

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Walter Aiglsdorfer in der Beschwerdesache Bf, über die Beschwerden vom 26. Dezember 2017 und 1. Februar 2019 gegen die Bescheide der belangten Behörde Finanzamt Linz vom 8.11.2017, 9.11.2017 und 8.1.2019 (St.Nr. xxx), betreffend Feststellung der Einkünfte § 188 BAO für die Jahre 2013, 2014, 2015; Wiederaufnahme Einkünftefeststellung § 188 BAO 2013 und Umsatzsteuer 2013, 2014 und 2015 sowie Festsetzung Umsatzsteuer für 7-9/2018

I.) zu Recht erkannt:

Die Beschwerde betreffend Feststellung der Einkünfte § 188 BAO für die Jahre 2013, 2014, 2015 und Umsatzsteuer 2013, 2014 und 2015 sowie Festsetzung Umsatzsteuer für 7-9/2018 wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Gemäß § 101 Abs. 3 BAO sind schriftliche Ausfertigungen, die in einem Feststellungsverfahren an eine Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit gerichtet sind (§ 191 Abs. 1 lit. a und c BAO), einer nach § 81 BAO vertretungsbefugten Person zuzustellen. Mit der Zustellung einer einzigen Ausfertigung an diese Person gilt die Zustellung an alle Mitglieder der Personenvereinigung oder Personengemeinschaft als vollzogen.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

II.) beschlossen:

Die Beschwerde betreffend den Bescheid Wiederaufnahme Einkünftefeststellung § 188 BAO 2013 wird gemäß § 256 Abs. 3 BAO als gegenstandslos erklärt.

Gemäß § 101 Abs. 3 BAO sind schriftliche Ausfertigungen, die in einem Feststellungsverfahren an eine Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit gerichtet sind (§ 191 Abs. 1 lit. a und c BAO), einer nach § 81 BAO vertretungsbefugten Person zuzustellen. Mit der Zustellung einer

einzigsten Ausfertigung an diese Person gilt die Zustellung an alle Mitglieder der Personenvereinigung oder Personengemeinschaft als vollzogen.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Im Bericht bzw. der **Niederschrift über die Schlussbesprechung** gemäß § 149 Abs. 1 BAO anlässlich einer Außenprüfung wurden folgende beschwerderelevante Feststellungen angeführt:

Der steuerliche Vertreter hätte als Ergänzung zum Sachverhalt angegeben, dass die Vermietungsabsicht nach wie vor ernsthaft bestehe. Die Verzögerung der Fertigstellung hätte sich durch mehrere Umstände (wie Tod des Vaters, Trennung) ergeben.

Die vorgebrachten Argumente würden grundsätzlich nichts an den im Schlussbesprechungsprogramm ausführlich dargestellten Feststellungen ändern. Die Ausführung, dass weiterhin ernsthafte Vermietungsabsicht bestehe, würde nicht über eine Absichtserklärung hinausgehen.

Der Vorsteuerabzug würde daher nicht zustehen. Die Geltendmachung von Werbungskosten könne nicht anerkannt werden. Die Gründe für die Nichtanerkennung der Vorsteuer und der Werbungskosten seien im Schlussbesprechungsprogramm ausführlich dargestellt worden. Die Bemessungsgrundlagen sind daher entsprechend zu berichtigen.

„2. Liegenschaft A 7-13

Sachverhalt:

Mit Kaufvertrag von 13.4.2005 wurde diese Liegenschaft von den Brüdern B C und D E B je zur Hälfte gekauft. Der Kaufpreis betrug laut Kaufvertrag vom 10.6.2005 175.000,00 €. Laut Auskunft von Hrn. B C erfolgte die Finanzierung des Kaufpreises durch die Eltern F und G B.

Mit Schenkungsvertrag vom 30.9.2011 wurde der Hälfte Anteil von D E B an seinen Bruder H B übergeben.

Am 2.7.2012 wurde bei der Gemeinde I ein Antrag auf Erteilung einer Baubewilligung zur Errichtung einer Wohnanlage mit 4 Wohneinheiten eingereicht.

Mit Bescheid vom 15.5.2013 erfolgte die Baubewilligung für das angeführte Bauvorhaben. Laut vorliegendem Plan handelt es sich um 2 Doppelhäuser mit jeweils 2 Wohneinheiten. Geplant war (laut Auskunft von Hrn. B C) den Rohbau für alle vier Wohneinheiten gleichzeitig fertigzustellen. Dann sollte zunächst das 1. Doppelhaus (C) und im Anschluss das 2. Doppelhaus (H) fertiggestellt werden.

Die Finanzierung der Baukosten sollte getrennt je Doppelhaus durch Hrn. C B und durch Hrn. H B erfolgen. Weitere Ausführungen zur Finanzierung erfolgen weiter unten.

Im Sommer 2013 wurden erstmals Ausgaben für Baumaterial getätigt. In diesem Zusammenhang wird festgehalten, dass im gesamten Prüfungszeitraum fast ausschließlich Ausgaben für Baumaterial (Beton, Fenster, Ziegel, ua.) geltend gemacht wurden. Ausgaben für Arbeitsleistung (Baumeisterarbeiten, Dachdeckerarbeiten, ua.) wurden nicht bzw. in nur untergeordneter Höhe vorgefunden.

- Rechnung X Lieferbeton GmbH

Rechnungen lauten auf J K

- Rechnung Y:

Rechnung lautet auf L M

- Rechnung Z 12.8.214:

Inhalt: Hund Stofftier, Bettdecke, Bettwäsche, Schürze

Am 25.11.2013 erfolgte eine Kontrolle der Baustelle durch Organe der Finanzpolizei. Im Zuge dieser Kontrolle wurde mit Hr. C B eine Niederschrift aufgenommen. Auf die Frage, was auf dem Grundstück gebaut wird, erfolgte folgende Antwort : „Es entstehen 2 Einheiten. Wobei eine Einheit zum Selbstbewohnen und eine Einheit zum Vermieten angedacht ist. Ich habe vor, dass ich in die eine Einheit zum Selbstbewohnen einziehe.“

Im Zuge einer persönlichen Besprechung mit Hrn. B C am 28.3.2017 gab dieser an, dass nun beabsichtigt sei, beide Wohnungen zu vermieten, da sich seine persönliche Situation (Trennung von der Lebensgefährtin) geändert hat.

Aktuell ist bei dem durch Hrn. B C finanzierten Doppelhaus der Rohbau fertiggestellt, die Fenster und Türen sind montiert und das Dach ist eingedeckt. Es fehlt noch der gesamte Innenausbau. Die Fertigstellung verzögerte sich aufgrund des Ablebens des Vaters, der maßgeblich beim Bau helfen sollte, sowie aufgrund privater Umstände.

Da die finanziellen Mittel des Bruders H nicht ausreichten, erfolgte betreffend dem 2. geplanten Doppelhaus zunächst nur eine Teilunterkellerung. Es erfolgten keine weiteren Baumaßnahmen zwecks Errichtung des 2. Doppelhauses.

Laut Auskunft von Hrn. B C wurden weitere Baumaßnahmen eingestellt, da eine Realteilung der Liegenschaft angestrebt wird. Diese verzögert sich jedoch, da es Unstimmigkeiten betreffend der bestehenden Lärmschutzwand (Grundgrenze) gibt.

Die Fertigstellung des 1. Doppelhauses ist für 2018 geplant. Der Bruder H plant - laut Auskunft von Hrn. B H - den Baubeginn im heurigen Jahr (2017).

Im Zuge der Betriebsprüfung wurden ua. auch die Finanzierungsunterlagen abverlangt. Wie oben angeführt, sollte jedes Doppelhaus für sich von jeweils einem der beiden Beteiligten finanziert werden. Für das bestehende Doppelhaus (Rohbau) wurden diverse Finanzierungsunterlagen vorgelegt. Die Finanzierung erfolgte mittels eines Bausparkkredites. Unter Punkt „III:/A Besondere Pflichten des Eigentümers der Pfandliegenschaft“ ist vereinbart, dass das Pfandobjekt ohne vorherige ausdrückliche Zustimmung der Bausparkkasse weder vermietet noch verpachtet werden darf, wenn dadurch der Wert des Pfandobjektes oder die Erfüllung von Verbindlichkeiten gegenüber der Bausparkasse gefährdet ist. Unter Punkt V wird bei Zuwiderhandeln die Kündigung

des Darlehensvertrages und die sofortige Fälligestellung des noch aushaftenden Darlehensbetrages angedroht.

Vorgelegt wurden unter anderem die „Einreichung der Finanzierung“ (Antrag Darlehen). Als Antragsteller treten Hr. C B und dessen Ehefrau N a B auf. Auf Seite 3 wurde angegeben, dass die „Liegenschaft ausschließlich privat genutzt“ wird.

Im gesamten Prüfungszeitraum wurde der Vorsteuerabzug zu 100% geltend gemacht. Die getätigten Ausgaben (z. B. Ausgaben für Ziegel, Holz für Dachstuhl, Baustahl, Deckenplatten, Fenster ua.) wurden als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung geltend gemacht. Eine Afa von den zu aktivierenden Baukosten wurde bisher nicht geltend gemacht.

Rechtliche Würdigung – allgemein:

Werbungskosten und Vorsteuern können grundsätzlich bereits vor der Erzielung von Einnahmen steuerliche Berücksichtigung finden. Nach der Lehre und der ständigen Rechtsprechung des VwGH ist dafür allerdings Voraussetzung, dass die ernsthafte Absicht zur Erzielung von Einnahmen (Einkünfte) klar als erwiesen anzunehmen ist.

Vorsteuerabzug:

Der Vorsteuerabzug für ein zu vermietendes Gebäude steht dann zu, wenn nach dem Gesamtbild der Verhältnisse die steuerpflichtige Vermietung des Gebäudes mit ziemlicher Sicherheit feststeht.

Die Absicht muss in bindenden Vereinbarungen ihren Niederschlag finden oder sich aus sonstigen, über bloße Absichtserklärungen hinausgehende, Umstände erschließen lassen. Am Maßstab des allgemein menschlichen Erfahrungsgutes und der Denkgesetze ist zu beurteilen, ob die steuerpflichtige Vermietung, steuerfreie Vermietung, eine (steuerfreie) Veräußerung oder auch das Unterbleiben der Vermietung wahrscheinlicher ist.

Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung - Vorliegen einer Einkunftsquelle:

Die Voraussetzungen für den Abzug von Werbungskosten noch vor der Erzielung von Einnahmen sind ähnlich den Voraussetzungen zum Vorsteuerabzug.

Abzugsfähige Werbungskosten aus Vermietung und Verpachtung sind 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 (und daher keine Werbungskosten iSd § 16 Abs. 1 EStG 1988).

Prüferfeststellung:

Aufgrund des durchgeführten Ermittlungsverfahrens kann, nach Ansicht der Prüferin, nicht davon ausgegangen werden, dass im Zeitpunkt des Vorsteuerabzuges die Erzielung von umsatzsteuerpflichtigen Einnahmen mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit anzunehmen war.

Anzuführen ist zunächst die niederschriftliche Aussage von Hr. B C im Rahmen der Kontrolle durch Organe der Finanzpolizei. Dort hat Hr. B C selbst angegeben, dass zumindest ein Teil für die Befriedigung privater Wohnbedürfnisse geplant war.

Nach Ansicht des Finanzamtes ändert auch der Umstand der geänderten privaten Verhältnisse an der grundsätzlichen Möglichkeit einer privaten Nutzung nur wenig. Erstens kann sich bis zur Fertigstellung die private Situation wiederum ändern oder Hr. B kann die Doppelhaushälfte trotz geänderter privater Situation zur Befriedigung des eigenen privaten Wohnbedürfnisses verwenden.

Im Weiteren ist die Finanzierung anzuführen. Zunächst einmal die ungewöhnliche Aufteilung der Finanzierung einer Eigentümergemeinschaft. Zur Erinnerung: es erfolgte keine gemeinsame Finanzierung durch die Eigentümergemeinschaft, sondern jeder Eigentümer für sich sollte jeweils ein Doppelhaus finanzieren.

Laut dem vorgelegten Darlehensvertrag bzw. dem Antrag treten als Antragsteller (für das Darlehen) das Ehepaar B auf. Fr. N a B war jedoch niemals Eigentümerin der Liegenschaft. Warum sollte sie Kosten mitfinanzieren, wenn sie bei möglichen Einnahmen nicht beteiligt ist?

Wie oben ausgeführt wurde im Antrag ausdrücklich angeführt, dass die Liegenschaft ausschließlich privat genutzt wird.

Wie bereits oben dargestellt, wird in der vorgelegten Schuld- und Pfandurkunde unter Punkt III./A (Besondere Pflichten des Eigentümers der Pfandliegenschaft) dem Eigentümer der verpfändeten Liegenschaft untersagt, das Pfandobjekt (hier: die maßgebliche Liegenschaft) - ohne vorherige Zustimmung der Bausparkasse zu vermieten und zu verpachten. Sollte eine derartige Vermietung ohne vorherige Zustimmung erfolgen, ist die Bausparkasse berechtigt den Darlehensbetrag sofort fällig zu stellen. Die beiden Darlehensnehmer haben aber im Antrag angeführt, dass die Liegenschaft ausschließlich privat genutzt wird, sodass noch nicht einmal eine Offenlegung einer möglichen geplanten Vermietung erfolgte. Die Einholung einer ausdrücklichen Zustimmung der Bausparkasse zur möglichen geplanten Vermietung ist daher nicht gegeben.

Vom VwGH wurde im Zusammenhang Werbungskosten (Vorsteuern) vor der Erzielung von Einnahmen (Entgelten) auch immer wieder die zielstrebige Verfolgung der Sanierung angeführt. Diese für die Sanierung geforderte Zielstrebigkeit muss auch für die Errichtung eines neuen Gebäudes gelten. Die Bauphase erstreckt sich im vorliegenden Fall über mehrere Jahre. Bei der Bauausführung hat man sich keiner Professionisten bedient (fast ausschließlich Ausgaben für Material). Wer die Arbeiten genau erledigt hat, konnte nicht festgestellt werden. Zum jetzigen Zeitpunkt wurde überhaupt ein Baustopp veranlasst, da die Liegenschaft einer Realteilung zugeführt werden soll. Wie anschließend die Verwertung erfolgt, erscheint - nach Ansicht der Prüferin - offen.

Im Zuge einer Besprechung am 8.5.2017 mit dem steuerlichen Vertreter und Hrn. B C gab Hr. B an, dass er die Fa. O Immobilien mit der Vermietung der Doppelhaushälften beauftragen werde.

In weiterer Folge wurde noch folgende Informationen bereitgestellt und Unterlagen vorgelegt:

- Makler Auftrag Fa. P Immobilien (Q Immobilien GmbH)*
- Stellungnahme der Bausparkasse (dass das Finanzierungsobjekt vermietet werden kann)*

- Schriftliche Stellungnahmen jeweils von Hrn. C B und Hrn. H B

Der vorgelegte Maklervertrag vom 8.6.2017 betrifft die Vermietung von „2 Wohnung (Häuser)“ zu einem Bruttomietzins von 1.300 € bzw. 1.200 + BK 250. Der Auftrag ist bis 8.6.2018 als Alleinvermittlungsauftrag befristet und wandelt sich danach in einen unbefristeten und jederzeit kündbaren schriftlichen Maklervertrag um. Als Auftraggeber ist Hr. C B angeführt.

In den schriftlichen Stellungnahmen geben sowohl H als auch C B an, dass die Einheiten für die Vermietung gedacht sind (geplante Fertigstellung für beide Projekte: 3. Quartal 2018). Diese Stellungnahmen sind Absichtserklärungen, die für die Annahme einer steuerpflichtigen Vermietung nicht ausreichend sind.

Zum angeführten Maklervertrag ist anzuführen, dass der Alleinvermittlungsauftrag zur Vermittlung befristet ist bis 8.6.2018. Bis zu diesem Zeitpunkt ist die Fertigstellung aus heutiger Sicht noch nicht mal geplant (lt. Stellungnahmen Fertigstellung im 3. Quartal 2018).

Auf der homepage der Fa. P Immobilien sind die angeführten Doppelhaushälften nicht im Angebot „Zu vermieten“ enthalten.

Da der vorgelegte Maklervertrag, wie oben angeführt, erst am 8.6.2017 abgeschlossen wurde, ist dieser für den Vorsteuerabzug in den Jahren 2013 – 2015 von keiner Bedeutung.

Für den Vorsteuerabzug muss jedoch die steuerpflichtige Vermietung nicht nur in Betracht gezogen werden, sondern es muss - nach dem Gesamtbild der Verhältnisse - mit ziemlicher Sicherheit feststehen, dass das Gebäude steuerpflichtig vermietet wird.

Nach Ansicht der Prüferin lässt das Gesamtbild der Verhältnisse jedoch nicht den Schluss zu, dass die steuerpflichtige Vermietung mit ziemlicher Sicherheit feststeht. Nach wie vor gibt es keine Bautätigkeiten (Besuch der Baustelle am 25.9.2017).

Wann das Doppelhaus fertiggestellt ist, bleibt offen. Wiederholt wurden Fertigstellungszeiträume angegeben, die dann - aus verschiedenen Gründen – nicht eingehalten wurden bzw. nicht eingehalten werden konnten.

Nach Ansicht der Prüferin ist betreffend beider Doppelhaushälften die Verwertung und Nutzung in der Zukunft für (umsatzsteuerpflichtige) Einnahmen (Entgelte) nicht wahrscheinlich bzw. fraglich.

Der Vorsteuerabzug steht daher auch zum jetzigen Zeitpunkt nicht zu.

Da die Geltendmachung von Werbungskosten vor der Erzielung von Einnahmen an dieselben Voraussetzungen knüpft, wie der Vorsteuerabzug vor Erzielung von umsatzsteuerpflichtigen Entgelten, können auch die geltend gemachten Werbungskosten nicht anerkannt werden.

Die Bemessungsgrundlagen sind daher entsprechend zu berichtigen.“

Mit Bescheiden vom 9. November 2017 (Feststellung der Einkünfte und Umsatzsteuer 2013, 2014 und 2015 sowie Wiederaufnahme 2013) wurde den Feststellungen der Betriebsprüfung Rechnung getragen und die Abgaben entsprechend festgesetzt.

Mit **Eingabe vom 26. Dezember 2017** wurde innerhalb der verlängerten Rechtsmittelfrist folgende **Beschwerde** gegen die Bescheide vom 9. November 2017 eingereicht:

Die Beschwerde richte sich gegen die Nichtanerkennung der Vorsteuern gegenständlicher Grundstücksgemeinschaft in der Bauphase von 4 Mietwohnungen.

Die Beschwerde richte sich nicht gegen die Streichung des Vorsteuerabzugs der

- < X Lieferbeton GmbH mit falschem Leistungsempfänger (EUR 4.578,88 Vorsteuer),
- < der Firma Y (EUR 31,04 Vorsteuer) und für die Rechnungen
- < der Firma Z (EUR 85,32 Vorsteuer). Siehe hierzu auch BP-Besprechungsprogramm Seite 3 und 4.

Im Besprechungsprogramm der Betriebsprüfung sei die Chronologie des Erwerbs und der Bebauung gegenständlicher Liegenschaft ab dem Erwerb 4/2005 durch die Brüder D und C B je zur Hälfte erläutert.

9/2011 hätte Herr H B im Schenkungswege den Hälfteanteil von seinem Bruder D erhalten.

7/2012 sei eine Baubewilligung für 4 Wohneinheiten bei der Gemeinde eingereicht worden (alle Unterlagen liegen der Finanzverwaltung vor).

Die Bewilligung sei 5/2013 für zwei Doppelhäuser mit je 2 Wohneinheiten erfolgt.

Im Sommer 2013 hätten die Bauarbeiten begonnen.

Der gesamte Bau hätte sich durch den Tod des Vaters verzögert, der Brüder B im Jahr 2013, der maßgeblich beim Bau durch persönliches Engagement und auch durch Zwischenfinanzierungen helfen hätte wollen.

Im November des Jahres 2013 sei es im Zuge der Überprüfung durch die Finanzpolizei zur Aussage von Herrn C B gekommen, dass er u.U. eine Wohneinheit (nie 4 Einheiten) nach Fertigstellung privat nutzen wolle.

Aber noch bis Ende des Jahres 2013 sei dieser Plan verworfen worden (die Aussage sei dem Wunsch seiner Frau entstammt, die kurzfristig die Wohngegend als passend empfunden hätte).

Herr B würde aber seit einiger Zeit bereits mit seiner Frau in Scheidung leben.

Der Ausbau sei aus folgenden Gründen langsam vorangeschritten:

- Tod des Vaters, es hätte die Bauleitung gefehlt
- Behördenprobleme bei der Grundstücksvermessung (2016, 2017)
- Parifizierung (2017 - Realteilung werde Anfang 2018 abgeschlossen sein)
- Bruder H könne erst Anfang 2018 nach erfolgter Realteilung die nötige Finanzierung aufstellen (Unterlagen hierzu würden der Finanzverwaltung vorliegen).

Tatsächlich sei die Fertigstellung von 2 Wohneinheiten nach Aussage der Brüder B im Jahr 2018 erfolgt, der Beginn der Vermietung sei ebenfalls mit Ende des Jahres 2018 angedacht.

Die Bauausführung der weiteren 2 Wohneinheiten würden Anfang 2018 beginnen, eine Fertigstellung sei mit dem Jahr 2019 geplant.

Mit der Vermarktung der ersten Wohnungen sei grundsätzlich bereits ein Makler beauftragt worden. Dieser würde ein Tätigwerden vor der Mitte des Jahres 2018 allerdings nicht

als sinnvoll ansehen (Auftrag sei aber bereits erteilt worden, würde Finanzverwaltung vorliegen).

Warum die konkreten Absichtserklärungen samt Beauftragung eines Maklers für die Betriebsprüfung als Vermietungswille nicht ausreichend gewesen sei, könne nicht nachvollzogen werden.

Auch weiteren vermeintlichen Indizien, die für die Finanzverwaltung gegen eine Vermietungsabsicht sprechen würden, könne nicht gefolgt werden.

Die Finanzierung von Herrn C B sei durch einen Bausparvertrag erfolgt.

Der Finanzierungsvertrag würde einen Passus enthalten, dass nur mit Zustimmung der Bausparkasse eine Vermietung des finanzierten Objekts gestattet wäre.

Gegenständliche Bestimmung würde sich in jedem Bausparvertrag finden. Nach Aussage der Bausparkasse sei aber eine Vermietung (mit absoluten Ausnahmen) jederzeit möglich. Es würden viele Projekte die zur Vermietung errichtet werden, über Bausparverträge finanziert. Dies würde den geschäftlichen Gegebenheiten entsprechen.

Auch würde die (noch) Gattin von Herrn C B, N B, persönlich für den aushaftenden Betrag des Bausparvertrags haften.

Diese zusätzliche Haftung der Gattin von Herrn B sei nötig gewesen, um die Finanzierung durch die Bausparkasse damals genehmigt zu bekommen. Auch dies sei nicht als ungewöhnlich anzusehen. Bei Kreditaufnahmen würden sich derzeit viele Banken eine weitere zur Haftungsübernahme willige Person suchen. Dies hätte genauso gut die Mutter oder die Großmutter von Herrn B sein können, oder ein Freund als Bürge.

Hierzu sei noch erwähnt, dass die Scheidung von Herrn C B nach seinen Aussagen Anfang 2018 formell abschlossen sein werde und Frau N B auch aus vorerwähnter Haftung ausscheiden würde.

Haftungsübernahmen seien heute allgemein üblich, auch die Finanzierung mittels Bausparvertrag von später vermieteten Liegenschaften.

Dies seien alles keine Indizien dafür, dass die Absicht bestanden hätte, die Liegenschaft später privat zu nutzen.

Es verbleibt auch festzuhalten, dass die Gattin von Herrn B. B ab Anfang 2018 ohnedies keine Haftung mehr für den Bausparvertrag innehätte und die Bausparkasse auch über die geplante Vermietung der zu errichtenden Wohneinheiten informiert sei und zugestimmt hätte.

Zusammenfassung:

Von den rechtlichen Begründungen zur Nichtanerkennung der Vorsteuern könne keine einzige, ausgenommen die der schon einige Zeit zurückliegenden mündlichen, Aussage von Herrn C B, nachvollzogen werden.

Wie bereits erwähnt, sei die Spanne, in der Herr B eine Eigennutzung einer (von 4 !) Wohneinheit angedacht hätte, sehr kurz gewesen (vielleicht zwei Monate).

Nach einer Besprechung im Jahr 2013 sei aber eine § 12 Abs. 10 UStG Berichtigung durch die uneingeschränkte Vermietungsabsicht verworfen worden und es sei zur weiteren Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen gekommen.

Die Brüder B hätten (bis auf die o.a. einmalige Aussage) nie ein Zweifel aufkommen lassen, dass die Wohneinheiten nur zum Zwecke der Vermietung errichtet werden hätten sollen.

Verzögerungen in der Bauausführung durch Behördenprobleme oder durch eine (kurzfristige) Stockung in der Finanzierung und auch durch private Ereignisse (vor allem der Tod des Vaters) hätten nichts an dem Vermietungswillen geändert.

Die Brüder B hätten soweit es ihnen möglich gewesen sei, immer zielstrebig an der Fertigstellung der 4 Wohneinheiten gearbeitet. Vor allem würde die Fertigstellung von 2 Wohnobjekten direkt bevorstehen und für weitere zwei hätte nun die Finanzierung aufgestellt werden können. Auch für die letzteren 2 Einheiten sei die Fertigstellung zumindest im Jahr 2019 geplant.

Es könne für die Beurteilung des Zugestehens des Vorsteuerabzuges nur auf den derzeitigen Stand der Dinge und den derzeitigen Willen der Errichter ankommen.

Durch die Anfang des Jahres 2018 sodann abgeschlossene Realteilung würde es auch zur Überrechnung der Vorsteuern der Grundstücksgemeinschaft auf die zwei Eigentümer C und H B kommen (mittels Rechnung).

Sollten die Eigentümer - entgegen aller ihrer Aussagen - dennoch z. B. eine Wohneinheit privat nutzen wollen, so würde dann durch eine Vorsteuerberichtigung oder auch durch eine Prüfung der Finanzverwaltung jederzeit die Vorsteuer aberkannt oder rückgerechnet werden können.

Mit **Schreiben vom 28. Dezember 2017** wurde die Beschwerde wie folgt ergänzt:

Im Bereich der Werbungskosten hätte nachgewiesen werden können, dass die Betonlieferung der Firma X und die Arbeiten der Firma Y wohl für gegenständliches Bauprojekt durchgeführt worden seien. Die Rechnungen seien aber aus formalrechtlicher Sicht USt-rechtlich nicht anzuerkennen.

Die erwähnten Rechnungen seien als Werbungskosten anzuerkennen (nicht jedoch USt rechtlich).

Die Rechnung der Firma Z sei gänzlich dem Privatbereich zuzuordnen.

Wie erwähnt, sollten der Finanzverwaltung alle Unterlagen zu diesem Beschwerdefall vorliegen (es sei alles der BP übergeben worden).

Mit **Beschwerdevorentscheidungen vom 19. Februar 2018** wurde gegenständliche Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Anmerkung Richter: Der hier angenommen Sachverhalt entspricht der Darstellung in der Niederschrift über die Schlussbesprechung und wird hier nicht nochmals angeführt.

Rechtliche Würdigung:

Strittig ist im vorliegenden Fall, ob der Betätigung der Beschwerdeführerin in den Jahren 2013 bis 2015 die Eigenschaft einer Einkunftsart (Vermietung) des § 2 Abs. 3 EStG 1988 zukommt, die Beschwerdeführerin in den Jahren 2013 bis 2015 Unternehmer im Sinn des § 2 UStG 1994 waren und deshalb die von ihnen geltend gemachten Aufwendungen als Werbungskosten bzw. Vorsteuerbeträge anzuerkennen sind.

In Bezug auf die Umsatzsteuer ist zu prüfen, ob die Beschwerdeführerin mit ihrer Tätigkeit Unternehmer im Sinne des § 2 UStG geworden ist.

Gemäß § 12 Abs. 1 UStG 1994, BGBl.Nr. 663/1994, setzt das Recht zum Abzug von Vorsteuer die Unternehmereigenschaft des Leistungsempfängers voraus.

Unternehmer gem. § 2 Abs. 1 UStG ist, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig 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 Gewinne zu erzielen fehlt.

Maßgebend für die Beurteilung, ob der Steuerpflichtige durch die Umsatzstätigkeit Unternehmer wird, ist die Leistungsausgangsseite (Pfeiffer/Rößler in Scheiner/Kolacny/Caganeck, § 2 Rz 92).

Ohne Umsatz gibt es keinen Unternehmer. Die Tätigkeit beim Leistungsbezug (Leistungsseingangsseite) ist dafür ohne Bedeutung. Auch ein wiederholter oder ein umfangreicher Leistungsbezug begründet keine Unternehmereigenschaft (Pfeiffer/Rößler in Scheiner/Kolacny/Caganeck, § 2 Rz 93).

Mit der Tätigkeit, die auf Einnahmenerzielung gerichtet ist, wird der Grundtatbestand des § 1 Abs. 1 Z 1 UStG in anderer Formulierung angesprochen. Unternehmer kann nur sein, wer Leistungen iSd § 1 Abs. 1 Z 1 UStG erbringt (erbringen will, erbracht hat). Der Leistungsbegriff geht aber über den Unternehmerbegriff hinaus. Unternehmerisch sind nur Leistungen, die selbständig, nachhaltig und mit der Absicht der Einnahmenerzielung ausgeführt werden.

Da bislang keine Umsätze erzielt wurden, liegt unstrittig keine unternehmerische Tätigkeit vor.

Zu prüfen ist, ob die Beschwerdeführer durch Vorbereitungshandlungen Unternehmereigenschaft erlangt haben konnten.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es zur Begründung der Unternehmereigenschaft iSd § 2 Abs. 1 UStG nicht erforderlich, dass bereits tatsächlich Umsätze bewirkt werden, es genügt vielmehr ein Tätigwerden zum Zwecke des späteren Bewirkens von Umsätzen. Auch auf die tatsächliche Erzielung von Einnahmen kommt es dabei nicht an. Die Beantwortung der Frage, ab welchem Zeitpunkt Unternehmereigenschaft angenommen werden kann, hängt entscheidend davon ab, wann der Unternehmer die ersten nach außen gerichteten Anstalten zur Einnahmenerzielung trifft (vgl. VwGH 15.1.1981, 1817, 1818/79, sowie 23.6.1992, 92/14/0037).

Dabei genügt es nicht, wenn die Vermietung eines Mietobjektes bloß ins Auge gefasst wird (VwGH 29.7.1997, 93/14/0132; VwGH 22.9.1987, 86/14/0198; VwGH 30.4.2003, 98/13/0127).

Für den Zeitpunkt des Beginnes der Unternehmereigenschaft können nur nach außen gerichtete und objektiv nachweisbare Handlungen maßgeblich sein, die jeder unbefangene Dritte als Vorbereitungshandlungen einer unternehmerischen Tätigkeit ansieht (VwGH 17.5.1988, 85/14/0106, vgl. Urteil des EUGH 8.6.2000, Rs. C-400/98 "Breitsohl").

Ebenso muss bei der Errichtung von Wohnraum, der der privaten Nutzung ebenso dienen kann wie der Vermietung, die Absicht künftiger Vermietung entweder in bindenden Vereinbarungen ihren Niederschlag gefunden haben oder auf Grund sonstiger, über die Absichtserklärung hinausgehender Umstände mit ziemlicher Sicherheit feststehen (vgl. Jakom, EStG, 6. Aufl., Rz 276 zu § 4; Ruppe, UStG, 3. Aufl., Rz 136 zu § 12 und dort zitierte Judikatur).

Es ist daher im gegenständlichen Fall davon auszugehen, dass in der (teilweisen) Errichtung der Doppelhäuser insofern noch keine typischen Vorbereitungshandlungen für eine künftige, im Vermieteten gelegene unternehmerische Tätigkeit zu erblicken sind, als die Absicht der künftigen Vermietung nicht in bindenden Vereinbarungen ihren Niederschlag gefunden haben und auch nicht aus sonstigen, über eine bloße Absichtserklärung hinausgehenden Umständen mit ziemlicher Sicherheit feststehen, dass eine Vermietung der vier Mietwohnungen erfolgen werde.

Es wäre Aufgabe der Beschwerdeführerin gewesen, konkret aufzuzeigen, welche bindenden Vereinbarungen im Hinblick auf beabsichtigte Vermietungen getroffen wurden. Solche Vereinbarungen wurden im Zuge des Prüfungs- und Beschwerdeverfahren für den Zeitraum 2013 bis 2015 nicht glaubhaft gemacht bzw. gibt es derzeit nicht.

In der Beschwerde wurde vorgebracht, dass mit der Vermarktung der ersten Wohnungen grundsätzlich bereits ein Makler beauftragt wurde. Dieser sieht ein Tätigwerden vor Mitte des Jahres 2018 allerdings nicht als sinnvoll an.

Dieser besagte Maklervertrag ist mit 8.6.2017 datiert. Es handelt sich um einen Alleinvermittlungsauftrag zur Vermittlung bis 8.6.2018. Auf der Homepage der Fa. P Immobilien konnten die besagten Mietwohnungen von der Betriebsprüfung nicht gefunden werden. Eine dokumentierte Interessentensuche am freien Markt erfolgte nicht, Inserate wurden nicht geschaltet und keine Werbetafeln bei der Liegenschaft angebracht. Bei der Betriebsprüfung wurden von der Prüferin zwei Besichtigungen der Baustelle am 25.1.2017 und am 25.9.2017 vorgenommen. Es war bei keiner Besichtigung eine Bauaktivität erkennbar. Bei der zweiten Besichtigung konnte auch kein Baufortschritt erkannt werden.

Ein „nach außen“ Auftreten am freien Markt konnte jedenfalls bis dato nicht glaubhaft dargelegt werden.

Bei einer über einige Jahre hinausgehenden Vorbereitungsphase muss auf Grund der bereits gesetzten Handlungen des Steuerpflichtigen die eindeutige Absicht der künftigen Betriebseröffnung erwiesen sein. In Zweifelsfällen ist anhand objektiver, äußerer Merkmale und Umstände darzulegen, dass die geplante Tätigkeit die Kriterien einer selbständig ausgeübten gewerblichen oder beruflichen Tätigkeit erfüllt (BFH 8.3.2001, V R 24/98; BFH 22.3.2001, V R 46/00). Bei der Beurteilung der Zielstrebigkeit der geplanten Tätigkeit geht es nicht darum, dem Steuerpflichtigen die Gestaltung einer bestimmten, als wirtschaftlich zweckmäßig erachteten Vorgangsweise vorzugeben, sondern seine konkrete Vorgehensweise in Hinblick auf die tatsächliche Aufnahme einer gewerblichen Tätigkeit zu prüfen (VwGH 19.3.2008, 2007/15/0134). Ob die Handlung ernsthaft der Vorbereitung künftiger Leistungen dient, ist eine Tatfrage, für die die objektiven Regeln

der Beweislast zum Tragen kommen (Ruppe/Achatz, § 2 Rz 134; Windsteig in Melhardt/Tumpel, UStG 2015, § 2 Rz 110).

Gemäß § 167 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht. Dabei genügt es nach ständiger Rechtsprechung, mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber aller anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (VwGH 26.01.1995, 89/16/0186; VwGH 25.04.1995, 95/16/0244).

Ob (die Unternehmereigenschaft begründende) Vorbereitungstätigkeiten anzunehmen sind, muss im Zeitpunkt der Tätigkeit entschieden werden. Besteht in diesem Zeitpunkt noch nicht die Absicht der Verwertung dieser Tätigkeit durch Leistungen, ist eine unternehmerische Tätigkeit nicht gegeben; sie wird auch nicht rückwirkend damit begründet, dass die Tätigkeit später in entgeltliche Leistungen mündet.

Von den Beschwerdeführern wurden Vorbereitungshandlungen, nämlich Ausgaben für Baumaterial und dergleichen getätigt, jedoch kommt das Finanzamt unter Würdigung des gesamten Sachverhaltes zu dem Schluss, dass dennoch keine unternehmerische Tätigkeit begründet wurde, da der geforderte objektive Nachweis für die eindeutige Absicht der künftigen Vermietung nicht erbracht werden konnte.

In der Bescheidbeschwerde wurden folgende Gründe für das langsame Voranschreiten des Ausbaus angeführt:

- Tod des Vaters, es fehlte die Bauleitung
- Behördenprobleme bei der Grundstücksvermessung (2016, 2017)
- Parifizierung (2017 - Realteilung wird Anfang 2018 abgeschlossen sein)
- Bruder H kann erst Anfang 2018 nach erfolgter Realteilung die nötige Finanzierung aufstellen

Weiters wurde mitgeteilt, dass die tatsächliche Fertigstellung von 2 Wohneinheiten nach Aussage der Brüder B im Jahr 2018, der Beginn der Vermietung ebenfalls mit Ende des Jahres 2018 angedacht ist. Die Bauausführung der weiteren 2 Wohneinheiten beginnen Anfang 2018, eine Fertigstellung ist mit dem Jahr 2019 geplant.

Im Darlehensvertrag, den Herr C B zur Finanzierung heranzog, wurde eine ausschließlich private Nutzung angeführt. In der Beschwerde wurde dazu ausgeführt, dass sich eine derartige Bestimmung in jedem Bausparvertrag befindet, eine Vermietung nach Aussage der Bausparkasse jedoch jederzeit möglich sei. Es haftete auch die (noch) Gattin von Herrn C B, N B, persönlich für den aushaftenden Betrag des Bausparvertrages. Diese zusätzliche Haftung der Gattin sei nötig gewesen, um die Finanzierung durch die Bausparkasse damals genehmigt zu bekommen. Weiters wurde erwähnt, dass die Scheidung von Herrn C B nach seinen Aussagen Anfang 2018 formell abgeschlossen sein wird und Frau N B auch aus vorerwähnter Haftung ausscheidet.

Es ist nicht nachvollziehbar, warum man bei einem Darlehensvertrag eine ausschließlich private Nutzung angibt, wenn von Anfang an geplant war, die Wohnungen zu vermieten. Wird für eine Betätigung eine ernsthafte, nach außen erkennbare Absicht zur Erzielung von Einkünften oder Einnahmen nicht glaubhaft gemacht, so liegt keine Betätigung im Sinne einer der Einkunftsarten des § 2 Abs. 3 EStG 1988 und folglich keine unternehmerische Tätigkeit iSd § 2 UStG 1994 vor. Kann ein Objekt nicht als Einkunftsquelle angesehen werden, sind damit in Zusammenhang stehende Aufwendungen als steuerlich unbeachtliche Kosten einer Vermögensanlage zu beurteilen und ein Vorsteuerabzug scheidet mangels Unternehmereigenschaft aus.

Weiter wird noch im Erkenntnis des VwGH 2008/15/0013 vom 28.5.2008 hinsichtlich der Umsatzsteuer ausgeführt, dass die Voraussetzung einer Berücksichtigung von Werbungskosten vor der Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung grundsätzlich auch für die steuerliche Abzugsfähigkeit der Vorsteuern gelte, bevor noch Entgelte aus der Vermietung erzielt werden (vgl. auch VwGH 2003/13/0151 v. 31.3.2004; VwGH 2001/15/0085 v. 7.10.2003).

Im gegenständlichen Fall konnte eine ernsthafte, nach außen erkennbare Absicht zur Erzielung von Einnahmen weder während der Betriebsprüfung noch im Beschwerdeverfahren glaubhaft gemacht werden und somit liegt folglich keine unternehmerische Tätigkeit iSd § 2 UStG 1994 vor.

Zur Einkommensteuer ist anzuführen, dass seit Beginn der streitgegenständlichen Tätigkeit ausschließlich negative Einkünfte erzielt wurden. Die Aufwendungen/Werbungskosten wurden als Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung gem. § 28 EStG erklärt. Eine Abschreibung für Abnutzung von den zu aktivierenden Baukosten wurde bisher nicht geltend gemacht.

Nach der Rechtsprechung kann die Berücksichtigung von Werbungskosten nur dann steuerlich (ausnahmsweise) zum Tragen kommen, wenn die ernsthafte Absicht künftiger Vermietung entweder in bindenden Vereinbarungen ihren Niederschlag gefunden hat oder auf Grund sonstiger, über die Absichtserklärung hinausgehender Umstände mit "ziemlicher Sicherheit" feststeht (Ruppe, UStG 1994, Kommentar², Tz 134ff zu § 2, 288f, und die hierin zitierte Judikatur).

Aufwendungen auf ein zur Einkunftserzielung bestimmtes Objekt können unter Umständen auch dann als Werbungskosten Berücksichtigung finden, wenn ihnen gerade keine Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung gegenüberstehen. Andererseits sind aber abzugsfähige Werbungskosten aus Vermietung und Verpachtung nicht anzunehmen, wenn ein Objekt überhaupt nicht als Einkunftsquelle angesehen werden kann. Aufwendungen auf ein solches (Miet-)Objekt sind vielmehr steuerlich unbeachtliche Kosten einer Vermögensanlage.

Aufwendungen können schon vor der Betriebseröffnung anfallen. Eine zielstrebige Vorbereitung der Betriebseröffnung muss erkennbar sein. Die Absicht der Eröffnung des Betriebes ist durch geeignete Unterlagen nachzuweisen. Bei einer über einige Jahre hinausgehenden Vorbereitungsphase wird dabei besonders Gewicht darauf zu legen sein,

dass auf Grund der bereits gesetzten Handlungen des Steuerpflichtigen die eindeutige Absicht der künftigen Betriebseröffnung erweislich ist (VwGH 5.6.2003, 99/15/0038).

Die objektive Beweislast für das Vorliegen der Einkünfteerzielungsabsicht trägt der Steuerpflichtige (BFH 31.3.1987 IX R 111/86). Der innere Entschluss des Steuerpflichtigen zur Aufnahme einer Betätigung muss durch entsprechende Handlungen dokumentiert sein und es muss zielstrebig auf die Betriebseröffnung hingearbeitet werden.

Insbesondere bei einer über einige Jahre hinausgehenden Vorbereitungsphase ist besonderes Gewicht darauf zu legen, dass aufgrund der bereits gesetzten Handlungen des Steuerpflichtigen die eindeutige Absicht der künftigen Betriebseröffnung erweislich ist (FJ 1998, 37 mit Verweis auf VwGH 18.3.1997, 96/14/0045; VwGH 19.03.2008, 2007/15/0134).

Sowohl während der Betriebsprüfung als auch im Beschwerdeverfahren wurden dieselben Gründe für den langsamen Baufortschritt genannt (z. B Tod des Vaters, Behördenprobleme bei der Grundstücksvermessung, noch nicht erfolgte Realteilung, usw.). Es konnte auch zwischen den beiden Besichtigungsterminen seitens der Betriebsprüfung kein Baufortschritt festgestellt werden. Zwischen den beiden Besichtigungsterminen lag immerhin ein Zeitraum von 8 Monaten. Es ist auch unverständlich, warum nicht wenigstens das Doppelhaus von Herrn C B - trotz Realteilung - fertiggestellt wurde, da es bei diesem keine Parifizierungsprobleme gab, und dieser nicht wenigstens seine beiden Wohneinheiten vermietet.

Der VwGH hat im Erkenntnis vom 23.6.1992, 92/14/0037 ausgeführt, dass für die steuerliche Berücksichtigung von Werbungskosten und Vorsteuern weder eine bloße Absichtserklärung über eine künftige Vermietung, noch der Umstand, dass der Steuerpflichtige bloß die Möglichkeit der Erzielung von Einkünften ins Auge fasst, ausreichend sind.

Auch der Verwaltungsgerichtshof betont in seiner Judikatur, dass Vorsteuern und Aufwendungen, denen keine Einnahmen gegenüberstehen, steuerlich nur ausnahmsweise dann Anerkennung finden können, wenn die ernsthafte Vermietungsabsicht entweder in bindenden Vereinbarungen ihren Niederschlag gefunden hat, oder diese aufgrund sonstiger, über die Absichtserklärung hinausgehende Umstände mit "ziemlicher Sicherheit" feststeht.

Der VwGH hat in seinen zahlreichen Erkenntnissen zum Thema ernsthafte Absicht der Einkünfteerzielung zum Ausdruck gebracht, dass für die steuerliche Berücksichtigung von Werbungskosten und Vorsteuern weder bloße Absichtserklärungen des Steuerpflichtigen gegenüber dem Finanzamt über eine künftige Vermietung noch der Umstand, dass der Steuerpflichtige bloß die Möglichkeit zur Erzielung von Einkünften aus der Vermietung ins Auge fasst, ausreichen.

Auf Grund des vorliegenden Sachverhaltes ergibt sich, dass die erklärte Tätigkeit bislang nicht entfaltet worden ist und somit auch keine Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung vorliegen. Es kann davon ausgegangen werden, dass die Beschwerdeführer die Möglichkeit zur Erzielung von Einkünften aus der Vermietung bloß ins Auge gefasst

haben, diese jedoch in keinen bindenden Vereinbarungen Niederschlag gefunden haben oder aufgrund sonstiger, über die Absichtserklärung hinausgehende Umstände mit ziemlicher Sicherheit feststehen. Die Beauftragung eines Maklers ist nach Meinung des Finanzamtes nicht ausreichend, da selbst dieser ein Tätigwerden noch nicht für sinnvoll erachtete.

Nach den Feststellungen des Finanzamtes fehlt in den Jahren 2013-2015 im vorliegenden Fall die nach außen zum Ausdruck kommende Absicht der Beschwerdeführerin das Objekt zu vermieten. Der Einbau von Fenstern, Türen und des Daches beim Einen und die bloße Teilunterkellerung beim Anderen, stellen keinen objektiven Nachweis der Vermietungsabsicht im Sinne der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes dar.

Da in den Jahren 2013 bis 2015 keine Einkunftsquelle und somit keine Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung gegeben sind, wird die Einkommensteuer mit Null festgesetzt. Mangels Unternehmereigenschaft scheidet auch ein Vorsteuerabzug aus. Die Umsatzsteuer wird mit Null festgesetzt.

Aus den oben angeführten Gründen mussten ihre Beschwerden abgewiesen werden. Die angeführten Ausführungen sind Bestandteil des oben bezeichneten Bescheides.

Mit Eingabe vom 29. März 2018 wurde ein **Vorlageantrag** eingereicht.

Zu den einzelnen Problemstellungen in gegenständlicher Beschwerde:

- Plan wurde von Vater aufgestellt
- Konzept war immer als „Ertragsprojekt“ konzipiert
- Auch die Neukonzipierung (durch H und C) enthielt nie den Plan einer Privatnutzung
- Vater besaß Fachkenntnisse

Der Vater von C und H B, Herr G B, hatte in den vergangenen Jahren bereits einige Mietwohnungen saniert bzw. errichtet und gegenständliche Wohnungen werden von seiner Gattin auch heute vermietet.

Er wollte für seine Söhne ebenfalls Anlegerwohnungen schaffen und zur erwähnten Schenkung der Liegenschaften im Jahr 2011. Der Liegenschaftserwerb und die geplante zügige Errichtung von zwei Doppelhaushälften sollten immer der Schaffung von Ertragsobjekten dienen und waren nie für eine Eigennutzung gedacht.

Voraussetzung für dieses Projekt war auch, dass der Vater der Gebrüder B über großes Fachwissen im Baubereich verfügte und die Bauleitung für dieses Projekt übernehmen wollte.

Die Gebrüder B selbst verfügten zum damaligen Zeitpunkt weder über ausreichend finanzielle Mittel, noch über das notwendige Know-How, das Projekt in angemessener Zeit durchzuführen.

Durch den Tod des Vaters kam es natürlich zu einer Verzögerung im Baufortschritt. Die Zielsetzung der Errichtung erfuhr aber keine Änderung.

Der lange Zeitraum zwischen Erwerb der Liegenschaft und der Vermietung:

- Tod des Vaters
- Keine Bauleitung (kein Know How) vorhanden

- Neuaufstellung der Finanzierung
- Auseinandergehen der Ehe von Herrn C B
- Vermessungsprobleme Gemeinde - dies konnte niemand voraussehen
- Realteilung - nötig durch geplante getrennte Finanzierung

Unseren Klienten ist durchaus bewusst, dass seit der Schenkung gegenständlicher Liegenschaft bzw. dem Baubeginn bis nun zur geplanten Fertigstellung der Wohneinheiten im Jahr 2018/19 ein durchaus langer Zeitraum vergangen ist.

In diesem Zeitraum gab es auch Zeitstrecken in denen kaum ein Baufortschritt erzielt worden ist.

Die Brüder B mussten - wie zuvor erwähnt - aber das Bauprojekt gänzlich neu organisieren, von der Bauaufsicht bis zur Finanzierung.

C war beruflich stark beansprucht, H studierte.

Zusätzlich kam es auch zur Verschlechterung der ehelichen Beziehung von Herrn C B, seine Frau zog aus, er musste sich um seinen kleinen Sohn alleine kümmern. Seine Prioritäten verschoben sich zu dieser Zeit und es kam in den Jahren 2015 und 2016 kurzzeitig zum Stillstand der Baustelle. Der ursprüngliche Plan, in etwa zwei Jahren die Wohnungen bezugsfertig zu errichten, war nicht einzuhalten.

Von der Beauftragung eines Generalunternehmers wurde insoweit Abstand genommen, als dies der finanzielle Rahmen beider Brüder zum damaligen Zeitpunkt nicht zuließ.

Für Herrn H B war es damals durch sein Studium auch nicht ohne weiteres möglich kurzfristig die nötigen Mittel zur zügigen Weiterführung des Baues aufzubringen.

Eine weitere Verzögerung brachte ein Vermessungsfehler der Grundstücksgrenze, dessen Klärung mehr als ein Jahr Zeit in Anspruch nahm.

Finanzierung (C B):

- Bausparvertrag erschien als angenehmste Finanzierungsform
- Bank wollte zwei Kreditnehmer (Haftung) - der Ex-Gattin von Herrn C B gehörte nie ein Anteil der Liegenschaft
- Finanzierung durch Bausparvertrag von „Anlegerwohnungen“ nicht unüblich
- Bausparkasse ist die spätere Nutzung gleichgültig
- Kein Indiz für geplante Privatnutzung

Unserer Ansicht nach kann aus der Finanzierung durch ein Bauspardarlehen aber auch aus der Tatsache, dass die Gattin von Herrn C B ebenfalls Kreditnehmerin war, nicht geschlossen werden, dass eine Privatnutzung der Liegenschaft vorgesehen war.

Von der Bausparkasse liegt auch eine Stellungnahme vor, dass selbstverständlich die Finanzierung auch für so genannte „Anlegerwohnungen“ verwendet werden kann. Viele Bauvorhaben werden durch Bauspardarlehen finanziert, wobei von vornherein eine private Nutzung nie geplant war.

Banken sind immer bestrebt mehrere Haft-Personen für Kreditvergaben heranziehen zu können. Aus der Tatsache, dass die Gattin von Herrn C B als Mitkreditnehmerin aufschien, kann unserer Ansicht nach nicht abgeleitet werden, dass grundsätzlich eine private Nutzung der Wohneinheiten im Raum stand.

Abgesehen davon ist unseres Wissens nach die Gattin von Herrn C B bereits aus dem Kreditvertrag ausgeschieden.

Privatnutzung - Aussage von Herrn C B:

- Aussage von Herrn C B bedingt durch die Eheprobleme
- Das Ansinnen von Herrn B. B wurde besprochen - Plan wurde verworfen, daher auch keine Rückrechnung der Vorsteuer
- Woher kommt die Annahme der 100%igen Privatnutzung der Finanzverwaltung?

Herr H B wollte niemals gegenständliche Wohneinheiten privat nutzen und Herr C B hat im Zuge seiner damals am Höhepunkt stehenden Eheprobleme lediglich einmal eine Aussage getätigt, dass er beabsichtigen würde, eine Einheit privat zu nutzen.

Sein Ansinnen war allerdings durch Streitigkeiten mit seiner Frau hervorgerufen und von kurzer Dauer. Er verwarf den Plan nach einer kurzen Besprechung rasch. Es wäre ansonsten ohnedies zu einer Vorsteuerkorrektur für einen Teil der Liegenschaft gekommen.

Allerdings war nie die Rede einer Privatnutzung von mehr als einer Wohneinheit?!

Makler - Verwertungs(vermietungs)absicht:

- Makler war schon länger die geplante Vermietung bekannt, durch die lange Bauphase wurde er aber noch nicht tätig.

Dem Maklerbüro ist seit längerer Zeit bereits bekannt, dass bei Fertigstellung aller Wohnungen für diese Mieter gesucht werden müssen. Allerdings gaben die Makler zu bedenken, dass eine Wohnungssuche ein bis zwei Jahre vor Fertigstellung für Objekte in dieser Größe nicht üblich sei und auch wenig Sinn machen würde (anders als bei Reihenhausanlagen etc.).

Auf Drängen der Betriebsprüfung wurde ein schriftlicher Maklervertrag nochmals mit dem Makler durch unsere Klienten vereinbart.

Der Makler gab an, die Mietwohnungen ab Mitte des Jahres 2018 intensiv bewerben zu wollen.

Realteilung - neue USt Subjekte:

- Realteilung steht vor Abschluss
- Überrechnung = (Rechnungslegung) der Vorsteuer auf die einzelnen Eigentümer (H und C)
- Bauabschluss und Vermietung bereits Ende 2018 (C) und Mitte 2019 (H) -- Entflechtung der Finanzierung war notwendig

Im Jahr 2017 begann der Prozess einer Realteilung zwischen den Brüdern B, der bis zum heutigen Datum noch nicht abgeschlossen ist. Hierzu ist anzumerken, dass es im Zuge des Zerfalls der Grundstücksgemeinschaft nach erfolgter Realteilung ohnedies zur Überrechnung der Umsatzsteuer der Grundstücksgemeinschaft auf die einzelnen Grundeigentümer kommt.

Der Grundstücksgemeinschaft verbleibt damit kein umsatzsteuerlicher Vorteil. Die Vorsteuerproblematik geht auf die einzelnen Brüder B mit je einem Reihenhaus mit 2 Wohneinheiten über.

Sollte es sodann (was beide Brüder B vehement verneinen) mit Fertigstellung der Gebäude zu einer Privatnutzung kommen, so könnten hier jederzeit eine Aberkennung des Vorsteuerabzugs und der Werbungskosten und eine Rückrechnung der Vorsteuer erfolgen.

Umgekehrt ist grundsätzlich zu beachten, dass, wenn es nun zur Aberkennung des Vorsteuerabzuges in der Grundstücksgemeinschaft bis zur Realteilung seitens der Finanzverwaltung kommt, es verfahrensrechtlich kaum möglich sein dürfte, die aberkannten Vorsteuern im Vermietungsfall wiederum geltend zu machen. Es entstünde damit unseren Klienten ein erheblicher steuerlicher Nachteil.

Schlussbemerkungen:

Die Brüder C und H B wurden durch den Tod Ihres Vaters in dieses Bauprojekt hinein gedrängt, das sie anfänglich zeitlich wie auch fachlich gänzlich überforderte. Sie benötigten einige Zeit mit dem Bauvorhaben zu Recht zu kommen, wobei als widrige Umstände die persönliche Situation von Herrn C B aber auch die Probleme mit der Gemeinde angeführt werden müssen.

Nun rückt die Umsetzung des Plans aber in greifbare Nähe, die Hindernisse scheinen bewältigt zu sein.

Wäre die Betriebsprüfung erst Ende des Jahres 2018 eingeleitet worden, so würde sich ein völlig anderes Bild ergeben, da der Fertigstellungsgrad erheblich fortgeschritten wäre. Vermutlich könnten auch bereits Mieter für die Wohneinheiten (von C B) genannt werden.

Mit **Vorlagebericht vom 12. Juni 2018** wurde gegenständliche Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

Hierin wurde auf die Beschwerdeverentscheidung verwiesen und beantragt, die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

Mit **Schreiben vom 6. Februar 2019** seitens des nunmehr zuständigen Richters wurde die Beschwerdeführerin ersucht, weitere Angaben und Unterlagen nachzureichen:

1. Ihre Beschwerde betrifft auch die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer 2013. Eine diesbezügliche Begründung fehlt.

Ich ersuche um Darstellung der Gründe, warum eine Wiederaufnahme dieses Verfahrens nicht zulässig sein sollte.

Im Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung wurden diese Gründe ausführlich dargestellt.

2.) Wie und wo haben die Brüder B im Beschwerdezeitraum gewohnt?

Ich ersuche um genaue Beschreibung der Wohnsituation der beiden Brüder (im Zeitraum 2013 bis jetzt (auch Beschreibung der gegenwärtigen Wohnsituation); auch Größe der Wohnungen/Wohneinheiten, ...); auch Nennung der übrigen, im Haushalt der Brüder wohnenden, Personen.

Inwieweit hätte allenfalls eine Notwendigkeit bestanden, auch eigenen Wohnraum zu schaffen?

Wie haben sich die familiären/privaten Verhältnisse der beiden Brüder entwickelt (Partner, Ehe, Kinder, Ausbildung, Arbeitsplatz, ...)?

3. Angaben zu den beiden Gebäuden bzw. Wohnblöcken bzw. Wohneinheiten:

- Ist bereits ein Wohnblock fertig?
- Gibt es diesbezüglich bereits eine Vermietung (Vorlage Mietvertrag)?
- Nachweis einer allfälligen konkreten Mietersuche (Inserate, Makler, ...).
- Baufortschritt im zweiten Wohnblock: ist bereits eine Fertigstellung absehbar? Auch hier wird um Vorlage aussagekräftiger Unterlagen ersucht.

4. Ich ersuche auch um Vorlage der Unterlagen, welche Ursache für allfällige Bauverzögerungen bewirkt haben (Baubewilligungen?, Vermessungsfehler?, ...).

Lt. Baubewilligung (15.5.2013) sollte Bauvorhaben innerhalb von 5 Jahren fertig sein. Gibt es einen Antrag auf Verlängerung dieser Frist an die Gemeinde?

Wenn ja, ersuche ich um Vorlage dieses Antrag und der allenfalls vorhandenen Antwort.

5. Falls Vermietung bereits begonnen wurde bzw. unmittelbar bevorsteht, ersuche ich um Vorlage einer sogenannten "Prognoserechnung"; also um Darstellung der in den nächsten Jahren geplanten Einnahmen und Aufwendungen.

Es wird ersucht, die getroffenen Aussagen auch durch allenfalls vorhandene Unterlagen belegmäßig nachzuweisen.

Mit **Eingabe vom 5. März 2019** wurde dieser Aufforderung wie folgt entsprochen:

1. Beschwerde betreffend die Wiederaufnahme des Verfahrens ESt 2013:

Die Beschwerde gegen den Bescheid zur Wiederaufnahme des Verfahrens zur Einkommensteuer 2013 wird zurückgezogen.

2. Wohnsituation und persönliche und familiäre Situation der Gebrüder B:

Herr C B ist seit dem Jahr 2007 wohnhaft in der Straße 1 (Beilage Meldezettel). Er wohnt an dieser Adresse gemeinsam mit seiner Ehefrau N-a und dem gemeinsamen Kind R B (7 Jahre).

Die Wohnung umfasst 3 Zimmer mit ca. 65m², einem Kellerabteil, einer Garage und einem Garten.

Herr C B hat an der JKU technische Informatik studiert und sein derzeitiger Arbeitgeber ist (seit 2008) die KG (unweit seiner Wohnadresse). Er bekleidet die Position eines VP Direct Sales und verantwortet den Neukundenumsatz in dieser IT Firma.

Seine Frau hat er bereits im Jahr 2007 geheiratet.

H B wohnt ebenfalls in der Straße 1 (siehe Meldezettel) gemeinsam mit seiner Ehefrau S B und dem gemeinsamen Sohn T B. Sie bewohnen eine 4 Zimmer Wohnung mit ca. 75m², einem Kellerabteil und einem Garten. Zuvor hat Herr H B in Linz gewohnt.

Herr H B hat Wirtschaftsinformatik an der JKU Linz studiert und sein aktueller Arbeitgeber (seit 2015) ist die GmbH. Er bekleidet die Position eines SAP in-house Consultant. Geheiratet hat er im August 2015.

Beide Wohnobjekte in der Straße stehen im Eigentum von Frau F B (Mutter) und es bestand zu keinem Zeitpunkt die Notwendigkeit eigenen Wohnraum zu schaffen und es wird dies in Zukunft auch nicht der Fall sein.

3. Bauvorhaben, Fertigstellungsgrad, Planung:

Das Bauvorhaben umfasst 4 Einheiten, wobei je 2 Einheiten im Besitz jedes Bruders stehen. Es wird ein Einreichplan mit entsprechenden Details beigelegt. Die Häuser sind gemäß Lageplan nummeriert, 7 und 9 C B, 11 und 13 H B. (Hausnummern der ersten Einheiten 7 und 9 und der zweiten Einheiten 11 und 13).

Zum jetzigen Zeitpunkt sind die Einheiten 1+2 im Stadium Rohbau fertig (inkl. Fenster und Dach). Es erfolgt nun der Innen- und Außenausbau (hat schon begonnen). Für die Einheiten 3+4 wurde der Kellerausbau komplettiert (siehe auch die beiliegenden Fotos). Eine Vermietung der Einheiten 1+2 ist mit November 2019 geplant. Es wurden Angebote für die letzte Ausbaustufe bereits eingeholt bzw. diese Arbeiten bereits auch begonnen (TBA Installationen).

Die Vermarktung erfolgt über die Q Immobilien GmbH in I. Diese wurde bereits beauftragt die Einheiten 1+2 am Markt anzubieten (siehe Maklervermittlungsauftrag). Die Makler der Q Immobilien GmbH geben an, ohne Probleme innerhalb von 1-2 Monaten Mieter finden zu können, da in I eine rege Nachfrage herrscht.

Für die Einheiten 3+4 wurden die Rohmaterialien für den weiteren Ausbau bereits bestellt (Ziegel, Elementdecke, usw.). Der Ausbau ist nun mit März/April 2019 beauftragt (die Baubewilligung muss allerdings für die Einheiten 3-4 verlängert werden, der Antrag liegt derzeit bei der Gemeinde).

Weiters gibt es eine Beauftragung der Baggerfirma für weitere Aushubarbeiten. Es liegen umfangreiche Angebote für die Fenster, Dachziegel, Heizungsanlage und Kleinteile vor, die nun schrittweise freigegeben werden.

Auch für die Vermarktung dieser zwei Wohneinheiten wurde bereits ein Makler beauftragt. Mit der Fertigstellung ist im ersten/zweiten Quartal 2020 zu rechnen.

4. Planungsverlauf:

Die Planung des Bauvorhabens in I erfolgte gemeinsam mit dem bereits verstorbenen Vater G B im Jahr 2011.

Beauftragt wurde das Architekturbüro Dr. V (Beilage Rechnung 1-3). Bereits die Planungsphase dauerte knapp 2,5 Jahre, da die Gemeinde immer weitere Auflagen erteilte, so mussten Schallschutzgutachten (Beilage TAS Rechnung) und ein Straßenverkehrsgutachten und vieles mehr beigebracht werden und es gab Probleme mit der Zufahrt zum anliegenden Areal der Firma U (siehe Beilage b Rechnung). Die abschließende Bauverhandlung fand am 21.01.2013 statt.

Nachdem es zu einer weiteren Nachfrage der Gemeinde gekommen war, erfolgte die Zustellung der Baubewilligung erst am 15.05.2013.

Mit Juni 2013 startete der Ausbau der Wohneinheit 1+2 mit dem damaligen Bauherrn C. Für die Einheiten 3+4 gab es zwischen den Brüdern eine Vereinbarung, dass dort vorerst eine Teilunterkellerung gebaut werden sollte.

Bis Ende 2014 wurde laufend am Grundstück gebaut. Der Fenstereinbau erfolgte noch im Jahr 2013, das Dach wurde im Jänner 2014 fertiggestellt. Die Verlegung der Kanalverrohrung samt Aushub im Herbst 2014 (Beilage Rechnung Material 10/2014)

Gründe für die Verzögerung und Baustopp:

(Diese Stellungnahmen wurden direkt von den Brüdern B erstellt und originalgetreu in dieses Schreiben übernommen)

- Ableben des Vaters

o Es war vorgesehen, dass C B gemeinsam mit G B die entsprechende Finanzierung und auch Umsetzung übernehmen würden - unter der Leitung von Hr. G B. Da H zu diesem Zeitpunkt noch über kein eigenes Einkommen verfügte (Student).

o Mit dem plötzlichen Ableben des Vaters am 01.02.2013 (siehe Sterbeurkunde - G B) war auf einmal alles anders. Es fehlte nun der Haupttreiber des Projektes und auch die Person, die alles koordinieren hätte sollen. Daraufhin gab es eine Reihe von Diskussionen untereinander und man hat sich dann mangels der finanziellen Möglichkeiten darauf geeinigt, dass C mit der Finanzierung der EH 1 und 2 startet und man die Teilunterkellerung für EH 3 und 4 nur mitmacht (mit finanzieller Unterstützung der Mutter - F B). Da man nun nach langer Planungsphase nun damals (Feb. 2013) endlich eine positive Bauverhandlung hatte war ein Verzögerter Baustart keine sinnvolle Option für C.

- Private Umstände (C)

o Leider hat es mit 2013 langsam begonnen Probleme in der Ehe mit N-a zu geben. Das Hausbauprojekt war durchaus ein Thema, da man viel selbst noch koordinieren musste, beanspruchte es zudem die familiäre Situation. Die finanziellen Möglichkeiten waren beschränkt verfügbar – da die Ehefrau zu dem damaligen Zeitpunkt nur studierte.

o Die aktive Fortsetzung des Bauvorhabens rückte immer mehr in den Hintergrund, denn man hatte sehr viel mit den privaten Umständen zu kämpfen. Die berufliche Situation von C (damals Sales Manager) verlangte auch viel Zeit ab und die wenige Freizeit wurde hauptsächlich damit verbracht, sich um den kleinen Sohn zu kümmern. Die Frau war hier viel zu sehr mit dem Studium und auch sich selbst beschäftigt.

o 2015 waren die Eheprobleme schon sehr weit fortgeschritten. Die Frau hat im Herbst 2015 begonnen einen Make-Up Kurs in Wien zu machen, wo sie die meisten Wochenenden hauptsächlich und auch darüber hinaus nicht zuhause war. Da der kleine Sohn nun mehrheitlich alleine mit C zuhause, war hat man sich entschlossen sämtliche Hausbautätigkeiten auf Eis zu legen.

o Mit Anfang 2016 ist die Ehefrau nach Wien ausgezogen, um angeblich zu studieren (Mietvertrag kann nachgereicht werden). Sie hat dann eine Anstellung in Wien gefunden, bei BMW Wien, ab 01.09.2016.

o Der gemeinsame Sohn, R, blieb unterdessen durchgehend bei C, der sich entschlossen hat sich nur auf den kleinen Jungen zu konzentrieren, neben der Arbeit. Hier hat auch die Mutter, F B, ausgeholfen.

o Die Situation spitzte sich zu, es gab dann Ende 2017 erste Beratungsgespräche mit einem Anwalt über eine mögliche Scheidung und die nächsten Schritte (siehe Anwalt_Beratung_Honorarnote).

o Anfang 2018 wurde bei der Ehefrau Brustkrebs diagnostiziert und es folgte eine Chemotherapie sowie entsprechende Bestrahlung (siehe Abschlussbericht_Radioonkologie, Krankenstandsbescheinigung_N_2018). Während dieser Zeit war sie wieder in Ort wohnhaft. Die mögliche Scheidung wurde aufgrund der Umstände entsprechend auf die lange Bank geschoben.

- Realteilung - Verzögerung:

o Damit eine entsprechende Finanzierung der beiden Brüder erstellt werden konnte, musste eine Realteilung durchgeführt werden. Demzufolge wurde beschlossen einen Bebauungsplan zu machen, damit die Realteilung entsprechend erstellt werden konnte.

o Der Grund für diese Vorgehensweise ist, dass H auf seinen Namen im Anschluss einen Kredit (Darlehen) aufnehmen konnte, um somit die Fertigstellung zu sichern.

o Der erste Schritt der Einreichung des Ansuchens für einen Bebauungsplan für die Realteilung wurde bereits am 25.06.2015 eingeleitet (siehe Antrag_Bebauungsplan). Im Zuge der anschließenden Prüfung des eingereichten Bebauungsplanes (siehe Bebauungsplan_BP_50_I) wurde festgestellt, dass ein Teil des Grundstückes (was dennoch durch die Baubewilligung bewilligt wurde), und zwar der ca. 1,5m Breite Streifen entlang der Lärmschutzwand, nicht grundbücherlich den Bauherren gehörte. Daraufhin wurde Ing. W kontaktiert, um ein Vermessungsplan für die Richtigstellung zu erstellen (siehe Rechnung Geometer, Geometerplan_EZ). Zusätzlich musste dann im Anschluss dieser Streifen noch separat erworben werden (siehe KV_I) und in das Grundbuch eingetragen werden, damit alle rechtlichen Vorlagen erfüllt werden.

In der Zwischenzeit wurde am 07.06.2017 eine neue Bauplatzbewilligung beantragt (siehe Bauplatzbewilligung), wo alle Auflagen lt. Bescheid vom 24.04.2018 genauestens beachtet und erfüllt worden sind. Als Beispiel ist der Punkt 4 „Teilung B - Geh und Fahrtrechte“ zu nennen (siehe Teilung_B_Geh-und-Fahrtrechte), welcher genau wie verlangt umgesetzt wurde.

Gleich im Anschluss zur Bauplatzbewilligung ist man zur Notarin gegangen und hat um die Erstellung eines Realteilungsvertrages angesucht. Zusätzlich war noch ein Kaufvertrag des „Streifens“ fällig. Diese beiden Verträge, samt der Grundbucheintragung wurden am

12.09.2018 unterschrieben und durchgeführt (siehe Realteilungsvertrag, Rechnungen Notar, Grundbuchauszug_C).

- Neue Finanzierung

o Für beide Brüder wurde eine neue Finanzierung benötigt, da nur C zunächst ein Bauspardarlehen aufgenommen hatte (auf das gesamte Grundstück haftend). Siehe dazu Bauspardarlehen_Raiffeisen).

Erst mit der Realteilung konnte man komplett separate Finanzierungen erstellen.

Somit war es erst ab dem Zeitpunkt der Realteilung möglich, wieder eine Bank zu suchen, um die neue Finanzierung des restlichen Bauvorhabens für C und H gewährleisten zu können. Diese wurde auch schnell gefunden.

Am 18.12.2018 wurde der Kreditvertrag samt einer Ablebensversicherung abgeschlossen (für H).

Für C wurde der neue Kreditvertrag am 27.11.2018 erstellt und im Dezember dann unterschrieben (siehe Kreditvertrag_BA_C).

Das alte Bauspardarlehen wurde am 10.01.2019 getilgt (siehe Bauspardarlehen_Rückzahlung_Bestätigung) und die Löschung der Pfandurkunde aus dem Grundbuch erfolgte im Anschluss.

- Baubewilligung — Fristverlängerung:

o Aufgrund der verzögerten Bauphasen wurde auch um die entsprechenden Fristenverlängerungen angesucht.

o Für C ist das Ansuchen bearbeitet worden (siehe Baufristverlängerung_C_B). Die Gemeinde benötigt hier aufgrund der fertigen Rohbauphase keine Baufristverlängerung mehr, nur die Fertigstellungsanzeige kann entsprechend nach Abschluss nachgereicht werden.

o Für H-Bogdan ist das Ansuchen auch bearbeitet worden (siehe Baufristverlängerung_H_B).

5.) Geplante Vermietung:

Wie bereits angemerkt, wird die Vermietung der ersten zwei Einheiten spätestens im ersten Quartal 2020 beginnen. Nach Auskunft des Maklers ist für die erste Einheit (und später dann die 3. Einheit) rd. 1.200 € Nettomiete zu erzielen, für die zweite Einheit (später dann die 4.) rd. 1.500 €. Für zwei Einheiten lassen sich somit rd. 32.000 € p.a. erzielen (geschätzte Afa für 2 Einheiten 8.000 € p.a., geschätzte Finanzierungskosten max. p.a. 8.000 € - damit sollte in jedem Fall im Prognosezeitraum ein pos. Ergebnis erzielbar sein). Bei Fertigstellung werden wir eine detaillierte Prognoserechnung erstellen.

6) Allgemeines:

Für beide Brüder stand immer die Fremdvermietung aller 4 Einheiten außer Frage.

Lediglich der verstorbenen Vater G brachte einmal kurz den Vorschlag ein, dass C B eine Einheit auch privat nutzen könnte. Diese Idee wurde jedoch sofort wieder verworfen. Da

dieses Thema nie wirklich von Bedeutung war, wurden auch keine abgabenrechtlichen Maßnahmen gesetzt.

Auf **Anfrage** gab die beauftragte **Immobilienfirma** (P) bekannt (Mail vom 3. April 2019), dass der Vermittlungsauftrag über die gesamte Liegenschaft für die Vermietung laute. Da die Gebäude noch nicht besichtigt werden könnten, sei noch nicht viel unternommen worden. Der Vertrag sei langfristig geschlossen worden, da sich die Objekte in unserer Nähe befinden würden und damit kein anderer Makler damit beauftragt werden könne. Sobald von den Brüdern grünes Licht gegeben werde, würden die Objekte aktiv beworben werden.

Auf **Anfrage** gab der beauftragte **Architekt** (Schreiben vom 8. April 2019) bekannt, dass die Häuser bereits bei der Einreichung so geplant worden seien, dass eine spätere Realteilung möglich sei. Ob die Gebäude für Eigennutzung oder zu Vermietungszwecken oder Verkauf zu planen gewesen seien, sei nicht Gegenstand des Auftrages gewesen.

Mit **Bescheid vom 8. Jänner 2019** – Umsatzsteuerfestsetzung 7/2018 bis 9/2018 – wurde die Umsatzsteuer für diesen Zeitraum abweichend von der eingereichten Erklärung festgesetzt.

Begründend wurde Folgendes ausgeführt:

Von der Grundstücksgemeinschaft B C und H wurden am 30.9.2018 Rechnungen nach einer Realteilung über die Lieferung angefallener Errichtungskosten ausgestellt und darin Umsatzsteuer ausgewiesen. Diese Entgelte wurden in einer eingereichten Umsatzsteuervoranmeldung ausgewiesen und eine Steuerschuld in Höhe von 27.063,38 € bekanntgegeben (Vorsteuer 1.077,00 €).

Da es sich bei der Grundstücksgemeinschaft B C und H um keinen Unternehmer im Sinne des § 2 Abs. 1 UStG handelt, liegen keine Entgelte aufgrund einer Lieferung vor, sondern es handelt sich um eine Steuerschuld aufgrund der Rechnungslegung im Sinn des § 11 Abs. 14 UStG. Auf die Ausführungen in der Bescheidbegründung zur BVE vom 19.2.2018 betreffend Umsatzsteuer 2013 - 2015 wird hingewiesen. Ein Vorsteuerabzug ist aufgrund der angeführten Ausführungen mangels Unternehmereigenschaft nicht möglich.

Mit Eingabe vom **1. Februar 2019** wurde **Beschwerde** gegen den Bescheid vom 8. Jänner 2019 eingereicht.

Entsprechend unserer Rechtsmeinung bestand bis August/September 2018 die Grundstücksgemeinschaft B C & H, die USt-pflichtig und auch ertragssteuerlich nicht als Liebhaberei einzuordnen war.

Wir verweisen hier auf unsere derzeit beim BFG anhängige Beschwerde in diesem Fall und auch auf unser Schreiben vom 15.11.2018.

Der Finanzverwaltung liegen die Argumente und Unterlagen gegenständliche Beschwerde betreffend vor, weshalb die Unterlagen nicht nochmals übermittelt und auch alle Argumente nicht nochmals dargelegt werden.

Durch die nun endgültig erfolgte Realteilung (unser Schreiben vom 15.11.2018) war die Überrechnung der Umsatzsteuer von der GStG B auf die nun einzelnen Gesellschafter

notwendig. Für uns sind beide Brüder B Unternehmen entsprechend dem § 2 (1) UStG, es liegt USt rechtlich Unternehmereigenschaft vor.

Fürsorglich stellen wir auch einen Antrag auf Regelbesteuerung ab 2018 für die Brüder B (sollte es zu keiner Überschreitung der Umsatzgrenze kommen).

Wir werden auch in Hinkunft Umsatzsteuervoranmeldungen für jeden der Brüder B abgeben.

Berufungsbegehren:

Wir sind der Meinung, dass für alle oben angeführte Steuernummern (Grundstücksgemeinschaft, C B, H B) Unternehmereigenschaft im Sinne des UStG vorliegt und damit die von uns in unserem Schreiben vom 15.11.2018 angeführte Rechnungen, die Überrechnungsanträge und die Umsatzsteuervoranmeldung in der eingereichten Form anzuerkennen sind (siehe auch BFG Beschwerde).

Mit **Beschwerdevorentscheidung vom 5. März 2019** wurde gegenständliche Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Sachverhalt:

Es wird auf die Bescheidbeschwerde betreffend USt 2013-2015 sowie die Bescheide gem. § 188 BAO für die Jahre 2013-2015 vom 02.01.2017, sowie die dazu ergangene Beschwerdevorentscheidung vom 19.02.2018 und den Antrag auf Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht vom 04.04.2018 verwiesen.

Rechtliche Würdigung:

Betreffend der Grundstücksgemeinschaft B C & H wurde seitens der Abgabenbehörde nie behauptet, dass in diesem Fall Liebhaberei vorliegen würde. Wie in der Beschwerdevorentscheidung vom 19.02.2018 ausführlich ausgeführt, liegt hinsichtlich der Einkommensteuer keine Einkunftsquelle vor und es sind somit keine Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung gegeben. Mangels Unternehmereigenschaft in der Umsatzsteuer liegen auch die Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug nicht vor.

Von der Grundstücksgemeinschaft B C und H wurden am 30.9.2018 Rechnungen nach einer Realteilung über die Lieferung angefallener Errichtungskosten ausgestellt und darin Umsatzsteuer ausgewiesen. Diese Entgelte wurden in einer eingereichten Umsatzsteuervoranmeldung ausgewiesen und eine Steuerschuld in Höhe von 27.063,38 € bekanntgegeben (Vorsteuer 1.077,00 €). Da es sich bei der Grundstücksgemeinschaft B C und H um keinen Unternehmer im Sinne des § 2 Abs. 1 UStG handelt, liegen keine Entgelte aufgrund einer Lieferung vor, sondern es handelt sich um eine Steuerschuld aufgrund der Rechnungslegung im Sinn des § 11 Abs. 14 UStG.

Die Tatsache, dass es sich hier nur um einen Fall von Steuerschuld kraft Rechnungslegung handeln kann, wurde auch vom steuerlichen Vertreter in der Bescheidbeschwerde nicht bekämpft bzw. widerlegt. Es wurde lediglich behauptet, dass die Grundstücksgemeinschaft steuerlich nicht als Liebhaberei einzuordnen sei. Auch bei der derzeit beim BFG anhängigen Beschwerde war eine Einordnung als Liebhaberei niemals Thema.

Weiters wird in der Beschwerde ausgeführt, dass bei den Brüdern C und H B Unternehmereigenschaft iSd UStG vorliegt. Auch dies wurde von der Abgabenbehörde nicht bestritten. Der Vorsteuerabzug wurde deshalb versagt, da es sich bei der Grundstücksgemeinschaft um keine Unternehmerin iSd § 2 Abs. 1 UStG handelt und somit die Voraussetzungen des § 12 UStG nicht erfüllt sind.

§ 12 Abs. 1 Z 1 UStG normiert:

Der Unternehmer kann die folgenden Vorsteuerbeträge abziehen:

Die von anderen Unternehmern in einer Rechnung an ihn gesondert ausgewiesenen Steuer für die Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind.

Da die beiden Rechnungen an C B und H B von der B GStG stammen, welche nicht als Unternehmerin anzusehen ist, kann der Vorsteuerabzug nicht gewährt werden. Auf die Ausführungen in der Bescheidbegründung zur BVE vom 19.02.2018 (ergangen zu StNr.: xxx) wird verwiesen.

Die angeführten Ausführungen sind Bestandteil des oben bezeichneten Bescheides. Ein nach Maßgabe der Rechtsmittelbelehrung zulässiges Rechtsmittel kann nur gegen den Spruch des oben bezeichneten Bescheides, nicht aber gegen die Begründung erhoben werden. Im Übrigen wird auf die entsprechende Rechtsmittelbelehrung bzw. Rechtsbelehrung verwiesen.

Mit **Vorlageantrag vom 15. März 2019** wurde beantragt, gegenständliche Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorzulegen.

Wir verweisen in diesem Zusammenhang auf unser Schreiben mit dem Antrag Entscheidung der Beschwerden durch das Bundesfinanzgericht vom 29.03.2018, wiederum betreffend vorangeführte drei Steuernummern (Grundstücksgemeinschaft, C B, H B).

In diesem Schreiben wurden dem BFG nochmals Grundsachverhalte geschildert, die nun die Bekämpfung gegenständlicher Beschwerdeentscheidungen nötig machen unten angeführte bzw. aus denen die Intention zur Erlassung gegenständlicher Beschwerdeentscheidungen zu entnehmen ist.

Weiters verweisen wir auf unser Schreiben vom 05.03.2019, ergangen an das Bundesfinanzgericht, in dem BFG weitere Erklärungen bzw. Sachverhaltsdarstellungen entsprechend der Frageliste des BFG zugegangen sind.

Nachfolgend erlauben wir uns eine kurze Erläuterung, weshalb wir, unserer Rechtsmeinung folgend, gegenständliche Umsatzsteuervoranmeldungen für den Zeitraum 7-9/2018 für alle drei betroffenen Steuerpflichtigen eingereicht und in der Folge die entsprechenden Bescheide der Finanzverwaltung bekämpft haben.

Die Gebrüder B errichten nun seit geraumer Zeit zwei Häuser mit insgesamt 4 Wohneinheiten in der Gemeinde I. Durch verschiedene widrige Umstände zieht sich nun die Errichtungsdauer bereits über Jahre hin, wobei durchaus beträchtliche Vorsteuerbeträge für die Errichtungskosten angefallen sind.

Die Errichtung erfolgte seit Beginn (auch steuerlich) als Grundstücksgemeinschaft beider Brüder.

Im Zuge einer Betriebsprüfung vertrat die Finanzverwaltung plötzlich die Meinung, dass für die Errichtung aller Wohneinheiten der Vorsteuerabzug und der Werbungskostenabzug zu versagen wäre, da angenommen werden muss, dass die Gebäude für den privaten Gebrauch errichtet werden. Es kam damit zur Aberkennung der Unternehmereigenschaft (ertrags- und umsatzsteuerrechtlich, keine Einkunftsquelle und keine neg. Einkünfte aus V +V in den abgeleiteten Bescheiden der Brüder).

Unsere Klienten haben bereits des Öfteren und mit umfangreichen Unterlagen dargelegt, dass die Liegenschaften alleiniglich zu Vermietungszwecken erworben wurden und nun auch nach Errichtung der Gebäude dem Vermietungszweck dienen wird (alle Einheiten).

2017 beschlossen die Brüder eine Realteilung durchzuführen, sodass jedem Bruder nun eine Liegenschaft mit zwei Wohneinheiten zugeordnet werden sollte. Auch die Realteilung zog sich in die Länge, da es offensichtlich, wie bei dem gesamten Bauvorhaben, immer wieder zu Problemen mit der Gemeinde gekommen war.

Mit Fertigstellung des Realteilungsvertrages bzw. Eintragung ins Grundbuch zerfiel nun die Grundstücksgemeinschaft und es war notwendig die bereits angefallenen Baukosten, und damit die verbundenen Vorsteuerbeträge, von der Grundstücksgemeinschaft nun den einzelnen neuen Eigentümern der Liegenschaft (jedem einzelnen Bruder) die bisher angefallenen Baukosten zzgl. Umsatzsteuer in Rechnung zu stellen.

Es wurden daher Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht, die entsprechenden Rechnungen der Finanzverwaltung übermittelt und ein Überrechnungsantrag für die Umsatzsteuer gestellt (es wurde dies bereits in unserem Vorlageantrag vom 29.03.2018, Seite 5 so angekündigt).

Da für uns klar ist, dass der Vorsteuerabzug keinem der Brüder wie auch nicht der Grundstücksgemeinschaft zu versagen ist, war dieser Schritt von unserem Rechtsstandpunkt aus notwendig.

Die Finanzverwaltung folgt nun nach wie vor der Rechtsansicht der Betriebsprüfung. Für sie liegen bereits bei der Grundstücksgemeinschaft keine Einkunftsquelle und keine Unternehmereigenschaft vor. Diese Meinung vertritt sie nun auch für die realgeteilten Liegenschaftsanteile und deren Eigentümer (wiederum keine Einkunftsquelle und Unternehmereigenschaft bei jedem der Brüder B).

Aus unserer Sicht war die Ausstellung einer Rechnung zur Überrechnung der Umsatzsteuer seitens der GStG auf jeden Bruder notwendig. Da aber die Finanzverwaltung eine (USt-rechtliche) Unternehmereigenschaft verneint, kam es zur Festsetzung der Umsatzsteuer kraft Rechnungslegung im Sinne des § 11 Abs. 4 UStG. Die Brüder B sind allerdings sehr wohl der Meinung, dass Unternehmereigenschaft vorliegt und damit gegenständliche Rechnung mit Umsatzsteuer ausgestellt werden muss. Damit musste der betreffende Bescheid bekämpft werden.

Im Gegenzug wird auch der Vorsteuerabzug für jeden der beiden Brüdern B mangels Unternehmereigenschaft (USt) nach Rechtsmeinung der Finanzverwaltung nicht gewährt. Auch die Bescheide diesen Sachverhalt betreffend, mussten bekämpft werden.

In den Berufungsvorentscheidungen verweist die Finanzverwaltung auf „Liebhaberei“ in unserer Beschwerde bzw., dass dies die Finanzverwaltung als Argument nie vorgebracht hätte. Dies ist richtig, jedoch verwiesen wir in der Folge in unseren Beschwerden grundsätzlich auf unsere umfangreichen, der Finanzverwaltung ja vorliegende, Sachverhaltsdarstellungen und Argumentationen samt Beilagen in den Beschwerden und den Vorlageanträgen. Auch das Beschwerdebegehren spricht von der anzunehmenden Unternehmereigenschaft und weist nochmals auf den BFG Vorlageantrag hin.

In diesem Zusammenhang verweisen wir auch auf unsere Fragebeantwortung an das BFG (Schreiben vom BFG vom 6.2.2019, unser Schreiben vom 5.3.2019).

Aus verwaltungsökonomischer Sicht wäre es günstiger gewesen, die von uns eingebrachten Beschwerden (gegenständlichen Vorlageantrag betreffend) nicht sofort mit einer Beschwerde vorentscheidung abzufertigen sondern den weiteren Verfahrensverlauf abzuwarten. Nun sind wir gezwungen wiederum den Schritt BFG zu gehen, was erheblichen Zeit- und Kostenaufwand (unsererseits aber auch seitens des BFG und der Finanzverwaltung) verursacht.

Wir glauben, dass es nicht nötig ist, weitere Erklärungen und Argumente für den gegenständliche Vorlageantrag zum BFG gegenständlichen Fall betreffend zu liefern, da eben dieser Vorlageantrag als logischer Schritt zum bereits dem BFG vorliegenden Vorlageantrag vom 29.03.2018 zu sehen ist.

Selbstverständlich stehen wir dem BFG aber für weitere Auskünfte gerne Verfügung.

Mit **Vorlagebericht vom 16. Mai 2019** wurde auch die Beschwerde betreffend Umsatzsteuerfestsetzung für den Zeitraum 7/2019 bis 9/2019 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

Es wird auf die Bescheidbeschwerde betreffend USt 2013-2015 sowie die Bescheide gem. § 188 BAO für die Jahre 2013-2015 vom 02.01.2017, sowie die dazu ergangene Beschwerde vorentscheidung vom 19.02.2018 und den Antrag auf Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht vom 04.04.2018 (RV/5100905/2018) verwiesen.

In der Beschwerde gegen den Bescheid betreffend Festsetzung der Umsatzsteuer für 7-9/2018 wird vorgebracht, dass die Grundstücksgemeinschaft B C & H weder umsatzsteuerlich noch ertragsteuerlich als Liebhaberei einzuordnen war.

Durch die nun erfolgte Realteilung sei die Überrechnung der Umsatzsteuer von der GStG B auf die nun einzelnen Gesellschafter notwendig gewesen. Die Brüder B seien als Unternehmer gem. § 2 Abs. 1 UStG anzusehen und es läge auch umsatzsteuerrechtlich Unternehmereigenschaft vor.

Es wurde ein Antrag auf Regelbesteuerung ab 2018 für die Brüder B gestellt.

Betreffend der Grundstücksgemeinschaft B C & H wurde seitens der Abgabenbehörde nie behauptet, dass in diesem Fall Liebhaberei vorliegen würde. Wie in der Beschwerdeentscheidung vom 19.02.2018 ausführlich ausgeführt, liegt hinsichtlich der Einkommensteuer keine Einkunftsquelle vor und es sind somit keine Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung gegeben. Mangels Unternehmereigenschaft in der Umsatzsteuer liegen auch die Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug nicht vor. Von der Grundstücksgemeinschaft B C und H wurden am 30.9.2018 Rechnungen nach einer Realteilung über die Lieferung angefallener Errichtungskosten ausgestellt und darin Umsatzsteuer ausgewiesen.

Diese Entgelte wurden in einer eingereichten Umsatzsteuervoranmeldung ausgewiesen und eine Steuerschuld in Höhe von 27.063,38 € bekanntgegeben (Vorsteuer 1.077,00 €). Da es sich bei der Grundstücksgemeinschaft B C und H um keinen Unternehmer im Sinne des § 2 Abs. 1 UStG handelt, liegen keine Entgelte aufgrund einer Lieferung vor, sondern es handelt sich um eine Steuerschuld aufgrund der Rechnungslegung im Sinn des § 11 Abs. 14 UStG.

Die Tatsache, dass es sich hier nur um einen Fall von Steuerschuld kraft Rechnungslegung handeln kann, wurde auch vom steuerlichen Vertreter in der Bescheidbeschwerde nicht bekämpft bzw. widerlegt. Es wurde lediglich behauptet, dass die Grundstücksgemeinschaft steuerlich nicht als Liebhaberei einzuordnen sei. Auch bei der derzeit beim BFG anhängigen Beschwerde war eine Einordnung als Liebhaberei niemals Thema.

Weiters wird in der Beschwerde ausgeführt, dass bei den Brüdern C und H B Unternehmereigenschaft iSd UStG vorliegt. Auch dies wurde von der Abgabenbehörde nicht bestritten. Der Vorsteuerabzug wurde deshalb versagt, da es sich bei der Grundstücksgemeinschaft um keine Unternehmerin iSd § 2 Abs. 1 UStG handelt und somit die Voraussetzungen des § 12 UStG nicht erfüllt sind.

§ 12 Abs. 1 Z 1 UStG normiert:

Der Unternehmer kann die folgenden Vorsteuerbeträge abziehen:

- die von anderen Unternehmern in einer Rechnung an ihn gesondert ausgewiesenen Steuer für die Lieferungen oder sonstige Leistungen,
- die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind.

Da die beiden Rechnungen an C B und H B von der B GStG stammen, welche nicht als Unternehmerin anzusehen ist, kann der Vorsteuerabzug nicht gewährt werden. Auf die Ausführungen in der Bescheidsbegründung zur BVE vom 19.02.2018 (ergangen zu StNr.: xxx) wird verwiesen.

Im Vorlageantrag vom 15.03.2019 wurden keine neuen Sachverhaltselemente oder Argumente vorgebracht.

Beweismittel:

- Niederschrift über die Schlussbesprechung und Besprechungsprogramm vom 6.11.2017
- Niederschrift der Finanzpolizei mit einer zur Auskunft verpflichteten Person vom 25.11.2013

- Darlehensunterlagen
- Persönliches Gespräch mit Herrn C B vom 28.3.2017

Stellungnahme:

Es wird auf die Ausführungen der Beschwerdeverentscheidung vom 05.03.2019 und die dazu ergangene gesonderte Begründung sowie auf die Bescheidbeschwerde betreffend USt 2013-2015 sowie die Bescheide gem. § 188 BAO für die Jahre 2013-2015 vom 02.01.2017 (ergangen zu StNr.: xxx), sowie die dazu ergangene Beschwerdeverentscheidung vom 19.02.2018 und den Antrag auf Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht vom 4.4.2018 (RV/5100905/2018) wird verwiesen.

Rechnung Grundstücksgemeinschaft an C B vom 30.9.2018:

"Für in den Jahren 2014 - 9/2018 angefallenen Errichtungskosten wird im Zuge der Realteilung der Liegenschaft folgender Betrag in Rechnung gestellt:

Errichtungskosten: 90.702,00 €

+ 20% USt: 18.140,40 €

Summe: 106.842,40 €

Rechnung Grundstücksgemeinschaft an H B vom 30.9.2018:

"Für in den Jahren 2014 - 9/2018 angefallenen Errichtungskosten wird im Zuge der Realteilung der Liegenschaft folgender Betrag in Rechnung gestellt:

Errichtungskosten: 50.000,00 €

+ 20% USt: 10.000,00 €

Summe: 60.000,00 €

ENTSCHEIDUNG

Wiederaufnahme des Verfahrens 2013:

Mit Eingabe vom 5. März 2019 wurde die Beschwerde gegen den Bescheid hinsichtlich Wiederaufnahme des Verfahrens Feststellungsbescheid 2013 zurückgezogen.

Gemäß § 256 Abs. 1 BAO können Beschwerden bis zur Bekanntgabe (§ 97) der Entscheidung über die Beschwerde zurückgezogen werden.

Gemäß Abs. 3 leg.cit. ist bei Zurücknahme der Beschwerde diese mit Beschluss (§ 278) als gegenstandslos zu erklären.

Dieses Beschwerdeverfahren ist somit beendet.

Gemäß § 25a VwGG hat das Verwaltungsgericht im Spruch seines Erkenntnisses auszusprechen, ob die Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig ist.

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.

Gegenständlich sind keine Erfordernisse hinsichtlich der Zulässigkeit einer ordentlichen Revision gegeben.

A) Dem Erkenntnis wurde folgender Sachverhalt zugrunde gelegt:

Die Beschwerdeführerin, eine Grundstücksgemeinschaft zweier Brüder, hat bereits im Jahr 2013 beabsichtigt zwei Doppelhaushälften zu errichten.

Strittig ist gegenständlich, ob diese Bauvorhaben auch tatsächlich zur Erzielung von Einnahmen dienen werden und ob die Beschwerdeführerin auch tatsächlich als Unternehmer einzustufen ist.

Die Gebrüder haben das Grundstück von ihren Eltern geschenkt bekommen und im Sommer 2013, nach Erhalt der Baubewilligung (15.5.2013), erste Ausgaben getätigt (vor allem für Baumaterial). Hierzu ist anzumerken, dass ein Teil der Rechnungen nicht auf die Beschwerdeführerin ausgestellt wurde, sondern andere Adressaten zum Inhalt hatten (Bekannte).

Nach dem Tod des Vaters verzögerte sich der Baufortschritt und der ursprünglich geplante Fertigstellungstermin konnte nicht eingehalten werden. In den Jahren 2015 bis 2017 wurden die Baumaßnahmen überhaupt eingestellt.

Nach den vorliegenden Gegebenheiten kann nicht davon ausgegangen werden, dass die streitgegenständliche Liegenschaft tatsächlich zur Erzielung von Einnahmen errichtet wird. Eine Unternehmereigenschaft ist somit nicht zu erkennen. Es ist nicht ausgeschlossen, dass die Liegenschaft entweder der Vermögensanlage dienen, oder auch selbst genutzt werden wird. Auch ein Verkauf (unecht steuerbefreit) kann nach der Sachlage nicht ausgeschlossen werden.

Da bis zum gegenwärtigen Zeitpunkt (6/2019) die einzelnen Gebäude noch nicht einmal fertig gestellt sind – und somit natürlich auch noch nicht zur Einnahmenerzielung dienen können – geht der Richter davon aus, dass zumindest für die hier streitgegenständlichen Jahre keine Unternehmereigenschaft und auch keine Einkunftsquelle zu erkennen ist.

Die errechneten Verluste und die beantragten Vorsteuern sind demnach – für die hier strittigen Jahre – nicht zu berücksichtigen.

Ob allenfalls in späteren Zeiträumen tatsächlich eine Unternehmereigenschaft vorliegt, war hier nicht zu beurteilen.

B) Beweiswürdigung:

In der hier vorzunehmenden Beweiswürdigung wird darzustellen sein, warum der Richter zum Ergebnis kommt, dass keine Einkunftsquelle bzw. keine Unternehmereigenschaft vorliegt.

< Erste Ausgaben für Baumaterial im Sommer/2013:

Bei einem Teil der Rechnungen scheint nicht die Beschwerdeführerin als Rechnungsadressat auf, sondern ein anderer Name.

Wenn sich die Beschwerdeführerin als Unternehmer (mit Vorsteuerabzugsberechtigung) gesehen hätte, wäre wohl jedenfalls zu unterstellen, dass hier auf solche – kostspielige – Details geachtet worden wäre. Denn ein Vorsteuerabzug für die Beschwerdeführerin ist bei derartigen Rechnungen keinesfalls zulässig. Offensichtlich gab es noch nicht klare Vorstellungen über die künftige Nutzung der Objekte.

< Niederschrift vom 25.11.2013 (Betriebsprüferin; C B):

Hier gab einer der beiden Brüder an, dass angedacht werde, von den zwei Wohneinheiten eine selbst zu bewohnen und die andere zu vermieten.

„Es entstehen 2 Einheiten. Wobei eine Einheit zum Selbstbewohnen und eine Einheit zum Vermieten angedacht ist. Ich habe vor, dass ich in die eine Einheit zum Selbstbewohnen einziehe.“

Auch hier wiederum die Ungewissheit bzw. nicht konkrete Vorstellung über die tatsächliche Nutzung („angedacht“). Ein Unternehmer wird wohl nicht bloß „andenken“, dass er einen Betrieb eröffnen wird, sondern er wird zielstrebig dieses Ziel verfolgen.

Bei diesem „andenken“ können keine konkreten Nutzungsabsichten bzw. verbindliche/ bindende Vereinbarungen erkannt werden.

< persönliche Besprechung mit C B (2017; genaues Datum nicht erkennbar):

„Zu welchem Zweck wurde die Liegenschaft erworben?“

geplant Zukunftsvorsorge für Söhne, was genau war noch nicht geplant.“

Bei derart vagen Vorstellungen kann eine Unternehmereigenschaft keinesfalls erkannt werden; im Gegenteil wurde hier klar zum Ausdruck gebracht, dass auch eine Zukunftsvorsorge für die Söhne und kein Schaffen einer Einkunftsquelle geplant war.

< Besprechung 28.3.2017 (Betriebsprüferin; C B):

Hier wurde bekannt gegeben, dass nun beabsichtigt sei, beide Wohnungen zu vermieten Persönliche Situation hat sich verändert

Es war also offensichtlich jedenfalls eine Privatnutzung mit in Betracht gezogen worden, sonst wäre nicht angegeben worden, dass nun beabsichtigt sei, beide Wohnungen zu vermieten. Vorher hat es also offensichtlich (auch) andere Pläne gegeben.

Die Angabe, dass „beabsichtigt“ sei, die Wohnungen zu vermieten, lässt wiederum klare, bindende Vereinbarungen bzw. Aussagen vermissen – es ist also wiederum alles offen (Privatnutzung, Vermietung, Verkauf, Vermögensanlage, ...).

< Bausparkredit (17.10.2013):

„Seite 5 III./A 2.“

Der Eigentümer der verpfändeten Liegenschaft verpflichtet sich, - jeweils ohne vorherige ausdrückliche Zustimmung der Bausparkasse – das Pfandobjekt weder zu vermieten, zu verpachten, sonstige Gebrauchsrechte daran einzuräumen oder bauliche Veränderungen vorzunehmen, ...“

In diesem Vertrag wurde also klar dargestellt, dass das Pfandobjekt weder vermietet noch verpachtet werden darf.

Auch wenn diese Bestimmung in einer späteren Eingabe relativiert wurde (es darf doch vermietet werden), so ist dies zu diesem Zeitpunkt das erste Schriftstück, das eine verbindliche Aussage über die Nutzung (bzw. Nicht Nutzung) zum Inhalt hat.

Auffallend ist hier weiters, dass nicht die Beschwerdeführerin (Grundstücksgemeinschaft) das Darlehen aufgenommen hat, sondern Herr C B und dessen Ehefrau N-a.

Dies ist ungewöhnlich, wenn doch von Beginn an eine ausschließliche unternehmerische Nutzung durch die Gebrüder B (Gemeinschaft; Beschwerdeführerin) beabsichtigt war.

Eine nach außen hin erkennbare klare Vereinbarung einer Vermietungsabsicht (unternehmerische Tätigkeit) kann unter diesen Gegebenheiten nicht erkannt werden.

< Besprechung BP mit Steuerberater und C B am 8.5.2017:

„ ... werde Firma O beauftragen ...“

Also erst nachdem zu erkennen war, dass die Betriebsprüfung die ernsthafte Vermietungsabsicht in Zweifel zieht, wurde die Beschwerdeführerin bzw. ein Bruder tätig und hat eine Maklerfirma mit der Vermietung beauftragt.

Bei einer zielstrebigen Vermietungsabsicht, wäre allenfalls schon früher ein derartiger Kontakt geknüpft worden.

Der erste Maklervertrag datiert vom 8.6.2017 (also offensichtlich als Reaktion auf die Besprechung mit der BP). Dies war die erste nach außen erkennbare Maßnahme hinsichtlich Vermietungsabsicht.

Für die hier strittigen Zeiträume lässt dies wiederum keine klaren Hinweise und tatsächliche unabdingbare Nutzungsabsichten erkennen – was wiederum gegen die Unternehmereigenschaft spricht.

< Beschwerde (26.12.2017):

In der Beschwerde wurde die Absicht allenfalls eine Wohneinheit selbst zu nutzen angeführt, welche dann aber wieder verworfen wurde.

Es gab also von Beginn an keine klaren Absichten

- weder für oder gegen Privatnutzung
- weder für oder gegen Vermietung.

Darin ist sicherlich keine klare, verbindliche/bindende Vereinbarung über die tatsächliche Nutzungsabsicht zu erkennen.

In der Beschwerdeschrift wurde angeführt, dass die Brüder immer zielstrebig an der Fertigstellung der 4 Wohneinheiten gearbeitet hätten.

Bei einem Baubeginn im Jahr 2013 und einer „beabsichtigten“ Fertigstellung des ersten Bauabschnittes (2 Wohnungen) im Jahr 2019/20 kann wohl nicht von einer derartigen Zielstrebigkeit gesprochen werden.

Ein Unternehmer, der die klare Absicht hat (von Beginn an), ein Ertragsobjekt zu errichten, wird wohl keinesfalls eine derart lange Zeitspanne akzeptieren.

In der Beschwerdeschrift wird angeführt, dass es auf den Stand der Dinge und dem derzeitigen Willen der Errichter ankommt (derzeit also im Jahr der Beschwerde – 2017). Dem muss hier klar widersprochen werden.

Maßgeblich ist der Zeitpunkt/-raum des Leistungsbezuges (des Vorsteuerabzuges). Es ist zu beurteilen, ob zu diesem Zeitpunkt die Unternehmereigenschaft gegeben war. Zu diesem Zeitpunkt/-raum gab es keinerlei bindende Vereinbarungen, keinerlei vertragliche Bindungen über die konkrete Nutzung bzw. die konkreten Absichten betreffend die Liegenschaft.

Der „derzeitige“ Zeitpunkt (2017) ist hier keinesfalls relevant – kann allenfalls Aufschluss über Nutzungsabsichten ab diesem Zeitpunkt – nicht aber für vergangene Zeiträume – geben.

< Vorlageantrag (29.3.2018):

Hier wurde angeführt, dass fehlende finanzielle Mittel und fehlendes know-how nach dem Tod des Vaters Gründe für die Verzögerungen gewesen seien.

Dem kann sicherlich zugestimmt werden, doch sind dies keine Gründe dafür, von geforderten verbindlichen Vereinbarungen abzusehen – zur Begründung der Unternehmereigenschaft.

Im Vorlageantrag wurde auch Folgendes angeführt:

„Finanzierung durch Bausparvertrag von „Anlegerwohnungen“ nicht üblich“

War also von Beginn an keine Anlegerwohnung geplant, sondern eine privat genutzte Wohnung?

Offensichtlich war die konkrete Nutzung selbst den Gebrüdern (der Beschwerdeführerin) noch nicht klar.

Es ist auch nicht wesentlich, ob eine Privatnutzung der Liegenschaft vorgesehen war, sondern ob es konkrete, verbindliche/bindende Vereinbarungen über die tatsächliche unternehmerische Nutzung gegeben hat. Diese war jedenfalls zu Beginn (im streitgegenständlichen Zeitraum) keinesfalls erkennbar.

Selbst in diesem Vorlageantrag (29.3.2018) wurden Termine angeführt, welche wiederum bei Weitem nicht eingehalten wurden:

- Vermietung C: Ende 2018
- Vermietung H: Mitte 2019

Zum gegenwärtigen Zeitpunkt (6/2019) sind beide Gebäude noch nicht fertiggestellt.

< Langsamer Baufortschritt:

Der sehr langsame Baufortschritt (Beginn Sommer 2013; derzeit Rohbau) spricht nicht gerade für eine unternehmerische Nutzung; ein Unternehmer will üblicherweise mit Objekten ein „Geschäft“ machen (Einnahmen erzielen). Ein derartiges zielstrebiges Vorgehen ist hier nicht erkennbar. Eine kurzfristige Verzögerung wäre durch die genannten

Umstände (Tod Vater; Eheprobleme) durchaus erklärbar, nicht aber eine derart lange Verzögerung (bis 2020 bzw. 2021).

Auch bei H B wären offensichtliche Finanzierungsprobleme lösbar gewesen, wenn das Ziel klar verfolgt worden wäre (Finanzierung eines Ertragsobjektes mit entsprechenden Sicherheiten – Liegenschaft). Dies war ihm allerdings offensichtlich nicht so wichtig – als Vermögensanlage dient die Liegenschaft auch so. Aufgrund der Lage des Grundstücks (Nähe zur Landeshauptstadt Linz) war mit einer Entwertung keinesfalls zu rechnen – eher mit einer Wertsteigerung – auch ohne Bebauung.

Auch hier ist also eine klare verbindliche/bindende Vereinbarung nicht zu erkennen.

Die genannten Behördenprobleme standen nunmehr im Zusammenhang mit der beabsichtigten Realteilung und nicht zwingend mit dem Baufortschritt in den streitgegenständlichen Jahren.

< Fragebogen anlässlich Betriebseröffnung (11.7.2013):

Hier wurde als ausgeübte Geschäftstätigkeit die Vermietung angegeben.

Der Jahresumsatz im Folgejahr (also 2014) sollte bereits 10.000,00 € erreichen.

Wie sich mittlerweile herausgestellt hat, ist die Beschwerdeführerin von den hier angegebenen Daten weit entfernt; deren Richtigkeit und Wahrheit ist doch erheblich in Zweifel zu ziehen.

< Besichtigung Baustelle durch Prüferin:

25.1.2017: keine Bauaktivitäten erkennbar

25.9.2017: keine Bauaktivitäten; auch zwischen den beiden Tagen wurden offensichtlich keine Arbeiten erledigt.

< Realteilung:

Die in der Umsatzsteuervoranmeldung III/2018 getätigte Überrechnung der Vorsteuern der Beschwerdeführerin an die Gebrüder B erweist sich mangels Unternehmereigenschaft als nicht zielführend.

Da den Gebrüdern allerdings auch noch keine Vorsteuer zuerkannt wurde, wäre sicherlich eine Rechnungsberichtigung im Bereich des Möglichen (ist hier allerdings nicht Streitgegenstand).

Gegenständlich existiert eine Rechnung von einem „Nichtunternehmer“. Die darin ausgewiesene Umsatzsteuer wurde demnach zu Recht festgesetzt (Steuerschuld kraft Rechnung).

Im Vorlageantrag betreffend Umsatzsteuerfestsetzung 7-9/2018 wurde angegeben, dass durch die Überrechnung kein umsatzsteuerlicher Vorteil bleibt.

Dem ist zu widersprechen. Bei einer allfälligen Unternehmereigenschaft der einzelnen Brüder würde der Vorsteuerabzug zu einem Vorteil führen; allerdings kommt die Rechnung von einem „Nichtunternehmer“, weshalb ein derartiger Vorsteuerabzug keinesfalls zulässig ist. Jedenfalls stammen die Leistungen von Zeiträumen, in welchen der Beschwerdeführerin (noch) keine Unternehmereigenschaft zuzurechnen war.

Ob durch diese Vorgangsweise ein steuerlicher Nachteil entsteht ist kein Entscheidungskriterium.

Entscheidungskriterien sind die gesetzlichen Bestimmungen und die dieser folgenden Rechtsprechung.

Für jene Zeiträume, für welche keine Unternehmereigenschaft gegeben ist, kann auch keine Vorsteuer zuerkannt werden – egal ob durch Überrechnung oder nicht.

Wenn angeführt wird, dass eine BP Ende des Jahres 2018 zu einem anderen Ergebnis gekommen wäre, so ist dies zu verneinen.

Auch bei einer Prüfung im Jahr 2018 hätte es für die streitgegenständlichen Jahre keine konkreten, verbindlichen, ... Hinweise/Vereinbarungen gegeben. Diese sind allerdings unabdingbare Voraussetzungen für die Anerkennung als Unternehmer.

Falls es in späteren Jahren derartige Voraussetzungen gibt/geben wird, so hätte das die früheren Jahre nicht beeinflusst.

< Wohnsituation der Brüder:

Beide Brüder wohnen an der Adresse Straße 1 (lt. Eingabe vom 5.3.2019).

C B mit Gattin und Kind (65m²) und H B mit Gattin und Kind (75m²).

Bei diesen Gegebenheiten scheint ein Bezug zumindest einer Wohneinheit in den neuen Gebäuden keinesfalls ungewöhnlich zu sein, sodass zumindest für sämtliche Gebäudeteile auch weiterhin keine unternehmerische Nutzung erkennbar ist.

C) Rechtliche Würdigung:

Umsatzsteuer:

Nach § 2 Abs. 1 UStG 1994 ist Unternehmer, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig 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 § 2 Abs. 5 Z 2 UStG 1994 gilt eine Tätigkeit, die auf Dauer gesehen Gewinne oder Einnahmenüberschüsse nicht erwarten lässt (Liebhaberei), nicht als gewerbliche oder berufliche Tätigkeit.

Nach § 12 Abs. 1 UStG 1994 kann der Unternehmer die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuerbeträge abziehen.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu § 2 Abs. 1 UStG 1994 wird die Unternehmereigenschaft dann erworben, wenn eine selbständige Tätigkeit aufgenommen wird, die nachhaltig der Erzielung von Einnahmen dienen soll. Die Erbringung von Leistungen ist noch nicht erforderlich, erforderlich ist hingegen, dass die aufgenommene Tätigkeit ernsthaft auf die Erbringung von entgeltlichen Leistungen

angelegt ist und dies nach außen in Erscheinung tritt. Vorbereitungshandlungen sind daher ausreichend (vgl. VwGH 30.9.1998, 96/13/0211, VwGH 19.3.2008, 2007/15/0134, VwGH 27.11.2017, Ra 2017/15/0009).

Nach dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofs (vgl. VwGH 4.3.2009, 2006/15/0175), können nur solche nach außen gerichtete Handlungen für den Zeitpunkt des Beginnes der Unternehmereigenschaft als Vermieter maßgeblich sein, die jeder unbefangene Dritte als Vorbereitungshandlungen einer unternehmerischen Tätigkeit (im Sinne des UStG) ansieht.

Nach dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofs vom 4.3.2009, 2006/15/0175, können Vorsteuern steuerlich berücksichtigt werden, noch bevor aus der Vermietung eines Gebäudes Entgelte in umsatzsteuerlicher Hinsicht erzielt werden. Für diese Berücksichtigung reicht aber die bloße Erklärung, ein Gebäude künftig vermieten zu wollen, nicht aus. Vielmehr muss die Absicht der Vermietung eines Gebäudes in **bindenden Vereinbarungen** ihren Niederschlag finden oder aus sonstigen, über die **Absichtserklärung hinausgehenden** Umständen mit **ziemlicher Sicherheit** feststehen (vgl. VwGH 15.1.1981, 1817/79; 25.11.1986, 86/14/0045; 17.5.1988, 85/14/0106; 23.6.1992, 92/14/0037; 27.3.1996, 93/15/0210; 25.6.1997, 94/15/0227; 29.7.1997, 93/14/0132; 27.1.1998, 93/14/0234).

Der auf die Vermietung eines Gebäudes gerichtete Entschluss muss **klar und eindeutig nach außen hin** in Erscheinung treten (vgl. VwGH 29.07.1997, 93/14/0132). Die Frage, ob die geschilderten Voraussetzungen vorliegen, ist eine auf der Ebene der Beweiswürdigung zu lösende Sachfrage (vgl. VwGH 27.3.1996, 93/15/0210; VwGH 5.6.1997, 94/15/0227).

Ob eine Unternehmereigenschaft begründende Vorbereitungstätigkeit anzunehmen ist, muss im Zeitpunkt der Tätigkeit entschieden werden. Besteht zu diesem Zeitpunkt noch nicht die konkrete Absicht der Verwertung dieser Tätigkeit durch Leistungen, ist eine unternehmerische Tätigkeit nicht gegeben; sie wird auch nicht rückwirkend damit begründet, dass die Tätigkeit später in entgeltliche Leistungen mündet.

Für den streitgegenständlichen Fall ist es also irrelevant, ob es allenfalls in späteren Zeitpunkten bindende Vereinbarungen, Unternehmereigenschaft begründende Maßnahmen geben wird.

Maßgeblich ist hier vor allem der Zeitraum 2013 -2015.

War in diesem Zeitraum die Unternehmereigenschaft gegeben?

Wie oben ausführlich dargestellt, hat es für diesen Zeitraum die geforderten bindenden Vereinbarungen, über die Absichtserklärung hinausgehende Umstände nicht gegeben. Somit war die Unternehmereigenschaft zu verneinen.

Nach § 167 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Nach ständiger Rechtsprechung zum § 167 Abs. 2 BAO genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten

eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (vgl. VwGH 23.9.2010, 2010/15/0078; 28.10.2010, 2006/15/0301; 26.5.2011, 2011/16/0011; 20.7.2011, 2009/17/0132).

Auch der Europäische Gerichtshof (EuGH 8.6.2000, C-400/98) hat dargestellt, dass als Steuerpflichtiger zu gelten hat, wer die durch **objektive** Anhaltspunkte belegte Absicht hat, im Sinne von Art. 4 der 6. Mehrwertsteuerrichtlinie eine wirtschaftliche Tätigkeit selbständig auszuüben. Das Gericht hat zu prüfen, ob die Darstellung eine wirtschaftliche Tätigkeit ausüben zu wollen, durch objektive Anhaltspunkte belegt werden kann.

Zur Abziehbarkeit von Vorsteuern noch bevor aus der Vermietung eines Gebäudes Entgelte erzielt werden, reicht die bloße Erklärung, ein Gebäude vermieten zu wollen, nicht aus. Die Absicht der Vermietung eines Gebäudes muss in bindenden Vereinbarungen ihren Niederschlag finden oder aus sonstigen, über die Erklärung hinausgehenden, Umständen „mit ziemlicher Sicherheit“ feststehen. Derjenige, der einen Vorsteuerabzug vornimmt, hat nachzuweisen, dass die Voraussetzungen hierfür gegeben sind.

Wiederholend wird auf die obigen Ausführungen verwiesen, in denen klar zum Ausdruck kommt, dass derartige bindende Vereinbarungen in gegenständlich zu beurteilenden Sachverhalt nicht zu erkennen sind.

Hervorzuheben ist in diesem Zusammenhang auch die Tatsache, dass die Beschwerdeführerin die tatsächliche Vermietungsabsicht keinesfalls rechtzeitig und ausreichend dokumentieren konnte.

Von Beginn an wurde auf Rechnungen nicht klar die Grundstücksgemeinschaft (Beschwerdeführerin) als Adressat angeführt. Ebenso wie die oben dargestellte Darlehensaufnahme der Bausparkasse.

Aus dieser Vorgehensweise ist klar zu erkennen, dass die Beschwerdeführerin im streitgegenständlichen Zeitraum keine eindeutige Trennung zwischen allfälligem Privatbereich und allfälliger Vermietungsabsicht vorgenommen hat, weshalb bereits aus diesem Tatbestandsmerkmal die begehrte unternehmerische Tätigkeit der Beschwerdeführerin nicht anzuerkennen ist.

Realteilung:

§ 11 Abs. 14 UStG 1994:

Wer in einer Rechnung einen Steuerbetrag gesondert ausweist, obwohl er eine Lieferung oder sonstige Leistung nicht ausführt oder nicht Unternehmer ist, schuldet diesen Betrag.

Die Rechnungslegung mit Steuerausweis bildet unter den Voraussetzungen des Abs. 12 oder 14 einen eigenen Steuertatbestand. Der Ausweis von Umsatzsteuer, die nicht auf Grund eines Umsatzes geschuldet wird, in einer Rechnung lässt eine Steuerschuld auf Grund der Rechnung entstehen.

Die Berechtigung zum gesonderten Steuerausweis in einer Rechnung steht nur

Unternehmern zu, die steuerpflichtige Leistungen ausführen.

Ist also der Leistende gar nicht Unternehmer, so besteht weder die Verpflichtung noch die Berechtigung, eine dem § 11 entsprechende Rechnung auszustellen.

Eine zu Unrecht in Rechnung gestellte Umsatzsteuer kann berichtigt werden, wenn der Aussteller der Rechnung die Gefährdung des Steueraufkommens rechtzeitig und vollständig beseitigt hat, ohne dass eine solche Berichtigung vom guten Glauben des Ausstellers der betreffenden Rechnung abhängig gemacht werden darf (EuGH vom 19.9.2000, Rs. C-454/98, Schmeink & Cofreth und Strobel).

Einkommensteuer / Feststellung der Einkünfte

Nach § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten Aufwendungen, die der Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen dienen.

Nach § 28 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 sind Einkünfte aus der Vermietung und Verpachtung von unbeweglichem Vermögen und von Rechten, die den Vorschriften des bürgerlichen Rechts über Grundstücke unterliegen, soweit sie nicht zu den Einkünften im Sinne des § 2 Abs. 3 Z 1 bis 5 gehören, Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung.

Obige Ausführungen betreffend die Umsatzsteuer bzw. Vorsteuer gelten grundsätzlich auch für die Feststellung der Einkünfte.

Grundsätzlich ist es zwar möglich, Werbungskosten schon vor der Einnahmenerzielung geltend zu machen. Allerdings nur, wenn sich die **ernsthafte Vermietungsabsicht** erweist (vgl. VwGH 22.2.1993, 92/15/0048). **Bloße Absichtserklärungen** über künftige Vermietungen reichen aber dafür nicht aus, auch nicht die Möglichkeit zur Einkunftserzielung. Vielmehr muss die ernsthafte Absicht, künftig positive Einkünfte erzielen zu wollen, durch **bindende Vereinbarungen** oder über Absichtserklärungen hinausgehende Umstände als klar erwiesen anzusehen sein (vgl. VwGH 7.10.2003, 2001/15/0085; VwGH 31.3.2004, 2003/13/0151).

Maßgeblich sind nur solche nach **außen gerichtete Handlungen**, die ein unbefangener Dritter als Vorbereitungshandlungen für die Erzielung von Einnahmen ansieht.

Der endgültige Entschluss, Einkünfte erzielen zu wollen, muss sich stets durch **objektive Umstände belegen** lassen, insbesondere durch ernsthafte und nachhaltige Vermietungsbemühungen, deren Feststellung und Würdigung dem Gericht als Tatsacheninstanz obliegt.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu den §§ 16 Abs. 1, § 2 Abs. 3 Z 6 und § 28 EStG 1988 (vgl. VwGH 28.6.2012, 2010/15/0016; VwGH 25.6.1997, 94/15/0227) können Werbungskosten unter Umständen bereits steuerliche Berücksichtigung finden, bevor noch der Steuerpflichtige aus einer Vermietung Einnahmen im einkommensteuerrechtlichen Sinn erzielt.

Für diese Berücksichtigung reichen allerdings weder **bloße Absichtserklärungen** des Steuerpflichtigen über eine künftige Vermietung, noch der Umstand, dass der Steuerpflichtige **bloß die Möglichkeit** zur Erzielung von Einkünften aus der Vermietung

ins Auge fasst („beabsichtige“), aus (vgl. VwGH 7.10.2003, 2001/15/0085; 31.3.2004, 2003/13/0151).

Voraussetzung einer Berücksichtigung von Werbungskosten vor der Erzielung von Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung ist, dass die ernsthafte Absicht zur späteren Einnahmenerzielung auf Grund **bindender Vereinbarungen** oder sonstiger, über die Absichtserklärung hinaus gehender Umstände als klar erwiesen angesehen werden kann. Der auf Vermietung des Objektes gerichtete Entschluss des Steuerpflichtigen muss **klar und eindeutig nach außen** hin in Erscheinung treten.

Nach dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 28.6.2012, 2010/15/0016, gelten die Voraussetzungen einer Berücksichtigung von Werbungskosten vor der Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung auch für die steuerliche Abzugsfähigkeit der Vorsteuern, bevor noch Entgelte im umsatzsteuerlichen Sinn aus Vermietung erzielt werden (vgl. VwGH 20.9.2001, 96/15/0231).

Nach Jakom/Laudacher, EStG¹¹, § 28, Rz 59 und der dort zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs und des deutschen Bundesfinanzhofs muss der endgültige Entschluss, Einkünfte erzielen zu wollen, sich stets durch **objektive Umstände belegen** lassen, insbesondere durch **ernsthafte und nachhaltige Vermietungsbemühungen** (vgl. VwGH 22.2.1993, 92/15/0048), deren Feststellung und Würdigung dem Gericht als Tatsacheninstanz obliegt (vgl. BFH 28.10.08, IX R 1/07; BFH 11.8.10, IX R 3/10 zum zeitlichen Zusammenhang zwischen Aufwand und späterer Vermietung, Dauer der Renovierung und Absehbarkeit der künftigen Vermietung und Verpachtung; BFH 11.12.12, IX R 14/12).

Als Vorbereitung für das Erzielen von Einnahmen und Bewirken von Umsätzen durch Vermietung und Verpachtung des Objektes angesehene Handlungen können gemäß dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofs (vgl. VwGH 4.3.2009, 2006/15/0175), nur solche nach außen gerichtete Handlungen, die jeder unbefangene Dritte als Vorbereitungshandlungen für die Erzielung von Einnahmen bzw. einer unternehmerischen Tätigkeit (iSd UStG) ansieht, angesehen werden.

Es ist zu fordern, dass der Steuerpflichtige **zielstrebig** auf das Erzielen von Einnahmen und Entgelten hinarbeitet. Es geht dabei aber nicht darum, dem Abgabepflichtigen eine bestimmte, von der Abgabenbehörde als wirtschaftlich zweckmäßig erachtete Gestaltung der Vorbereitungsphase vorzugeben, sondern darum, die nach **außen in Erscheinung** getretene Vorgangsweise des Abgabepflichtigen daraufhin zu untersuchen, ob sie auf die Erzielung von Einnahmen und Entgelten gerichtet ist (vgl. VwGH 19.3.2008, 2007/15/0134).

Wie oben bereits ausführlich dargelegt wurde, kann allenfalls eine bloße Möglichkeit zur Einkunftserzielung erkannt werden, nicht allerdings die von der Rechtsprechung geforderte ernsthafte Absicht anhand bindender Vereinbarungen.

Seitens der belangen Behörde wird in der Folge zu klären sein, ab welchem Zeitraum allenfalls eine unternehmerische Tätigkeit tatsächlich vorliegt.

Wie bereits ausführlich dargestellt, liegt diese für die Grundstücksgemeinschaft nicht vor - allenfalls für die Brüder im Einzelnen, nach der Realteilung.
Dies war aber nicht entscheidungsgegenständlich.

D) Revision:

Gemäß § 25a VwGG hat das Verwaltungsgericht im Spruch seines Erkenntnisses auszusprechen, ob die Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig ist.

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.

Eine Revision ist nicht zulässig, da eine auf der Ebene der Beweiswürdigung zu lösende Sachfrage besteht.

Linz, am 10. Juli 2019