

Das Darlehen wird als endfällig vereinbart.

## **III.) Verpfändung und Aufsandung**

Die Darlehensnehmerin als Eigentümerin der EZ ..... Ort ..... unterstellt diese Liegenschaft zum Pfand zur Sicherung der Forderung der Darlehensgeberin für Kapital, Zinsen und Nebenverbindlichkeiten und erteilt demnach ihre ausdrückliche Einwilligung, dass ob der Liegenschaft der Xxx [.....] das Pfandrecht für die Darlehensforderung im Betrag von € 110.042,46 samt 4 % Zinsen seit 01.10.2007 Bff, gebo einverleibt werden kann.

## **IV.) Aufschiebende Bedingung**

Dieser Darlehensvertrag erlangt erst Gültigkeit mit der Zustimmung des Bezirksgerichtes .... als Sachwaltergericht."

Mit Beschluss des **Bezirksgerichtes Gerichtes vom** GZ1, wurde der oben auszugsweise wiedergegebene Darlehensvertrag sachwalterschaftsgerichtlich genehmigt. Der Sachwalter unterfertigte den Vertrag am 12.11.2007.

Mit **E-Mail vom 30.4.2014** wurde die steuerliche Vertretung der Bf eingeladen, "zur nachfolgenden Beschreibung aus dem Internet, die im gegebenen Zusammenhang der Vollständigkeit halber noch um die privat genutzte Wohnung im Parterre zu ergänzen wäre, Stellung zu nehmen:

*"Gemütliches, rustikales Landhaus in zentraler Lage. Die Fußgängerzone liegt nur wenige Schritte entfernt, gleichzeitig lädt der große Garten zum Erholen ein. Golfplatz und Seebad sind ebenfalls nur wenige Gehminuten entfernt. Skibus hält direkt vor dem Haus.*

*9-Zimmer Haus 180m<sup>2</sup> auf 2 Stockwerken, teilweise renoviert im Jahre 2007.*

*Eingang: Salon mit Kabel-TV, Esszimmer mit Tiroler Bauernmöbeln ausgestattet. Im Erdgeschoss befindet sich die Küche (Kaffeemaschine, Backrohr, Tiefkühlschrank) und 1 Doppelzimmer.*

*Obergeschoss: Wohnzimmer mit Kabel-TV und Kinderspielecke, Ausgang zur Terrasse. 6 Doppelzimmer, jedes Zimmer mit Dusche/WC, Ausgang zum Balkon. Sehr schöne Sicht auf die Berge und in das angrenzende Naturschutzgebiet. Bitte beachten: Nichtraucher-Haus.*

*Zufahrt bis zum Haus möglich, Parkplätze vorhanden. Die Einliegerwohnung im Erdgeschoss wird mit separatem Eingang teilweise vom Besitzer bewohnt."*

Weiters wurde seitens des BFG mit der **E-Mail vom 30.4.2014** um Vorlage

bzw elektronische Einreichung folgender Unterlagen (Kopien) gebeten:

Einantwortungsurkunde, Abhandlungsprotokoll, sachwalterschaftliche Gerichtsbeschlüsse (Abrechnungen, insbesondere über Vorgänge im Streitjahr), Sämtliche Mietverträge betreffend das Streitjahr (einerseits die Anmietung, andererseits die Vermietung betreffend)

Mit dem postalisch versendetem **Vorhalt vom 13.Mai 2014** wurde das elektronische Ersuchen vom 30.4.2014 wiederholt.

Mit E-Mail vom 28.5.2014 teilte die Bf durch ihre steuerliche Vertretung mit, bereits 2007 sei die Mutter der Bf im Altenwohnheim untergebracht gewesen und das gesamte Gebäude vermietet worden. Betreffend der Vermietung der Ferienwohnung werde ein Kontendruck aus der Buchhalten des Jahres 2007 übermittelt. Da es sich um eine (wochenweise vermietete) Ferienwohnung handle, gebe es keine Mietverträge.

Übermittelt wurden ferner der Einantwortungsbeschluss des Bezirksgerichtes Z, Vermögensbekenntnis und Erbserklärung sowie der Beschluss des BG Z betreffend die Beendigung des sachwalterschaftlichen Betreuungsverfahrens. Nicht übermittelt wurden – wie ausdrücklich erbeten – streitjahrbezogene Gerichtsbeschlüsse (samt Abrechnungen) und Mietverträge.

### **Das BFG hat erwogen:**

#### **1. Einkommensteuer 2007**

Der Bf ist zwar zuzustimmen, dass sich eine Einkunftsquelle nicht auf das zivilrechtliche oder wirtschaftliche Eigentum stützen muss. Basis kann genauso ein Mietrecht, ein sonstiges Nutzungsrecht oder auch eine bloße – freilich entsprechend qualifizierte, allenfalls sogar illegale - Tätigkeit sein. Zutreffend ist auch, dass Zurechnungssubjekt derjenige ist, der aus der Tätigkeit das Unternehmerrisiko trägt, der die Möglichkeit

zu Chancen auf dem Markt besitzt und nutzt, (Doralt/Toifl, EStG<sup>14</sup> § 2 Tz 142; VwGH 30.1.2013, 2009/13/0025, und 27.6.2013, 2009/15/0219).

Grundsätzlich gilt es jedoch auch zu beachten: Einkunftsquelle im Sinne von § 2 Abs. 3 EStG 1988 sind nur Tätigkeiten, die auf die Erzielung positiver Ergebnisse gerichtet sind bzw solche erwarten lassen [Doralt/Renner, EStG<sup>14</sup> (LVO) § 2 Tz 301; VwGH 25.11.1999, 97/15/0144]. Auch entspricht es dem Gesetz (§§ 20 und 16 EStG 1988), dass einerseits für den Unterhalt der Familienangehörigen aufgewendete Beträge nicht abzugsfähig sind und dass andererseits als Werbungskosten grundsätzlich nur Aufwendungen zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung von Einnahmen zu berücksichtigen sind. Schließlich gilt es im gegebenen Zusammenhang zu beachten: Aufwendungen auf ein zur Einkunftserzielung bestimmtes Objekt können auch schon vor Beginn der Vermietungstätigkeit als sogenannte vorweggenommene Werbungskosten Berücksichtigung finden, wenn der dementsprechende Entschluss des Steuerpflichtigen klar und eindeutig nach außen in Erscheinung tritt (Doralt, EStG<sup>9</sup>, § 28 Tz 94, 94; VwGH 24.4.1997, 94/15/0126). Wird aber eine Tätigkeit gar nicht entfaltet, entzieht sie sich einer Beurteilung ihrer konkreten Erfolgsaussichten ebenso wie einer Untersuchung daraufhin, ob sie durch die Absicht zur Erzielung eines Einnahmenüberschusses veranlasst ist (VwGH 5.6.2003, 99/15/0038). Im Vorfeld der Liebhabereiprüfung steht deshalb die Frage, ob die Steuerpflichtige die zu prüfenden Ergebnisse überhaupt aufgrund einer Betätigung in einer der gesetzlich aufgezählten Einkunftsarten erwirtschaftet hat (*Fuchs in Hofstätter/Reichel*, Die Einkommensteuer 1988, § 2 Tz 185; VwGH 19.3.2008, 2007/15/0134).

Vor dem dargelegten rechtlichen Hintergrund hat das Finanzamt für das Streitjahr mit Recht das Vorliegen einer Einkunftsquelle verneint. Dies im Wesentlichen aus folgenden Gründen, deren erstangeführter Teil als Sachverhaltsfeststellungen und deren Klammerteil als Beweiswürdigung im weiten Sinne zu verstehen ist:

- Das Objekt in Ortcc, stand im Streitjahr im zivilrechtlichen und wirtschaftlichen Eigentum der Mutter der Bf (Grundbuch; Parteivorbringen vom 9.11.2009).
- Die Mutter der Bf stand im Streitjahr unter Sachwalterschaft (GZ2).
- Die von der Bf im gegebenen Zusammenhang geltend gemachten Aufwendungen wurden von ihr nicht endgültig verausgabt, sondern der Mutter lediglich darlehensweise gegeben. Sie haben also die Bf gar nicht endgültig belastet (VwGH 21.12.1993, 90/14/0258). Oder mit anderen Worten: Die Kosten der Investitionen wurden der Mutter der Bf angelastet (siehe der oben auszugsweise wiedergegebene Darlehensvertrag).
- Die Verlassenschaft nach der Mutter der Bf wurde der Bf eingantwortet. Dadurch ist die Darlehensforderung der Bf (als Teil der Passiva, die der Abhandlung zugrunde gelegt wurden) untergegangen und der Bf ein (um die erwähnte Darlehensforderung gekürztes) Nettovermögen von 386.000 Euro zugewachsen (Beschlüsse des GZ3, und vom GZ4). Die Darlehensforderung der Bf wurde also jedenfalls im Ergebnis befriedigt. Sie wurde also durch die Darlehenshingabe nicht belastet.



- Die Darlehenshingabe erfolgte in der Absicht, der Mutter über Zahlungsschwierigkeiten zu helfen und zu verhindern, dass die Liegenschaft verkauft werden muss (siehe insbesondere die Präambel des Darlehensvertrages. Das Parteilenvorbringen vom 9.11.2009, mit Hilfe der Mietvereinbarung sei es ihr möglich gewesen, notwendige Investitionen ins Gebäude zu tätigen, ist unzutreffend, was schon die zeitliche Abfolge der Investitionen einerseits und des Mietvertragsabschlusses andererseits beweist. Das private Motiv für die Darlehenshingabe wird nicht zuletzt auch aus dem im Darlehensvertrag unter den Punkten 4 und 5 angeführten privaten Verwendungszweck ersichtlich.)
- Die vermietungsbezogene Tätigkeit der Bf erschöpfte sich im Streitjahr in erfolglosen Bemühungen, das Objekt zu kaufen (Vorhaltsbeantwortung vom 9.11.2009; nicht widerlegter Vorhalt in der BVE vom 16.8.2010).
- Mietobjekt: Für die streitgegenständlich zu klärenden Fragen ist es, da eine steuerlich relevante Vermietung (einschließlich allenfalls relevanter Vorbereitungshandlungen) durch die Bf im Streitjahr **nicht** feststellbar ist, unerheblich, ob Mitgegenstand das ganze Gebäude (Vorhaltsbeantwortung vom 28.5.2014), 7 Appartements (Mietvertrag vom 15.1.2008), 7 Doppelzimmer samt Nebenräumlichkeiten (Vorlageantrag vom 15.9.2010) oder 9 Zimmer samt einigen Neben- bzw Gemeinschaftsräumen (Internet und Vorhalt vom 13.5.2014) war, wobei im Zweifel bei allfälliger Relevanz der nach außen gerichteten und zuletzt auch der Bf unbeeinträchtigt vorgehaltenen Variante die größte Nähe zur Wirklichkeit beigemessen wird.  
Hiermit wird außer Streit gestellt, dass die Natur des in Rede stehenden Objektes an sich nicht auf die private, sondern auf die wirtschaftlich-unternehmerische Verwendung hinweisen würde.
- Eine Vermietung durch die Bf im Streitjahr war rechtlich nicht möglich und ist auch nicht feststellbar. Bei den Einnahmen, welche von der Bf erklärt bzw ihrer steuerlichen Vertretung verbucht worden sind, handelt es sich **nicht** um Entgelte, die der Bf iZm von ihr erbrachten Leistungserlösen zugegangen sind. Die Erbringung von Vermietungsleistungen durch die Bf war ihr aus eigentums- und pflegschaftsrechtlichen Gründen nicht möglich (pflegschaftsgerichtliche Genehmigung des Darlehensvertrages; Bedingung der pflegschaftsgerichtlichen Genehmigung im Mietvertrag). Für ein faktisches, nach außen in Erscheinung tretendes Vermieten, entgegen rechtlichen Verfügungsbeschränkungen, fehlt jeglicher Nachweis. Allenfalls im Streitjahr erbrachte Vermietungsleistungen können nur im Namen und auf Rechnung der Mutter der Bf erfolgt sein. (Die Vorhaltsbeantwortung vom 28.5.2014, es gebe keine Mietverträge, da es sich um eine Ferienwohnung handle, ist jedenfalls hinsichtlich der ebenfalls angefragten **Anmietung** durch den eingangs erwähnten und zitierten Mietvertrag vom 15.1.2008 widerlegt. Verträge über die An- und Vermietung durch die Bf im Streitjahr wurden nicht vorgelegt, da solche Verträge nicht existieren.)
- Erst in dem Jahr, das dem Streitjahr folgte, schloss die Bf mit ihrer Mutter eine nur für zweieinhalb Monate dauernde, unter dem Vorbehalt der Genehmigung durch das Pflegschaftsgericht stehende Mietvereinbarung ab, dergemäß sie sich bereit

erklärt hat, während der Mietdauer Beherbergungsverträge mit einer namentlich genannten Firma abzuschließen und die Überschüsse der Vermieterin zur Verfügung zu stellen, was – wie das Finanzamt zutreffend ausgeführt hat – das Erzielen eines Einnahmenüberschusses ausschloss. Der Bf kam in diesem Zusammenhang – wie das Finanzamt zutreffend ausgeführt hat – die Funktion einer Zahlstelle zu. Dies kommt auch aus der Bezeichnung des Kontos .... bei der Sparkasse Y zum Ausdruck (AS FA 38 B 23b, '*Haus XX Vorfinanzierung*').

- Die von der Bf vorgelegten und auch unbestrittenermaßen – allerdings nur vorschussweise – beglichenen Rechnungen haben die unterschiedlichsten Rechnungsadressen. Die wenigsten lauten auf den Namen der Bf und ihre Unternehmensanschrift. Manche lauten auf den Namen der Mutter der Bf (AS 38 B 18, 25).
- Es ist davon auszugehen, dass eine Untervermietung zum Wohle der besachwalterten Mutter pflegschaftsgerichtlich nur unter der Bedingung genehmigt worden ist und worden wäre, dass die Früchte dieser Tätigkeit im Wesentlichen der Eigentümerin des Objektes zukommen.
- Als einzige Tochter der Eigentümerin des in Rede stehenden Objektes konnte sich die Bf gewisse, freilich nur vage Chancen ausrechnen, das Objekt einmal zu erben. So gab es im Streitjahr nicht den geringsten Hinweis auf einen bestimmten Zeitpunkt des Vermögensüberganges. Auch konnte die Bf nicht sicher sein, dass das vorhandene Vermögen nicht anderweitig, beispielsweise zur Bestreitung von Pflegekosten, verwendet wird (Im Vorlageantrag äußert sich die Bf dazu sinngemäß wie folgt: Der grundbücherlich sichergestellte Darlehensvertrag sei für den Fall abgeschlossen worden, dass der Erwerb der Liegenschaft scheitere. Es könne mit nahezu 100%iger Sicherheit davon ausgegangen werden, dass über kurz **oder lang** eine Übertragung im Erbweg erfolge. Dem Einantwortungsbeschluss ist zu entnehmen, dass im Abhandlungsverfahren auch aus Italien Ansprüche geltend gemacht worden sind, welche zwar letztlich keine Berücksichtigung fanden, aber doch die Unsicherheiten aufzeigen, mit denen in solchen Fällen zu rechnen ist.)

Zusammenfassend ist festzustellen und festzuhalten: Die Bf war weder zivilrechtliche oder wirtschaftliche Eigentümerin des Mietobjektes, sie war im Streitjahr aber auch nicht Inhaberin sonstiger Nutzungsrechte und sie übte in diesem Jahr auch keine Tätigkeit aus, die auf die Erzielung positiver Ergebnisse aus der Vermietung des im Eigentum ihrer Mutter stehenden Objektes gerichtet war bzw solche Ergebnisse erwarten ließ. Sie hatte keinerlei Dispositionsbefugnisse. Sie hat auch nicht im eigenen Namen und auf eigene Rechnung Dispositionen getroffen. Sie ging kein Wagnis ein, es wurde auch keinerlei Risiko schlagend. In diesem Zusammenhang kommt eine Zurechnung von Einkünften an die Bf sohin nicht in Frage. Die von der Bf in Streitjahr ausgeübte Tätigkeit fällt nicht unter eine der im Gesetz aufgezählten Einkunftsarten. Wäre dies doch der Fall, wurde sie auf eine Art ausgeübt, die keinen Einnahmenüberschuss erwarten ließ. Im Übrigen besteht für das Gericht aus den vom Finanzamt angeführten und auf der Hand liegenden Gründen kein Zweifel daran, dass die Vermietung durch eine an gewichtige Auflagen gebundene

Untermieterin eine völlig andere Bewirtschaftung wäre als die Vermietung durch die ungebundene Eigentümerin. Aus der von der Bf im nach dem Streitjahr folgenden Jahr eingegangenen Verpflichtung, keinen (persönlichen) Profit aus der Vermietung zu ziehen, sondern alle "Einkünfte" der Vermieterin zur Verfügung zu stellen, wird deutlich, dass die Mutter nicht auf die Einkunftsquelle verzichtet hat.

## 2. Umsatzsteuer 2007

Was unter Punkt 1. für den Bereich des Ertragsteuerrechtes gesagt worden ist, gilt im gegebenen Zusammenhang sinngemäß auch für den Bereich der Umsatzsteuer. Der Konnex der beiden Steuern kommt im nachfolgend auszugsweise wiedergegebenen höchstgerichtlichen Judikat (VwGH 20.9.2001, 96/15/0231; vgl. Ruppe/Achatz, USTG<sup>4</sup>, § 2 Tz 242) klar zum Ausdruck:

*'Gemäß § 16 Abs 1 EStG 1988 sind Werbungskosten Aufwendungen zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen. Dieser Werbungskostenbegriff ist bei Einkünften aus Vermietung und Verpachtung nach Schrifttum und Rechtsprechung weit zu fassen; er nähert sich bei dieser Einkunftsart dem Begriff der Betriebsausgaben. Dementsprechend können Aufwendungen auf zur Einkünfteerzielung bestimmte Objekte auch dann als Werbungskosten berücksichtigt werden, wenn ihnen gerade (vorübergehend) keine Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung gegenüberstehen. Abzugsfähige Werbungskosten aus Vermietung und Verpachtung sind jedoch nicht anzunehmen, wenn Objekte überhaupt nicht als Einkunftsquelle anzusehen sind. Derartige Aufwendungen sind steuerlich unbeachtliche Kosten einer Vermögensanlage, nicht jedoch Aufwendungen zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung von Einnahmen. Werbungskosten können unter Umständen bereits steuerlich berücksichtigt werden, bevor noch Einnahmen aus Vermietung erzielt werden. Für diese Berücksichtigung reichen allerdings weder bloße Absichtserklärungen über eine künftige Vermietung aus, noch der Umstand, dass bloß die Möglichkeit zur Erzielung von Einkünften aus Vermietung besteht. Voraussetzung einer Berücksichtigung von Werbungskosten vor der Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung ist, dass die ernsthafte Absicht zur späteren Erzielung positiver Einkünfte (auf Grund bindender Vereinbarungen oder sonstiger, über die Absichtserklärung hinausgehender Umstände) als klar erwiesen angesehen werden kann. Der auf Vermietung von Objekten gerichtete Entschluss muss klar und eindeutig nach außen hin in Erscheinung treten (vgl das hg Erkenntnis vom 21. Oktober 1993, 92/15/0060, mwA). Dabei genügt es jedoch nicht, dass die Vermietung als eine von mehreren Verwertungsmöglichkeiten bloß ins Auge gefasst und bloß sondiert wird, ob sich ein bestimmtes Objekt günstiger durch Verkauf oder Vermietung verwerten lässt (vgl das hg Erkenntnis vom 23. Juni 1992, 92/14/0037). **Gleiches gilt auch für die steuerliche Abzugsfähigkeit der Vorsteuer, bevor noch Entgelte im umsatzsteuerlichen Sinn aus Vermietung erzielt werden** (vgl das hg Erkenntnis vom 27. März 1996, 93/15/0210). Wenn der Zusammenhang mit einer auf Einnahmenerzielung ausgerichteten Tätigkeit objektiv erkennbar ist, führt auch ein verlorener Bauaufwand zu Werbungskosten (vgl*

*Hofstätter/Reichl, Die Einkommensteuer - Kommentar, § 16 allgemein Tz 2, Stichwort "Vergebliche Aufwendungen").'*

Es wäre jedoch verfehlt, den umsatzsteuerlichen Unternehmer mit dem ertragsteuerlichen Inhaber einer Einkunftsquelle gleichzusetzen. Insbesondere die Vorschrift des § 2 Abs. 5 Z 2 UStG, wonach eine Tätigkeit, die auf Dauer gesehen Einnahmenüberschüsse nicht erwarten lässt, steht im Widerspruch zu Unionsrecht und zu § 2 Abs. 1 UStG, wonach die Einnahmen erzielende Ausrichtung für die Beurteilung als unternehmerisch ausreicht. Die Bestimmung des § 2 Abs. 5 UStG ist deshalb nicht wörtlich bzw rein erfolgsorientiert zu lesen, sondern steuersystematisch modifiziert und in Übereinstimmung mit dem Unionsrecht (Art. 9 Abs. 1 MWSt#RL) zu interpretieren. Der richtige Kern der Vorschrift ist die Ausklammerung von Tätigkeiten, die wirtschaftlich der Konsumsphäre, also dem Endverbrauch von Leistungen, zuzuordnen sind, aus dem Unternehmerbegriff (VfGH 20.6.2001, B 2032/99; Ruppe/Achatz, UStG<sup>4</sup>, § 2 Tz 248). Dementsprechend hat sich auch der Verwaltungsgerichtshof von der Rechtsansicht verabschiedet, wonach für die umsatzsteuerliche Liebhabereibeurteilung von Betätigungen im Sinne von § 1 Abs. 2 LVO das Kriterium der objektiven Ertragsfähigkeit maßgeblich ist. Zu prüfen ist vielmehr, ob eine wirtschaftliche Tätigkeit im Sinne der 6. MWSt#RL ausgeübt wird (VwGH 25.4.2013, 2010/15/0107; SWK 22/2013, 989). Dieser Grundgedanke ist auch im Beschwerdefall zu beachten. Vor diesem Hintergrund gilt es letztlich zu klären, ob und in welcher Person eine Vermietungs-Leistung für den Markt bzw zur (eigenen) Versorgung erbracht worden ist (Ruppe/Achatz, UStG<sup>4</sup>, § 2 Tz 258).

An der Stelle wird nochmals außer Streit gestellt, dass das in Rede stehende Objekt im Streitjahr so beschaffen war und auch derart renoviert worden ist (vgl. Internet und oben wiedergegebene BFG-E-Mail vom 40.4.2014), dass bei bestimmungsgemäßigem Gebrauch von einer **nicht** in der Lebensführung gelegenen Beherbergung auszugehen wäre.

In der Frage des Beginns der Unternehmereigenschaft ist aus umsatzsteuerlicher Sicht weiters zu bedenken: Die Erbringung von Leistungen ist noch nicht erforderlich, erforderlich ist aber, dass die aufgenommene Tätigkeit ernsthaft auf die Erbringung von entgeltlichen Leistungen angelegt ist und dies nach außen in Erscheinung tritt. Vorbereitungshandlungen sind daher ausreichend. Nach der Rechtsprechung des EuGH (EuGH 8.6.2000, Rs C-400/98 Breitsohl) gilt als Steuerpflichtiger, wer die durch objektive Anhaltspunkte belegte Absicht hat, eine wirtschaftliche Tätigkeit selbständig auszuüben und erste Investitionsausgaben **hierfür** tätigt. Maßgeblich ist somit, wann – nach außen erkennbar – die ersten Anstalten zur Leistungserbringung getroffen worden sind (Ruppe/Achatz, UStG<sup>4</sup>, § 2 Tz 134).

Vor dem dargestellten rechtlichen Hintergrund teilt das BFG aus den nachfolgend angeführten Gründen (zu lesen wie die unter Punkt 1. angeführten) im Ergebnis die Rechtsauffassung der Abgabenbehörde, dass die Bf im Streitjahr nicht (als Vermieterin) unternehmerisch tätig geworden ist, dass sie in diesem Zusammenhang keine

wirtschaftliche Tätigkeit ausgeübt hat und dass in diesem Zusammenhang auch keine Vorleistungen für ihr Unternehmen ausgeführt worden sind:

- Die Bf hatte im Streitjahr keine Verfügungs- bzw Nutzungsgewalt über das in Rede stehende Gebäude, sie war in keiner Weise Nutzungsberechtigte und hat es auch nicht genutzt (Grundbuch; Akten des PflEGschaftsgerichtes, Abhandlungsprotokoll).
- Die Bf wollte das Objekt kaufen, konnte sich aber nicht mit der Eigentümerin (vertreten durch den Sachwalter) einigen (Vorbringen der Bf).
- Die Bf hat die Instandhaltungsaufwendungen nicht für ihr Unternehmen, sondern für das ihrer Mutter getätigt. Sie hat die Aufwendungen auch nicht getragen, sondern nur bevorschusst (Darlehensvertrag).
- Motiv für die Bevorschussung war die Absicht, der Mutter über mittelfristige Zahlungsschwierigkeiten zu helfen und zu verhindern, dass die Liegenschaft verkauft werden muss (Präambel des Darlehensvertrages).
- Erstmals in dem Jahr, das dem Streitjahr folgte, erwarb die Bf für die Dauer von zweieinhalb Monaten das Recht, das Objekt als Untermieterin zu nutzen, wobei sie gleichzeitig verpflichtet war, die Einnahmenüberschüsse der vermietenden Mutter zur Verfügung zu stellen (Mietvertrag vom 15.1.2008). Da es gegenständlich ausschließlich um das Jahr 2007 geht, kann dahingestellt bleiben, ob die zweieinhalb Monate dauernde Untervermietung im Jahr 2008 eine eigenständige unternehmerische Tätigkeit darstellt oder ob sie entsprechend ihrer eher marktuntypischen Gestaltung als auf familienhafter Grundlage erbracht zu beurteilen ist (Ruppe/Achatz, USTG<sup>4</sup>, § 2 Tz 39, 19)

### **3. Aufhebung des Einkommensteuerbescheides**

Zur Vermeidung unnötiger Wiederholungen wird auf die diesbezüglichen Ausführungen der Abgabenbehörde in der Berufungsvorentscheidung vom 16.8.2010 verwiesen, welche die Rechtslage zu § 299 BAO zutreffend darstellen und auch die Ermessensentscheidung korrekt begründen. Ergänzend treten die Ausführungen unter Punkt 1.) dieser Entscheidung hinzu. Weitere Ausführungen sind entbehrlich.

### **4. Aufhebung des Umsatzsteuerbescheides**

Obwohl von der Bf gar nicht gerügt, ist einzuräumen, dass der Aufhebungsgrund, auf den im angefochtenen Aufhebungsbescheid hingewiesen wurde, nicht punktgenau dem Grund entspricht, weshalb sich der aufgehobene Erstbescheid nunmehr im Spruch als rechtsunrichtig erwiesen hat. Das Gericht ist allerdings der Überzeugung, dass die knappen und ertragssteuerlastigen finanzbehördlichen Ausführungen zum umsatzsteuerlichen Behebungsgrund im Sinne der unter Punkt 2. getroffenen Ausführungen ergänzt bzw präzisiert werden können und müssen (vgl. Rsp. zur Präzisierung bzw Ergänzung von Wiederaufnahmsgründen, VwGH 17.4.2008, 2007/15/0062, 17.12.2008, 2006/13/0114), ohne dass hiedurch das Gericht einen neuen Behebungsgrund auf unzulässige Weise nachschieben, den ursprünglichen Aufhebungsgrund durch einen anderen auswechseln bzw den Umfang der Entscheidungsbefugnis gemäß § § 279 Abs. 1 BAO überschreiten würde (Ritz, BAO<sup>5</sup>,

§ 299 Tz 43a). Unter Bedachtnahme auf den gesamten Akteninhalt, weiters unter Berücksichtigung der geltend gemachten Vorsteuern **und** (!) der erklärten Erlöse durch die angefochtenen Bescheide, ferner dem Umstand Rechnung tragend, dass in der Besteuerungs**praxis** die Unterschiede zwischen EStG und UStG in den Hintergrund treten (Ruppe/Achatz, UStG<sup>4</sup>, Einf Tz 61), sprachliche Ungenauigkeiten also gleichsam alltäglich sind und dass die beiden Bereiche früher noch näher beieinander lagen (SWK 22/2013, 989; Ruppe/Achatz, UStG<sup>4</sup>, § 2 Tz 242, 243), sowie nicht zuletzt im Hinblick auf das Vorbringen der Bf, die den angefochtenen Bescheid auch in diesem Sinne interpretiert hat, ist klar, dass die mangelnde Unternehmereigenschaft den Grund für die Bescheidaufhebung darstellte. Oder mit anderen Worten: Die Finanzbehörde hat als Grund der Aufhebung erkennbar auf die §§ 2 und 12 UStG verwiesen. Der angefochtene Behebungsbescheid entspricht damit dem Gesetz.

Dies wird auch aus dem Umstand erkennbar, dass die für den Bereich der Einkommensteuer unter Punkt 1. und 3. getroffenen Ausführungen im gegebenen Zusammenhang mit der nunmehr noch ausstehenden Beurteilung eng zusammen hängen, so wie ja auch schon die Ausführungen unter Punkt 1. mit denen unter Punkt 2. inhaltlich eng zusammenhängen. Generell gilt, dass Umsatzsteuer einerseits und Einkommensteuer andererseits zwar von der Belastungskonzeption her als komplementäre Steuern zu verstehen sind. Rechtstechnisch bestehen auf den ersten Blick also erhebliche Unterschiede. In der Besteuerungspraxis treten diese Unterschiede jedoch in den Hintergrund. Zwischen Umsatz- und Einkommensteuer gibt es zahlreiche Berührungen. Der Schuldner der USt, der Unternehmer, ist in der Regel auch Subjekt der Einkommensbesteuerung. Lieferungen und sonstige Leistungen gegen Entgelt führen in der Regel zu einkommensteuerpflichtigen Einnahmen. Vorleistungen sind bei der USt unter dem Aspekt des Vorsteuerabzuges, bei der ESt unter dem der Werbungskosten von Bedeutung. Und auch im Bereich der Liebhaberei gibt es Berührungspunkte. So ist der Liebhabereibegriff bei Tätigkeiten im Sinne von § 1 Abs. 2 LVO umsatz- und einkommensteuerlich identisch (Ruppe/Achatz, UStG<sup>4</sup>, § 2 Tz 134). Schließlich ist nicht zu verkennen, dass eine Frage, die dem Vorfeld der Liebhabereiprüfung zugeordnet wird, mit der Liebhabereiprüfung in einem Zusammenhang steht.

Beide Bescheidbegründungen sind dahingehend zu verstehen und wurden es ja auch, dass eine bestimmte Tätigkeit, nämlich das Investment in ein fremdes Gebäude, korrekt eigentlich die Bevorschussung dieses Investments durch die Bf, nach (zutreffender) Meinung des Finanzamtes aus verschiedenen Gründen (Fremdunüblichkeit, mangelnde Eignung ein positives Ergebnis zu erzielen, Vorsteuerabzugsverbot) in keinem hinreichenden Zusammenhang mit einer späteren Einnahmen- bzw Erlöserzielung steht, um einkommen- oder umsatzsteuerlich ein steuerbares Substrat bejahren zu können.

### **Zulässigkeit einer Revision**

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes eine Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der

grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtssprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Über eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung wurde mit diesem Erkenntnis hinsichtlich der Sachbescheide nicht entschieden. Das Erkenntnis fußt diesbezüglich auf der in ihm zitierten, einheitlichen höchstgerichtlichen Rechtsprechung. Dies gilt auch für die Behebung des Einkommensteuerbescheides.

Zur konkreten Abgrenzungsfrage, ob und inwieweit ein finanzbehördlicher ertragsteuerlastiger Behebungsgrund für den Bereich der Umsatzsteuer präzisierungsfähig (oder untauglich) ist, gibt es keine höchstgerichtliche Rechtsprechung. Einer Weiterentwicklung der Rechtsprechung in dieser Frage wird grundsätzliche Bedeutung beigemessen.

Feldkirch, am 4. Juni 2014