

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag^a. NG in der Beschwerdesache Bf., Straße, Ort, vertreten durch Simma Rechtsanwälte GmbH, Platz, Ort2, gegen den Bescheid des Finanzamtes Ort3 vom 24. April 2014 betreffend Umsatzsteuer 2012 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird im Umfang der Beschwerdevorentscheidung teilweise Folge gegeben. Die Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer sowie die darauf entfallende Steuer sind der Beschwerdevorentscheidung des Finanzamtes vom 5. August 2013 zu entnehmen, die insofern einen integrierten Bestandteil des Erkenntnisses bildet.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Als Ergebnis einer Umsatzsteuersonderprüfung für den Zeitraum 10-12/2012 wurden mit Bescheid über die Festsetzung von Umsatzsteuer für 11/2012 vom 17. Mai 2013 Vorsteuern im Gesamtbetrag von € 5.909,89 festgestellt und in diesem Umfang eine Abgabengutschrift festgesetzt.

In der dagegen eingebrachten Berufung (nunmehr Beschwerde) vom 17. Juni 2013 brachte der rechtliche Vertreter der Bf. im Wesentlichen vor, Gegenstand der Prüfungsfeststellungen anlässlich der Umsatzsteuersonderprüfung sei unter anderem der Vorsteuerabzug hinsichtlich der AB GmbH (nunmehr UCL) gewesen. Bei richtiger Beurteilung des zugrundeliegenden Sachverhaltes wäre festzustellen gewesen, dass weitere Vorsteuern von € 25.969,56 anzuerkennen und festzusetzen gewesen wären. Zunächst habe zwischen der Bf. als Leasingnehmerin und der AB GmbH (nunmehr UCL), Ort4, als Leasinggeberin, ein Leasingvertrag hinsichtlich dem Objekt Straße2 in Ort3 (EZ

4559 GB 92102 KG XY) bestanden. Infolge einer Auflösungsvereinbarung und der Konkurseröffnung sei die Auflösung des Leasinggeschäftes erfolgt. Bei richtiger Beurteilung des zugrundeliegenden Sachverhaltes wäre festzustellen gewesen, dass die gesamte, in den Zahlungen an die AB GmbH enthaltene Umsatzsteuer und somit weitere Vorsteuern in Höhe von € 25.969,56 anzuerkennen und festzusetzen gewesen wären.

In der nachfolgend ergangenen Beschwerdeentscheidung (BVE) wurde dem Beschwerdebegehren teilweise stattgegeben. In der gesondert übermittelten Bescheidbegründung vom 5. August 2013 ging das Finanzamt ausführlich auf die einzelnen, vom rechtlichen Vertreter der Bf. in der Beschwerde vorgebrachten Einwendungen ein. Im Wesentlichen wurde ausgeführt, dass die Firma AB GmbH (nunmehr UCL) nach Konkurseröffnung der Bf. beim Landesgericht eine Forderung in Höhe von € 960.069,74 angemeldet habe. Diese Forderung habe sich aus vier selbständigen Leistungen (siehe im Folgenden unter Punkt 1-4) der AB GmbH zusammengesetzt:

	€
1. offene noch nicht bezahlte Leasingraten	168.482,75
2. noch nicht vorgeschriebene Leasingraten (lt. Leasingvertrag Pkt 4.)	1.164.313,74
3. ursprünglich kalkulierter Restwert (lt. Leasingvertrag Pkt. 4.2 - geplanter Kaupreis am Vertragsende ATS 18.800.000,00)	1.356.511,12
4. Verkaufserlös	-1.750.000,00
5. Verzugszinsen	6.342,67
6. Versicherung ant. Gutschrift	- 1.661,23
Fällige Gesamtforderung	943.989,06

Nach Meinung des Finanzamtes sei lediglich der Punkt 1. (offene, noch nicht bezahlte Leasingraten) einem Vorsteuerabzug zugänglich. Hinsichtlich des Punktes 2 (noch nicht vorgeschriebene Leasingraten) und des Punktes 3 (ursprünglich kalkulierter Restwert) liege echter Schadenersatz im umsatzsteuerlichen Sinne vor. Diese Zahlungen habe die Bf. als Leasingnehmerin der AB GmbH (nunmehr UCL) als Schadenersatz für jenen Zeitraum geleistet, für den der Leasingvertrag bereits aufgehoben gewesen sei und eine Nutzung des Leasinggutes durch die Leasingnehmerin nicht mehr haben erfolgen können. Zudem fehle für den Vorsteuerabzug betreffend der Punkte 2 und 3 eine Rechnungslegung im Sinne des § 11 UStG. Die Ausgleichsquote habe 20 % betragen und sei in zwei Raten bezahlt worden,

wobei bei der zweiten Zahlung ein Nachlass gewährt worden sei, sodass die Restquotenzahlung € 155.979,35 betragen habe. Das Finanzamt habe sodann diese Quotenzahlung unter Berücksichtigung des Verkaufserlöses der Liegenschaft und mit Hilfe der Aufstellung einer Verhältnisrechnung den einzelnen Leistungen wie folgt zugeteilt:

"... Es ergibt sich folgende Berechnung:

Leistungen	Forderung AB	in %	Verk.erlös	Rest	in %
noch nicht vorgeschr. Leasing- raten	1.164.313,75	43,22	756.331,60	407.982,15	43,22
ursprüngl. kalk. Restwert	1.356.511,12	50,35	881.181,92	475.329,20	50,35
offene noch nicht bez. Leasing- raten	168.482,75	6,25	109.445,44	59.037,31	6,25
Verzugs-zinsen	4.681,44	0,18	3.041,04	1.640,40	0,18
Summe	2.693.989,06	100	1.750.000,00	943.989,06	100

..."

6,25 % der € 155.979,35 somit ein Bruttobetrag von € 10.138,66, entfalle auf die offenen, noch nicht bezahlten Leasingraten. Lediglich für diesen Leistungsanteil sei ein Vorsteuerabzug möglich. Der bisherige Vorsteuerabzug in Höhe von € 5.909,89 erhöhe sich daher um € 1.689,78 auf € 7.599,67. Insoweit sei der Berufung daher teilweise stattzugeben."

Im Vorlageantrag vom 2. September 2013 wies der rechtliche Vertreter der Bf. darauf hin, dass im vorliegenden Fall keine außerordentliche vorzeitige Vertragsauflösung mit sofortiger Wirkung im Sinne des Punktes 12 des zugrundeliegenden Leasingvertrages erfolgt sei. Vielmehr wäre eine einvernehmliche vorzeitige Auflösung vorgenommen worden. Für die im Konkurs geltend gemachte Forderung gelte, dass sich diese im Wesentlichen aus Leasingentgelten und damit aus Leistungen zusammensetze, wofür auch Dauerrechnungen vorgelegt worden seien, die selbstverständlich auch entsprechend Umsatzsteuer enthalten hätten. Es handle sich daher nicht um Schadenersatz. Wenn für

die begehrte Geltendmachung des Vorsteuerabzuges erforderlich sein sollte, dass die AB entsprechende Rechnungen ausstelle, was bislang unterblieben sei, so sei sie hierzu zu verpflichten. Alleine aus der Verweigerung der Ausstellung solcher Rechnungen ergebe sich nicht, dass in jenen Beträgen keine Umsatzsteuer enthalten gewesen wäre.

Mit Vorlagebericht vom 9. September 2013 wurde der diesbezügliche Vorlageantrag dem Bundesfinanzamt zur Entscheidung vorgelegt.

In der Folge erging am 24. April 2014 der Umsatzsteuerbescheid 2012.

Es ist daher im Vorfeld anzumerken, dass der Umsatzsteuerjahresbescheid 2012 vom 24. April 2014 an die Stelle des Bescheides betreffend Festsetzung der Umsatzsteuer für den Zeitraum 11 /2012 vom 17. Mai 2013 getreten ist.

Gemäß **§ 253 BAO** gilt daher die Beschwerde nicht mehr gegen den gegenständlichen Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid eingebracht.

II. Sachverhalt und Beweiswürdigung

In Streit steht die Zulässigkeit eines Vorsteuerabzuges gemäß § 12 UStG in Höhe von € 25.996,56 für zwei Ausgleichsquotenzahlungen an die Firma AB GmbH (nunmehr UCL) in Höhe von insgesamt € 155.979,35.

Das BFG geht im Beschwerdefall von folgendem entscheidungsrelevanten Sachverhalt aus:

Mit Immobilienleasingvertrag leaste die Bf. als Leasingnehmerin von der AB GmbH (nunmehr UCL), Ort4, als Leasinggeberin eine Liegenschaft (Einlagezahl 4559, Grundbuch 92102 XY, Grundbuchs-Adr.: Straße2, Ort) samt den darauf befindlichen Gebäuden und Anlagen auf unbestimmte Zeit.

Mit der Übergabe des Leasingobjektes war die Bf. als Leasingnehmerin mit folgendem Monatsersten zur Bezahlung des Leasingentgeltes verpflichtet. Das Leasingentgelt betrug auf der Grundlage einer jährlichen kalkulatorischen Abschreibung von 3 % auf die abnutzbaren Teile des Leasingobjektes monatlich ATS 217.241,00. Gemäß Punkt 1.3.3. des Immobilienleasingvertrages war das Leasingentgelt wertgesichert und wurde jeweils am 1. März sowie 1. September jeden Jahres angepasst. Diese Wertanpassung wurde der Leasingnehmerin (Bf.) mittels Anpassungsbriefen mitgeteilt, welche jeweils Gültigkeit bis zur nächsten Wertanpassung hatten. Diese Anpassungsschreiben hatten zugleich die Funktion von Dauerrechnungen und stellten die Grundlage für die Abfuhr der monatlichen Umsatzsteuer dar.

In Punkt 4 des Immobilienleasingvertrages wurde zur Leasingdauer und zur Kündigungsoption Folgendes ausgeführt:

"4.1. Der Leasingvertrag wird auf unbestimmte Dauer abgeschlossen und kann von beiden Vertragsteilen unter Einbehaltung einer 12-monatigen Kündigungsfrist jeweils zum Jahresende aufgekündigt werden. Der Leasingnehmer verzichtet jedoch ausdrücklich darauf, während des Zeitraumes vom Abschluss dieses Vertrages bis zum Ablauf des 240. auf die Übergabe des Leasing-Objektes (Punkt 7) folgenden Monats von einem Kündigungsrecht Gebrauch zu machen.

... "

Aus Punkt 4.1 geht somit ein einseitiger Kündigungsverzicht zu Lasten der Leasingnehmerin bis zum Ablauf des 240. auf die Übergabe des Leasing-Objektes folgenden Monats hervor. Weiters wurde in Punkt 4.2. ein kalkulatorischer Buchwert unter Zugrundelegung der geschätzten Gesamtinvestitionskosten in Höhe von ATS 18.800.000,00 (€ 1.366.249,28) vereinbart.

Im nachfolgend wiedergegebenen Punkt 12 des Immobilienleasingvertrages wurde festgelegt, unter welchen Voraussetzungen eine vorzeitige Vertragsauflösung möglich ist.

„ 12.1. Der Leasinggeber kann diesen Vertrag mit sofortiger Wirkung vorzeitig auflösen, wenn

12.1.1. der Leasingnehmer mit Zahlungsverpflichtungen in der Höhe von mindestens zwei Leasingentgelten trotz schriftlicher Mahnung im Rückstand ist oder

12.1.2. über das Vermögen des Leasingnehmers ein Insolvenzverfahren eröffnet wird, die Konkurseröffnung mangels kostendeckenden Vermögens abgewiesen wird oder Exekution in sein Vermögen geführt wird und diese Exekution nicht vor einer Versteigerung gemäß § 39 Exekutionsordnung eingestellt wird oder

12.1.3. der Leasingnehmer sonstigen wesentlichen vertraglichen Verpflichtungen nach Mahnung durch den Leasinggeber nicht innerhalb von vier Wochen nachkommt oder vom Leasingobjekt einen nachteiligen Gebrauch macht und diesen trotz Mahnung durch den Leasinggeber fortsetzt oder

12.1.4. eine wesentliche Änderung der wirtschaftlichen rechtlichen Situation oder Struktur

des Leasingnehmers oder von Sicherstellung leistenden Dritten eintritt oder vereinbarte Sicherheiten nicht eingebracht werden.

12.2. Der Leasingnehmer hat im Falle der vorzeitigen Auflösung des Leasingvertrages den Leasinggeber einen Schadenersatz zu leisten, der sich errechnet aus der Summe der bis zum Ablauf des vom Leasingnehmer abgegebenen Kündigungsverzichtes vereinbarten Leasingentgelte und dem vereinbarten Restwert, abgezinst nach der Rentenbarwertformel unter Zugrundelegung der geltenden Bankrate. Ist gemäß Punkt 9. die Leistung einer Kautions vereinbart, errechnet sich der Schadenersatzanspruch aus der Summe der bis zum Ablauf des vom Leasingnehmer abgegebenen Kündigungsverzichtes vereinbarten Leasingentgelte (einschließlich der Kautionsbeträge), abgezinst nach der Rentenbarwertformel unter Zugrundelegung der geltenden Bankrate zuzüglich der bis zum Auflösungsstichtag zu leistenden Kautionsbeträge. Weiters ist der Leasingnehmer verpflichtet, sämtliche durch die Vertragsauflösung ausgelösten Kosten, Gebühren und Steuern (einschließlich nachzuzahlende Steuern wie z.B. der Verlust des Vorsteuerabzuges) sowie Kosten der Rücknahme, Sicherstellung, Schätzung und Verwertung samt allen Nebenkosten zu bezahlen. Nach Verwertung des Leasingobjektes und Nachzahlung des solcherart errichteten Schadensbetrages durch den Leasingnehmer hat der Leasinggeber dem Leasingnehmer den Verwertungserlös herauszugeben, soweit dieser den vom Leasingnehmer bezahlten Betrag nicht übersteigt.

12.3. Nach erfolgter Auflösung ist der Leasinggeber berechtigt, das Leasingobjekt zu übernehmen und zu diesem Zwecke die Räumlichkeiten aufzusperren und von Fahrnissen des Leasingnehmers räumen zu lassen. Der Leasingnehmer verzichtet darauf, in diesem Zusammenhang Ansprüche wegen Besitzstörung geltend zu machen.

..."

Wie in den Prüfungsfeststellungen vom 24. Jänner 2013 zur Umsatzsteuersonderprüfung ausgeführt und in der Berufung (nunmehr Beschwerde) vom rechtlichen Vertreter außer Streit gestellt wurde, wurde mit Aufhebungsvereinbarung vom 1. März 2007 der Leasingvertrag rückwirkend per 31. Jänner 2007 vorzeitig aufgelöst und das Leasingobjekt verkauft.

Gemäß Punkt II. der Aufhebungsvereinbarung hatte die Leasinggeberin gegenüber der Bf. als Leasingnehmerin eine per 31. Jänner 2007 fällige Gesamtforderung von € 943.989,06.

Auf Anfrage der Abgabenbehörde erfolgte im elektronisch übermittelten Antwortschreiben vom 5. April 2013 eine genauere Erläuterung der Gesamtforderung durch die Leasinggeberin.

Die Gesamtforderung setzt sich unbestritten wie folgt zusammen:

	€
1. offene noch nicht bezahlte Leasingraten	168.482,75
2. aushaftendes Restkap. aus vorzeitiger Vertragsbeendigung	
2.1. noch nicht vorgeschriebene Leasingraten (lt. Leasingvertrag Pkt 4.1 und Punkt 12.1)	1.164.313,74
2.2. ursprünglich kalkulierter Restwert (lt. Leasingvertrag Pkt. 4.2 und Punkt 12.1)	1.356.511,12
3. Verkaufserlös	-1.750.000,00
4. Verzugszinsen	6.342,67
5. Versicherung ant. Gutschrift	- 1.661,23
Fällige Gesamtforderung	943.989,06

Im Rahmen eines auf Anregung der Bf. abgeschlossenen außergerichtlichen Vergleichs wurde die Gesamtforderung von € 943.989,06 einvernehmlich auf € 880.000,00 samt 3 % Zinsen p.a. ab 1. Februar 2007 pauschaliert. Weiters wurde festgelegt, dass der Erlös des Leasingobjektes nicht mit dieser Forderung zu verrechnen ist. Unter Punkt II. 2.) wurde zudem vereinbart, dass bei Zahlung von 30 % der Gesamtforderung - somit € 264.000,00 (samt 3 % Zinsen p.a.) - eine Forderungsbefreiung erfolgen kann. Die Forderung ist beginnend mit 1. Februar 2007 in monatlich aufeinanderfolgenden Raten a € 2.000,00 abzustatten. Im Falle der nicht pünktlichen und nicht vollständigen Zahlung auch nur einer Rate tritt Terminverlust ein. Für diesen Fall ist der außergerichtliche Vergleich gegenstandslos und die Leasingnehmerin schuldet die nicht pauschalierte Gesamtforderung unter Anrechnung der bis zum Terminverlust geleisteten Raten. Die Eröffnung eines Insolvenzverfahrens über das Vermögen der Leasingnehmerin hat die Wirkung eines Terminverlustes.

Das Bundesfinanzgericht folgt hinsichtlich der Art und Weise der erfolgten Auflösung des Leasingvertrages dem Vorbringen des anwaltlichen Vertreters im Vorlageantrag vom 2. September 2013. Demnach handelt es sich bei der umgesetzten Auflösungsvereinbarung um eine einvernehmliche, vorzeitige Auflösung des Immobilienleasingvertrages. Für eine

einvernehmliche Auflösung spricht auch, dass die Unterzeichnung der Auflösungsvereinbarung bereits am 1. März 2007 erfolgte, die Vereinbarung rückwirkend per 31. Jänner 2007 vorzeitig aufgelöst wurde und die Eröffnung des Konkursverfahrens über die Leasingnehmerin erst Anfang 2010 und somit erst zwei Jahre später erfolgte. Das Bundesfinanzgericht sieht es daher als erwiesen an, dass im streitgegenständlichen Fall keine vorzeitige Vertragsauflösung mit sofortiger Wirkung im Sinne des Punktes 12 des zugrundeliegenden Leasingvertrages erfolgt ist.

Infolge der Eröffnung des Konkursverfahrens über das Vermögen der Leasingnehmerin meldete die Firma AB GmbH (nunmehr UCL) am 11. Jänner 2010 beim Landesgericht Ort3 eine unbedingte Forderung von € 943.989,06 aufgrund vorzeitiger Vertragsauflösung an.

In der Ausgleichstagsatzung vom 23. April 2010 wurde vom Landesgericht Ort3 ein Ausgleich konkursgerichtlich bestätigt. Wesentlicher Inhalt war eine 20%ige Quote auf die Forderungen der Konkursgläubiger. Die Ausgleichsquote der Forderung der AB GmbH betrug somit gesamt € 182.013,95.

Die Quote wurde in zwei Teilbeträgen überwiesen. Im Juni 2009 erfolgte die Zahlung des ersten Teils der Quote (5,83 %) i. H. v. € 55.979,35. Mit Schreiben vom 3. Mai 2012 teilte die AB GmbH mit, hinsichtlich der letzten fälligen Quotenzahlung i. H. v. € 126.034,60 (14,17%) mit einer einmaligen Abschlagszahlung von € 100.000 einverstanden zu sein. In der Folge wurde in Form eines Kredites an die Bf. die Zahlung von Rechtsanwalt Dr. Simma geleistet. Somit betrug die **gesamte Quotenzahlung € 155.979,35**.

Weder für die 1. noch für die 2. Quotenzahlung lagen Rechnungen mit gesondertem Ausweis der Umsatzsteuer vor. Es wurde auch keine Umsatzsteuer für diese Zahlungen von der AB GmbH abgeführt.

Hinsichtlich der prozentuellen Aufteilung der Quotenzahlungen auf die verschiedenen Leistungsanteile folgt das Bundesfinanzgericht der schlüssigen und gut nachvollziehbaren Vorgehensweise der Abgabenbehörde. Wie bereits in der Berufungsvorentscheidung vom 5. August 2013 ausgeführt, sind auch in den Quotenzahlungen alle 4 Tangenten (noch nicht vorgeschriebene Leasingraten, ursprünglich kalkulierter Restwert, offene noch nicht bezahlte Leasingraten, Verzugszinsen) wie auch schon bei der Aufstellung der Gesamtforderung in der Aufhebungsvereinbarung vom 1. März 2007 enthalten. Die Quotenzahlungen sind sodann im Verhältnis der Gesamtforderung auf die einzelnen Leistungen unter Berücksichtigung des Verkaufserlöses der Liegenschaft, der ebenfalls verhältnismäßig den vier Tangenten zuzurechnen ist, aufzuteilen (Verhältnisrechnung).

Somit ergibt ist folgende Berechnung:

Leistungen	Forderung AB	in %	Verk.erlös	Rest	in %
noch nicht vorgeschr. Leasing- raten	1.164.313,75	43,22	756.331,60	407.982,15	43,22
ursprüngl. kalk. Restwert	1.356.511,12	50,35	881.181,92	475.329,20	50,35
offene noch nicht bez. Leasing- raten	168.482,75	6,25	109.445,44	59.037,31	6,25
Verzugs-zinsen	4.681,44	0,18	3.041,04	1.640,40	0,18
Summe	2.693.989,06	100	1.750.000,00	943.989,06	100

Wie auch schon von der Abgabenbehörde festgestellt und vom BFG übernommen, entfallen 6,25 % gerundet 6,5 %, das ist ein Betrag von € 10.138,66, auf den Leistungsanteil „offene noch nicht bezahlte Leasingraten“. Bei den offenen, noch nicht bezahlten Leasingraten handelt es sich um rückständige Mieten. Für diese Leistungen lagen auch Rechnungen im Sinne des § 11 UStG vor. Die AB GmbH hat, wie bereits oben erwähnt, jeweils Anpassungsschreiben (Dauerrechnungen) für das Leasingobjekt gelegt. Sie stellten auch die Grundlage für die Abfuhr der monatlichen Umsatzsteuer dar.

Die Feststellungen zum Sachverhalt gründen sich auf den unstrittigen Akteninhalt.

III. Rechtslage

Gemäß § 1 Abs 1 Z 1 UStG unterliegen der Umsatzsteuer Lieferungen und sonstige Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen eines Unternehmens ausführt.

Nach § 6 Abs. 1 Z 16 UStG unterliegen der unechten Steuerbefreiung die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken.

Gemäß § 6 Abs. 2 UStG 1994 kann der Unternehmer u. a. einen Umsatz, der nach § 6 Abs. 1 Z 16 steuerfrei ist, als steuerpflichtig behandeln.

Gemäß § 11 Abs. 1 UStG ist ein Unternehmer, der Umsätze im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 1 UStG an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen oder an eine juristische Person, soweit sie nicht Unternehmer ist, ausführt, verpflichtet, Rechnungen auszustellen.

Diese Rechnungen müssen gemäß § 11 Abs. 1 Z 3 UStG die folgenden Angaben enthalten:

1. den Namen und die Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers (lit. a);
2. den Namen und die Anschrift des Abnehmers der Lieferung oder des Empfängers der sonstigen Leistung. Bei Rechnungen, deren Gesamtbetrag 10 000 Euro übersteigt, ist weiters die dem Leistungsempfänger vom Finanzamt erteilte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer anzugeben, wenn der leistende Unternehmer im Inland einen Wohnsitz (Sitz), seinen gewöhnlichen Aufenthalt oder eine Betriebsstätte hat und der Umsatz an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen ausgeführt wird (lit. b);
3. die Menge und die handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände oder die Art und den Umfang der sonstigen Leistung (lit. c);
4. den Tag der Lieferung oder der sonstigen Leistung oder den Zeitraum, über den sich die sonstige Leistung erstreckt. Bei Lieferungen oder sonstigen Leistungen, die abschnittsweise abgerechnet werden (zB Lebensmittellieferungen), genügt die Angabe des Abrechnungszeitraumes, soweit dieser einen Kalendermonat nicht übersteigt (lit. d);
5. das Entgelt für die Lieferung oder sonstige Leistung (§ 4 UStG 1994) und den anzuwendenden Steuersatz, im Falle einer Steuerbefreiung einen Hinweis, dass für diese Lieferung oder sonstige Leistung eine Steuerbefreiung gilt (lit. e);
6. den auf das Entgelt (§ 11 Abs. 1 Z 5 leg. cit.) entfallenden Steuerbetrag (lit. f).

Weiters hat die Rechnung folgende Angaben zu enthalten:

- das Ausstellungsdatum (lit. g);
- eine fortlaufende Nummer mit einer oder mehreren Zahlenreihen, die zur Identifizierung der Rechnung einmalig vergeben wird (lit. h) ;
- soweit der Unternehmer im Inland Lieferungen oder sonstige Leistungen erbringt, für die das Recht auf Vorsteuerabzug besteht, die dem Unternehmer vom Finanzamt erteilte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer (lit. i).

Gemäß § 11 Abs. 2 UStG gilt als Rechnung im Sinne des § 11 Abs. 1 leg. cit. jede Urkunde, mit der ein Unternehmer über eine Lieferung oder sonstige Leistung abrechnet,

gleichgültig, wie diese Urkunde im Geschäftsverkehr bezeichnet wird. Hierunter fallen Quittungen, Abrechnungen, Gegenrechnungen und Frachtbriefe. Die nach § 11 Abs. 1 leg. cit. erforderlichen Angaben können auch in anderen Belegen enthalten sein, auf die in der Rechnung hingewiesen wird.

Für die unter § 11 Abs. 1 Z 1 und 2 UStG geforderten Angaben ist gemäß § 11 Abs. 3 UStG jede Bezeichnung ausreichend, die eine eindeutige Feststellung des Namens und der Anschrift des Unternehmens sowie des Abnehmers der Lieferung oder des Empfängers der sonstigen Leistung ermöglicht.

Die genannten im UStG 1994 bestimmten Voraussetzungen für die Geltendmachung des Vorsteuerabzuges entsprechen jenen relevanten Bestimmungen der MwStSystRL.

V. rechtliche Würdigung

Wie schon unter Punkt II. dargelegt, werden die zwei Quotenzahlungen in Höhe von gesamt € 155.979,35 auf die einzelnen Leistungsanteile aufgeteilt. Vorweg ist zu den Leistungsanteilen „noch nicht bezahlte Leasingraten und Verzugszinsen“ wie folgt auszuführen:

Hinsichtlich des Leistungsanteils – offene, noch nicht bezahlte Leasingraten in Höhe von brutto € 10.138,66 - wird infolge der getroffenen Sachverhaltsfeststellungen die Auffassung der Abgabenbehörde geteilt, dass es sich hierbei um einen steuerbaren Umsatz im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 1 UStG handelt und ein Leistungsaustausch erfolgte. Konkret handelt es sich um rückständige Mieten, die für die Zurverfügungstellung des Leasingobjektes gezahlt wurden. Für diese Leistungen lagen auch Rechnungen im Sinne des § 11 UStG (in Form von Dauerrechnungen) vor. Die darin enthaltene Vorsteuer beträgt € 1.689,78 und kann wie bereits in der Beschwerdevorentscheidung in Abzug gebracht werden.

Bezüglich des Leistungsanteils „Verzugszinsen“ ist anzumerken, dass diese nach Rsp. des EuGHs (1.7.1982, 222/81 "BAZ Bausystem") stets echten Schadensersatz darstellen, da der Leistungswille des Unternehmers den Zahlungsaufschub nicht umfasst (Ruppe/Achatz UStG⁵, Tz 245). Sie beruhen auf einem eigenen Rechtsgrund. Für diesen Leistungsanteil ist ein Vorsteuerabzug nicht möglich.

Daraus ergibt sich:

Ausgleichsquotenzahlungen geamt	155.979,35
abzgl. offene noch nicht bezahlte Leasingraten	- 10.138,66
abzgl. Verzugszinsen	- 280,76
Restquotenzahlungen bestehend aus den Leistungsanteilen: ursprünglich kalkulierter Restwert und noch nicht vorgeschriebene Leasingraten	145.559,93

Somit ist umsatzsteuerlich zu untersuchen, ob die beiden noch nicht rechtlich behandelten Leistungsanteile - ursprünglich kalkulierter Restwert und noch nicht vorgeschriebene Leasingraten in Höhe von gesamt € 145.559,93 - zu einem Vorsteuerabzug berechtigen.

Vorab ist auszuführen, dass als Leasingverträge Verträge bezeichnet werden, die sich nach dem äußeren Erscheinungsbild als Nutzungsverträge, insbesondere Mietverträge, darstellen, sich aber mehr oder weniger von den üblichen, in der Regel kurzfristig kündbaren Verträgen unterscheiden und oft Ratenkauf-Verträgen angenähert sind.

Für die Frage der Zurechnung eines Leasinggutes zum Leasinggeber oder Leasingnehmer ist nach ständiger Rechtsprechung ausschlaggebend, ob der Leasingvertrag einer "echten" Vermietung als bloße Nutzungsüberlassung vergleichbar ist, oder ob wirtschaftlich bereits ein Kauf vorliegt.

Bei den Leasingverträgen unterscheidet man grundsätzlich zwischen **Investitions- und Finanzierungsleasing**. Investitionsleasing liegt vor, wenn wirtschaftlich die vorübergehende Verschaffung der Gebrauchsmöglichkeit im Vordergrund steht; diese Verträge entsprechen im Wesentlichen den Bestandverträgen des ABGB. Die Zurechnung der verleasteten Wirtschaftsgüter ist regelmäßig nicht zweifelhaft (zivilrechtlicher und wirtschaftlicher Eigentümer ist der Leasinggeber). Die Problematik der Zurechnung des wirtschaftlichen Eigentums stellt sich vor allem beim Finanzierungsleasing; hier kann unter Umständen das wirtschaftliche Eigentum am Leasinggut dem Leasingnehmer zuzurechnen sein (*Doralt/Toifl* in *Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn*, EStG¹⁴, Tz 128, 129).

Im streitgegenständlichen Fall ist eine Zurechnung des Leasinggutes beim Leasinggeber vorzunehmen und der obengenannte Leasingvertrag als „echte“ Vermietung einzustufen. Unstrittig ist, dass sowohl Leasinggeber als auch Leasingnehmer im gesamten Verfahren von Dauerleistungen ausgingen.

Die Besonderheit besteht aus umsatzsteuerlicher Sicht darin, dass gem. § 6 Abs. 1 Z 16 UStG die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken unecht steuerfrei ist. Die

Leasinggesellschaft (Vermieter) kann zwar gem. § 6 Abs. 2 UStG auf die Steuerpflicht für derartige Umsätze optieren. Optionsberechtigt ist aber stets der Unternehmer (Leasinggesellschaft), der den Grundstücksumsatz ausführt. Der Erwerber (Leasingnehmer) hat umsatzsteuerlich weder Anspruch auf eine bestimmte Ausübung des Wahlrechtes noch muss er dieser zustimmen (VwGH 2.9.2009, 2005/15/0140). Die Ausübung der Option ist an keine besondere Form gebunden, insbesondere ist keine eigene schriftliche Erklärung an das Finanzamt erforderlich und sie kann auch für jeden Grundstücksumsatz gesondert erfolgen (vgl. VwGH 20.4.2006, 2006/15/0020; 2.9.2009, 2005/15/0140). Ausreichend (aber auch notwendig) ist die Behandlung des Grundstücksumsatzes als steuerpflichtig gegenüber dem Finanzamt in der Umsatzsteuervoranmeldung bzw. in der Steuererklärung (vgl. VwGH 13.9.2006, 2002/13/0063; 20.10.2009, 2005/13/0153). Stellt der Unternehmer zwar Umsatzsteuer in Rechnung, behandelt aber den Umsatz gegenüber dem Finanzamt (Voranmeldung, Steuererklärung) steuerfrei, schuldet er den ausgewiesenen Betrag, sofern er die Rechnung nicht berichtigt, auf Grund der Rechnung (vgl. Ruppe/Achatz, UStG⁵ Tz 249/10).

Nach der Judikatur des EuGH (EuGH 15.12.1993, C-63/92 Lubbock Fine & Co) fällt der Fall, dass ein Mieter, der auf seine Rechte aus dem Mietvertrag verzichtet und das Grundstück gegen eine Abfindung an die Person zurückgibt, von der er seine Rechte ableitet, unter den Begriff "Vermietung von Grundstücken". Ablösezahlungen für den Verzicht des Mieters auf seine Rechte aus dem Mietvertrag anlässlich der Rückgabe des Grundstückes an den Vermieter (Mietrechtsverzicht; Mietrechtsablösen) sind sohin grundsätzlich von der Steuerbefreiung des § 6 Abs. 1 Z 16 UStG erfasst (vgl. *Tschiderer in Berger/Bürgler/Kanduth-Kristen/Wakounig*, UStG-ON^{3.00} § 6 Rz 890 unter Hinweis auf EuGH v 15. 12. 1993, C-63/92, *Lubbock Fine*, und Mutz, SWK 2006, S 547).

Da im streitgegenständlichen Fall eine einvernehmliche Vertragsaufhebung mit Aufhebungsvereinbarung vom 1. März 2007 zwischen dem Leasinggeber und den Leasingnehmer erfolgt ist, sind die strittigen Zahlungen der Leistungsanteile „ursprünglich kalkulierter Restwert“ und „noch nicht vorgeschriebene Leasingraten“ in Höhe von € 145.559,93 als Mietrechtsablösezahlungen zu werten. In weiterer Folge sind diese im Sinne der EuGH-Judikatur unter den Begriff „Vermietung und Verpachtung von Grundstücken“ zu qualifizieren und gem. § 6 Abs. 1 Z 16 UStG unecht steuerfrei.

Eine Option zur Steuerpflicht gem. § 6 Abs. 2 UStG ist hier offenkundig nicht erfolgt, da der Leasinggeber für die Quotenrestzahlungen von umsatzsteuerlich echtem Schadenersatz ausgegangen ist. Nachdem somit kein umsatzsteuerpflichtiger Umsatz vorliegt, kann auch kein Vorsteuerabzug erfolgen.

Zulässigkeit einer Revision

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere, weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Die Frage, ob Ablösezahlungen für den Verzicht eines Mietrechts unter den Begriff „Vermietung und Verpachtung“ von Grundstücken fallen, ist durch die dazu ergangene oben angeführte Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofes und des Verwaltungsgerichtshofes in rechtlicher Hinsicht geklärt. Im gegenständlichen Beschwerdefall waren im Wesentlichen Tatfragen zu beantworten. Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung stellten sich nicht. Für die Zulässigkeit der ordentlichen Revision besteht daher kein Anlass.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Hinweis zum 2. COVID-19-Gesetz

Abweichend von der folgenden Rechtsbelehrung beginnt die Frist zur Erhebung einer Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof oder einer Revision an den Verwaltungsgerichtshof gegen diese Entscheidung – sofern diese vor dem 1. Mai 2020 zugestellt wurde - mit 1. Mai 2020 zu laufen (§ 6 Abs. 2 i. V. m. § 1 Abs. 1 Art. 16 2. COVID-19-Gesetz BGBl. I Nr. 16/2020

Feldkirch, am 31. März 2020