

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Rudolf Wanke über die Beschwerde der Miteigentümergeinschaft ***1*** **2*** und ***19*** **14*** **39***, ***3***, ***4***, vertreten durch Dr. Peter Stempfer, Wirtschaftstreuhänder, Steuerberater, 5061 Elsbethen, Stanzingstraße 7/1, vom 9. Oktober 2017 gegen die Bescheide des damaligen Finanzamts Wien 2/20/21/22, nunmehr Finanzamt Österreich, 1220 Wien, Dr. Adolf Schärfl-Platz 2, vom 6. September 2017 betreffend a) Umsatzsteuer 2015, b) Umsatzsteuer 2016, c) Festsetzung von Umsatzsteuer für Jänner bis März 2017, d) Festsetzung von Umsatzsteuer für April bis Juni 2017, alle zur Steuernummer ***5***, zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

A. Die Bescheide betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 2015 und 2016 werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind dem Ende der Entscheidungsgründe zu entnehmen und sind Teil des Spruches dieses Erkenntnisses. Die Umsatzsteuer für die Jahre 2015 und 2016 wird endgültig festgesetzt.

B. Die Bescheide betreffend Festsetzung von Umsatzsteuer für Jänner bis März 2017 und Festsetzung von Umsatzsteuer für April bis Juni 2017 werden ersatzlos aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

Verfahrensgang

Ermittlungsverfahren vor Bescheiderlassung

Folgende Ermittlungen vor Bescheiderlassung sind im elektronisch vorgelegten Akt des Finanzamts ersichtlich:

Ergänzungsersuchen vom 13. April 2017

Mit Ergänzungsersuchen vom 13. April 2017 ersuchte das Finanzamt die beschwerdeführende Mitunternehmerschaft (Bf) ***1*** ***2*** und Mitbesitzer um Aufgliederung der geltend gemachten Vorsteuern samt belegmäßigen Nachweis (OZ 11).

Urkundenvorlage vom 27. April 2017

Dieses Ergänzungsersuchen wurde am 27. April 2017 von ***1*** ***2*** wie folgt beantwortet (OZ 12):

... anbei wie telefonisch am 24.4.2017 mit Ihnen besprochen die Aufstellung über die Zahlungen und die Kopien zu den Rechnungen mit über 1000,- Mehrwertsteuer. Da mein Scanner ausgefallen ist habe ich einige Rechnungen mit dem Handy fotografiert und dann ausgedruckt. Ich hoffe, dass ist ok so.

*Alle Rechnungen die zu 100% für die Vermietergemeinschaft gelten wurden ausgewiesen mit 1,00 und alle Rechnungen (für das gesamtes Haus) die nur anteilmäßig der Vermietergemeinschaft zugerechnet sind werden mit 0,54 ausgewiesen. Die 54% ergeben sich aus einem, vom Steuerberater Herrn Dr. ***6***, berechneten Anteil über die gesamte Fläche des Hauses, dass sich in einen privaten und einen gewerblichen Teil gliedert.*

Die grobe Fertigstellung, ausreichend zur Vermietung hoffen wir im Juni/Juli zu erreichen. ...

Entsprechende Unterlagen waren beigelegt.

Außenprüfung

Betreffend Umsatzsteuer und Einkünftefeststellung 2015 und 2016 sowie Nachschau 1-6/2017 fand eine Außenprüfung gemäß § 147 Abs. 1 BAO statt, über welche der gemäß § 150 BAO erstattete Bericht vom 6. September 2017 unter anderem ausführt (OZ 13):

Tz. 1 Sachverhaltsdarstellung Vermietergemeinschaft *3***, ***4*** ***42*****

Vermietungsgegenstand - Einkunftsquelle:

*Errichtung Einfamilienhaus in ***3***, ***4*** ***42***/Haus 2 - geplante betriebliche Vermietung des Untergeschosses mit Nutzfläche von 271,85 m² (UG 271,85 m², EG 125,35 m², OG 109,53 m² = Gesamtfläche 506,73 m²).*

Verfahrensablauf:

Per 10.5.2016: Verf 29 - Anforderung Unterschriftprobenblatt und Mietvertrag

Per 22.6.16 erfolgte die Anlage der Steuernummer für die Vermietergemeinschaft

Vorhaltsverfahren - Beantwortung Ergänzungsschreiben vom Juni 2016:

"Das Objekt befindet sich derzeit noch im Bau. Voraussichtliche Fertigstellung ist Herbst 2016. Es wird das gesamte Untergeschoß für gewerbliche Zwecke vermietet. Es gibt derzeit eine verbindliche, mündliche Mietvereinbarung beginnend ab Fertigstellung des Hauses. Deswegen können wir keinen Mietvertrag vorlegen. Die Gründung der Mietergemeinschaft zum jetzigen Zeitpunkt wurde uns von unserem Steuerberater angeraten."

Per 3.4.2017 - U12 - Verzicht auf die Steuerbefreiung für Kalenderjahr ab 2015

Eingebrachte Steuererklärungen:

Umsatzsteuer 2015

Erklärung 2015 per 3.4.17 eingelangt	steuerbarer Umsatz	-
	Vorsteuern	12.661,38

Umsatzsteuer 2016

Erklärung 2016 per 3.4.17 eingelangt	steuerbarer Umsatz	-
	Vorsteuern	14.671,08

UVA-Nachschau

Uva 1-3/2017	steuerbarer Umsatz	-
	Vorsteuern	2.445,18

UVa 4-6/2017

	steuerbarer Umsatz	-
	Vorsteuern	15.126,45
		44.904,09

April 2017 - Vorhaltsverfahren betreffend Steuererklärung 2015 und 2016 - Vorsteuern aufzugliedern bzw. mittels Belege nachzuweisen:

*"... Alle Rechnungen die zu 100% für die Vermietergemeinschaft gelten wurden ausgewiesen mit 1,00 und alle Rechnungen (für das gesamte Haus) die nur anteilmäßig der Vermietergemeinschaft zugerechnet werden mit 0,54 ausgewiesen. Die 54% ergeben sich aus einem, vom Steuerberater Herrn Dr. ***6***, berechneten Anteil über die gesamte Fläche des Hauses, dass sich in einen privaten und einen gewerblichen Teil gliedert.*

Die grobe Fertigstellung, ausreichend zur Vermietung hoffen wir im Juni/Juli zu erreichen. Für anfallende ..."

Per 19.7.2017 Anmeldung bei Steuerberater zur Außenprüfung (U, F für 2015-2016)

22.8.2017 - Einlangen der Sachverhaltsdarstellung des Steuerberaters und Vorlage der abverlangten Prognoserechnung

*Per 1.9. 2017 - Besichtigung des Vermietungsobjektes durch Außenprüfer - Besprechung mit Vermietergemeinschaft (Frau ***2*** u. Herr ***7***)*

Niederschrift - Auszug aus der Niederschrift vom 1.9.2017 betreffend Mietvereinbarung:

*"Mietvereinbarung ***8*** OG ab Juli 2017. Es existiert nur ein mündlicher Vertrag, für dieses Jahr ist nur ein Teilmietvertrag (weil noch nicht alles fertiggestellt ist). Mietkonditionen momentan: € 800,- + 160,- Umsatzsteuer bis zur Fertigstellung (vermutlich Ende des Jahres) Mietkonditionen zukünftig: Wird noch mit Steuerberater abgesprochen - angepeilt wurden netto Euro 2.000,- + 20% Ust. Es ist eine Befristung nicht vorgesehen. Momentan erfolgt die Zahlung im Quartal - wir haben noch keine Zahlung erhalten. Kautions wurde nicht verlangt. Indexanpassung ab 2019 laut VPI. ***8*** OG: 3 Personen - Frau ***2*** 90%, Fr. Mag. ***9*** 5%, Frau ***10*** 5%."*

Tz.2 Rechtliche Würdigung

Vorsteuerabzug - rechtliche Würdigung

Will der Unternehmer im Hinblick auf eine von ihm vorzunehmende Option bereits vor der Ausführung des Umsatzes den Vorsteuerabzug in Anspruch nehmen, ist dies nur dann möglich, wenn er darlegen kann (zB durch entsprechende Vorvereinbarungen mit zukünftigen Mietern oder anhand anderer über eine bloße Absichtserklärung hinausgehende Umstände), dass im Zeitpunkt des Bezuges der Vorleistung die Wahrscheinlichkeit einer bevorstehenden steuerpflichtigen Vermietung mit größerer Sicherheit anzunehmen war als der Fall einer steuerbefreiten Vermietung oder der Fall des Unterbleibens einer Vermietung.

Umsatzsteuer - Vorsteuer - Liebhabereivermutung - Prognoserechnung

Um die Beurteilung als Liebhaberei zu vermeiden, hat der Vermieter der Abgabenbehörde den Nachweis zu erbringen, dass die ursprüngliche Absicht darin bestanden hat, die Vermietungstätigkeit bis zu Erzielen eines Gesamtüberschusses aufrechtzuerhalten. Kann der Nachweis nicht erbracht werden, wird die Vermietungstätigkeit von Beginn an als Liebhaberei beurteilt.

§ 2 Abs. 5 Z 2 UStG sieht vor, dass eine Tätigkeit, die auf Dauer gesehen Gewinne oder Einnahmenüberschüsse nicht erwarten lässt (Liebhaberei), nicht unternehmerisch ist. Umsätze aus einer solchen Tätigkeit unterliegen daher einerseits nicht der Umsatzsteuer, andererseits können die mit einer derartigen Tätigkeit zusammenhängenden Vorsteuern nicht abgezogen werden.

Tz.3 Steuerliche Feststellungen laut Außenprüfung

Vorsteuerabzug - Mietvereinbarung mit ***8*** OG

Seitens der Außenprüfung wird der Vorsteuerabzug vor der Ausführung eines Umsatzes nicht gewährt, da eine entsprechende Vorvereinbarung nur in mündlicher Form vorliegt (mündlicher Mietvertrag der Vermietergemeinschaft mit ***8*** OG - siehe Auszug aus der Niederschrift vom 1.9.2017) und somit eine bevorstehende steuerpflichtige Vermietung während der Errichtungsphase nicht ausreichend dargelegt wurde.

Fa. ***8*** OG verfügt zum Zeitpunkt der Durchführung der Außenprüfung über keine aufrechte UID-Nummer.

Vorsteuerabzug - Rechnungen der Fa. ***11*** Bau u. Immob. GmbH

Im Zuge des Vorhaltsverfahren wurde eine Aufstellung von Rechnungen (Excel-Liste) der Behörde vorgelegt bzw. übermittelt.

Folgende Rechnungen der Fa. ***11*** Bau- u. Immobilien GmbH liegen vor bzw. enthält die Aufstellung (Ermittlung der abzugsfähigen Vorsteuern):

Belegnr.	VSt-Bemgr.dl.20%	Aufteilungsausmaß	Gesamtausg.
25.10.2015 0143/2015	32.400,00 Bauarb. Keller 1	0,54	60.000,00
09.12.2015 0159/2015	32.400,00 Bauarbeiten Kel	0,54	60.000,00
17.02.2016 012/2016	40.800,00 Bauarb Atrium S	1	40.800,00
01.03.2016 013/2016	51.840,00 Erstellung Rohb:	0,54	96.000,00
	157.440,00		256.800,00

Außenprüfung:

Die vorgelegten Rechnungen der Fa. ***11***-Bau- u. Immobilien GmbH entsprechen nicht den erforderlichen Rechnungsvorschriften für die Gewährung eines Vorsteuerabzuges (es fehlt die Beschreibung der Leistung sowie die UID-Nummer des Empfängers).

Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung - Einkunftsquelle - Liebhaberei

Im Zuge der Durchführung der Außenprüfung wurde die Vorlage einer Prognoserechnung abverlangt. Folgende Prognoserechnung wurde per 22.8.2017 vorgelegt:

	<u>2017</u>	<u>2018</u>	<u>2019</u>	<u>2020</u>	<u>2021</u>
Einnahmen	4.000,00	18.000,00	24.000,00	24.000,00	24.000,00
Ausgaben					
Zinsen	6.000,00	5.700,00	5.400,00	5.100,00	4.800,00
AfA	2.250,00	4.500,00	4.500,00	4.500,00	4.500,00
Sonstige	1.500,00	1.500,00	1.500,00	1.500,00	2.000,00
Überschuss	- 5.750,00	6.300,00	12.600,00	12.900,00	12.700,00

Die im ersten und zweiten Jahr geringere Miete entspricht dem Baufortschritt und der Nutzungsmöglichkeit der vermieteten Flächen. Jedenfalls am 2019 wird die Vollvermietung die o.a. Mieteinnahmen ergeben.

Außenprüfung:

Die vorgelegte Prognoserechnung weist die Ergebnisse für 2015 und 2016 nicht aus. Die Berücksichtigung eines Mietausfallsrisikos liegt nicht vor - Ansatz realistischer Fremdkapitalzinsen bzw. Instandhaltungsaufwendungen ist nicht gegeben bzw. fehlen die Angaben der Bemessungsgrundlagen für die Ermittlung der Ansätze.

Indexanpassung wie im mündlichen Vertrag (laut Niederschrift vom 1.9.17) angeführt, wurde nicht berücksichtigt.

Seitens der Außenprüfung wird bis zur Erbringung eines entsprechenden Nachweises (adaptiere Prognoserechnung/Abgrenzung der unternehmerischen Tätigkeit zur Privatnutzung) die Tätigkeit als Liebhaberei (Voluptuar) eingestuft.

Tz.4 Steuerliche Auswirkung der Feststellungen für den Zeitraum 2015/2016 und UVA-Nachschauzeitraum 1/17-6/17

Die bisher geltend gemachten Vorsteuerbeträge werden nicht anerkannt. Es ergeben sich folgende Änderungen:

	<u>laut Erklärung</u>	<u>laut Außenprüfung</u>
<u>Umsatzsteuer</u>		
Vorsteuerabzug 2015	12.661,38	0
Vorsteuerabzug 2016	14.671,08	0
Uva 1-3/2017	2.445,18	0
UVA 4-6/2017	15.126,45	0
	<u>44.904,09</u>	<u>0</u>

Die Veranlagung der Umsatzsteuerbescheide erfolgt im Hinblick auf die Ungewissheit der tatsächlichen Entwicklung der Vermietungstätigkeit vorläufig gem. § 200 BAO.

Feststellungserklärungen 2015 und 2016

Es liegen für diesen Zeitraum keine Feststellungserklärungen vor - laut Steuerberater werden noch die bezahlten Darlehenszinsen und Spesen erhoben und die Erklärungen umgehend eingereicht (Schreiben des steuerl. Vertreters vom 22.8.2017). Seitens der Außenprüfung erfolgt somit im Prüfungszeitraum 2015 und 2016 keine Veranlagung der Feststellungserklärung 2015-2016.

Prüfungsabschluss

Schlussbesprechung

Die Schlussbesprechung hat am 04.09.2017 stattgefunden.

Angefochtene Bescheide

Mit Datum 6. September 2017 ergingen an die Bf folgende, in weiterer Folge angefochtene Bescheide (OZ 2 – 5):

Umsatzsteuerbescheid 2015

UMSATZSTEUERBESCHEID 2015

Gem. § 200 (1) BAO vorläufiger Bescheid

Die Umsatzsteuer

wird vorläufig für das Jahr 2015

festgesetzt mit	0,00 €
Bisher war vorgeschrieben	0,00 €

Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen und sonstige Leistungen (einschließlich Anzahlungen)	0,00 €
--	--------

Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Lieferungen, sonstigen Leistungen und Eigenverbrauch (einschließlich steuerpflichtiger Anzahlungen)	0,00 €
---	---------------

Summe Umsatzsteuer	0,00 €
---------------------------------	---------------

Gesamtbetrag der Vorsteuern	0,00 €
-----------------------------------	--------

Gutschrift	0,00 €
-------------------------	---------------

Berechnung der Abgabennachforderung/Abgabengutschrift

Festgesetzte Umsatzsteuer	0,00 €
Bisher vorgeschriebene Umsatzsteuer	0,00 €

Abgabengutschrift	0,00 €
--------------------------------	---------------

Begründung:

Die Veranlagung erfolgte unter Zugrundelegung der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen sind.

Die Veranlagung erfolgt im Hinblick auf die Ungewissheit der tatsächlichen Entwicklung der Vermietungstätigkeit vorläufig gem. § 200 BAO.

Umsatzsteuerbescheid 2016

UMSATZSTEUERBESCHEID 2016

Gem. § 200 (1) BAO vorläufiger Bescheid

Die U m s a t z s t e u e r

wird vorläufig für das Jahr 2016

festgesetzt mit	0,00 €
Bisher war vorgeschrieben	0,00 €

Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen und sonstige Leistungen (einschließlich Anzahlungen)	0,00 €
---	--------

Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Lieferungen, sonstigen Leistungen und Eigenverbrauch (ein- schließlich steuerpflichtiger Anzahlungen)	0,00 €
--	--------

Summe Umsatzsteuer	0,00 €
--------------------------	--------

Gesamtbetrag der Vorsteuern	0,00 €
-----------------------------------	--------

Gutschrift	0,00 €
------------------	--------

Berechnung der Abgabennachforderung/Abgabengutschrift

Festgesetzte Umsatzsteuer	0,00 €
Bisher vorgeschriebene Umsatzsteuer	0,00 €

Abgabengutschrift	0,00 €
-------------------------	--------

Begründung:

Die Veranlagung erfolgte unter Zugrundelegung der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen sind.

Die Veranlagung erfolgt im Hinblick auf die Ungewissheit der tatsächlichen Entwicklung der Vermietungstätigkeit vorläufig gem. § 200 BAO.

Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid 1-3/2017

BESCHEID ÜBER DIE FESTSETZUNG VON UMSATZSTEUER FÜR 01-03/2017

Die U m s a t z s t e u e r

wird für den Zeitraum 01-03/2017

gemäß § 21 Abs. 3 UStG 1994

festgesetzt mit	0,00 €
Bisher war vorgeschrieben	-2.445,18 €

Aufgrund der festgesetzten Abgabe und des bisher vorgeschriebenen Betrages ergibt sich eine Nachforderung in Höhe von	2.445,18 €
---	------------

Die Fälligkeit und der Zahlungstermin sind der beiliegenden Buchungsmitteilung zu entnehmen.

Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen und sonstige Leistungen (einschließlich Anzahlungen)	0,00 €
--	--------

Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Lieferungen, sonstigen Leistungen und Eigenverbrauch (einschließlich steuerpflichtiger Anzahlungen)	0,00 €
---	---------------

Summe Umsatzsteuer	0,00 €
---------------------------------	---------------

Gesamtbetrag der Vorsteuern	0,00 €
-----------------------------------	--------

Gutschrift	0,00 €
-------------------------	---------------

Berechnung der Abgabennachforderung/ Abgabengutschrift

Festgesetzte Umsatzsteuer	0,00 €
Bisher vorgeschriebene Umsatzsteuer	2.445,18 €

Abgabennachforderung	2.445,18 €
-----------------------------------	-------------------

Begründung:

Es wird auf den Außenprüfungsbericht verwiesen.

Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid 4-6/2017

BESCHEID ÜBER DIE FESTSETZUNG VON UMSATZSTEUER FÜR 01-03/2017

Die Umsatzsteuer

wird für den Zeitraum 01-03/2017

gemäß § 21 Abs. 3 UStG 1994

festgesetzt mit 0,00 €

Bisher war vorgeschrieben -2.445,18 €

Aufgrund der festgesetzten Abgabe und des bisher vorgeschriebenen Betrages ergibt sich eine Nachforderung in Höhe von 2.445,18 €

Die Fälligkeit und der Zahlungstermin sind der beiliegenden Buchungsmitteilung zu entnehmen.

Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen und sonstige Leistungen (einschließlich Anzahlungen) 0,00 €

Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Lieferungen, sonstigen Leistungen und Eigenverbrauch (einschließlich steuerpflichtiger Anzahlungen) 0,00 €

Summe Umsatzsteuer 0,00 €

Gesamtbetrag der Vorsteuern 0,00 €

Gutschrift 0,00 €

Berechnung der Abgabennachforderung/ Abgabengutschrift

Festgesetzte Umsatzsteuer 0,00 €

Bisher vorgeschriebene Umsatzsteuer 2.445,18 €

Abgabennachforderung 2.445,18 €

Begründung:

Es wird auf den Außenprüfungsbericht verwiesen.

Beschwerde

Die Bf erhob durch ihre steuerliche Vertretung mit Schreiben vom 9. Oktober 2017 Beschwerde gegen die im Spruch angeführten Bescheide und führte dazu unter anderem aus:

... im Auftrag und in Vollmacht meiner o.a. Klienten lege ich das Rechtsmittel der Beschwerde gegen die sämtlich mit 6. September datierten Bescheide, nämlich Umsatzsteuerbescheid 2015, Umsatzsteuerbescheid 2016, Bescheid über die Festsetzung von Umsatzsteuer für 1-3 /2017, sowie Bescheid über die Feststellung von Umsatzsteuer für 4 - 6 /2017 ein. Sämtliche Bescheide sind in einem Schreiben am 12.September 2017 zugegangen.

Es wird beantragt, diese Bescheide entsprechend den eingereichten Steuererklärungen bzw. Umsatzsteuervoranmeldungen zu veranlagern.

Es spricht aus unserer Sicht nichts gegen die Behandlung der Miteigentümergeinschaft als (Umsatz) steuerpflichtiges Unternehmen. Dies wurde bereits vor der Außenprüfung durch das Finanzamt schriftlich umfangreich und eindeutig dargelegt.

*In der dem Finanzamt überreichten Sachverhaltsdarstellung wurde exakt erläutert, wie der Plan der Errichtung eines Gebäudes am Standort ***4*** ***42***, ***3*** aussah.*

*Frau ***2*** und Herr ***39*** sind bereits seit vielen Jahren selbständig und erfolgreich mit ihren Tätigkeiten im Rahmen ihrer bei der Gewerbebehörde angemeldeten Energetikergewerbe tätig.*

Diese Tätigkeit umfasst neben Ausbildungsschienen auch Tagungen und sonstige Einzelveranstaltungen mit Gruppen oder Einzelpersonen.

In den letzten Jahren wurden daher immer externe Seminarräumlichkeiten angemietet, wo diese Veranstaltungen abgehalten wurden.

Neben Problemen mit den Vermietern dieser Räumlichkeiten und einem erforderlichen Wechsel des Seminarortes wurde eine große Lösung dergestalt angedacht, dass

- Ein Gebäude neu errichtet wird, welches sämtliche Anforderungen erfüllt; das sind die nötigen privaten Räumlichkeiten nach dem Wechsel des bisher angemieteten Wohnsitzes bis zur Schaffung eines unternehmerischen Standortes, an dem zukünftig sämtliche beruflichen Aktivitäten gebündelt angeboten und abgehalten werden können.

Dieser Plan -wurde umgesetzt und war bereits in der Planungsphase die strikte Trennung von Privat und Beruf lt. Hausplan ersichtlich.

Anlässlich der Aussenprüfung des Finanzamtes wurden diese Räumlichkeiten besichtigt und die aktuelle und zukünftige Nutzung des unternehmerischen Gebäudeteiles festgehalten.

*Dieser hat selbstverständlich einen eigenen Zugang von Aussen und besitzt auch im Inneren die nötige Infrastruktur eines Zentrums für Behandlungen, Schulungen und allen sonstigen Tätigkeiten, die bereits vor Ort von Frau ***2*** erläutert wurden.*

Woher dann die negative Einstellung des Finanzamt Prüfers zur Einkunftsquelle der umsatzsteuerlichen Vermietung resultiert, kann ich nicht sagen, eine logische Erklärung liegt dafür nicht vor. Eine nicht wertschätzende Haltung des Prüfers zur beruflichen Tätigkeit will ich gar nicht unterstellen.

Dies wäre allein schon aus der bereits erwähnten langjährigen Tätigkeit in diesem Bereich obsolet.

Vielmehr kann keine detailliertere und exaktere Aufstellung der Trennung von privat und beruflich bezüglich des Gebäudes erfolgen.

Die aufgelisteten Rechnungen mit dem angeführten Verhältnis des privaten und beruflichen Anteiles als Basis für die bisher eingereichten Steuererklärungen sind hervorragend dokumentiert und rasch einseh-und überprüfbar.

*Die Vermietung der Eigentümergemeinschaft an die ***8*** OG als Gesamtmietter der unternehmerischen Flächen wurde bis dato lediglich auf Basis eines mündlich abgeschlossenen Mietvertrages vereinbart.*

*Dieser wurde nunmehr nachträglich schriftlich verfasst und wird umgehend nachgereicht. Die ***8*** OG ist zu 100% umsatzsteuerpflichtige Unternehmerin und kann daher die Eigentümergemeinschaft auf Umsatzsteuerpflicht optieren.*

*Die ****8*** OG verfügt über eine UID Nummer; nebenbei auch über eine EORI Nummer!*

Das Beanstanden der eingereichten Prognoserechnung amüsiert etwas. Eine Prognose ist dem Wortsinn eine Darstellung der zukünftigen Erwartung von Einnahmen und Werbungskosten. Die Wesentlichen sind dabei AfA und Zinsen, sowie ein relativ kleiner Betrag für Sonstiges wie Instandhaltung, die ja bei einem Neubau in den ersten Jahren eher nicht zu erwarten ist.

Das Beanstanden des Fehlens eines Ansatzes von zu erwartendem Mietausfall, scheint fast schon schikanös angesichts des mehr als eindeutigen langfristig gegebenen Überschuss der Einnahmen.

Eine adaptierte Prognoserechnung wird trotzdem nachgereicht.

*Die Rechnungen der ***11*** Bau und Immobilien GmbH wurden bezüglich der nicht ausreichenden Beschreibung der Leistung und der fehlenden UID Nummer der Rechnungsempfängerin beanstandet.*

*Im persönlichen Gespräch und nach der Aussenprüfung besteht, so nehme ich an, keinerlei Zweifel über die Zuordnung dieser Rechnungen zum Objekt ****4*** ****42***.*

Aufgrund der durchgeführten Überprüfungen gehe ich davon aus, dass sämtliche Rechnungen die Voraussetzungen für das materielle Recht auf Vorsteuerabzug erfüllen. Das EuGH Urteil vom 15.9.2015, Barlis 06, C-516/14 ist auch bereits im Wartungserlass zu den Umsatzsteuerrichtlinien eingearbeitet, besagend, dass formelle Rechnungsmängel für sich allein keinen Vorsteuerausschlussgrund darstellen.

Es wird daher nochmals die Veranlagung der eingereichten Steuererklärungen 2015 und 2016, sowie der UVAs 2017 beantragt.

Bezüglich des Bescheides über die Festsetzung von Umsatzsteuer für 1-3/2017 wird bis zur Entscheidung über die Beschwerde die Aussetzung der Einhebung des rückgeforderten Betrages von EUR 2.445,18 beantragt.

Ermittlungsverfahren im Beschwerdeverfahren

Folgende Ermittlungen vor Erlassung der Beschwerdevorentscheidungen sind im elektronisch vorgelegten Akt des Finanzamts ersichtlich:

Ergänzungsersuchen vom 30. November 2017

Mit Ergänzungsersuchen vom 30. November 2017 ersuchte das Finanzamt „betreffend Beschwerde gg. Umsatzsteuer 2015-2017“ die Bf um Aufgliederung der geltend gemachten Vorsteuern samt belegmäßigen Nachweis (OZ 14):

Erklärung über die Feststellung der gemeinschaftlichen Einkünfte 2016

Nachweise über die erfolgten Mietzahlungen

den schriftlichen Mietvertrag

*die Belege/Korrespondenz im Zusammenhang mit der ***11*** Bau und Immob. GmbH*

*Hinsichtlich der ***11*** werden Sie außerdem ersucht, darzulegen, welche Vorkehrungen getroffen wurden um sicherzugehen, dass es sich bei dieser nicht um eine Scheinfirma handelt.*

Urkundenvorlage vom 9. Jänner 2018

In OZ 15 des Finanzamtsakts findet sich ein Text des steuerlichen Vertreters ohne Unterschrift und ohne Briefpapier, möglicherweise vom Finanzamt aus einer E-Mail herauskopiert:

... in der Anlage darf ich in Vollmacht übermitteln:

- 1. Stellungnahme der Frau ***2*** zur Anfrage bezüglich Auswahl und Sicherstellung aller Vorsichtsmaßnahmen bei der Auswahl der Baufirma. Das Schreiben leite ich unverändert im Anhang weiter.*
- 2. Die Übersicht der bisherigen Miet-und BK Zahlungen sind im übermittelten Kontoauszug ersichtlich.*
- 3. Mietvertrag mit der ***8*** OG.*

Die Einkünfteerklärung 2016 der Vermietergemeinschaft habe ich gleichzeitig übermittelt. Es ist dies eine Null-Erklärung, da sämtliche Investitionen das Gebäude betreffen, die AfA dazu aber erst ab Nutzungnahme in 2017 absetzbar ist.

Finanzierungsaufwendungen fallen auch erst ab 2017 an, da das Darlehen bis dahin tilgungsfrei gestellt war....

1. Stellungnahme:

*Uns wurde die Firma von einem befreundeten Arzt Herrn Dr. xxxxx (Name bekannt) empfohlen. Die haben bei ihm schon gebaut. Wir haben seine Baustelle und 3 weitere von der Firma ***11*** innerhalb von 2 Wochen besucht und uns über die Qualität der Rohbauten in verschiedenen Baufortschritten überzeugen können. Desweiteres hat die Firma eine Firmenbuchnummer und eine UID, die wir nachprüften und wo wir darauf schließen konnten, dass die Firma ordentlich angemeldet worden ist. Die Adresse im ersten Bezirk und der Geschäftsführer machten auch einen guten Eindruck, er hat sich sehr bemüht war mehrmals vorort und hat nie einen Vorschuss verlangt, so wie andere Baufirmen, mit ca. 30-50%. Die Preisgestaltung war nicht überzogen, wir hatten eine Firma dabei, die verlangte 700.000 für den Rohbau allein mit 50% Vorrauszahlung. Wir haben immer nach erfolgten Teilabschlüssen die Teilbeträge wie vereinbart gezahlt. Während des Bauens waren immer eine große Anzahl an Bauarbeiter und ein Bauleiter vorort. Es hat für uns „Laien“ eigentlich alles normal gewirkt. Wir haben diese Firma gewählt, weil man keinen Vorschuss, so wie manch andere mit 30-50% gefordert haben, weil bei anderen die Geschäftsführer teilweise sehr seltsam waren, und weil bei anderen Baufirmen Rohbauten schlechter aussahen. Da wir auch gehört haben, dass Firmen die einen Vorschuss nahmen, dann ein Bautafel aufstellten und nie wieder kamen, war für uns schlüssig diese Firma zu nehmen. Wir haben übrigens auch bei größeren Firmen angefragt, diese lehnten aber ab, mit der Begründung, dass unser Bauvorhaben viel zu klein ist.*

Die Belege dazu habe ich ja schon dir geschickt. Schriftliche Korrespondenz gibt es sonst nicht, die haben sich immer persönlich sofort um alles gekümmert. Also die Betreuung war wirklich

gut. Das alles lässt nicht auf eine Scheinfirma schliessen. Ob sie Steuern zahlen oder nicht können wir natürlich nicht überprüfen.

*Anbei Bildschirmdruck aller 6 Mieten und der Betriebskostenabrechnung für 6 Monate, die von der ***8*** OG an die Vermietergemeinschaft gezahlt wurde.*

Laut Screenshot sind folgende Zahlungen gebucht:

15. 12. 2017 Betriebskostenabrechnung 2017: 1.340,34 €
7. 12. 2017: Miete Dezember Casa ***39***: 960,00 €
14. 11. 2017: Miete November Casa ***39***: 960,00 €
23. 10. 2017: Miete Oktober 2017 Casa ***39***: 960,00 €
27. 9. 2017: Miete September 2017 Casa ***39***: 960,00 €
12. 9. 2017: Miete August 2017 Casa ***39***: 960,00 €
4. 9. 2017: Miete Juli 2017 Casa ***39***: 960,00 €

Mietvertrag

Mietvertrag wie folgt (OZ 16):

Mietvertrag

Abgeschlossen zwischen

*Vermietergemeinschaft ***4***: vertreten durch Herrn ***14*** ***39***,
3, ***4*** ***42****

nachfolgend Vermieter genannt und

*Firma ***8*** OG: vertreten durch Frau ***1*** ***2****

*Firmenbuchnr: ***15****

****3***, ***4*** ***42***/Haus 2/UG*

nachfolgend Mieter genannt.

I. Vertragsgegenstand

*Gegenstand dieses Mietvertrages ist die Liegenschaft in ***3***, ***4*** ***42*** Haus 2 Untergeschoß, im Ausmaß von rund 275 m2 Nutzfläche mit zusätzlichem Außenatrium von 50m2, Stiege und Zugang von der Straße.*

Das Ausmaß der vermieteten Räume wird einvernehmlich auf Grund von Planmaßen (Polierplänen) festgelegt, Abweichungen hiervon in der Natur bewirken keine Änderungen des Mietvertrages.

Der gemietete Gegenstand darf ausschließlich zu gewerblichen Zwecken benützt werden. Eine Änderung des Verwendungszweckes ohne vorherige schriftliche Zustimmung des Vermieters ist nicht erlaubt.

II. Mietverhältnis - Umwandlung

Das Mietverhältnis wird von einem mündlichen Vertrag vom 1. Juli 2017 auf ein schriftliches Mietverhältnis mit Beginn 1. September 2017 umgewandelt und wird unbefristet abgeschlossen.

Die erstmalige Verrechnung des Mietzinses laut schriftlichen Vertrag erfolgt per 5. September 2017. Der Mieter kann das Mietverhältnis unter Einhaltung einer Frist von 6 Monaten kündigen. Dies bedarf der Schriftform.

III. Wertsicherungsklausel

Der Mietzins beträgt im ersten Ausbaustadium der Immobilie monatlich € 800,00 (Euro achthundert) exklusive Mehrwertsteuer. Ab 1.7.2017 mit mündlichen Vertrag vereinbart.

Der Mietzins erhöht sich je nach Ausbaustadium der Immobilie schrittweise und wird nach Gesamtfertigstellung der Immobilie monatlich € 2000,00 (Euro zweitausend) exklusive Mehrwertsteuer betragen. Dieser gilt auch als Anfangsdatum für die Wertsicherungsindexberechnung.

Der Beginn der Mietzinsänderungen nach Baufortschritt kann durch Beschleunigungen oder Verzögerungen von Gewerken, die ihren Terminen schneller oder nicht rechtzeitig nachkommen beschleunigt oder verzögert werden und werden dann auch schriftlich bekanntgegeben.

Der Mietzins wird auf den vom Österreichischen Statistischen Zentralamt verlautbarten monatlichen Index der Verbraucherpreise 2015 wertbezogen. Sollte dieser Index nicht mehr verlautbart werden, gilt jener Index als Grundlage für die Wertsicherung der diesem am meisten entspricht. Ausgangspunkt für die Wertsicherungsklausel ist die zuletzt verlautbarte Indexzahl für Dezember 2016. Die neue Indexzahl bildet jeweils die neue Ausgangsgrundlage für die Errechnung der weiteren Wertanpassung. Dies findet jeweils einmal jährlich mit 1.1. des Jahres statt. Nächste Wertanpassung: 1.1.2020

IV. Mietzins

Der Mietzins inklusive 20% Mehrwertsteuer ist ab 1.9.2018 monatlich, jeweils bis zum 5. des Monats im Voraus durch Überweisung auf das Konto des Vermieters zu entrichten.

*Verwendungszweck : Miete Casa ****39*** Monat Jahr*

*IBAN : ***16****

*Kontoinhaber : ***14*** ****39****

Da der Mieter und seine Untermieter erst an diesem Standort einen Kundenstamm aufbauen müssen gilt folgende Regelung: Vor diesem Termin kann der Mieter eine Quartalsbezahlung beanspruchen, d.h. die Miete für ein Quartal muss bis 5. des neuen Quartals durch Überweisung auf das Konto des Vermieters entrichtet werden.

V. Betriebskosten

Für die Bezahlung der Betriebskosten (Wasser, Müll, Kanal, Hausreinigung, Hausversicherung, Hausverwaltung, etc.), Strom, Fernwärme (Heizung, Warmwasser), Telefon, Kabelanschluss hat der Mieter selbst aufzukommen.

*Die Betriebskosten werden von der Vermietergemeinschaft ***4*** vierteljährlich aufgelegt. Diese sind ebenfalls jeweils vierteljährlich an die Vermietergemeinschaft ***4*** zu entrichten.*

Die Betriebskosten werden mit der Jahresendabrechnung ermittelt und davon werden die vierteljährlichen Zahlungen im Folgejahr berechnet. Die erste Jahresendabrechnung erfolgt mit 31.12.2017.

VI. Erhaltungspflicht

Der Mieter bestätigt, das Mietobjekt in gutem, brauchbaren Zustand übernommen zu haben, und verpflichtet sich weiters das Mietobjekt nach Beendigung des Mietverhältnisses im selben Zustand, an den Vermieter zu übergeben, in welchem dieser übernommen wurde und ohne Anspruch auf Ersatz durch den Vermieter, jederzeit in ordnungsgemäßen Zustand zu erhalten. Der Mieter ist verpflichtet den Mietgegenstand pfleglich zu behandeln und haftet für jeden Schaden, der dem Vermieter aus einer unsachgemäßen Behandlung des Mietgegenstandes schuldhaft durch ihn oder die Mitbewohner entsteht. Der Mieter hat das Mietobjekt und seine Einrichtungen, wie im Besonderen die Lichtleitungs-, Wasserleitungs-, Beheizungs- und sanitäre Anlagen so zu warten und so instand zu halten, das dem Vermieter und den anderen Mietern des Hauses kein Nachteil erwächst. Wird die Behebung von ernsten Schäden des Hauses notwendig, ist dem Vermieter ohne Verzug Anzeige zu machen.

VII. Weitergabe

Der Mieter ist nach Beendigung des Mietverhältnisses berechtigt einen Nachmieter vorzuschlagen. Es besteht aber keine Verpflichtung des Vermieters den Vorschlag zu akzeptieren, wenn dieser nicht geeignet erscheint.

VIII. Benützung

Der Mieter erklärt sich, aus zeitweiligen Störungen oder Absperrungen der Wasserzufuhr, Gebrechen oder Absperrungen an den Licht-, Kraft-, und Kanalisierungsleitungen, aus Mängeln der Waschküche u. dgl. keinerlei Rechtsfolgen abzuleiten, sofern der Vermieter diese Störung weder vorsätzlich noch grob fahrlässig herbeigeführt hat. Wasserleitungshähne sind stets dicht zu halten, zerbrochene Glasscheiben sofort zu ersetzen und auf eigene Kosten sogleich zu beheben (siehe auch Haushaltsversicherung).

IX. Untervermietung oder sonstige Überlassung

Eine entgeltliche Untervermietung des Mietobjektes ist erwünscht. Das Mietobjekt darf ausschließlich nur für gewerbliche Zwecke des Mieters benutzt werden.

X. Betreten der Mieträume durch den Vermieter

Der Vermieter kann die Mieträume bei Gefahr im Verzug, jederzeit, aus triftigen Gründen zu den üblichen Tages- und Geschäftszeiten betreten. Für diejenigen Fälle, in denen der Vermieter berechtigt ist, die Mieträume zu betreten, (Feststellung von Reparaturen, Durchführungen derselben, Besichtigung im Falle des Verkaufs, Aufkündigung und dgl.) hat der Mieter dafür zu sorgen, dass der Zutritt auch in seiner Abwesenheit erfolgen kann, Sofern nicht direkte Gefahr im Verzug ist, hat der Vermieter den beabsichtigten Zutritt dem Mieter mindestens 2 Werktage vorher anzuzeigen.

XI. Aufrechnung von Gegenforderungen

Die Aufrechnung von Gegenforderungen gegen den Mietzins wird ausgeschlossen.

XII. Vertragsanfechtung

Beide Vertragsteile verzichten darauf, diesen Vertrag wegen Verkürzung über die Hälfte des wahren Wertes, sowie wegen Irrtum anzufechten.

XIII. Rechtliche Vertragsbestimmungen

Die mit der Entrichtung dieses Vertrages verbundenen Kosten, Gebühren, Steuern und sonstigen Abgaben trägt der Mieter.

XIV. Hausordnung

*Es sind die Regeln der Allgemeinen Hausordnung der Vermietergemeinschaft ***4*** einzuhalten.*

XV. Vertragsende

Der Vermieter hat das Recht, das Mietobjekt innerhalb der letzten 6 Monate vor Vertragsende, nach vorheriger Vereinbarung, mit Interessenten zu besichtigen.

Für den Fall der Nichtzahlung der Miete ist der Vermieter berechtigt den Mietvertrag nach einer Frist von 3 Monaten aufzukündigen. Eine brauchbare Küche, diverse Einbauten und Möbel sind Bestandteil der Einrichtung (siehe Einrichtungsliste). Nach Vertragsende ist das Objekt mit einer brauchbaren Küche und den gelisteten Einrichtungsgegenständen zu übergeben.

XVI. Sonstiges

Neben diesem Vertrag bestehen keine sonstigen Abreden. Änderungen und Ergänzungen dieses Vertrages bedürfen zu Ihrer Gültigkeit der Schriftform. Dieser Vertrag wurde von allen Vertragsparteien gelesen, zur Kenntnis genommen und vorbehaltlos genehmigt.

Der Vertrag wird in drei Gleichschriften errichtet, wovon jeder Vertragsteil eine erhält, und eine für das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuer bestimmt ist.

XVII. Gebührenbemessung

Zum Zweck der Gebührenbemessung wird festgestellt, dass der auf den Mietgegenstand entfallene Mietzins für das 1. Jahr € 11.520,- (elftausendfünfhundertzwanzig Euro) beträgt.

...

Beschwerdevorentscheidungen

Mit Beschwerdevorentscheidungen vom 15. Jänner 2018 wurden die Beschwerden vom Finanzamt als unbegründet abgewiesen (OZ 6 bis 9):

BESCHEID

Beschwerdevorentscheidung gem. § 262 BAO

Ihre Beschwerde vom 09.10.2017 gegen den Umsatzsteuerbescheid 2015 vom 06.09.2017 wird als unbegründet abgewiesen.

Begründung:

Die (zusätzliche) Begründung zu diesem Bescheid geht Ihnen gesondert zu.

BESCHEID

Beschwerdevorentscheidung gem. § 262 BAO

Ihre Beschwerde vom 09.10.2017 gegen den Umsatzsteuerbescheid 2016 vom 06.09.2017 wird als unbegründet abgewiesen.

Begründung:

Die (zusätzliche) Begründung zu diesem Bescheid geht Ihnen gesondert zu.

BESCHEID

Beschwerdevorentscheidung gem. § 262 BAO

Ihre Beschwerde vom 09.10.2017 gegen den Bescheid vom 06.09.2017 über die Festsetzung von Umsatzsteuer für 01-03/2017 wird als unbegründet abgewiesen.

Begründung:

Die (zusätzliche) Begründung zu diesem Bescheid geht Ihnen gesondert zu.

BESCHEID

Beschwerdevorentscheidung gem. § 262 BAO

Ihre Beschwerde vom 09.10.2017 gegen den Bescheid vom 06.09.2017 über die Festsetzung von Umsatzsteuer für 04-06/2017 wird als unbegründet abgewiesen.

Begründung:

Die (zusätzliche) Begründung zu diesem Bescheid geht Ihnen gesondert zu.

Die angesprochene Begründung ist nicht in dem vom Finanzamt elektronisch vorgelegten Akt enthalten.

Vorlageantrag

Mit Schreiben des steuerlichen Vertreters vom 16. Februar 2018 wurde Vorlageantrag gestellt (OZ 10):

... im Auftrag und in Vollmacht meiner o.a. Klientin stelle ich den Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht (Vorlageantrag).

Die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung wird beantragt.

Der Vorlageantrag bezieht sich auf die mit 15. Jänner 2018 datierten Bescheide (Beschwerdevorentscheidungen/Abweisungsbescheide) betreffend die Umsatzsteuer 2015, Umsatzsteuer 2016, Umsatzsteuer 1-3/2017 und Umsatzsteuer 4-6/2017. Zustellung sämtlicher Steuerbescheide mit RSb am 17.1.2018, Zustellung separate Bescheidbegründung mit RSb am 18.1.2018.

Vorweg wird festgehalten, dass sämtliche Feststellungen und Argumentationen der Beschwerde vom 9.10.2017 vollinhaltlich aufrecht erhalten werden.

*Festgehalten wird zudem, dass Frau ***1*** ***2*** und Herr ***14*** ***39*** nicht verheiratet sind, sondern als Lebensgefährten zusammen leben.*

1.

Der Vorwurf in der Bescheidbegründung, dass Schwarzarbeiter beschäftigt wurden, wird entschieden zurückgewiesen.

*Frau ***2*** und Herr ***39*** beauftragten die ***11*** Bau und Immobilien GmbH mit Errichtung des Gebäudes und hatten mit der Beschäftigung von Arbeitern, etc. demgemäß überhaupt nichts zu tun.*

Die Überprüfung der Bonität des Unternehmens, sowie auch die gültige UID Nummer wurde bereits in der Beschwerde erläutert.

*In der engeren Umgebung waren einige Errichtungen durch die ***11*** Bau zu beobachten, wo der Eindruck gewonnen wurde, dass das Unternehmen ordentlich und zügig arbeitet.*

*Das Aufsuchen an der Firmenadresse der ***11*** Bau ist nicht nur nicht notwendig, sondern auch zeitaufwendig, weshalb man die Vertreter der ***11*** Bau zu sich geholt hat, um den Auftrag zu besprechen und zu verhandeln.*

*Nochmals wird betont, dass für einen „privaten“ Auftraggeber, so kann man Frau ***2*** und Herrn ***39*** bezeichnen, obwohl ein Teil des Gebäudes unternehmerisch genutzt wird, sämtliche zumutbaren Maßnahmen und Überprüfungen durchgeführt wurden.*

*Diese haben in keinsten Weise einen Verdacht begründet, dass die ***11*** Bau ihre Tätigkeiten in rechtlicher, insbesondere steuerrechtlicher Sicht nicht ordnungsgemäß abwickelt.*

2.

Die Beurteilung, dass es sich bei der Vermietung um eine „an mit Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit“ steuerliche Liebhaberei handeln wird, ist eine eklatante Fehleinschätzung der Tatsachen.

*Schon die Entwicklung der Umsätze von Frau ***2***, Herrn ***39*** und der ***39*** OG zeigen im Zeitraum 2008 bis 2017 eine Umsatzsteigerung um das FÜNFACHE.*

*Diese dynamische Entwicklung setzt sich fort und ist die neu gegründete ***8*** OG (in der Herr ***39*** übrigens nicht beteiligt ist) nicht als Zusammenführung der bisherigen Geschäftstätigkeit zu sehen, sondern werden hier zusätzliche Umsätze erzielt, wie:*

- Vermietung von Behandlungsräumen und Seminarräumen.

*Herrn ***17*** wurden auch beim Außentermin die Namen von Frau ***9***, Frau ***10***, Frau ***18***, etc. genannt, die sich als Masseur, Physiotherapeuten und Kosmetiker nach Bedarf kurzfristig einmieten werden.*

Es wurden nicht extra 4 Behandlungsräume errichtet und eingerichtet um diese dann ungenutzt als steuerliche Liebhaberei leerstehen zu lassen!

- Erzeugung naturkosmetischer Artikel (Pflegeprodukte) und Handel damit. Frau ***2*** schliesst gerade den Diplomkurs für Kosmetikhersteller ab, um hier sämtliche gewerberechtlichen Anforderungen zu erfüllen.

Die Erzeugung dieser Produkte, wie auch spiritueller Essenzen, benötigt Raum für die Erzeugung und Lagerung.

- Der Handel mit diesen selbst erzeugten Produkten wird ein wesentliches Geschäftsfeld der ***8*** OG.

Die ***8*** OG ist mit diesen Aktivitäten bereits seit Mitte 2017 in der Werbung; ein Flyer wurde Herrn ***17*** beim Außentermin mitgegeben, genauso wie Visitenkarten der zukünftigen Untermieter.

Alle bisherigen Aktivitäten, sowie die zusätzlichen Aktivitäten der ***8*** OG werden am neuen Standort stattfinden.

Schon mit den reinen bisherigen Seminarartigkeiten wurde beispielsweise im Jahr 2016 ein Gesamtumsatz von rd. EUR 82.000,00 erzielt (***2***, ***39***, ***39*** OG).

Wenn hier noch das gegebene dynamische Wachstum dieses bisherigen Geschäftsbereiches mit den neuen Aktivitäten durch die ***8*** OG verbunden wird, kann einfach nicht behauptet werden, dass eine gesamte Monatsmiete von EUR 2.000,00 nicht erwirtschaftet werden kann.

Eine steuerliche Liebhaberei ist keinesfalls gegeben.

Daneben fallen ja, wie in der Beschwerde bereits erwähnt, Fremdmieten für die bisherigen Seminarveranstaltungen, sowie Reisespesen, etc. weg.

Auch wird bereits seit Juli 2017 der im Mietvertrag vereinbarte Mietzins überwiesen und die Umsatzsteuer verrechnet.

Aus Gründen der Rechtssicherheit wird daher um zeitnahe Behandlung des Vorlageantrages ersucht.

Es wird die Veranlagung der eingereichten Steuererklärungen 2015 und 2016, sowie der UVAs 2017 beantragt.

Bezüglich des Bescheides über die Festsetzung von Umsatzsteuer für 1-3/2017 wird bis zur Entscheidung über die Beschwerde die Aussetzung der Einhebung des rückgeforderten Betrages von EUR 2.445,18 beantragt.

Vorlage

Mit Bericht vom 24. April 2018 legte das Finanzamt die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und führte unter anderem aus:

Inhaltsverzeichnis zu den vorgelegten Aktenteilen (Aktenverzeichnis)

Beschwerde		
1	Beschwerde	09.10.2017
Bescheide		
2	Umsatzsteuer (Jahr: 2016) (Festsetzung USt.)	06.09.2017
3	Umsatzsteuer (Jahr: 2015) (Festsetzung USt.)	06.09.2017
4	Umsatzsteuerfestsetzung (Zeitraum: 04.2017-06.2017) (Festsetzung USt.)	06.09.2017
5	Umsatzsteuerfestsetzung (Zeitraum: 01.2017-03.2017) (Festsetzung USt.)	06.09.2017
Beschwerdevorentscheidung		
6	BVE Festsetzung USt.1-3_2017 v. 15.1.2018	15.01.2018
7	BVE Festsetzung USt.4-6_2017 v. 15.1.2018	15.01.2018
8	BVE USt. 2015 v. 15.1.2018	15.01.2018
9	BVE USt. 2016 v. 15.1.2018	15.01.2018
Vorlageantrag		
10	Vorlageantrag	16.02.2018
Vorgelegte Aktenteile		
11	13.4.2017 Ersuchen um Ergänzung	13.04.2017
12	27.4.2017 Beantwortung Ersuchen um Ergänzung	27.04.2017
13	6.9.2017 BP Bericht	06.09.2017
14	30.11.2017 Ersuchen um Ergänzung	30.11.2017
15	9.1.2018_Beantwortung Ersuchen um Ergänzung_1	09.01.2018
16	9.1.2018_Beantwortung Ersuchen um Ergänzung_2	09.01.2018

Bezug habende Normen**§ 184 BAO****Sachverhalt und Anträge****Sachverhalt:**

*Streitgegenständlich sind die geltend gemachten Vorsteuern aus der Errichtung des Erdgeschosses des Einfamilienhauses ***4*** ***42*** in ***3***. Die Errichter ***2*** ***1*** und deren Lebensgefährte ***39*** ***19*** ***14*** ***20*** beabsichtigen, die Räumlichkeiten im oberen Stockwerk als Wohnsitz zu nutzen und jene im Erdgeschoss als Geschäftsräumlichkeiten zu vermieten. Ein Ortsaugenschein seitens des Amtes ergab, dass die die Privatwohnung und die Geschäftsräumlichkeiten, obwohl noch im Bau begriffen, ordnungsgemäß voneinander abgetrennt wurden. Jene Baukosten, welche vermietete und privat genutzte Flächen gleichermaßen betrafen wurden im Verhältnis 54% gewerblich zu 46% privat aufgeteilt.*

Die Lebensgefährten war bereits mehrere Jahre selbständig im Energetikerbereich tätig und mietete im Zusammenhang damit Seminarräumlichkeiten für die Abhaltung von Veranstaltungen an. Ziel der Errichtung der Geschäftsräumlichkeiten im Erdgeschoss war, diese von dritter Seite angemieteten Räumlichkeiten durch jene im Erdgeschoss zu ersetzen.

*Im Zuge der Errichtung wurden auch Schwarzarbeiter beauftragt, welche Deckungsrechnungen im Namen der ***11*** Bau und Immobilien GmbH als Rechnungsaussteller legten. Diese Rechnungen, welche auch die Mängel einer unzureichenden Leistungsbeschreibung sowie einer fehlenden UID des Leistungsempfängers aufwiesen wurden am 25.10.2015, am 09.12.2015, am 17.02.2016 und am 01.03.2016 ausgestellt.*

*Seitens des FA Wien 1/23 wurde im Zuge von Erhebungen am 09.03.2016 in Folge des Konkurses versucht, Kontakt mit der ***11*** herzustellen bzw. deren Umstände zu überprüfen. Die ***11*** gab ab November 2015 keine Umsatzsteuervoranmeldungen mehr ab, bei der Firmenbuchadresse ***21*** in ***12*** war die Firma namentlich nicht angeführt und bei dem dort ansässigen ***26*** Büro unbekannt. Alle Versuche der Kontaktaufnahme mit der Geschäftsführung seitens der Finanz und des gerichtlich bestellten*

Masseverwalters blieben erfolglos, letztlich mussten die Besteuerungsgrundlagen geschätzt werden, da Geschäftsunterlagen nicht vorhanden bzw. nicht auffindbar waren.

*Nach der Sachverhaltsdarstellung der Bf. zur ***11*** Bau im Rahmen der Vorhaltsbeantwortung vom 09.01.2018 wurde die ***11*** den Lebensgefährten von einem Bekannten empfohlen und vor Auftragsvergabe mehrere Baustellen besichtigt, bei denen laut eigenen Angaben auch der Geschäftsführer anwesend war. Die UID- und Firmenbuchnummer seien überprüft worden, zu dieser Überprüfung wurden aber keine Nachweise vorgelegt. Ein Besuch an der Firmenadresse bzw. (da die für die Ausübung des Baugewerbes notwendigen Gerätschaften wohl kaum an einer Firmenbuchadresse im ersten Bezirk gelagert worden sein können) an der Adresse, von der aus das Tagesgeschäft betrieben wurde, erfolgte nicht.*

*Im Jahr 2017 wurde eine Außenprüfung durchgeführt, welche am 06.09.2017 abgeschlossen wurde. Im Zuge dieser Prüfung konnte noch kein schriftlicher Mietvertrag vorgelegt werden. Den Lebensgefährten zufolge war eine solche Vermietung jedoch bereits vor längerer Zeit beabsichtigt. Der geplante Mieter war die am 30.06.2017 von Frau ***2*** (mit jeweils 5%-iger Beteiligung zweier Dritter) gegründete ***8*** OG, im Rahmen derer die Lebenspartner künftig die Energetikerumsätze und – nach Abschluss eines Diplomkurses für Kosmetikerhersteller durch Frau ***2*** – Umsätze aus dem Handel mit spirituellen Essenzen tätigen will.*

Die Prognoserechnung für die Mieteinkünfte wies die Ergebnisse für 2015 und 2016 nicht aus und das Mietausfallsrisiko und Instandhaltungsaufwendungen wurden nicht in die Berechnung aufgenommen.

Nach Durchsicht aller vorhandenen Unterlagen und der Steuererklärungen der Vorjahre war zudem davon auszugehen, dass die Vermietertätigkeit mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit nicht das Ausmaß einer Liebhaberei übersteigen würde was einen weiteren Grund für die Änderung der Steuerbescheide darstellte.

*Am 09.10.2017 wurde gegen die geänderten Bescheide eine Beschwerde eingebracht, welche die zuvor angeführte Sachverhaltsdarstellung enthielt. In Beantwortung des Vorhalts vom 30.11.2017 wurden eine Sachverhaltsdarstellung zur ***11*** Bau, ein Kontoauszug über erfolgte Mietzahlungen und der nach Abschluss der Prüfung errichtete schriftliche Mietvertrag vorgelegt.*

Am 15.01.2018 erging eine abweisende Beschwerdevorentscheidung zu den Streitjahren, zu der am 16.02.2018 ein Vorlageantrag eingebracht wurde.

Beweismittel:

Siehe Inhaltsverzeichnis.

Stellungnahme:

****11*** Bau:*

*Die Bf. vertritt im Rahmen des Vorlageantrags die Rechtsauffassung, dass aufgrund des Vertragsabschlusses mit der ***11*** Bau und Immobilien GmbH nicht von einer Beschäftigung von Schwarzarbeitern ausgegangen werden könne. Dies ist nicht richtig: Gemäß § 21 Abs. 1 BAO ist durch eine wirtschaftliche Betrachtungsweise der wahre wirtschaftliche Gehalt und nicht die äußere Erscheinungsform des Sachverhaltes maßgebend. Gemäß § 23 der Bundesabgabenordnung sind Scheingeschäfte und andere Scheinhandlungen für die Erhebung*

von Abgaben ohne Bedeutung. Wird durch ein Scheingeschäft ein anderes Rechtsgeschäft verdeckt, so ist für die Abgabenerhebung das verdeckte Rechtsgeschäft maßgebend.

Im Zusammenhang mit für Unternehmer vorgenommene Bauarbeiten bedienen sich Schwarzarbeitstrupps in der Regel sogenannter Scheinfirmen. Eine Scheinfirma existiert lediglich formell (Eintrag im Firmenbuch, UID-Nummer, unter Umständen Anmeldungen bei der Sozialversicherung), besitzt aber keinerlei wirtschaftliche Substanz und kommt daher auch nicht als Geschäftspartner in Frage. Scheinfirmen sind teilweise neu gegründete Gesellschaften, teilweise aber auch vormals seriöse Firmen, die in der Zwischenzeit ihre Tätigkeit eingestellt und den Firmenmantel verkauft haben. Meist werden Steuererklärungen abgegeben, vorgeschriebene Steuern jedoch nicht gezahlt und nach ein bis zwei Jahren bzw. bei drohender behördlicher Kontrolle der Konkurs erklärt. Die angebliche Firmenadresse stellt sich bei Überprüfung entweder als falsch/als Briefkasten oder als ein kleines Mietbüro heraus, der firmenbuchmäßige Geschäftsführer ist nicht mehr auffindbar und Vermögen nicht vorhanden. Das eigentliche Unternehmen – der Schwarzarbeitertrupp – arbeitet zu diesem Zeitpunkt regelmäßig unter einem neuen Deckmantel weiter.

Es wird von Unternehmern, welche Aufträge an solche Konstrukte vergeben haben meist geltend gemacht, dass es für sie nicht erkennbar gewesen sei, dass es sich bei dem Geschäftspartner um eine Scheinfirma handelte.

*Die Bf. machte geltend, dass sie einige Errichtungen durch die ***11*** Bau beobachtet habe, wobei die ***11*** einen handwerklich professionellen Eindruck vermittelt habe. Dies ist jedoch für die Beurteilung einer Scheinfirmeneigenschaft irrelevant, Schwarzarbeitstrupps bestehen regelmäßig aus gut ausgebildeten Handwerkern, welche fachgerechte Leistungen erbringen und eben im Rahmen eines Konstrukts tätig werden, welches durch Steuerhinterziehung einen Wettbewerbs- und Preisvorteil erzielt.*

Die Prävalenz von Scheinfirmen und Schwarzarbeitern im Hochrisikosektor Bau ist sowohl durch Mundpropaganda als auch regelmäßige Zeitungsberichte Teil des Allgemeinwissens und eine Argumentation, die Problematik sei grundsätzlich unbekannt unglaublich. Folglich hätte die Bf. mit der Sorgfalt eines ordentlichen Geschäftsmannes sicherstellen müssen, dass sie durch ihre Auftragserteilung nicht zu einer Steuerhinterziehung beiträgt. Im Falle von Baufirmen geschieht dies bei Erstbeauftragung unter anderem durch einen Ortsaugenschein bei der Firmenadresse des Auftragnehmers.

Eine Baufirma mit einer Firmenbuchadresse im ersten Bezirk ist bereits an sich verdächtig. Es ist zwar auch bei seriösen Baufirmen denkbar, dass sich im ersten Bezirk eine repräsentative Adresse befindet, die dem Kundenkontakt dient; die reguläre Geschäftstätigkeit konnte aber offensichtlich nicht von der angegebenen Adresse aus erfolgen. In einem solchen Fall wäre der eigentliche Firmensitz zu erfragen und in Augenschein zu nehmen gewesen.

Mit dem bewussten Herbeiführen oder in Kauf nehmen eines inkriminierten Leistungsaustausches wird am USt-Betrug mitgewirkt und über den wirtschaftlichen Vorteil aus dieser Leistungsbeziehung wird indirekt eine Beuteteilung herbeigeführt. Dem bösgläubigen Leistungsempfänger steht der Vorsteuerabzug in keinem Fall zu, weil er vorweg die Gewissheit hat, dass bei diesem Leistungsaustausch das - im UStG leitende - Grundprinzip der Kosten- bzw. Wettbewerbsneutralität der Umsatzsteuer nicht verwirklicht werden soll.

Liebhaberei:

Wie bereits im Rahmen des Prüfberichts ausgeführt ist die vorgelegte Prognoserechnung derart mangelhaft, dass aus ihr keine Schlüsse auf das Vorliegen bzw. Nichtvorliegen der objektiven Ertragsfähigkeit gezogen werden können und wurde auch keine plausible Prognoserechnung nachgereicht. Es ist der Bf. daher nicht gelungen die Liebhabereivermutung zu widerlegen. Hinzu kommt weiter, dass die angesetzten Mieteinnahmen die zu erwartende wirtschaftliche Leistungsfähigkeit der ***8*** OG deutlich übersteigen.

Im Rahmen der ***8*** OG wurden bis heute keine Umsätze erklärt, es muss jedoch aufgrund der Ausführungen der Bf. davon ausgegangen werden, dass die bisher von Frau ***2*** und Herrn ***39*** in anderen Rechtsformen selbständig bzw. im Gewerbebetrieb erzielten Umsätze im Bereich Energetik künftig im Rahmen der OG erzielt werden sollen. Mit diesen Umsätzen wären die Mietzahlungen an die Beschwerdeführerin (Bf.) Vermietergemeinschaft ***2*** ***1*** u. Mitbesitzer in Höhe von jährlich € 24.000,-- zu leisten, zieht man jedoch die bisher erklärten Einkünfte der Lebensgefährten für eine Umsatzprognose der ***8*** OG heran, kommt man zu dem Schluss, dass Monatsmieten von € 2.000,-- die zu erwartenden Einnahmen – auch bei Berücksichtigung der eingesparten Miet- und Reisekosten – übersteigen.

Auch wenn man die mit selbständiger Tätigkeit bzw. Gewerbebetrieb erzielten Umsätze der Lebensgefährten zusammenzählt und die – vergleichsweise geringen – Mietaufwendungen für Veranstaltungsräumlichkeiten abzieht, reichen die Erträge dennoch nicht, um die Mieten laut Prognoserechnung aus den Betriebseinnahmen zu leisten. Da die Lebensgefährten in diesem Gewerbe bereits seit längerer Zeit tätig sind, ist auch nicht damit zu rechnen, dass sich die Einnahmen in beträchtlichem Ausmaß steigern werden.

Es ist anzunehmen, dass dieses Problem auch der Bf. bewusst ist, da der vorgelegte Mietvertrag eine Untervermietung an andere Betriebe ausdrücklich für erlaubt und wünschenswert bezeichnet. Da eine vollständige Weitervermietung den Ausführungen hinsichtlich der beabsichtigten Eigennutzung der ***8*** OG widersprechen würde, wird damit offenbar eine potentielle Untervermietung von Teilbereichen des Erdgeschosses bzw. einzelnen Zeitperioden in den Raum gestellt. Da konkrete Vereinbarungen über eine Untervermietung nicht existieren, kann eine solche nicht berücksichtigt werden.

Der § 2 Abs. 5 Z 2 UStG sieht vor, dass eine Tätigkeit, die auf Dauer gesehen Gewinne oder Einnahmenüberschüsse nicht erwarten lässt (Liebhaberei) nicht unternehmerisch ist. Wenn klar ist, dass die Mietzahlungen der ***8*** OG nur teilweise durch eigene Geschäftstätigkeit abgedeckt werden können und für die Vertragserfüllung Zuschüsse seitens der Gesellschafter/Vermieter erforderlich sind, können in einer Prognoserechnung nach der wirtschaftlichen Betrachtungsweise im § 21 (1) BAO höchstens die von der ***8*** OG im eigenen Geschäftsbetrieb erzielbaren Einkünfte angesetzt werden. Der Verweis im Vorlageantrag auf Umsatzsteigerungen in den Vorjahren bei ***2*** ***1***, ***14*** ***39*** und der ***39*** OG ist ignoriert, dass laut den Steuererklärungen die Einkünfte aus diesen Tätigkeiten in den Vorjahren eben nicht angewachsen sind.

Abgabeninformationssystem

Aus dem Abgabeninformationssystem der Bundesfinanzverwaltung ergibt sich zur Steuernummer ***5*** ergänzend:

Umsatzsteuererklärung 2015

Grundlagen	KZ	erklärter Betrag	Korrektur
steuerbarer Umsatz	000	0,00	0,00
Vorsteuern (ohne EUST)	060	12.661,38	0,00

Umsatzsteuererklärung 2016

Grundlagen	KZ	erklärter Betrag	Korrektur
steuerbarer Umsatz	000	0,00	0,00

Grundlagen	KZ	erklärter Betrag	Korrektur
Vorsteuern (ohne EUST)	060	14.671,08	0,00

Umsatzsteuererklärung 2017

Grundlagen	KZ	erklärter Betrag	Korrektur
steuerbarer Umsatz	000	5.916,95	
20% Normalsteuersatz	022	5.916,95	
Vorsteuern (ohne EUST)	060	19.121,85	

Umsatzsteuererklärung 2018

(veranlagt mit Bescheid vom 21. Februar 2020)

U	05.02.2020	Erklärung elektronisch eingelangt	
	21.02.2020	* Erstbescheid	-13.105,68

FC 99999 ausgeschaltet			

Grundlagen	KZ	erklärter Betrag	Korrektur
steuerbarer Umsatz	000	20.292,68	
20% Normalsteuersatz	022	16.473,24	
10% ermäßigter Steuersatz	029	3.819,44	
Vorsteuern (ohne EUST)	060	16.782,27	

Vorsoll:			-13.105,68
Art der Bescheiderstellung: automatisch durch EDV			
Art der Zustellung: elektronisch (Databox)			

Umsatzsteuererklärung 2019

(veranlagt mit Bescheid vom 20. Oktober 2020)

U	26.10.2020	Erklärung elektronisch eingelangt	
	27.10.2020	? Erstbescheid	-6.904,01
		Hinweis überprüfen (Beharrung möglich)	

Vermerk vorhanden			
FC 19528: * Offene Beschwerde in einem der Vorjahre angemerkt (Beharrung mögl			

Grundlagen	KZ	erklärter Betrag	Korrektur
steuerbarer Umsatz	000	29.294,12	
20% Normalsteuersatz	022	18.287,70	
10% ermäßigter Steuersatz	029	11.006,42	
Vorsteuern (ohne EUSt)	060	11.582,19	
bereits entrichtete EUSt	061	80,00	

Vorsoll:			-6.000,42
Art der Bescheiderstellung: automatisch durch EDV			

Umsatzsteuererklärung 2020

(Veranlagung offen)

Grundlagen	KZ	erklärter Betrag	Korrektur
steuerbarer Umsatz	000	26.272,94	
20% Normalsteuersatz	022	13.650,58	
10% ermäßigter Steuersatz	029	12.622,36	
Vorsteuern (ohne EUSt)	060	3.063,09	

Vorsoll:			682,37
Art der Bescheiderstellung: automatisch durch EDV			
Art der Zustellung: normal			

Umsatzsteuervoranmeldungen 1-3/2021

Zeitraum	Z in %	Datum	P	errechneter Betrag	vorangem. Betrag
01-03/2021		14.05.2021	0	131,49	
	Zif	KZ		Betrag	Umsatzsteuer
steuerbarer Umsatz		000		4.966,76	
20% Normalsteuersatz		022		2.472,31	
10% ermäßigter Steuersatz		029		2.494,45	
Vorsteuern (ohne EUSt)		060		612,42	

Umsatzsteuervoranmeldungen 4-6/2021

Zeitraum	Z in %	Datum	P	errechneter Betrag	vorangem. Betrag
04-06/2021		13.08.2021	0	198,71	
	Zif	KZ		Betrag	Umsatzsteuer
steuerbarer Umsatz		000		6.759,04	
20% Normalsteuersatz		022		3.363,34	
10% ermäßigter Steuersatz		029		3.395,70	
Vorsteuern (ohne EUSt)		060		813,53	

Umsatzsteuervoranmeldungen 7-9/2021

Zeitraum	Z in %	Datum	P	errechneter Betrag	vorangem. Betrag
07-09/2021		18.10.2021	0	-1.166,04	
	Zif	KZ		Betrag	Umsatzsteuer
steuerbarer Umsatz		000		5.906,65	
20% Normalsteuersatz		022		2.961,58	
10% ermäßigter Steuersatz		029		2.945,07	
Vorsteuern (ohne EUST)		060		2.052,87	

Umsatzsteuervoranmeldungen 10-12/2021

Zeitraum	Z in %	Datum	P	errechneter Betrag	vorangem. Betrag
10-12/2021		16.02.2022	0	591,66	
	Zif	KZ		Betrag	Umsatzsteuer
steuerbarer Umsatz		000		5.846,20	
20% Normalsteuersatz		022		2.901,13	
10% ermäßigter Steuersatz		029		2.945,07	
Vorsteuern (ohne EUST)		060		283,08	

Umsatzsteuervoranmeldungen 1-3/2022

Zeitraum	Z in %	Datum	P	errechneter Betrag	vorangem. Betrag
01-03/2022		18.05.2022	0	-31,30	
	Zif	KZ		Betrag	Umsatzsteuer
steuerbarer Umsatz		000		5.804,33	
20% Normalsteuersatz		022		2.060,94	
10% ermäßigter Steuersatz		029		3.208,07	
13% ermäßigter Steuersatz		006		535,32	
Vorsteuern (ohne EUST)		060		833,89	

Umsatzsteuervoranmeldungen 4-6/2022

Zeitraum	Z in %	Datum	P	errechneter Betrag	vorangem. Betrag
04-06/2022		24.08.2022	0	76,12	
	Zif	KZ		Betrag	Umsatzsteuer
steuerbarer Umsatz		000		4.430,55	
20% Normalsteuersatz		022		651,36	
10% ermäßigter Steuersatz		029		3.243,87	
13% ermäßigter Steuersatz		006		535,32	
Vorsteuern (ohne EUST)		060		448,13	

*****11*** Bau und Immobilienberatungs GmbH**

Aus dem Firmenbuch ergibt sich betreffend die ***11*** Bau und Immobilienberatungs GmbH, FN ***22*** y, unter anderem, dass diese Firma im Jahr 1977 in das Firmenbuch eingetragen und im Jahr 2016 gelöscht wurde. Letzte Anschrift war seit 4. 1. 2016 ***12***, ***21***, zuvor (1. 10. 2015) ***12***, ***23***, zuvor (24. 8. 2009) ***12***, ***41***.

Über die ***11*** Bau und Immobilienberatungs GmbH wurde dem Firmenbuch zufolge mit Beschluss des Handelsgerichts Wien vom 25. 5. 2016 (eingetragen am 31. 5. 2016) der Konkurs eröffnet. Mit Beschluss dieses Gerichts vom 30. 11. 2016 wurde der Konkurs nach Verteilung an die Massegläubiger aufgehoben. Am 4. 3. 2017 wurde die amtswegige Löschung gemäß § 40 FBG infolge Vermögenslosigkeit eingetragen.

Laut Abgabensinformationssystem war die UID-Nummer ***25*** der ***11*** Bau und Immobilienberatungs GmbH von 19. 9. 1994 bis 28. 4. 2016 gültig.

Beschluss vom 16. September 2022

Mit Datum 16. September 2022 fasste das Bundesfinanzgericht den Beschluss:

- I. Der nachstehend dargestellte Verfahrensgang wird den Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens mit der Einladung, bis zum 21. Oktober 2022 allfällige Ergänzungen dem Bundesfinanzgericht bekannt zu geben, zur Kenntnis gebracht.*
- II. Das Finanzamt Österreich wird gemäß § 266 Abs. 4 BAO unter Hinweis auf die dort genannten Säumnisfolgen aufgefordert, bis zum 6. Oktober 2022 die Verwaltungsakten vollständig elektronisch vorzulegen, insbesondere die gesonderte Begründung der Beschwerdeentscheidungen.*
- III. Das Finanzamt Österreich wird eingeladen, bis zum 21. Oktober 2022 den Nachweis zu erbringen, dass a) in Bezug auf die Rechnungen der ***11*** Bau- u. Immobilien GmbH eine Mehrwertsteuerhinterziehung vorlag und bejahendenfalls, b) dass die beschwerdeführende Partei wusste oder hätte wissen müssen, dass die mit ihr erzielten Umsätze der ***11*** Bau- u. Immobilien GmbH in eine Mehrwertsteuerhinterziehung einbezogen waren.*
- IV. Das Finanzamt Österreich wird eingeladen, bis zum 21. Oktober 2022 darzulegen, ob es angesichts der tatsächlichen wirtschaftlichen Ergebnisse seit dem Jahr 2015 weiterhin die Auffassung vertritt, die beschwerdeführende Partei werde nicht innerhalb von 25 Jahren ab Beginn der entgeltlichen Überlassung, höchstens innerhalb von 28 Jahren ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen, einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten (§ 2 Abs. 3 LVO) erzielen; bejahendenfalls wäre diese Auffassung näher zu begründen.*

Nach Wiedergabe des oben dargestellten bisherigen Verfahrensgangs führte das Gericht begründend aus:

Rechtsgrundlagen

§ 2 Abs. 1 und 2 UStG 1994 lautet:

§ 2. (1) Unternehmer 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, Gewinn zu erzielen, fehlt oder eine Personenvereinigung nur gegenüber ihren Mitgliedern tätig wird.

(2) Die gewerbliche oder berufliche Tätigkeit wird nicht selbständig ausgeübt,

1. soweit natürliche Personen, einzeln oder zusammengeschlossen, einem Unternehmen derart eingegliedert sind, daß sie den Weisungen des Unternehmers zu folgen, verpflichtet sind;

2. wenn eine juristische Person dem Willen eines Unternehmers derart untergeordnet ist, daß sie keinen eigenen Willen hat. Eine juristische, Person ist dem Willen eines Unternehmers dann derart untergeordnet, daß sie keinen eigenen Willen hat (Organschaft), wenn sie nach dem Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse finanziell, wirtschaftlich und organisatorisch in sein Unternehmen eingegliedert ist.

Die Wirkungen der Organschaft sind auf Innenleistungen zwischen den im Inland gelegenen Unternehmensteilen beschränkt. Diese Unternehmensteile sind als ein Unternehmen zu behandeln. Hat der Organträger seine Geschäftsleitung im Ausland, gilt der wirtschaftlich bedeutendste Unternehmensteil im Inland als Unternehmer.

§ 3 Abs. 1 und 2 UStG 1994 lautet:

§ 3. (1) Lieferungen sind Leistungen, durch die ein Unternehmer den Abnehmer oder in dessen Auftrag einen Dritten befähigt, im eigenen Namen über einen Gegenstand zu verfügen. Die Verfügungsmacht über den Gegenstand kann von dem Unternehmer selbst oder in dessen Auftrag durch einen Dritten verschafft werden.

(2) Einer Lieferung gegen Entgelt gleichgestellt wird die Entnahme eines Gegenstandes durch einen Unternehmer aus seinem Unternehmen

- für Zwecke, die außerhalb des Unternehmens liegen,*
- für den Bedarf seines Personals, sofern keine Aufmerksamkeiten vorliegen, oder*
- für jede andere unentgeltliche Zuwendung, ausgenommen Geschenke von geringem Wert und Warenmuster für Zwecke des Unternehmens.*

Eine Besteuerung erfolgt nur dann, wenn der Gegenstand oder seine Bestandteile zu einem vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt haben.

§ 4 Abs. 1, 2 und 3 UStG 1994 lautet:

§ 4. (1) Der Umsatz wird im Falle des § 1 Abs. 1 Z 1 nach dem Entgelt bemessen. Entgelt ist alles, was der Empfänger einer Lieferung oder sonstigen Leistung aufzuwenden hat, um die Lieferung oder sonstige Leistung zu erhalten (Solleinnahme); dazu gehören insbesondere auch Gebühren für Rechtsgeschäfte und andere mit der Errichtung von Verträgen über Lieferungen

oder sonstige Leistungen verbundene Kosten, die der Empfänger einer Lieferung oder sonstigen Leistung dem Unternehmer zu ersetzen hat.

(2) Zum Entgelt gehört auch,

1. was der Empfänger einer Lieferung oder sonstigen Leistung freiwillig aufwendet, um die Lieferung oder sonstige Leistung zu erhalten,

2. was ein anderer als der Empfänger dem Unternehmer für die Lieferung oder sonstige Leistung gewährt.

(3) Nicht zum Entgelt gehören die Beträge, die der Unternehmer im Namen und für Rechnung eines anderen vereinnahmt und verausgabt (durchlaufende Posten).

§ 11 Abs. 1 und 8 UStG 1994 lautet:

§ 11. (1) 1. Führt der Unternehmer Umsätze im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 1 aus, ist er berechtigt, Rechnungen auszustellen. Führt er die Umsätze an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen oder an eine juristische Person, soweit sie nicht Unternehmer ist, aus, ist er verpflichtet, Rechnungen auszustellen. Führt der Unternehmer eine steuerpflichtige Werklieferung oder Werkleistung im Zusammenhang mit einem Grundstück an einen Nichtunternehmer aus, ist er verpflichtet eine Rechnung auszustellen. Der Unternehmer hat seiner Verpflichtung zur Rechnungsausstellung innerhalb von sechs Monaten nach Ausführung des Umsatzes nachzukommen.

2. Die Verpflichtung zur Rechnungsausstellung besteht auch, wenn

– der leistende Unternehmer sein Unternehmen vom Inland aus betreibt oder sich die Betriebsstätte, von der aus die Leistung erbracht wird, im Inland befindet,

– der Leistungsempfänger ein Unternehmer ist, der die Lieferung oder sonstige Leistung für sein Unternehmen bezieht oder eine juristische Person ist, die nicht Unternehmer ist,

– die Steuerschuld für die im anderen Mitgliedstaat ausgeführte Lieferung oder sonstige Leistung auf den Leistungsempfänger übergeht und

– der leistende Unternehmer in diesem Mitgliedstaat weder sein Unternehmen betreibt noch eine an der Leistungserbringung beteiligte Betriebsstätte hat.

Dies gilt nicht, wenn mittels Gutschrift abgerechnet wird.

Der Unternehmer hat seiner Verpflichtung zur Rechnungsausstellung für im übrigen Gemeinschaftsgebiet ausgeführte sonstige Leistungen, für die der Leistungsempfänger entsprechend Art. 196 der Richtlinie 2006/112/EG über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem, ABl. Nr. L 347 vom 11.12.2006 S. 1, die Steuer schuldet, spätestens am fünfzehnten Tag des Kalendermonates, der auf den Kalendermonat folgt, in dem die sonstige Leistung ausgeführt worden ist, nachzukommen.

Die Verpflichtung zur Rechnungsausstellung besteht auch, wenn der leistende Unternehmer sein Unternehmen vom Inland aus betreibt oder sich die Betriebsstätte, von der aus die Leistung erbracht wird, im Inland befindet und die Lieferung oder sonstige Leistung im Drittlandsgebiet

an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen oder an eine juristische Person, soweit sie nicht Unternehmer ist, ausgeführt wird.

2a. Die Verpflichtung zur Rechnungsausstellung besteht auch bei Einfuhr-Versandhandelsumsätzen nach § 3 Abs. 8a, wenn

- a) der Unternehmer die Sonderregelung nach § 25b im Inland in Anspruch nimmt oder*
- b) der Unternehmer in keinem Mitgliedstaat eine Sonderregelung gemäß Art. 369I bis 369x der Richtlinie 2006/112/EG in Anspruch nimmt und*
 - die Lieferung im Inland als ausgeführt gilt oder*
 - die Beförderung oder Versendung im Inland endet und der Unternehmer innerhalb der EU weder seinen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt, noch seinen Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit oder eine feste Niederlassung, von der aus die Lieferung ausgeführt wird, hat.*

In diesen Fällen kommt Abs. 6 nicht zur Anwendung.

3. Rechnungen müssen – soweit in den nachfolgenden Absätzen nichts anderes bestimmt ist – die folgenden Angaben enthalten:

- a) den Namen und die Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers;*
- b) 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;*
- c) die Menge und die handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände oder die Art und den Umfang der sonstigen Leistung;*
- d) 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 (beispielsweise Lebensmittellieferungen), genügt die Angabe des Abrechnungszeitraumes, soweit dieser einen Kalendermonat nicht übersteigt;*
- e) das Entgelt für die Lieferung oder sonstige Leistung (§ 4) und den anzuwendenden Steuersatz, im Falle einer Steuerbefreiung einen Hinweis, dass für diese Lieferung oder sonstige Leistung eine Steuerbefreiung gilt;*
- f) den auf das Entgelt (lit. e) entfallenden Steuerbetrag. Wird die Rechnung in einer anderen Währung als Euro ausgestellt, ist der Steuerbetrag nach Anwendung einer dem § 20 Abs. 6 entsprechenden Umrechnungsmethode zusätzlich in Euro anzugeben. Steht der Betrag in Euro im Zeitpunkt der Rechnungsausstellung noch nicht fest, hat der Unternehmer nachvollziehbar anzugeben, welche Umrechnungsmethode gemäß § 20 Abs. 6 angewendet wird. Der Vorsteuerabzug (§ 12) bemisst sich nach dem in Euro angegebenen oder jenem Betrag in Euro, der sich nach der ausgewiesenen Umrechnungsmethode ergibt;*

- g) *das Ausstellungsdatum;*
- h) *eine fortlaufende Nummer mit einer oder mehreren Zahlenreihen, die zur Identifizierung der Rechnung einmalig vergeben wird;*
- i) *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.*

4. *Vereinnahmt der Unternehmer das Entgelt oder einen Teil des Entgeltes für eine noch nicht ausgeführte Lieferung oder sonstige Leistung, so gelten die Vorschriften dieses Bundesgesetzes über die Rechnungsausstellung sinngemäß.*

Wird eine Endrechnung erteilt, so sind in ihr die vor Ausführung der Lieferung oder sonstigen Leistung vereinnahmten Teilentgelte und die auf sie entfallenden Steuerbeträge abzusetzen, wenn über die Teilentgelte Rechnungen im Sinne dieses Absatzes ausgestellt worden sind.

(8) Eine Gutschrift ist als Rechnung anzuerkennen, wenn folgende Voraussetzungen vorliegen:

- 1. *Der Unternehmer, der die Lieferungen oder sonstigen Leistungen ausführt (Empfänger der Gutschrift), muß zum gesonderten Ausweis der Steuer in einer Rechnung nach Abs. 1 berechtigt sein;*
- 2. *zwischen dem Aussteller und dem Empfänger der Gutschrift muß Einverständnis darüber bestehen, daß mit einer Gutschrift über die Lieferung oder sonstige Leistung abgerechnet wird;*
- 3. *die Gutschrift muss die in Abs. 1 und Abs. 1a geforderten Angaben enthalten und als solche bezeichnet werden. Die Abs. 2 bis 6 sind sinngemäß anzuwenden;*
- 4. *die Gutschrift muß dem Unternehmer, der die Lieferung oder sonstige Leistung bewirkt, zugeleitet worden sein.*

§ 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 lautet:

§ 12. (1) Der Unternehmer kann die folgenden Vorsteuerbeträge abziehen:

- 1. a) *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.*

Findet keine Überrechnung gemäß § 215 Abs. 4 BAO in Höhe der gesamten auf die Lieferung oder sonstige Leistung entfallenden Umsatzsteuer auf das Abgabenkonto des Leistungserbringers statt, ist bei einem Unternehmer, der seine Umsätze nach vereinnahmten Entgelten (§ 17) besteuert, zusätzliche Voraussetzung, dass die Zahlung geleistet worden ist. Dies gilt nicht bei Unternehmen im Sinne des § 17 Abs. 1 zweiter Satz oder wenn die Umsätze des Unternehmers nach § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 im vorangegangenen Veranlagungszeitraum 2 000 000 Euro übersteigen. Bei der Berechnung dieser Grenze bleiben die Umsätze aus Hilfsgeschäften einschließlich der Geschäftsveräußerungen außer Ansatz.

- b) *Soweit in den Fällen der lit. a der gesondert ausgewiesene Steuerbetrag auf eine Zahlung vor Ausführung der Umsätze entfällt, ist er bereits abziehbar, wenn die Rechnung vorliegt und die Zahlung geleistet worden ist.*

§ 12 Abs. 2 und 3 UStG 1994 lautet:

(2)

1. a) Lieferungen und sonstige Leistungen sowie die Einfuhr von Gegenständen gelten als für das Unternehmen ausgeführt, wenn sie für Zwecke des Unternehmens erfolgen und wenn sie zu mindestens 10% unternehmerischen Zwecken dienen.

b) Der Unternehmer kann Lieferungen oder sonstige Leistungen sowie Einfuhren nur insoweit als für das Unternehmen ausgeführt behandeln, als sie tatsächlich unternehmerischen Zwecken dienen, sofern sie mindestens 10% unternehmerischen Zwecken dienen.

Diese Zuordnung hat der Unternehmer bis zum Ablauf des Veranlagungszeitraumes dem Finanzamt schriftlich mitzuteilen.

2. Nicht als für das Unternehmen ausgeführt gelten Lieferungen, sonstige Leistungen oder Einfuhren,

a) deren Entgelte überwiegend keine abzugsfähigen Ausgaben (Aufwendungen) im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 1 bis 5 des Einkommensteuergesetzes 1988 oder der §§ 8 Abs. 2 und 12 Abs. 1 Z 1 bis 5 des Körperschaftsteuergesetzes 1988 sind,

b) die im Zusammenhang mit der Anschaffung (Herstellung), Miete oder dem Betrieb von Personenkraftwagen, Kombinationskraftwagen oder Krafträdern stehen, ausgenommen Fahrschulkraftfahrzeuge, Vorführkraftfahrzeuge und Kraftfahrzeuge, die ausschließlich zur gewerblichen Weiterveräußerung bestimmt sind, sowie Kraftfahrzeuge, die zu mindestens 80% dem Zweck der gewerblichen Personenbeförderung oder der gewerblichen Vermietung dienen.

Der Bundesminister für Finanzen kann durch Verordnung die Begriffe Personenkraftwagen und Kombinationskraftwagen näher bestimmen. Die Verordnung kann mit Wirkung ab 15. Februar 1996 erlassen werden.

2a. Lieferungen, sonstige Leistungen oder Einfuhren, die im Zusammenhang mit der Anschaffung (Herstellung), Miete oder dem Betrieb von Personenkraftwagen, Kombinationskraftwagen oder Krafträdern mit einem CO₂-Emissionswert von 0 Gramm pro Kilometer stehen und für die nicht nach § 12 Abs. 2 Z 2 lit. b ein Vorsteuerabzug vorgenommen werden kann, berechtigen nach den allgemeinen Vorschriften des § 12 zum Vorsteuerabzug. Z 2 lit. a bleibt unberührt.

3. Läßt ein Absender einen Gegenstand durch einen Frachtführer oder Verfrachter unfrei zu einem Dritten befördern oder eine solche Beförderung durch einen Spediteur unfrei besorgen, so gilt für den Vorsteuerabzug die Beförderung oder deren Besorgung als für das Unternehmen des Empfängers der Sendung ausgeführt, wenn diesem die Rechnung über die Beförderung oder deren Besorgung erteilt wird.

4. Erteilt bei einem Bestandvertrag (Leasingvertrag) über Kraftfahrzeuge oder Krafträder im Falle der Beschädigung des Bestandobjektes durch Unfall oder höhere Gewalt der Bestandgeber (Leasinggeber) den Auftrag zur Wiederinstandsetzung des Kraftfahrzeuges, so gelten für den Vorsteuerabzug auf Grund dieses Auftrages erbrachte Reparaturleistungen nicht als für das Unternehmen des Bestandgebers (Leasinggebers) sondern als für den

Bestandnehmer (Leasingnehmer) ausgeführt. Die in einer Rechnung an den Auftraggeber über derartige Reparaturleistungen ausgewiesene Umsatzsteuer berechtigt bei Zutreffen der sonstigen Voraussetzungen des § 12 den Bestandnehmer (Leasingnehmer) zum Vorsteuerabzug.

(3) Vom Vorsteuerabzug sind ausgeschlossen:

- 1. Die Steuer für die Lieferungen und die Einfuhr von Gegenständen, soweit der Unternehmer diese Gegenstände zur Ausführung steuerfreier Umsätze verwendet,*
- 2. die Steuer für sonstige Leistungen, soweit der Unternehmer diese sonstigen Leistungen zur Ausführung steuerfreier Umsätze in Anspruch nimmt;*
- 3. die Steuer für Lieferungen und sonstige Leistungen sowie für die Einfuhr von Gegenständen, soweit sie mit Umsätzen im Zusammenhang steht, die der Unternehmer im Ausland ausführt und die – wären sie steuerbar – steuerfrei sein würden;*
- 4. die Steuer für Lieferungen und sonstige Leistungen sowie für die Einfuhr von Gegenständen, soweit sie im Zusammenhang mit der Verwendung eines dem Unternehmen zugeordneten Grundstückes für die in § 3a Abs. 1a Z 1 genannten Zwecke steht.*

Der Ausschluß vom Vorsteuerabzug tritt nicht ein, wenn die Umsätze

- a) nach § 6 Abs. 1 Z 1 bis 6 oder § 23 Abs. 5 steuerfrei sind oder steuerfrei wären oder*
- b) nach § 6 Abs. 1 Z 8 lit. a bis c und lit. e bis h und § 6 Abs. 1 Z 9 lit. c steuerfrei sind und sich unmittelbar auf Gegenstände beziehen, die in das Drittlandsgebiet ausgeführt werden oder*
- c) nach § 6 Abs. 1 Z 8 lit. a bis c und lit. e bis h und § 6 Abs. 1 Z 9 lit. c steuerfrei wären und der Leistungsempfänger keinen Wohnsitz (Sitz) im Gemeinschaftsgebiet hat.*

§ 1 LVO lautet:

§ 1. (1) Einkünfte liegen vor bei einer Betätigung (einer Tätigkeit oder einem Rechtsverhältnis), die

- durch die Absicht veranlaßt ist, einen Gesamtgewinn oder einen Gesamtüberschuß der Einnahmen über die Werbungskosten (§ 3) zu erzielen, und*
- nicht unter Abs. 2 fällt.*

Voraussetzung ist, daß die Absicht anhand objektiver Umstände (§ 2 Abs. 1 und 3) nachvollziehbar ist. Das Vorliegen einer derartigen Absicht ist für jede organisatorisch in sich geschlossene und mit einer gewissen Selbständigkeit ausgestattete Einheit gesondert zu beurteilen.

(2) Liebhaberei ist bei einer Betätigung anzunehmen, wenn Verluste entstehen

- 1. aus der Bewirtschaftung von Wirtschaftsgütern, die sich nach der Verkehrsauffassung in einem besonderen Maß für eine Nutzung im Rahmen der Lebensführung eignen (zB Wirtschaftsgüter, die der Sport- und Freizeitausübung dienen,*

Luxuswirtschaftsgüter) und typischerweise einer besonderen in der Lebensführung begründeten Neigung entsprechen oder

2. aus Tätigkeiten, die typischerweise auf eine besondere in der Lebensführung begründete Neigung zurückzuführen sind oder

3. aus der Bewirtschaftung von Eigenheimen, Eigentumswohnungen und Mietwohngrundstücken mit qualifizierten Nutzungsrechten.

Die Annahme von Liebhaberei kann in diesen Fällen nach Maßgabe des § 2 Abs. 4 ausgeschlossen sein. Das Vorliegen der Voraussetzungen der Z 1 und 2 ist für jede organisatorisch in sich geschlossene und mit einer gewissen Selbständigkeit ausgestattete Einheit gesondert zu beurteilen.

(3) Liebhaberei liegt nicht vor, wenn eine Betätigung bei einer einzelnen Einheit im Sinn des Abs. 1 vorletzter Satz, die im wirtschaftlichen Zusammenhang mit weiteren Einheiten steht, aus Gründen der Gesamtrentabilität, der Marktpräsenz oder der wirtschaftlichen Verflechtung aufrechterhalten wird.

§ 2 LVO lautet:

§ 2. (1) Fallen bei Betätigungen im Sinn des § 1 Abs. 1 Verluste an, so ist das Vorliegen der Absicht, einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuß der Einnahmen über die Werbungskosten (§ 3) zu erzielen, insbesondere anhand folgender Umstände zu beurteilen:

1. Ausmaß und Entwicklung der Verluste,
2. Verhältnis der Verluste zu den Gewinnen oder Überschüssen,
3. Ursachen, auf Grund deren im Gegensatz zu vergleichbaren Betrieben, Tätigkeiten oder Rechtsverhältnissen kein Gewinn oder Überschuß erzielt wird,
4. marktgerechtes Verhalten im Hinblick auf angebotene Leistungen,
5. marktgerechtes Verhalten im Hinblick auf die Preisgestaltung,
6. Art und Ausmaß der Bemühungen zur Verbesserung der Ertragslage durch strukturverbessernde Maßnahmen (zB Rationalisierungsmaßnahmen).

(2) Innerhalb der ersten drei Kalenderjahre (Wirtschaftsjahre) ab Beginn einer Betätigung (zB Eröffnung eines Betriebes) im Sinn des § 1 Abs. 1, längstens jedoch innerhalb der ersten fünf Kalenderjahre (Wirtschaftsjahre) ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen (Ausgaben) für diese Betätigung liegen jedenfalls Einkünfte vor (Anlaufzeitraum). Dieser Zeitraum wird durch die Übertragung der Grundlagen der Betätigung auf Dritte nicht unterbrochen. Nach Ablauf dieses Zeitraumes ist unter Berücksichtigung der Verhältnisse auch innerhalb dieses Zeitraumes nach dem Gesamtbild der Verhältnisse zu beurteilen, ob weiterhin vom Vorliegen von Einkünften auszugehen ist. Ein Anlaufzeitraum im Sinn des ersten Satzes darf nicht angenommen werden, wenn nach den Umständen des Einzelfalls damit zu rechnen ist, daß die Betätigung vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes (Gesamtüberschusses) beendet wird.

(3) Abs. 2 gilt nicht für Betätigungen im Zusammenhang mit der entgeltlichen Überlassung von Gebäuden. Das Vorliegen einer Absicht im Sinn des § 1 Abs. 1 ist in diesem Fall nach dem Verhältnis des Zeitraumes, innerhalb dessen ein Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuß geplant

ist, zu einem absehbaren Zeitraum zu beurteilen. Als absehbarer Zeitraum gilt ein Zeitraum von 25 Jahren ab Beginn der entgeltlichen Überlassung, höchstens 28 Jahren ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen (Ausgaben).

(4) Bei Betätigungen gemäß § 1 Abs. 2 liegt Liebhaberei dann nicht vor, wenn die Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit in einem absehbaren Zeitraum einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuß der Einnahmen über die Werbungskosten (§ 3) erwarten läßt. Andernfalls ist das Vorliegen von Liebhaberei ab Beginn dieser Betätigung so lange anzunehmen, als die Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit nicht im Sinn des vorstehenden Satzes geändert wird. Bei Betätigungen im Sinne des § 1 Abs. 2 Z 3 gilt als absehbarer Zeitraum ein Zeitraum von 20 Jahren ab Beginn der entgeltlichen Überlassung, höchstens 23 Jahren ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen (Ausgaben).

§ 3 LVO lautet:

§ 3. (1) Unter Gesamtgewinn ist der Gesamtbetrag der Gewinne zuzüglich steuerfreier Einnahmen abzüglich des Gesamtbetrags der Verluste zu verstehen. Steuerfreie Einnahmen sind nur insoweit anzusetzen, als sie nicht zu einer Kürzung von Aufwendungen (Ausgaben) führen. Wertänderungen von Grund und Boden, der zum Anlagevermögen gehört, sind nur bei der Gewinnermittlung nach § 5 EStG 1988 anzusetzen.

(2) Unter Gesamtüberschuß ist der Gesamtbetrag der Überschüsse der Einnahmen über die Werbungskosten abzüglich des Gesamtbetrags der Verluste zu verstehen.

§ 6 LVO lautet:

§ 6. Liebhaberei im umsatzsteuerlichen Sinn kann nur bei Betätigungen im Sinne des § 1 Abs. 2, nicht hingegen bei anderen Betätigungen vorliegen.

Zu Spruchpunkt I

Die Information über den Inhalt des elektronisch vorgelegten Akts des Finanzamts dient den Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens zur Kenntnis, ebenso die Information über die vom Bundesfinanzgericht gepflogenen Ermittlungen.

Zu Spruchpunkt II

Im elektronisch vorgelegten Akt des Finanzamts ist die gesonderte Begründung der Beschwerdevorentscheidungen nicht enthalten. Es ist auch nicht ersichtlich, ob die in der Beschwerde angekündigte adaptierte Prognoserechnung der Behörde tatsächlich vorgelegt wurde.

Im Vorlagebericht werden vom Finanzamt eine Reihe von Tatsachenbehauptungen aufgestellt, für die sich im elektronisch vorgelegten Akt des Finanzamts keine Beweismittel befinden.

*Wenn beispielsweise ausgeführt wird, dass seitens des FA Wien 1/23 „im Zuge von Erhebungen am 09.03.2016 in Folge des Konkurses“ versucht worden sei, „Kontakt mit der ***11*** herzustellen bzw. deren Umstände zu überprüfen“, ist nicht nachvollziehbar, wieso bei einer Konkurseröffnung mit Beschluss des Handelsgerichts Wien vom 25. 5. 2016 bereits mehr als zwei Monate vorher „Erhebungen ... in Folge des Konkurses“ gepflogen worden sein sollen.*

Das Finanzamt ist daher gemäß § 266 Abs. 4 BAO unter Hinweis auf die dort genannten Säumnisfolgen aufzufordern, die Verwaltungsakten vollständig vorzulegen.

Zu Spruchpunkt III

*Im Verwaltungsverfahren hat das Finanzamt mit unterschiedlicher Argumentation die Ansicht vertreten, ein Vorsteuerabzug aus Rechnungen der ***11*** Bau- u. Immobilien GmbH stünde – unabhängig von der Frage des Vorliegens von Liebhaberei – nicht zu.*

Im Begründung der angefochtenen Bescheide darstellenden Außenprüfungsbericht wurde die Ansicht vertreten, der Vorsteuerabzug stünde (nur) infolge fehlender Leistungsbeschreibung und fehlender Angabe der UID-Nummer des Leistungsempfängers (bei Nichtvorliegen von Liebhaberei) nicht zu.

Dazu genügt der Hinweis, dass selbst für den Fall der Richtigkeit der Annahme, dass diese Rechnungsmerkmale fehlen, es der ständigen - neueren - Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes entspricht, dass der Vorsteuerabzug gewährt wird, wenn die materiellen Voraussetzungen erfüllt sind, selbst wenn der Steuerpflichtige bestimmten formellen Anforderungen nicht genügt. Die Steuerverwaltung darf das Recht auf Vorsteuerabzug in einem solchen Fall nicht verweigern, wenn sie über sämtliche Daten verfügt, um zu prüfen, ob die für dieses Recht geltenden materiellen Voraussetzungen erfüllt sind. Dabei darf sich die Steuerverwaltung nicht auf die Prüfung der Rechnung selbst beschränken. Sie hat auch die vom Steuerpflichtigen beigebrachten zusätzlichen Informationen zu berücksichtigen (vgl. VwGH 29. 5. 2018, Ra 2016/15/0068; VwGH 21. 11. 2018, Ro 2016/13/0020; VwGH 12. 6. 2019, Ro 2017/13/0011; VwGH 19. 5. 2020, Ro 2019/13/0030; VwGH 27. 1. 2021, Ra 2020/13/0068, jeweils mit Hinweis insbesondere auf das - die Bestimmungen des Art. 226 Nrn. 6 und 7 der Richtlinie 2006/112/EG behandelnde - Urteil EuGH 15. 9. 2016, C-516/14, Barlis 06 - Investimentos Imobiliarios e Turisticos; vgl. auch den Beschluss EuGH 13.12.2018, C-491/18. Mennica Wroclawska, Rn. 35). Anders verhält es sich, wenn der Verstoß gegen die formellen Anforderungen den sicheren Nachweis verhindert, dass die materiellen Anforderungen erfüllt wurden. Ebenso ist das Recht auf Vorsteuerabzug zu verweigern, wenn aufgrund der objektiven Sachlage feststeht, dass dieses Recht in betrügerischer Weise oder missbräuchlich geltend gemacht wird (vgl. z.B. EuGH 28. 7. 2016, C-332/15, Astone, Rn. 46 und 50; VwGH 12. 6. 2019, Ro 2017/13/0011; VwGH 19. 5. 2020, Ro 2019/13/0030; VwGH 27. 1. 2021, Ra 2020/13/0068).

Im Vorlagebericht geht das Finanzamt nunmehr zusätzlich von Deckungsrechnungen für Schwarzarbeiter aus. Hierzu wird zwar näher ausgeführt, wie üblicherweise in anderen Fällen bei derartigen Deckungsrechnungen vorgegangen wird. Konkrete Feststellungen, dass im gegenständlichen Fall Schwarzarbeiter beschäftigt wurden und dass hier ein Umsatzsteuerbetrug vorliegt, sind zum hier vorliegenden Sachverhalt nicht ersichtlich.

Der Vorsteuerabzug ist zu verweigern, wenn der Steuerpflichtige wusste, dass er mit seinem Erwerb an einem Umsatz teilnahm, der in eine Mehrwertsteuerhinterziehung einbezogen war, oder er dies hätte wissen müssen (vgl. VwGH 25. 2. 2015, Ra 2014/13/0023; VwGH 19. 5. 2020, Ro 2019/13/0030; VwGH 27. 1. 2021, Ra 2020/13/0068; VwGH 11. 6. 2021, Ro 2020/13/0005 u. a., vgl. weiters EuGH 13. 2. 2014, C-18/13, Maks Pen, Rn. 27; EuGH 14. 4. 2021, C-108/20, Finanzamt Wilmersdorf, Rn. 21 ff).

Es ist darauf hinzuweisen, dass nach ständiger Rechtsprechung des Gerichtshofs der Europäischen Union das Recht der Steuerpflichtigen, von der von ihnen geschuldeten Mehrwertsteuer die Mehrwertsteuer abzuziehen, die für die von ihnen auf einer vorausgehenden Umsatzstufe erworbenen Gegenstände und empfangenen Dienstleistungen als Vorsteuer geschuldet wird oder entrichtet wurde, ein Grundprinzip des durch das Unionsrecht geschaffenen gemeinsamen Mehrwertsteuersystems ist. Durch die Regelung über den Vorsteuerabzug, zu der Art. 168 der Mehrwertsteuerrichtlinie gehört, soll der Unternehmer vollständig von der im Rahmen aller seiner wirtschaftlichen Tätigkeiten geschuldeten oder entrichteten Mehrwertsteuer entlastet werden. Das gemeinsame Mehrwertsteuersystem gewährleistet auf diese Weise die Neutralität hinsichtlich der steuerlichen Belastung aller wirtschaftlichen Tätigkeiten unabhängig von ihrem Zweck oder ihrem Ergebnis, sofern diese Tätigkeiten selbst grundsätzlich der Mehrwertsteuer unterliegen (vgl. EuGH 15. 9. 2016, C-518/14, Senatex, Rn. 26 und 27 und die dort angeführte Rechtsprechung). Wie der EuGH wiederholt entschieden hat, ist das in den Art. 167 ff. der Mehrwertsteuerrichtlinie geregelte Recht auf Vorsteuerabzug integraler Bestandteil des Mechanismus der Mehrwertsteuer und kann grundsätzlich nicht eingeschränkt werden (vgl. EuGH 16. 10. 2019, C-189/18, Glencore Agriculture Hungary, Rn. 33 und die dort angeführte Rechtsprechung).

Gleichzeitig ist die Bekämpfung von Steuerhinterziehungen, Steuerumgehungen und etwaigen Missbräuchen ein Ziel, das von der Mehrwertsteuerrichtlinie anerkannt und gefördert wird. Nach ständiger Rechtsprechung des Gerichtshofs ist eine betrügerische oder missbräuchliche Berufung auf das Unionsrecht nicht erlaubt. Daher haben die nationalen Behörden und Gerichte das Recht auf Vorsteuerabzug zu versagen, wenn aufgrund objektiver Umstände feststeht, dass dieses Recht in betrügerischer Weise oder missbräuchlich geltend gemacht wird (vgl. EuGH 10. 7. 2019, C-273/18, Kuršu zeme, Rn. 34 und die dort angeführte Rechtsprechung).

Auf dem Gebiet der Mehrwertsteuer erfordert die Feststellung einer missbräuchlichen Praxis, dass zwei Voraussetzungen erfüllt sind. Zum einen müssen die betreffenden Umsätze trotz formaler Anwendung der Bedingungen der einschlägigen Bestimmungen der Mehrwertsteuerrichtlinie und des zu ihrer Umsetzung erlassenen nationalen Rechts einen Steuervorteil zum Ergebnis haben, dessen Gewährung dem mit diesen Bestimmungen verfolgten Ziel zuwiderliefe. Zum anderen muss aus einer Reihe objektiver Anhaltspunkte ersichtlich sein, dass sich der wesentliche Zweck der betreffenden Umsätze auf die Erlangung eines Steuervorteils beschränkt (vgl. EuGH 21. 2. 2006, C-255/02, Halifax u. a., Rn. 74 und 75, sowie EuGH 11. 11. November 2021, C-281/20, Ferimet, Rn. 54 und die dort angeführte Rechtsprechung).

Der EuGH hat mehrfach entschieden, dass die Frage, ob die geschuldete Mehrwertsteuer vom Lieferer oder Leistenden an den Fiskus entrichtet wurde, für das Recht des Steuerpflichtigen auf Vorsteuerabzug nicht von Bedeutung ist (vgl. EuGH 22.10.2015, C-277/14, PPUH Stehcomp, Rn. 45 und die dort angeführte Rechtsprechung). Dem Steuerpflichtigen würde, wenn das Recht auf Abzug der Mehrwertsteuer davon abhängig gemacht würde, dass diese Steuer vom Lieferer der Gegenstände zuvor tatsächlich gezahlt wurde, eine von ihm nicht zu tragende wirtschaftliche Belastung auferlegt, die durch das Abzugssystem gerade vermieden werden soll (vgl. EuGH 29. 3. 2012, C-414/10, Véleclair, Rn. 30). Einem Steuerpflichtigen darf das Recht auf Vorsteuerabzug nicht allein deshalb versagt werden, weil er wusste oder hätte wissen müssen, dass sich der Verkäufer in finanziellen Schwierigkeiten befand oder gar zahlungsunfähig war und dass dieser Umstand möglicherweise zur Folge hat, dass der Verkäufer die Mehrwertsteuer

nicht an den Fiskus zahlen würde oder nicht würde zahlen können (vgl. EuGH 15. 9. 2022, Rs C-227/21, HA EN, Rn. 47).

Da jedoch die Versagung des Vorsteuerabzugsrechts eine Ausnahme vom Grundprinzip ist, das dieses Recht darstellt, obliegt es den Steuerbehörden, die objektiven Umstände rechtlich hinreichend nachzuweisen, die den Schluss zulassen, dass der Steuerpflichtige einen Betrug begangen oder rechtsmissbräuchlich gehandelt hat oder wusste oder hätte wissen müssen, dass der zur Begründung dieses Rechts geltend gemachte Umsatz in einen Betrug einbezogen war. Es ist sodann Sache der nationalen Gerichte, zu prüfen, ob die betreffenden Steuerbehörden diese objektiven Umstände nachgewiesen haben (vgl. EuGH 11. 11. 2021, C-281/20, Ferimet, Rn. 50 und die dort angeführte Rechtsprechung). Es ist nicht Sache des Steuerpflichtigen zu beweisen, dass er nicht wusste oder wissen hätte müssen, dass ein strittiger Umsatz in einen Betrug – so ein solcher überhaupt gegeben ist – einbezogen wurde.

*Das Finanzamt Österreich ist daher einzuladen den Nachweis zu erbringen, dass a) in Bezug auf die gegenständlichen Rechnungen der ***11*** Bau- u. Immobilien GmbH überhaupt eine Mehrwertsteuerhinterziehung (ein Mehrwertsteuerbetrug) vorlag und bejahendenfalls, b) dass die beschwerdeführende Partei wusste oder hätte wissen müssen, dass die mit ihr zu einer Zeit, in welcher die seit langem bestanden habende ***11*** Bau- u. Immobilien GmbH sich nicht in Konkurs befand und auch über eine aufrechte UID-Nummer verfügt hat, erzielten Umsätze der ***11*** Bau- u. Immobilien GmbH in eine Mehrwertsteuerhinterziehung einbezogen waren.*

Zu Spruchpunkt IV

Die Prognoserechnung laut Außenprüfungsbericht sieht jährliche Aufwendungen für Zinsen, AfA und Sonstiges zwischen 9.750 € (2017) und 11.300 € (2021) und jährliche Einnahmen ab 2019 von 24.000 € vor (vorher entsprechend den vermietbaren Räumlichkeiten). Nach den vorliegenden wirtschaftlichen Daten bis Juni 2022 ist vorerst nicht ersichtlich, dass sich die Prognose als im Wesentlichen unzutreffend erwiesen hat.

Das Finanzamt Österreich ist daher einzuladen darzulegen, ob es angesichts der tatsächlichen wirtschaftlichen Ergebnisse seit dem Jahr 2015 weiterhin die Auffassung vertritt, die beschwerdeführende Partei werde nicht innerhalb von 25 Jahren ab Beginn der entgeltlichen Überlassung, höchstens innerhalb von 28 Jahren ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten (§ 2 Abs. 3 LVO) erzielen; bejahendenfalls wäre diese Auffassung näher zu begründen.

Stellungnahme des Finanzamts und Urkundenvorlage vom 23. September 2022

Das Finanzamt gab am 23. September 2020 folgende Stellungnahme zum Beschluss vom 16. September 2022 ab:

... zu den Punkten des o.a. Beschlusses wird wie folgt Stellung genommen:

I. Aus Sicht der Behörde erfordert der im übermittelten Beschluss geschilderte Verfahrensgang keine über die vom Bundesfinanzgericht explizit angeforderten Ergänzungen hinausgehende Stellungnahme seitens der Behörde.

II. An Unterlagen werden übermittelt

- a. Begründung zu den Beschwerdeentscheidungen vom 15.01.2018
- b. Schreiben Mag. ***27*** ***28*** zum Wegfall Geschäftsführerin vom 16.02.2016
- c. Firmenbuchauszug zur ***11*** vom 18.02.2016
- d. Antrag auf Löschung ***11*** Bau und Immobilienberatungs GmbH vom 18.04.2016 (laut Aktenvermerk explizit Beginn der Erhebung am 09.03.2016)
- e. Schätzungsersuchen des Insolvenzverwalters der ***11*** vom 06.06.2016
- f. Forderungsanmeldungen zur ***11*** vom 14.09.2016
- g. Retoursendung ***11*** mit unbekannt vom 20.12.2016
- h. Niederschrift des Prüfers vom Ortsaugenschein am 01.09.2017
- i. Zustellbestätigung BP-Bericht vom 11.08.2017

Eine in der Beschwerde angekündigte adaptierte Prognoserechnung ist laut Steuerakt nicht eingelangt.

III.

a)

*Vorangestellt wird, dass sich seit dem Prüfungszeitpunkt, wie im Beschluss erläutert, eine Änderung von Judikatur und Verwaltungspraxis ergeben hat, wonach der Vorsteuerabzug nicht mehr ausschließlich aufgrund formaler Fehler bei den Rechnungsmerkmalen verweigert werden kann. Es fehlen bei dem streitgegenständlichen Sachverhalt jedoch auch materielle Voraussetzungen, wie weiter unten im Anschluss an eine Sachverhaltsdarstellung zur Beendigung der ***11*** Bau und Immobilienberatungs GmbH (Kurz: ***11***) erläutert wird.*

*Außerdem wird ergänzt, dass in Folge der beträchtlichen verstrichenen Zeit seit der Insolvenz 2016 sowie dem Umstand, dass die Organe der Firma ***11*** Bau und Immobilienberatungs GmbH auch im Jahr 2016 bereits nicht mehr kontaktier-/auffindbar waren nachträgliche Ermittlungen faktisch unmöglich sein dürften. Daher erfolgt die Darstellung ausschließlich auf Basis der durch das FA 1/23 anlässlich der Insolvenz angesammelten Nachweise. Aus Sicht der Behörde kann von Abgabenhinterziehung durch die ***11*** Bau und Immobilienberatungs GmbH auf Basis der folgenden Indizien und Unterlagen zum Verfahrensgang mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit ausgegangen werden:*

*Am 16.02.2016 brachte Rechtsanwalt Mag. ***27*** ***28*** in Folge der Zustellung von Poststücken der ***11*** an seine bis zu diesem Zeitpunkt beim Finanzamt als Geschäftsführerin geführte Mutter ein Schreiben ein, wonach diese bereits seit Herbst 2009 nicht mehr Geschäftsführerin derselben war (Beilage b). Ein am 18.02.2016 durchgeführter Firmenbuchauszug (Beilage c) belegte, dass dem tatsächlich so war, der Wechsel des Geschäftsführers wurde der Behörde aber bis zu diesem Zeitpunkt nie bekanntgegeben.*

*Wie bereits im Rahmen der Vorlage angeführt und aus dem Antrag auf Löschung beim Firmenbuch (Beilage d.) ersichtlich, begann am 09.03.2016 eine Erhebung zur wirtschaftlichen Existenz der ***11***. Bei der Firma ***26*** an der Adresse ***21***/**29***, wo laut Firmenbuch der Sitz sein sollte, war die ***11*** unbekannt. Laut einem im Antrag auf*

Löschung zitierten E-Mail des steuerlichen Vertreters war die Vollmacht bereits im Dezember 2015 zurückgezogen worden und weder der Geschäftsführer laut Firmenbuch noch irgendein anderer Verantwortlicher konnte kontaktiert werden.

In Folge dessen wurde durch das FA 1/23 am 18.04.2016 der Antrag auf Löschung im Firmenbuch gestellt, dem später ein Konkursverfahren folgte. Auch durch den Insolvenzverwalter war die Geschäftsführung/der Besitzer der ***11*** nicht erreichbar, wie aus dem Schreiben desselbigen vom 06.06.2016 (Beilage e.) ersichtlich war, in dem dieser außerdem noch bekannt gab, dass auch keine Geschäftsunterlagen vorhanden waren. Am 14.09.2016 wurde das Anmelungsverzeichnis (Beilage f.) übermittelt und am 20.12.2016 wurde nochmals eine Buchungsmitteilung (Beilage g.) an die Geschäftsadresse versendet, welche aber erwartungsgemäß mit dem Vermerk „unbekannt“ zurückgesendet wurde.

Das aus diesen Unterlagen erkennbare Sachverhaltensmuster, insbesondere der Umstand, dass jahrelang nicht einmal der richtige firmenbuchmäßige Geschäftsführer dem Finanzamt bekannt gegeben wurde, das im Rahmen des Insolvenzverfahrens offensichtlich gewordene Fehlen jeglicher wirtschaftlicher Substanz der GmbH, das Ausmaß des in kurzer Zeit verursachten Abgabenschadens und der Umstand, dass trotz Nachforschungen weder Vertreter noch Buchhaltung der völlig überschuldeten ***11*** auffindbar waren, lässt nur den Schluss auf ein planmäßiges Vorgehen bei der Verursachung des Abgabenschadens zu. Eine Abgabenhinterziehung unter dem Deckmantel der ***11*** Bau- und Immobilienberatungs GmbH liegt somit aus Sicht der Behörde eindeutig vor.

b)

Hinsichtlich dem Anspruch auf Vorsteuerabzug ist anzumerken, dass die Unternehmereigenschaft nicht eine formelle, sondern eine materielle Voraussetzung für das Entstehen eines Vorsteuerabzugsrechts darstellt.

Eine zum Schein begründete Unternehmereigenschaft mit folgender Scheinbevollmächtigung des tatsächlich Handelnden kann nicht zur Zurechnung der Umsätze an die zum Schein vorgeschobene Person führen. Dies gilt insbesondere auch dann, wenn dem Leistungsempfänger zumindest bei Einhaltung der gebotenen Sorgfalt erkennbar war, dass die vorgeschobene Person mangels einer Mindest-Geschäftsausstattung und Fehlens jeglicher Branchenkenntnis auch keinen Leistungswillen hatte. (UFSL vom 17.11.2011, RV/0456-L/07)

Aus den o.a. Indizien lässt sich in freier Beweiswürdigung gem. § 115 BAO mit ausreichender Gewissheit der Schluss ziehen, dass eine Unternehmereigenschaft bei der ***11*** Bau und Immobilienberatungs GmbH im Streitzeitraum nicht vorhanden war, sondern diese lediglich ein Rechnungsvehikel ohne tatsächliche wirtschaftliche Substanz darstellte.

Der Bausektor wird seitens der Finanz gerne als Hochrisikosektor bezeichnet, weil dessen Besonderheiten (hohe Personalkosten, geringe Sprachkenntnis des Personals ausreichend, regelmäßiger Wechsel der Baustellen, knappe Gewinnspannen) großen Anreiz für Abgabenhinterziehung schaffen, was zum weit verbreiteten Phänomen der „Pfuscherei“ führt. Hierbei handelt es sich keinesfalls um ein nur Experten vertrautes Spezialwissen, sondern diese Problematik ist Teil der allgemeinen Lebenserfahrung, nicht nur durch regelmäßige Medienberichte, sondern auch weil große Teile der Bevölkerung selbst irgendwann Bau- bzw. Umbauarbeiten in Auftrag geben.

Sowohl der VwGH als auch der EUGH sehen in einer objektiv richtigen Rechnungsadresse als unabdingbare Voraussetzung für den Vorsteuerabzug ein zulässiges Instrument zur Sicherstellung der Besteuerung von Umsätzen und Vermeidung von Missbrauch. Dem Unternehmer, der den Vorsteuerabzug begehrt, können Verpflichtungen auferlegt werden, die Angaben seines Geschäftspartners zu kontrollieren, soweit diese das notwendige und zumutbare Ausmaß nicht übersteigen. Wo die Grenze liegt, wird durch die Verhältnisse des Einzelfalles bestimmt. Dabei sind die Anforderungen umso qualifizierter, je missbrauchsanfälliger eine Branche ist bzw. je ungewöhnlicher die Begleitumstände einer Geschäftsabwicklung sind. In der Baubranche genügt das Abverlangen von Formelnachweisen nicht, da auch unseriöse Unternehmer für gewöhnlich bemüht sind, diese zu erfüllen, weil sie sonst mit Nachteilen bei der Auftragsvergabe rechnen müssen, (siehe UFSG vom 16.05.2007, RV/0126-G/04)

*Nach dem der Behörde bekannten Sachverhalt wurden seitens der Bf. keine ernsthaften Versuche unternommen, die Angaben ihres Geschäftspartners zu überprüfen. Die ***11*** Bau- und Immobilienverwaltungs- GmbH war der Firma ***26*** nicht bekannt, es hätte also bereits ein - völlig zumutbarer - Ortsaugenschein der Bf. an der vorgeschobenen Firmenadresse ***21***/*29*** ausgereicht, um die nicht vorhandene wirtschaftliche Existenz ihres Auftragnehmers zu entdecken. Die Vorsteuerabzug wurde damit aus Sicht der Behörde zu Recht verweigert.*

IV.

Betreffend Liebhaberei führt die Behörde aus, dass - nachdem auch im Prüfbericht nur mangels Vorlage einer ordnungsgemäßen Prognoserechnung von Liebhaberei ausgegangen wurde - aufgrund der inzwischen erfolgten wirtschaftlichen Entwicklung die Erzielung eines Gesamtüberschusses der Einnahmen über die Werbungskosten angenommen werden kann.

Vorgelegte Urkunden:

Wegfall Geschäftsführerin (OZ 20)

Schreiben des Mag. ***27*** ***28***, Rechtsanwalt, ***12***, ***41***, an das Finanzamt Wien 1/23 vom 16. Februar 2016:

Abgabenkontonr. 09 ***30***

11 Bau und Immobilienberatungs GmbH

Ihr Schreiben vom 01.02.2016 - Urgenz Umsatzsteuervoranmeldung

Meine Mandantin: ***31*** ***28***

*... In obiger Angelegenheit teile ich Ihnen mit, dass mich meine Mutter, Frau ***31*** ***28***, ersucht hat, dass ich es veranlasse, dass ihre EDV-Daten richtig gestellt werden.*

*Frau ***31*** ***28*** ist - wie sie dem Firmenbuch entnehmen können - seit Herbst 2009 weder Geschäftsführerin noch Gesellschafterin der obigen Gesellschaft und hat seit damals mit der Gesellschaft schlichtweg nichts mehr zu tun!*

Ich ersuche um Aktualisierung Ihrer Daten und ersuche meiner Mutter keine weiteren Poststücke mehr im Zusammenhang mit der gegenständlichen Gesellschaft an Ihre Privatadresse ..., zuzustellen.

...

Firmenbuchauszug *11*** (OZ 21)**

Firmenbuchauszug vom 18. Februar 2016 betreffend ***11*** Bau und Immobilienberatungs GmbH.

Geschäftsanschrift ist demzufolge ***12***, ***21***.

Der letzte Jahresabschluss 2013 wurde im August 2014 eingereicht.

Als Geschäftsführer ist seit 22. Februar 2012 ***32*** ***33*** ausgewiesen. Dieser ist auch Alleingesellschafter.

Eine Insolvenz war am 18. Februar 2016 nicht angemerkt.

Erhebung und Löschungsantrag (OZ 22)

Das Finanzamt führte am 9. März 2016 eine Erhebung bei der ***11*** Bau und Immobilienberatungs GmbH an der Adresse ***12***, ***21*** durch. Diese habe seit November 2015 keine UVA abgegeben und ihren Sitz mit 6. Jänner 2016 verlegt:

Beginn der Erhebung am 09.03.2016.

*In ***12***, ***21***/**29*** (2 Stiegen je 6 Stockwerke) ist die Firma ***11*** nicht ersichtlich.*

*Im ***26*** Büro ist Firma ***11*** Bau nicht bekannt.*

*Die Kanzlei ***43***, Herr ***34***, (Mail v. 04.03.2016) nicht tätig. Beilage 1*

*Laut Schreiben v. 04.03.2016 (Mag. ***35*** ***36*** Steuerberater) wurde die Vollmacht im Dezember 2015 entzogen.*

*GF in 14. ***37*** gemeldet. Tür Nr. 9 nicht ersichtlich. Postkasten beschädigt. Verf. 4 hinterlegt. (Keine Reaktion).*

*Die Sitzverlegung wurde von Rechtsanwalt Mag. ***27*** ***28*** im Firmenbuch eingereicht.*

Laut Tel (03.03.2016 mit Kanzlei) keine Auskunft wegen Verschwiegenheit.

*Auf Schreiben v. 16.02.2016 (Mag. ***28*** Rechtsanwalt) wegen Zustellung an Frau ***31*** ***28*** (Mutter des RA, ehemalg GF) wird hingewiesen.*

Die Firma ist nicht erreichbar. Es ist nicht möglich mit der Firma in Kontakt zu treten.

Die Post wird nicht angenommen (behoben).

Die UID-NR wurde begrenzt. U Kennzeichen auf NULL gestellt.

Auf Grund der Aktenlage erfolgt eine Festsetzung der Umsatzsteuer für 11+12/2015.

*In ***12***, ***21*** konnte kein Ort der Geschäftsleitung festgestellt werden.*

Eine Aktenlöschung im Firmenbuch wird angeregt.

Am 28. April 2016 wurde vom damaligen Finanzamt Wien 1/23 beim Handelsgericht Wien der Antrag auf Einleitung der amtswegigen Löschung der im Firmenbuch unter FN ***38*** eingetragenen Firma ***11*** Bau und Immobilienberatungs GmbH gestellt und dazu ausgeführt:

Im Zuge von Begehungen durch Außendienstorgane des Finanzamtes Wien 1/23 wurde festgestellt, dass keine wirtschaftliche Tätigkeit ausgeübt wird.

Sämtliche Erhebungen der ha. Einbringungsstelle hinsichtlich vorhandenen Vermögens verliefen negativ.

Schreiben des Insolvenzverwalters

Der Insolvenzverwalter in der Insolvenz der ***11*** Bau und Immobilienberatungs GmbH schrieb dem damaligen Finanzamt Wien 1/23 am 6. Juni 2016 (OZ 23):

In obiger Angelegenheit nehme ich Bezug auf Ihren Bescheid vom 30.05.2016 und sehe mich außerstande, da ich bis dato weder einen Kontakt mit der Schuldnerin herstellen konnte, noch über Geschäftsaufzeichnungen welcher Art auch immer verfüge, die Körperschaft- und Umsatzsteuererklärung 2015 einzureichen.

Ich ersuche um Schätzung der Bemessungsgrundlagen und von der Verhängung der angedrohten Zwangsstrafe Abstand zu nehmen.

In einem weiteren Schreiben vom 12. September 2016 teilte der Masseverwalter dem Finanzamt mit (OZ 25):

*Ich schreibe Ihnen als Masseverwalter im Konkurs über das Vermögen der ***11*** Bau und Immobilienberatungs GmbH. Das Verfahren ist beim Handelsgericht Wien zu GZ 6 S ***40*** anhängig.*

Im Rahmen des anhängigen Konkursverfahrens war eine Kontaktaufnahme mit der Schuldnerin bis dato nicht möglich. Ich verfüge über keine Geschäftsaufzeichnungen.

Dem Rückstandsausweis vom 29.07.2016 entnehme ich, dass für den Zeitraum April 2016 eine Umsatzsteuer von € 81.195,66 angemeldet wurde.

Wie Sie dem beigeschlossenen Anmeldungsverzeichnis entnehmen können, liegen den Forderungsanmeldungen der Gläubiger zu ON 2, 7, 8, 9, 12 und 16 wurden von den genannten

Gläubigem Insolvenzforderungen in Höhe von insgesamt € 26.079,93 angemeldet. In diesem Betrag sind 20 %-ige Umsatzsteuern von insgesamt € 4.346,65 enthalten. ...

Das Anmelungsverzeichnis im Konkurs der ***11*** Bau und Immobilienberatungs GmbH war beigelegt.

Zustellungen

Als Beweismittel legte das Finanzamt ferner vor eine offensichtlich trotz Postsperre infolge Konkurses direkt an die ***11*** Bau und Immobilienberatungs GmbH, ***12***, ***21*** adressierte und im Dezember 2016 als unzustellbar („unbekannt“) retournierte Postsendung betreffend Buchungsmitteilung (OZ 26) sowie eine Zustellbestätigung „Bp-Bericht“ zur Steuernummer der Bf (Zustellung am 11. September 2017, OZ 24) vor.

Arbeitsbogen

Aus dem Arbeitsbogen der Außenprüfung bei der Bf wurde vorgelegt (OZ 27):

Niederschrift

An einem aus der Niederschrift nicht ersichtlichen Tag wurde um 9:15 in ***3***, ***4*** ***42***, vom Prüfer eine handschriftliche Niederschrift mit Herrn ***39*** und Frau ***2*** aufgenommen. Dieser Niederschrift zufolge existiere ein mündlicher Vertrag mit der ***8*** OG ab Juli 2017. Bis zur Fertigstellung voraussichtlich Ende 2017 sei ein reduzierter Mietzins von 800 € plus 160 € USt vereinbart worden. „Angepeilt werden netto 2.000 € + USt 20%“, eine Befristung sei nicht vorgesehen. Derzeit sei eine quartalsweise Zahlung vorgesehen, wobei noch keine Zahlung eingegangen sei. An der ***8*** OG seien neben Frau ***2*** zwei weitere Frauen beteiligt. Eine Steuernummer werde beantragt, „wenn alles fertig ist“.

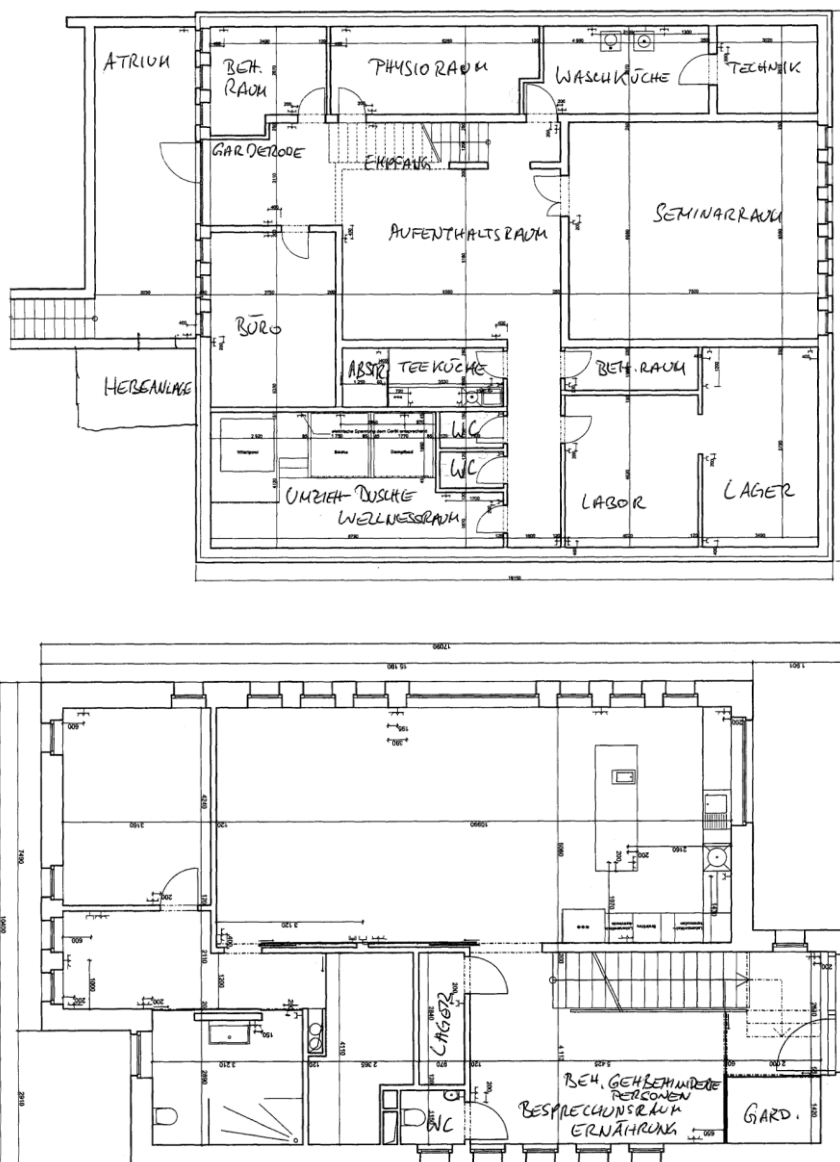
Zur ***11*** Bau wird ausgeführt:

*Die Zahlung an die Fa. ***11*** Bau erfolgte bar. Die Leistung, die bezahlt wurde, ist erbracht worden.*

Aus einem Aktenvermerk über ein Telefonat mit Frau ***2*** vom 29. August 2017 ergibt sich, dass die Besichtigung des Hauses offenbar am 1. September 2017 war. Es werde das Untergeschoss vermietet, das Erdgeschoss teilweise, der Rest des Erdgeschosses und das Obergeschoss privat genutzt.

Bauplan

Der Bauplan wurde vorgelegt, soweit dieser den vermieteten Teil betrifft:



Firmenbuchauszug, Abgabeninformationssystem

Laut Firmenbuchauszug vom 29. August 2017 wurde die ***8*** OG mit Geschäftsanschrift in ***3***, ***4*** ***42*** mit Gesellschaftsvertrag vom 30. Juni 2017 gegründet. Die ***8*** OG ist seit 5. Juli 2017 im Abgabeninformationssystem der Bundesfinanzverwaltung erfasst. Es sind auch verschiedene weitere PDF aus dem Abgabeninformationssystem enthalten, die in keinem direkten Zusammenhang mit dem gegenständlichen Beschwerdeverfahren stehen, sondern allgemeine Prüfungsmaßnahmen im Zuge der Außenprüfung betreffen.

Schreiben vom 22. August 2017

Der steuerliche Vertreter teilte dem Finanzamt mit Schreiben vom 22. August 2017 im Zuge der Außenprüfung bei der Bf mit:

1. Sachverhaltsdarstellung:

Vor 5 Jahren haben die Besitzer des Seminarhauses, in welchem die betrieblichen Veranstaltungen bisher durchgeführt und abgehalten wurden mitgeteilt, dass sie in Pension gehen werden und man sich ein anderes Seminarhaus suchen sollte.

Da kein passendes Objekt gefunden werden konnte wurde die Idee geboren, sämtliche geschäftliche Aktivitäten in einem neu zu errichtenden Gebäude unterzubringen, in welchem man, damit gleichzeitig Fahrtkosten und Zeit gespart werden können, auch privat wohnen kann.

*Bezüglich des Vorsteuerabzuges wurde der betriebliche Anteil mit 54% errechnet und steht der Vorsteuerabzug auf Basis der umsatzsteuerpflichtigen Vermietung an die ebenfalls umsatzsteuerpflichtige ***8*** OG als Mieter zu (bereits im Firmenbuch eingetragen, Steuernummer und UID Nr. beantragt).*

2. Feststellungserklärungen:

Obwohl 2015 und 2016 kaum sofort abzugsfähige Aufwendungen vorliegen, werden noch die bezahlten Darlehenszinsen und Spesen erhoben und werden die Erklärungen umgehend eingereicht. Detto die berichtigten USt Erklärungen bzgl. igErwerb.

Prognoserechnung

Folgende Prognoserechnung wurde im Zuge der Außenprüfung vorgelegt:

	2017	2018	2019	2020	2021	2022
Einnahmen	4.000,00	18.000,00	24.000,00	24.000,00	24.000,00	24.000,00
Ausgaben						
Zinsen	6.000,00	5.700,00	5.400,00	5.100,00	4.800,00	4.500,00
AfA	2.250,00	4.500,00	4.500,00	4.500,00	4.500,00	4.500,00
Sonstige	<u>1.500,00</u>	<u>1.500,00</u>	<u>1.500,00</u>	<u>1.500,00</u>	<u>2.000,00</u>	<u>2.000,00</u>
Überschuss	<u>-5.750,00</u>	<u>6.300,00</u>	<u>12.600,00</u>	<u>12.900,00</u>	<u>12.700,00</u>	<u>13.000,00</u>

Die im ersten und zweiten Jahr geringere Miete entspricht dem Baufortschritt und der Nutzungsmöglichkeit der vermieteten Flächen. Jedenfalls ab 2019 wird die Vollvermietung die o.a. Mieteinnahmen ergeben.

E-Mail vom 19. Juli 2017

Der Prüfer schrieb dem steuerlichen Vertreter mit E-Mail vom 19. Juli 2017:

*... beifügend möchte ich Ihnen wie telefonisch vereinbart, den Prüfungsauftrag für die Vermietergemeinschaft ***2*** ***1*** u. Mitbes. übermitteln. Sie werden ersucht, diesen Prüfungsauftrag unterfertigt an mich per Mail zu retournieren. Bitte Angabe, ob Selbstanzeige erstattet wird oder nicht. Vielen Dank im Voraus.*

Betreffend Vermietergemeinschaft - Nachreichen von Unterlagen/Klären:

Peststellungserklärungen für 2015 und 2016

Feststellungserklärungen für 2015 und 2016 wurden nicht eingereicht - bitte Erklärungen erstellen und dem Finanzamt bzw. der Außenprüfung übermitteln.

Sachverhaltsdarstellung

Vorlage einer Sachverhaltsdarstellung für Vermietergemeinschaft

Vorsteuern - es werden folgende Vorsteuern in den Erklärungen geltend gemacht:

2015:12.661,38 2016:14.671,08 UVA 1-3/17: 2.445,18 UVA4-6/17:16.126,45

Bitte entsprechenden Nachweis (Vorvereinbarungen mit zukünftigen Mietern, etc.) vorlegen, dass ein Vorsteuerabzug vor Ausführung des Umsatzes gegeben ist bzw. vorliegt (UStRL Rz. 900/901)

Es wird seitens der Außenprüfung vermerkt, dass bisher eingereichte bzw. vorgelegte Rechnungen nicht den Formvorschriften des UStG entsprechen (kein Ausweis der UID-Nummer des Leistungsempfängers bei Rechnungen über Euro 10.000).

Eine aufrechte UID-Nummer für die Vermietergemeinschaft existiert seit 22.6.16- Rechnungen mit Vorsteueranspruch liegen vor diesem Zeitraum vor.

*Rechnungen der Fa. ***11***-Bau u. Immob. GmbH: Firma aufgelöst bzw. gelöscht- Konkursverfahren –infolge Vermögenslosigkeit gelöscht - Beschluss 30.11.16 - siehe Firmenbuch
innergemeinschaftliche Erwerbe wurden nicht in der Umsatzsteuererklärung 2015-2016 dargestellt bzw. korrekt ausgewiesen.*

Vermietungsobjekt - Aufteilungsausmaß:

Vorlage eines Planes mit Darstellung, welche Flächen des Gebäudes werden privat genutzt und welche Flächen werden vermietet. Darlegung des Aufteilungsschlüssels von 54%.

Liebhabeivermutung - Prognoserechnung:

Vorlage einer entsprechenden Prognoserechnung für das Vermietungsobjekt.

Nachweis vorlegen, dass eine Vermietungs-Einkunftsquelle im Sinne des Steuergesetzes vorliegt

Ablauf Außenprüfung:

Bitte den Prüfungsauftrag unterfertigt bis Ende nächster Woche übermitteln.

*Hinsichtlich der Einsichtnahme der Rechnungen und Besichtigung des Objektes bei Frau ***2*** und Hr. ***39***: Ich werde auf Ihre übermittelte Stellungnahme/Plannachreichung/Prognoserechnung zuwarten, bis von meiner Seite ein entsprechender Termin mit der Vermieterergemeinschaft koordiniert wird. In derzeit vom 31.7.-21.8.2017 werde ich urlaubsbedingt nicht erreichbar sein - die angeforderten Unterlagen/Darstellungen können jedoch jederzeit per Mail an ... übermittelt werden....*

Übersicht

Der Prüfer erstellte folgende Übersicht (Auszüge):

Zur Vermietung:

22.6.16 Anlage Steuernummer
10.5.2016 Verf 29 - Unterschriftprobenblatt und Mietvertrag angefordert
Verf 26 vom 13.6.2016
U12 vom 3.4.17 für Kalenderjahr 2015
Erklärung zum Mietobjekt per Juni 16 - vorauss. Fertigstellung Herbst 2016, das gesamte UG für gewerbliche Zwecke vermietet - es gibt derzeit eine verbindliche, mündliche Vereinbarung beginnend ab Fertigstellung des Hauses

2015

Erklärung 2015 per 3.4.17 eingelangt	steuerbarer Umsatz	-
in Bearbeitung	Vorsteuern	12.661,38

2016

Erklärung 2016 per 3.4.17 eingelangt	steuerbarer Umsatz	-
in Bearbeitung	Vorsteuern	14.671,08

UVA-Nachschau

UVA 4-6/2016 Erinnerung

Uva 1-3/2017	steuerbarer Umsatz	-
	Vorsteuern	2.445,18

UVa 4-6/2017	steuerbarer Umsatz	-
	Vorsteuern	16.126,45
		45.904,09

Zur ***11*** Bau:

Belegnr.	VSt-Bemgr.dl.20%	Gesamtausg.
25.10.2015 0143/2015	32.400,00 Bauarbeiten Kel	0,54 60.000,00
09.12.2015 0159/2015	32.400,00 Bauarbeiten Kel	0,54 60.000,00
17.02.2016 012/2016	40.800,00 Bauarb Atrium S	1 40.800,00
01.03.2016 013/2016	51.840,00 Erstellung Rohb:	0,54 96.000,00
	157.440,00	256.800,00
	26.240,00 Vorsteuer	
	131.200,00 Nettoaufwand	

Beträge über 10.000 €:

[...]

usw.

360.649,32	544.697,46
60.108,22 Vorsteuer	
300.541,10 Nettoaufwand	
Bruttobetrag	407.557,91
davon Vorsteuer 20% =	67.926,32
Nettoaufwand	339.631,60

Begründung Beschwerdeentscheidungen

Folgende ergänzende Begründung vom 15. Jänner 2018 zu den Beschwerdeentscheidungen wurde vorgelegt (OZ 29):

Sachverhalt

*Streitgegenständlich sind die geltend gemachten Vorsteuern aus der Errichtung des Erdgeschosses des Einfamilienhauses ***4*** **42*** in ***3***. Die Errichter ***2*** ***1*** und deren Ehemann ***39*** **19*** **14*** **20*** beabsichtigen, die Räumlichkeiten im oberen Stockwerk als Wohnsitz zu nutzen und jene im Erdgeschoss als Geschäftsräumlichkeiten zu vermieten. Ein Ortsaugenschein seitens des Amtes ergab, dass die die Privatwohnung und die Geschäftsräumlichkeiten, obwohl noch im Bau begriffen, ordnungsgemäß voneinander abgetrennt wurden. Jene Baukosten, welche vermietete und privat genutzte Flächen gleichermaßen betrafen wurden im Verhältnis 54% gewerblich zu 46% privat aufgeteilt.*

Das Ehepaar war bereits mehrere Jahre selbständig im Energetikerbereich tätig und mietete im Zusammenhang damit Seminarräumlichkeiten für die Abhaltung von Veranstaltungen an. Ziel der Errichtung der Geschäftsräumlichkeiten im Erdgeschoss war, diese von dritter Seite angemieteten Räumlichkeiten durch jene im Erdgeschoss zu ersetzen.

*Im Zuge der Errichtung wurden auch Schwarzarbeiter beauftragt, welche Deckungsrechnungen mit der Scheinfirma ***11*** Bau und Immobilien GmbH als Rechnungsaussteller legten. Nach der Sachverhaltsdarstellung der Bf. zur ***11*** Bau im Rahmen der Vorhaltsbeantwortung vom 09.01.2018 wurde die Scheinfirma dem Ehepaar von einem Bekannten empfohlen und vor Auftragsvergabe mehrere Baustellen besichtigt, bei denen auch der Geschäftsführer anwesend war. Die UID- und Firmenbuchnummer wurden nach eigenen Angaben überprüft, zu dieser Überprüfung wurden aber keine Nachweis vorgelegt. Ein Besuch an der Firmenadresse bzw. (da die für die Ausübung des Baugewerbes notwendigen Gerätschaften wohl kaum an der Firmenbuchadresse im ersten Bezirk gelagert worden sein können) an der Adresse, von der aus das Tagesgeschäft betrieben wurde, erfolgte nicht.*

Im Jahr 2017 wurde eine Außenprüfung durchgeführt, welche am 06.09.2017 abgeschlossen wurde. Im Zuge dieser Prüfung konnte noch kein schriftlicher Mietvertrag vorgelegt werden. Dem Ehepaar zufolge war eine solche Vermietung jedoch bereits vor längerer Zeit beabsichtigt.

Der geplante Mieter war die am 30.06.2017 von dem Ehepaar gegründete ***8*** OG, im Rahmen derer das Ehepaars künftig seine Energetikerumsätze tätigen will.

Der Prüfer ging nach Durchsicht aller vorhandenen Unterlagen und der Steuererklärungen der Vorjahre davon aus, dass die Vermietertätigkeit mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit nicht das Ausmaß einer Liebhaberei übersteigen würde und änderte auf Basis dieser Erkenntnis die Steuerbescheide.

Am 09.10.2017 wurde gegen die geänderten Bescheide eine Beschwerde eingebracht, welche die zuvor angeführte Sachverhaltsdarstellung enthielt. In Beantwortung des Vorhalts vom 30.11.2017 wurden eine Sachverhaltsdarstellung zur ***11*** Bau, ein Kontoauszug über erfolgte Mietzahlungen und der nach Abschluss der Prüfung errichtete schriftliche Mietvertrag vorgelegt.

Steuerliche Beurteilung:

Im Rahmen der ***8*** OG wurden bis heute keine Umsätze erklärt, es muss jedoch aufgrund der Ausführungen der Bf. davon ausgegangen werden, dass die bisher von dem Ehepaar in anderen Rechtsformen selbständig bzw. im Gewerbebetrieb erzielten Umsätze im Bereich Energetik künftig im Rahmen der OG getätigt werden sollen. Mit diesen Umsätzen wären die Mietzahlungen an die Beschwerdeführerin (Bf.) Vermietergemeinschaft ***2*** ***1*** u. Mitbesitzer in Höhe von jährlich € 24.000 zu leisten, zieht man jedoch die bisher von den Ehepartnern selbständig erzielten Einkünfte für eine Umsatzprognose der ***8*** OG heran, kommt man zu dem Schluss, dass die angesetzten Mieten die zu erwartenden Einnahmen deutlich übersteigen.

Auch wenn man die mit selbständiger Tätigkeit bzw. Gewerbebetrieb erzielten Umsätze der Ehepartner zusammenzählt und die - vergleichsweise geringen - Mietaufwendungen für Veranstaltungsräumlichkeiten abzieht, reichen die Erträge bei weitem nicht, um die in der Prognoserechnung angeführten Mieten tatsächlich zu leisten. Da das Ehepaar in diesem Gewerbe bereits seit längerer Zeit tätig ist, ist auch nicht damit zu rechnen, dass sich der Geschäftsumfang im notwendigen Ausmaß steigern lässt. Es ist anzunehmen, dass dieses Problem auch der Bf. bewusst ist, da der vorgelegte Mietvertrag eine Untervermietung an andere Betriebe ausdrücklich für erlaubt und wünschenswert bezeichnete. Da eine vollständige Weitervermietung den Ausführungen hinsichtlich der beabsichtigten Eigennutzung der ***8*** OG widersprechen würde, wird damit offenbar eine potentielle Untervermietung von Teilbereichen des Erdgeschosses bzw. einzelnen Zeitperioden in den Raum gestellt. Da konkrete Vereinbarungen über eine solche Untervermietung nicht existieren, sind diese für den Streitfall irrelevant.

Der § 2 Abs. 5 Z 2 UStG sieht vor, dass eine Tätigkeit, die auf Dauer gesehen Gewinne oder Einnahmenüberschüsse nicht erwarten lässt (Liebhaberei) nicht unternehmerisch ist. Wenn klar ist, dass die Mietzahlungen der ***8*** OG nur teilweise durch die eigene Geschäftstätigkeit gedeckt sind und die Vertragserfüllung Zuschüsse seitens der Gesellschafter/Vermieter erfordert, könnten in der Prognoserechnung nach der wirtschaftlichen Betrachtungsweise im § 21 (1) BAO höchstens die von der ***8*** OG im eigenen Geschäftsbetrieb erzielbaren Einkünfte angesetzt werden.

Stellungnahme der steuerlichen Vertretung vom 20. Oktober 2022

Die steuerliche Vertretung gab am 20. Oktober 2022 folgende Stellungnahme zur Stellungnahme der belangten Behörde vom 23. September 2022 ab:

*... Die Vermietergemeinschaft bestreitet nochmals vehement, von irgendwelchen Unregelmäßigkeiten steuerlicher oder rechtlicher Art der Fa. ***11*** Bau gewusst zu haben, oder solche auch nur geahnt zu haben.*

Dafür gab es während der gesamten Bauzeit weder Hinweise noch sonstige Auffälligkeiten.

*Der gesamte Neubau wurde von der ***11*** Bau organisiert und die Eigentümer fühlten sich vom Unternehmen gut betreut. Die Arbeiten wurden auftragsgemäß und zur Zufriedenheit der Auftraggeber ausgeführt.*

Die Vermieter hatten zuvor nie gebaut und auch nie Kontakte zur Baubranche gehabt. Sie waren absolute "Baulaien", die auch im persönlichen Umfeld nie etwas mit dem Baugewerbe zu tun, oder Kontakte dazu gehabt haben.

Bezüglich der Nachschau durch das Finanzamt Wien auf der (fast fertiggestellten) Baustelle können sich die Vermieter noch an die Aussage des Finanzbeamten erinnern, dass "der Sohn wahrscheinlich in 2 Jahren eh den begutachteten Zubau als Wohnung nutzen wird".

Dem ist nicht so; der Zubau wird auch nach 5 Jahren weiterhin ausschließlich zur umsatzsteuerpflichtigen Vermietung als Seminar und Praxisraum genutzt.

Einfach waren die letzten Jahre nicht. Beginnend mit dem Versagen der Vorsteuer konnten die letzten kleineren Arbeiten am Gebäude erst mit größerer Verzögerung abgeschlossen werden.

Anschließend die Corona Krise, in der besonders durch das Veranstaltungsverbot die Räumlichkeiten zeitweise leerstehen mussten.

Trotzdem wurde die Vermietung unbeirrt weitergeführt und sind aktuell monatliche Mieteinnahmen von EUR 2.723,00 btto zu verzeichnen. Damit liegt man sogar über den in der Planungsrechnung angenommenen EUR 24.000,00 netto p.a.

Da nach dem Abschluss sämtlicher restlichen kleinen Investitionen am Gebäude keine laufenden Aufwendungen außer den in der Planungsrechnung angeführten zu erwarten sind, ist man von einer Liebhaberei weit entfernt und wird, wenn es nicht zu weiteren Lockdowns kommt, mit einer weiteren Steigerung der Umsätze rechnen können. ...

Zurücknahme des Antrags auf mündliche Verhandlung

Mit Schreiben vom 22. Februar 2023 wurde der Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung zurückgenommen.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Rechtsgrundlagen

§ 2 Abs. 1, 2 und 5 UStG 1994 lautet:

§ 2. (1) Unternehmer 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, Gewinn zu erzielen, fehlt oder eine Personenvereinigung nur gegenüber ihren Mitgliedern tätig wird.

(2) Die gewerbliche oder berufliche Tätigkeit wird nicht selbständig ausgeübt,

1. soweit natürliche Personen, einzeln oder zusammengeschlossen, einem Unternehmen derart eingegliedert sind, daß sie den Weisungen des Unternehmers zu folgen, verpflichtet sind;

2. wenn eine juristische Person dem Willen eines Unternehmers derart untergeordnet ist, daß sie keinen eigenen Willen hat. Eine juristische, Person ist dem Willen eines Unternehmers dann derart untergeordnet, daß sie keinen eigenen Willen hat (Organschaft), wenn sie nach dem Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse finanziell, wirtschaftlich und organisatorisch in sein Unternehmen eingegliedert ist.

Die Wirkungen der Organschaft sind auf Innenleistungen zwischen den im Inland gelegenen Unternehmensteilen beschränkt. Diese Unternehmensteile sind als ein Unternehmen zu behandeln. Hat der Organträger seine Geschäftsleitung im Ausland, gilt der wirtschaftlich bedeutendste Unternehmensteil im Inland als Unternehmer.

...

(5) Nicht als gewerbliche oder berufliche Tätigkeit gilt

1. die von Funktionären im Sinne des § 29 Z 4 des Einkommensteuergesetzes 1988 in Wahrnehmung ihrer Funktionen ausgeübte Tätigkeit;

2. eine Tätigkeit, die auf Dauer gesehen Gewinne oder Einnahmenüberschüsse nicht erwarten läßt (Liebhaberei).

§ 3 Abs. 1 und 2 UStG 1994 lautet:

§ 3. (1) Lieferungen sind Leistungen, durch die ein Unternehmer den Abnehmer oder in dessen Auftrag einen Dritten befähigt, im eigenen Namen über einen Gegenstand zu verfügen. Die Verfügungsmacht über den Gegenstand kann von dem Unternehmer selbst oder in dessen Auftrag durch einen Dritten verschafft werden.

(2) Einer Lieferung gegen Entgelt gleichgestellt wird die Entnahme eines Gegenstandes durch einen Unternehmer aus seinem Unternehmen

– für Zwecke, die außerhalb des Unternehmens liegen,

- für den Bedarf seines Personals, sofern keine Aufmerksamkeiten vorliegen, oder
- für jede andere unentgeltliche Zuwendung, ausgenommen Geschenke von geringem Wert und Warenmuster für Zwecke des Unternehmens.

Eine Besteuerung erfolgt nur dann, wenn der Gegenstand oder seine Bestandteile zu einem vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt haben.

§ 4 Abs. 1, 2 und 3 UStG 1994 lautet:

§ 4. (1) Der Umsatz wird im Falle des § 1 Abs. 1 Z 1 nach dem Entgelt bemessen. Entgelt ist alles, was der Empfänger einer Lieferung oder sonstigen Leistung aufzuwenden hat, um die Lieferung oder sonstige Leistung zu erhalten (Solleinnahme); dazu gehören insbesondere auch Gebühren für Rechtsgeschäfte und andere mit der Errichtung von Verträgen über Lieferungen oder sonstige Leistungen verbundene Kosten, die der Empfänger einer Lieferung oder sonstigen Leistung dem Unternehmer zu ersetzen hat.

(2) Zum Entgelt gehört auch,

- 1. was der Empfänger einer Lieferung oder sonstigen Leistung freiwillig aufwendet, um die Lieferung oder sonstige Leistung zu erhalten,*
- 2. was ein anderer als der Empfänger dem Unternehmer für die Lieferung oder sonstige Leistung gewährt.*

(3) Nicht zum Entgelt gehören die Beträge, die der Unternehmer im Namen und für Rechnung eines anderen vereinnahmt und verausgabt (durchlaufende Posten).

§ 11 Abs. 1 und 8 UStG 1994 lautet:

§ 11. (1) 1. Führt der Unternehmer Umsätze im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 1 aus, ist er berechtigt, Rechnungen auszustellen. Führt er die Umsätze an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen oder an eine juristische Person, soweit sie nicht Unternehmer ist, aus, ist er verpflichtet, Rechnungen auszustellen. Führt der Unternehmer eine steuerpflichtige Werklieferung oder Werkleistung im Zusammenhang mit einem Grundstück an einen Nichtunternehmer aus, ist er verpflichtet eine Rechnung auszustellen. Der Unternehmer hat seiner Verpflichtung zur Rechnungsausstellung innerhalb von sechs Monaten nach Ausführung des Umsatzes nachzukommen.

- 2. Die Verpflichtung zur Rechnungsausstellung besteht auch, wenn*
 - der leistende Unternehmer sein Unternehmen vom Inland aus betreibt oder sich die Betriebsstätte, von der aus die Leistung erbracht wird, im Inland befindet,*
 - der Leistungsempfänger ein Unternehmer ist, der die Lieferung oder sonstige Leistung für sein Unternehmen bezieht oder eine juristische Person ist, die nicht Unternehmer ist,*
 - die Steuerschuld für die im anderen Mitgliedstaat ausgeführte Lieferung oder sonstige Leistung auf den Leistungsempfänger übergeht und*
 - der leistende Unternehmer in diesem Mitgliedstaat weder sein Unternehmen betreibt noch eine an der Leistungserbringung beteiligte Betriebsstätte hat.*

Dies gilt nicht, wenn mittels Gutschrift abgerechnet wird.

Der Unternehmer hat seiner Verpflichtung zur Rechnungsausstellung für im übrigen Gemeinschaftsgebiet ausgeführte sonstige Leistungen, für die der Leistungsempfänger entsprechend Art. 196 der Richtlinie 2006/112/EG über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem, ABl. Nr. L 347 vom 11.12.2006 S. 1, die Steuer schuldet, spätestens am fünfzehnten Tag des Kalendermonates, der auf den Kalendermonat folgt, in dem die sonstige Leistung ausgeführt worden ist, nachzukommen.

Die Verpflichtung zur Rechnungsausstellung besteht auch, wenn der leistende Unternehmer sein Unternehmen vom Inland aus betreibt oder sich die Betriebsstätte, von der aus die Leistung erbracht wird, im Inland befindet und die Lieferung oder sonstige Leistung im Drittlandsgebiet an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen oder an eine juristische Person, soweit sie nicht Unternehmer ist, ausgeführt wird.

2a. Die Verpflichtung zur Rechnungsausstellung besteht auch bei Einfuhr-Versandhandelsumsätzen nach § 3 Abs. 8a, wenn

- a) der Unternehmer die Sonderregelung nach § 25b im Inland in Anspruch nimmt oder*
- b) der Unternehmer in keinem Mitgliedstaat eine Sonderregelung gemäß Art. 369I bis 369x der Richtlinie 2006/112/EG in Anspruch nimmt und*
 - die Lieferung im Inland als ausgeführt gilt oder*
 - die Beförderung oder Versendung im Inland endet und der Unternehmer innerhalb der EU weder seinen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt, noch seinen Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit oder eine feste Niederlassung, von der aus die Lieferung ausgeführt wird, hat.*

In diesen Fällen kommt Abs. 6 nicht zur Anwendung.

3. Rechnungen müssen – soweit in den nachfolgenden Absätzen nichts anderes bestimmt ist – die folgenden Angaben enthalten:

- a) den Namen und die Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers;*
- b) 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;*
- c) die Menge und die handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände oder die Art und den Umfang der sonstigen Leistung;*
- d) 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 (beispielsweise Lebensmittellieferungen), genügt die Angabe des Abrechnungszeitraumes, soweit dieser einen Kalendermonat nicht übersteigt;*

e) das Entgelt für die Lieferung oder sonstige Leistung (§ 4) und den anzuwendenden Steuersatz, im Falle einer Steuerbefreiung einen Hinweis, dass für diese Lieferung oder sonstige Leistung eine Steuerbefreiung gilt;

f) den auf das Entgelt (lit. e) entfallenden Steuerbetrag. Wird die Rechnung in einer anderen Währung als Euro ausgestellt, ist der Steuerbetrag nach Anwendung einer dem § 20 Abs. 6 entsprechenden Umrechnungsmethode zusätzlich in Euro anzugeben. Steht der Betrag in Euro im Zeitpunkt der Rechnungsausstellung noch nicht fest, hat der Unternehmer nachvollziehbar anzugeben, welche Umrechnungsmethode gemäß § 20 Abs. 6 angewendet wird. Der Vorsteuerabzug (§ 12) bemisst sich nach dem in Euro angegebenen oder jenem Betrag in Euro, der sich nach der ausgewiesenen Umrechnungsmethode ergibt;

g) das Ausstellungsdatum;

h) eine fortlaufende Nummer mit einer oder mehreren Zahlenreihen, die zur Identifizierung der Rechnung einmalig vergeben wird;

i) 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.

4. Vereinnahmt der Unternehmer das Entgelt oder einen Teil des Entgeltes für eine noch nicht ausgeführte Lieferung oder sonstige Leistung, so gelten die Vorschriften dieses Bundesgesetzes über die Rechnungsausstellung sinngemäß.

Wird eine Endrechnung erteilt, so sind in ihr die vor Ausführung der Lieferung oder sonstigen Leistung vereinnahmten Teilentgelte und die auf sie entfallenden Steuerbeträge abzusetzen, wenn über die Teilentgelte Rechnungen im Sinne dieses Absatzes ausgestellt worden sind.

(8) Eine Gutschrift ist als Rechnung anzuerkennen, wenn folgende Voraussetzungen vorliegen:

1. Der Unternehmer, der die Lieferungen oder sonstigen Leistungen ausführt (Empfänger der Gutschrift), muß zum gesonderten Ausweis der Steuer in einer Rechnung nach Abs. 1 berechtigt sein;

2. zwischen dem Aussteller und dem Empfänger der Gutschrift muß Einverständnis darüber bestehen, daß mit einer Gutschrift über die Lieferung oder sonstige Leistung abgerechnet wird;

3. die Gutschrift muss die in Abs. 1 und Abs. 1a geforderten Angaben enthalten und als solche bezeichnet werden. Die Abs. 2 bis 6 sind sinngemäß anzuwenden;

4. die Gutschrift muß dem Unternehmer, der die Lieferung oder sonstige Leistung bewirkt, zugeleitet worden sein.

§ 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 lautet:

§ 12. (1) Der Unternehmer kann die folgenden Vorsteuerbeträge abziehen:

1. a) 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.

Findet keine Überrechnung gemäß § 215 Abs. 4 BAO in Höhe der gesamten auf die Lieferung oder sonstige Leistung entfallenden Umsatzsteuer auf das Abgabenkonto des Leistungserbringers statt, ist bei einem Unternehmer, der seine Umsätze nach vereinnahmten Entgelten (§ 17) besteuert, zusätzliche Voraussetzung, dass die Zahlung geleistet worden ist. Dies gilt nicht bei Unternehmen im Sinne des § 17 Abs. 1 zweiter Satz oder wenn die Umsätze des Unternehmers nach § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 im vorangegangenen Veranlagungszeitraum 2 000 000 Euro übersteigen. Bei der Berechnung dieser Grenze bleiben die Umsätze aus Hilfsgeschäften einschließlich der Geschäftsveräußerungen außer Ansatz.

b) Soweit in den Fällen der lit. a der gesondert ausgewiesene Steuerbetrag auf eine Zahlung vor Ausführung der Umsätze entfällt, ist er bereits abziehbar, wenn die Rechnung vorliegt und die Zahlung geleistet worden ist.

§ 12 Abs. 2 und 3 UStG 1994 lautet:

(2)

1. a) Lieferungen und sonstige Leistungen sowie die Einfuhr von Gegenständen gelten als für das Unternehmen ausgeführt, wenn sie für Zwecke des Unternehmens erfolgen und wenn sie zu mindestens 10% unternehmerischen Zwecken dienen.

b) Der Unternehmer kann Lieferungen oder sonstige Leistungen sowie Einfuhren nur insoweit als für das Unternehmen ausgeführt behandeln, als sie tatsächlich unternehmerischen Zwecken dienen, sofern sie mindestens 10% unternehmerischen Zwecken dienen.

Diese Zuordnung hat der Unternehmer bis zum Ablauf des Veranlagungszeitraumes dem Finanzamt schriftlich mitzuteilen.

2. Nicht als für das Unternehmen ausgeführt gelten Lieferungen, sonstige Leistungen oder Einfuhren,

a) deren Entgelte überwiegend keine abzugsfähigen Ausgaben (Aufwendungen) im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 1 bis 5 des Einkommensteuergesetzes 1988 oder der §§ 8 Abs. 2 und 12 Abs. 1 Z 1 bis 5 des Körperschaftsteuergesetzes 1988 sind,

b) die im Zusammenhang mit der Anschaffung (Herstellung), Miete oder dem Betrieb von Personenkraftwagen, Kombinationskraftwagen oder Krafträdern stehen, ausgenommen Fahrschulkraftfahrzeuge, Vorführkraftfahrzeuge und Kraftfahrzeuge, die ausschließlich zur gewerblichen Weiterveräußerung bestimmt sind, sowie Kraftfahrzeuge, die zu mindestens 80% dem Zweck der gewerblichen Personenbeförderung oder der gewerblichen Vermietung dienen.

Der Bundesminister für Finanzen kann durch Verordnung die Begriffe Personenkraftwagen und Kombinationskraftwagen näher bestimmen. Die Verordnung kann mit Wirkung ab 15. Februar 1996 erlassen werden.

2a. Lieferungen, sonstige Leistungen oder Einfuhren, die im Zusammenhang mit der Anschaffung (Herstellung), Miete oder dem Betrieb von Personenkraftwagen, Kombinationskraftwagen oder Krafträdern mit einem CO₂-Emissionswert von 0 Gramm pro Kilometer stehen und für die nicht nach § 12 Abs. 2 Z 2 lit. b ein Vorsteuerabzug vorgenommen

werden kann, berechtigen nach den allgemeinen Vorschriften des § 12 zum Vorsteuerabzug. Z 2 lit. a bleibt unberührt.

3. Läßt ein Absender einen Gegenstand durch einen Frachtführer oder Verfrachter unfrei zu einem Dritten befördern oder eine solche Beförderung durch einen Spediteur unfrei besorgen, so gilt für den Vorsteuerabzug die Beförderung oder deren Besorgung als für das Unternehmen des Empfängers der Sendung ausgeführt, wenn diesem die Rechnung über die Beförderung oder deren Besorgung erteilt wird.

4. Erteilt bei einem Bestandvertrag (Leasingvertrag) über Kraftfahrzeuge oder Krafträder im Falle der Beschädigung des Bestandobjektes durch Unfall oder höhere Gewalt der Bestandgeber (Leasinggeber) den Auftrag zur Wiederinstandsetzung des Kraftfahrzeuges, so gelten für den Vorsteuerabzug auf Grund dieses Auftrages erbrachte Reparaturleistungen nicht als für das Unternehmen des Bestandgebers (Leasinggebers) sondern als für den Bestandnehmer (Leasingnehmer) ausgeführt. Die in einer Rechnung an den Auftraggeber über derartige Reparaturleistungen ausgewiesene Umsatzsteuer berechtigt bei Zutreffen der sonstigen Voraussetzungen des § 12 den Bestandnehmer (Leasingnehmer) zum Vorsteuerabzug.

(3) Vom Vorsteuerabzug sind ausgeschlossen:

1. Die Steuer für die Lieferungen und die Einfuhr von Gegenständen, soweit der Unternehmer diese Gegenstände zur Ausführung steuerfreier Umsätze verwendet,
2. die Steuer für sonstige Leistungen, soweit der Unternehmer diese sonstigen Leistungen zur Ausführung steuerfreier Umsätze in Anspruch nimmt;
3. die Steuer für Lieferungen und sonstige Leistungen sowie für die Einfuhr von Gegenständen, soweit sie mit Umsätzen im Zusammenhang steht, die der Unternehmer im Ausland ausführt und die – wären sie steuerbar – steuerfrei sein würden;
4. die Steuer für Lieferungen und sonstige Leistungen sowie für die Einfuhr von Gegenständen, soweit sie im Zusammenhang mit der Verwendung eines dem Unternehmen zugeordneten Grundstückes für die in § 3a Abs. 1a Z 1 genannten Zwecke steht.

Der Ausschluß vom Vorsteuerabzug tritt nicht ein, wenn die Umsätze

- a) nach § 6 Abs. 1 Z 1 bis 6 oder § 23 Abs. 5 steuerfrei sind oder steuerfrei wären oder
- b) nach § 6 Abs. 1 Z 8 lit. a bis c und lit. e bis h und § 6 Abs. 1 Z 9 lit. c steuerfrei sind und sich unmittelbar auf Gegenstände beziehen, die in das Drittlandsgebiet ausgeführt werden oder
- c) nach § 6 Abs. 1 Z 8 lit. a bis c und lit. e bis h und § 6 Abs. 1 Z 9 lit. c steuerfrei wären und der Leistungsempfänger keinen Wohnsitz (Sitz) im Gemeinschaftsgebiet hat.

§ 12 Abs. 14 UStG 1994 lautet:

(14) Das Recht auf Vorsteuerabzug entfällt, wenn der Unternehmer wusste oder wissen musste, dass der betreffende Umsatz im Zusammenhang mit Umsatzsteuerhinterziehungen oder

sonstigen, die Umsatzsteuer betreffenden Finanzvergehen steht. Dies gilt insbesondere auch, wenn ein solches Finanzvergehen einen vor- oder nachgelagerten Umsatz betrifft.

§ 20 UStG 1994 lautet:

§ 20. (1) Bei der Berechnung der Steuer ist in den Fällen des § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 von der Summe der Umsätze auszugehen, für welche die Steuerschuld im Laufe eines Veranlagungszeitraumes entstanden ist. Dem ermittelten Betrag sind die nach § 11 Abs. 12 und 14, die nach § 16 Abs. 2 und die gemäß § 19 Abs. 1 zweiter Satz, Abs. 1a, Abs. 1b, Abs. 1c, Abs. 1d und Abs. 1e geschuldeten Beträge hinzuzurechnen. Ein Unternehmer, der für einen Betrieb den Gewinn gemäß § 2 Abs. 5 des Einkommensteuergesetzes 1988 oder gemäß § 7 Abs. 5 des Körperschaftsteuergesetzes 1988 nach einem vom Kalenderjahr abweichenden Wirtschaftsjahr ermittelt, kann dieses Wirtschaftsjahr durch eine gegenüber dem Finanzamt abgegebene schriftliche Erklärung als Veranlagungszeitraum wählen; dies gilt jedoch nicht für Unternehmer,

- 1. die ihre Umsätze gemäß § 17 Abs. 2 nach vereinnahmten Entgelten berechnen oder*
- 2. bei denen Voranmeldungszeitraum das Kalendervierteljahr ist oder*
- 3. bei denen das Wirtschaftsjahr nicht mit Ablauf eines Kalendermonates endet.*

Die Erklärung ist innerhalb der Frist zur Abgabe der Voranmeldung für den ersten Voranmeldungszeitraum des vom Kalenderjahr abweichenden Wirtschaftsjahres abzugeben und bindet den Unternehmer an das für die Gewinnermittlung maßgebende Wirtschaftsjahr. Im Falle der Änderung des für die Gewinnermittlung maßgebenden Wirtschaftsjahres tritt auch eine entsprechende Änderung des Veranlagungszeitraumes für die Umsatzsteuer ein. Weicht der Veranlagungszeitraum vom Kalenderjahr ab, so finden die Bestimmungen des § 6 Abs. 1 Z 27 und § 21 Abs. 2 und Abs. 6 keine Anwendung.

(2)

- 1. Von dem nach Abs. 1 errechneten Betrag sind die in den Veranlagungszeitraum fallenden, nach § 12 abziehbaren Vorsteuerbeträge abzusetzen.*
- 2. Die abziehbare Einfuhrumsatzsteuer fällt in jenen Kalendermonat, in dem sie entrichtet worden ist. In den Fällen des § 26 Abs. 3 Z 2 fällt die abziehbare Einfuhrumsatzsteuer in jenen Kalendermonat, der zwei Monate vor dem Monat liegt, in dem die Einfuhrumsatzsteuerschuld fällig ist; sie wird am Tag der Fälligkeit der Einfuhrumsatzsteuerschuld wirksam.*

(3) Hat der Unternehmer seine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit nur in einem Teil des Kalenderjahres ausgeübt, so tritt dieser Teil an die Stelle des Kalenderjahres. Wählt ein Unternehmer ein vom Kalenderjahr abweichendes Wirtschaftsjahr als Veranlagungszeitraum (Abs. 1), so sind alle Umsätze, die er in diesem Zeitraum im Rahmen seines Unternehmens ausführt, diesem Veranlagungszeitraum zuzuordnen; als Veranlagungszeitraum im Jahr des Überganges gilt der Zeitraum vom Beginn des Kalenderjahres bis zum Beginn des Wirtschaftsjahres. Fallen die Voraussetzungen für einen vom Kalenderjahr abweichenden Veranlagungszeitraum nachträglich weg, so ist nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem das Wirtschaftsjahr endet, das Kalenderjahr Veranlagungszeitraum; in einem solchen Fall gilt der

Zeitraum vom Ende des Wirtschaftsjahres bis zum Beginn des folgenden Kalenderjahres als eigener Veranlagungszeitraum. Ist das vom Kalenderjahr abweichende Wirtschaftsjahr Veranlagungszeitraum, so tritt in den einzelnen Bestimmungen dieses Bundesgesetzes an die Stelle des Kalenderjahres sinngemäß das vom Kalenderjahr abweichende Wirtschaftsjahr.

(Anm.: Abs. 4 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 76/2011)

(Anm.: Abs. 5 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 112/2012)

(6) Werte in einer anderen Währung als Euro sind auf Euro nach dem Kurs umzurechnen, den der Bundesminister für Finanzen als Durchschnittskurs für den Zeitraum festsetzt, in dem die Leistung ausgeführt, das Entgelt oder ein Teil des Entgeltes vor Ausführung der Leistung (§ 19 Abs. 2 Z 1 lit. a) vereinnahmt wird oder – bei der Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten (§ 17) – das Entgelt vereinnahmt wird. Der Unternehmer kann stattdessen auch den letzten, von der Europäischen Zentralbank veröffentlichten, Umrechnungskurs anwenden.

Weiters ist der Unternehmer berechtigt, die Umrechnung nach dem Tageskurs vorzunehmen, wenn die einzelnen Beträge durch Bankmitteilungen oder Kurszettel belegt werden.

(7) Für die Einfuhrumsatzsteuer gelten § 5 Abs. 5, § 26 und § 26a.

§ 21 UStG 1994 lautet:

§ 21. (1) Der Unternehmer hat spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf einen Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung bei dem für die Einhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt einzureichen, in der er die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) oder den auf den Voranmeldungszeitraum entfallenden Überschuß unter entsprechender Anwendung des § 20 Abs. 1 und 2 und des § 16 selbst zu berechnen hat. Die Voranmeldung gilt als Steuererklärung. Als Voranmeldung gilt auch eine berichtigte Voranmeldung, sofern sie bis zu dem im ersten Satz angegebenen Tag eingereicht wird. Der Unternehmer hat eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten. Die Vorauszahlung und der Überschuß sind Abgaben im Sinne der Bundesabgabenordnung. Ein vorangemeldeter Überschuß ist gutzuschreiben, sofern nicht Abs. 3 zur Anwendung gelangt. Die Gutschrift wirkt auf den Tag der Einreichung der Voranmeldung, frühestens jedoch auf den Tag nach Ablauf des Voranmeldungszeitraumes, zurück.

Der Bundesminister für Finanzen kann durch Verordnung vorsehen, daß in bestimmten Fällen die Verpflichtung zur Einreichung einer Voranmeldung entfällt, sofern der Unternehmer seinen abgabenrechtlichen Verpflichtungen nachkommt. Unternehmer, die danach für einen Voranmeldungszeitraum keine Voranmeldung einzureichen haben, sind verpflichtet, für diesen Voranmeldungszeitraum unter Verwendung des amtlichen Vordruckes für Voranmeldungen eine Aufstellung der Besteuerungsgrundlagen anzufertigen, es sei denn, es ergibt sich für diesen Voranmeldungszeitraum weder eine Vorauszahlung noch ein Überschuß.

Von den Voranmeldungen sind Durchschriften (Zweitschriften) anzufertigen. Die Durchschriften der Voranmeldungen sowie die Aufstellungen der Besteuerungsgrundlagen gehören zu den Aufzeichnungen im Sinne des § 18 Abs. 1.

Die Übermittlung der Voranmeldungen hat elektronisch zu erfolgen. Ist dem Unternehmer die elektronische Übermittlung der Voranmeldung mangels technischer Voraussetzungen

unzumutbar, hat die Übermittlung der Voranmeldungen auf dem amtlichen Vordruck zu erfolgen. Der Bundesminister für Finanzen wird ermächtigt, den Inhalt und das Verfahren der elektronischen Übermittlung der Voranmeldung mit Verordnung festzulegen. In der Verordnung kann vorgesehen werden, dass sich der Unternehmer einer bestimmten geeigneten öffentlich-rechtlichen oder privatrechtlichen Übermittlungsstelle zu bedienen hat.

(Anm.: Abs. 1a aufgehoben durch BGBl. I Nr. 71/2003)

(2) Für Unternehmer, deren Umsätze nach § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 im vorangegangenen Kalenderjahr 100 000 Euro nicht überstiegen haben, ist das Kalendervierteljahr der Voranmeldungszeitraum; der Unternehmer kann jedoch durch fristgerechte Abgabe einer Voranmeldung für den ersten Kalendermonat eines Veranlagungszeitraumes mit Wirkung für den ganzen Veranlagungszeitraum den Kalendermonat als Voranmeldungszeitraum wählen.

(3) Wenn der Unternehmer die Einreichung der Voranmeldung pflichtwidrig unterläßt oder wenn sich die Voranmeldung als unvollständig oder die Selbstberechnung als nicht richtig erweist, so hat das Finanzamt die Steuer festzusetzen. Eine Festsetzung kann nur so lange erfolgen, als nicht ein den Voranmeldungszeitraum beinhaltender Veranlagungsbescheid erlassen wurde. Eine festgesetzte Vorauszahlung hat den im Abs. 1 genannten Fälligkeitstag. Die Gutschrift eines festgesetzten Überschusses wirkt bis zur Höhe des vorangemeldeten Überschußbetrages auf den Tag der Einreichung der Voranmeldung, frühestens jedoch auf den Tag nach Ablauf des Voranmeldungszeitraumes, zurück. Führt eine Festsetzung zur Verminderung eines Überschusses, so gilt als Fälligkeitstag der Nachforderung der Zeitpunkt, in dem die Gutschrift des Überschusses wirksam war.

(4) Der Unternehmer wird nach Ablauf des Kalenderjahres zur Steuer veranlagt. Enden mehrere Veranlagungszeiträume in einem Kalenderjahr (§ 20 Abs. 1 und 3), so sind diese zusammenzufassen. Der Unternehmer hat für das abgelaufene Kalenderjahr eine Steuererklärung abzugeben, die alle in diesem Kalenderjahr endenden Veranlagungszeiträume zu umfassen hat.

Die Übermittlung der Steuererklärung hat elektronisch zu erfolgen. Ist dem Unternehmer die elektronische Übermittlung der Steuererklärung mangels technischer Voraussetzungen unzumutbar, hat die Übermittlung der Steuererklärung auf dem amtlichen Vordruck zu erfolgen.

Der Bundesminister für Finanzen wird ermächtigt, den Inhalt und das Verfahren der elektronischen Übermittlung der Steuererklärung mit Verordnung festzulegen. In der Verordnung kann vorgesehen werden, dass sich der Unternehmer einer bestimmten geeigneten öffentlich-rechtlichen oder privatrechtlichen Übermittlungsstelle zu bedienen hat.

Unternehmer im Sinne des § 19 Abs. 1 erster Gedankenstrich, die im Inland keine Umsätze ausgeführt haben oder nur Umsätze, für die der Leistungsempfänger die Steuer schuldet, und die ausschließlich eine Steuer gemäß § 19 Abs. 1 zweiter Satz oder Abs. 1a schulden, hinsichtlich der sie zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt sind, werden nur dann zur Steuer veranlagt, wenn sie dies ausdrücklich schriftlich beantragen.

(5) Durch eine Nachforderung auf Grund der Veranlagung wird keine von Abs. 1 und 3 abweichende Fälligkeit begründet.

(6) Ein Kleinunternehmer (§ 6 Abs. 1 Z 27), dessen Umsätze nach § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 im Veranlagungszeitraum 35 000 Euro nicht übersteigen und der für den Veranlagungszeitraum keine Steuer zu entrichten hat, ist von der Verpflichtung zur Abgabe einer Steuererklärung befreit. Die Durchführung einer Veranlagung ist nicht erforderlich. Bei der Umsatzgrenze bleiben die Umsätze aus Hilfsgeschäften einschließlich der Geschäftsveräußerungen außer Ansatz.

(Anm.: Abs. 7 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 76/2011)

(8) Der Bundesminister für Finanzen kann aus Vereinfachungsgründen mit Verordnung für Gruppen von Unternehmen für die Ermittlung der Höhe der Umsätze gemäß § 3 Abs. 2 und § 3a Abs. 1a Schätzungsrichtlinien erlassen und bestimmen, dass die auf diese Umsätze entfallende Steuer zu anderen als den im Abs. 1 und 2 angeführten Fälligkeitszeitpunkten zu entrichten ist. Bei Erstellung der Richtlinien ist auf die durchschnittliche Höhe dieser Umsätze innerhalb der Gruppe von Unternehmen, für welche die Durchschnittssätze gelten sollen, Bedacht zu nehmen. Die Richtlinien sind nur anzuwenden, soweit der Unternehmer die Höhe dieser Umsätze nicht durch ordnungsgemäß geführte Aufzeichnungen nachweist.

(9) Der Bundesminister für Finanzen kann bei nicht im Inland ansässigen Unternehmen, das sind solche, die im Inland weder ihren Sitz noch eine Betriebsstätte haben, durch Verordnung die Erstattung der Vorsteuern abweichend von den Abs. 1 bis 5 sowie den §§ 12 und 20 regeln. Bei nicht im Gemeinschaftsgebiet ansässigen Unternehmen kann weiters bestimmt werden, dass bestimmte Vorsteuerbeträge von der Erstattung ausgeschlossen sind. In der Verordnung kann festgelegt werden:

- ein besonderes Verfahren für die Vorsteuererstattung,*
- ein Mindestbetrag, ab dem eine Vorsteuererstattung erfolgt,*
- innerhalb welcher Frist der Erstattungsantrag zu stellen ist,*
- dass der Bescheid über die Erstattung der Vorsteuerbeträge elektronisch zugestellt wird,*
- wie und in welchem Umfang der zu erstattende Betrag zu verzinsen oder zu vergebühren ist.*

Vorsteuern im Zusammenhang mit Umsätzen eines im übrigen Gemeinschaftsgebiet ansässigen Unternehmers sind nur erstattungsfähig, wenn die Umsätze in dem Mitgliedstaat, in dem der Unternehmer ansässig ist, ein Recht auf Vorsteuerabzug begründen. Einem Unternehmer, der im Gemeinschaftsgebiet ansässig ist und Umsätze ausführt, die zum Teil den Vorsteuerabzug ausschließen, wird die Vorsteuer höchstens in der Höhe erstattet, in der er in dem Mitgliedstaat, in dem er ansässig ist, zum Vorsteuerabzug berechtigt wäre.

(10) Die Bestimmungen der Abs. 1 bis 5 gelten auch für juristische Personen, die ausschließlich eine Steuer gemäß § 19 Abs. 1 zweiter Satz, Abs. 1a und Abs. 1b schulden.

(10a) Die Bestimmungen der Abs. 1 bis 5 gelten auch für Personen, die keine Unternehmer sind, wenn diese Steuerbeträge nach § 11 Abs. 14 schulden.

§ 200 BAO lautet:

§ 200. (1) Die Abgabenbehörde kann die Abgabe vorläufig festsetzen, wenn nach den Ergebnissen des Ermittlungsverfahrens die Abgabepflicht zwar noch ungewiß, aber wahrscheinlich oder wenn der Umfang der Abgabepflicht noch ungewiß ist. Die Abgabe kann auch dann vorläufig festgesetzt werden, wenn die Abgabepflicht oder der Umfang der Abgabepflicht auf Grund einer noch ausstehenden Entscheidung einer Rechtsfrage in einem bereits anhängigen Beschwerdeverfahren, welches die gleiche Partei (§ 78) betrifft, noch ungewiss ist. Die Ersetzung eines vorläufigen durch einen anderen vorläufigen Bescheid ist im Fall der teilweisen Beseitigung der Ungewißheit zulässig.

(2) Wenn die Ungewissheit beseitigt oder das Rechtsmittel rechtskräftig entschieden ist, ist die vorläufige durch eine endgültige Festsetzung zu ersetzen. Ergibt sich aus der Beseitigung der Ungewissheit oder der rechtskräftigen Entscheidung des Rechtsmittels kein Grund für eine Berichtigung der vorläufigen Festsetzung, so ist ein Bescheid zu erlassen, der den vorläufigen zum endgültigen Abgabenbescheid erklärt.

(Anm.: Abs. 3 aufgehoben durch Art. 14 Z 27, BGBl. I Nr. 108/2022)

(4) Die Abs. 1 und 2 gelten sinngemäß für Bescheide, mit denen festgestellt wird, daß eine Veranlagung unterbleibt, oder die aussprechen, daß eine Abgabe nicht festgesetzt wird.

(5) Die Erlassung gemäß Abs. 2 endgültiger oder endgültig erklärender Bescheide obliegt der Abgabenbehörde, die für die Erlassung des vorläufigen Bescheides zuständig war oder vor Übergang der Zuständigkeit als Folge einer Bescheidbeschwerde oder einer Säumnisbeschwerde (§ 284 Abs. 3) zuständig gewesen wäre. Ist die diesbezügliche Zuständigkeit auf eine andere Abgabenbehörde übergegangen, so obliegt die Erlassung des endgültigen oder endgültig erklärenden Bescheides der zuletzt zuständig gewordenen Abgabenbehörde.

§ 201 BAO lautet:

§ 201. (1) Ordnen die Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen an oder gestatten sie dies, so kann nach Maßgabe des Abs. 2 und muss nach Maßgabe des Abs. 3 auf Antrag des Abgabepflichtigen oder von Amts wegen eine erstmalige Festsetzung der Abgabe mit Abgabenbescheid erfolgen, wenn der Abgabepflichtige, obwohl er dazu verpflichtet ist, keinen selbst berechneten Betrag der Abgabenbehörde bekannt gibt oder wenn sich die bekanntgegebene Selbstberechnung als nicht richtig erweist.

(2) Die Festsetzung kann erfolgen,

- 1. von Amts wegen innerhalb eines Jahres ab Bekanntgabe des selbstberechneten Betrages,*
- 2. wenn der Antrag auf Festsetzung spätestens ein Jahr ab Bekanntgabe des selbstberechneten Betrages eingebracht ist,*
- 3. wenn kein selbstberechneter Betrag bekannt gegeben wird oder wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 303 die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens vorliegen würden,*

(Anm.: Z 4 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 20/2009)

5. wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 293b oder des § 295a die Voraussetzungen für eine Abänderung vorliegen würden.

(3) Die Festsetzung hat zu erfolgen,

1. wenn der Antrag auf Festsetzung binnen einer Frist von einem Monat ab Bekanntgabe des selbst berechneten Betrages eingebracht ist,

(Anm.: Z 2 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 70/2013)

3. wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 295 die Voraussetzungen für eine Änderung vorliegen würden.

(4) Innerhalb derselben Abgabenart kann die Festsetzung mehrerer Abgaben desselben Kalenderjahres (Wirtschaftsjahres) in einem Bescheid zusammengefasst erfolgen.

§ 1 LVO lautet:

§ 1. (1) Einkünfte liegen vor bei einer Betätigung (einer Tätigkeit oder einem Rechtsverhältnis), die

- durch die Absicht veranlaßt ist, einen Gesamtgewinn oder einen Gesamtüberschuß der Einnahmen über die Werbungskosten (§ 3) zu erzielen, und
- nicht unter Abs. 2 fällt.

Voraussetzung ist, daß die Absicht anhand objektiver Umstände (§ 2 Abs. 1 und 3) nachvollziehbar ist. Das Vorliegen einer derartigen Absicht ist für jede organisatorisch in sich geschlossene und mit einer gewissen Selbständigkeit ausgestattete Einheit gesondert zu beurteilen.

(2) Liebhaberei ist bei einer Betätigung anzunehmen, wenn Verluste entstehen

1. aus der Bewirtschaftung von Wirtschaftsgütern, die sich nach der Verkehrsauffassung in einem besonderen Maß für eine Nutzung im Rahmen der Lebensführung eignen (zB Wirtschaftsgüter, die der Sport- und Freizeitausübung dienen, Luxuswirtschaftsgüter) und typischerweise einer besonderen in der Lebensführung begründeten Neigung entsprechen oder

2. aus Tätigkeiten, die typischerweise auf eine besondere in der Lebensführung begründete Neigung zurückzuführen sind oder

3. aus der Bewirtschaftung von Eigenheimen, Eigentumswohnungen und Mietwohngrundstücken mit qualifizierten Nutzungsrechten.

Die Annahme von Liebhaberei kann in diesen Fällen nach Maßgabe des § 2 Abs. 4 ausgeschlossen sein. Das Vorliegen der Voraussetzungen der Z 1 und 2 ist für jede organisatorisch in sich geschlossene und mit einer gewissen Selbständigkeit ausgestattete Einheit gesondert zu beurteilen.

(3) Liebhaberei liegt nicht vor, wenn eine Betätigung bei einer einzelnen Einheit im Sinn des Abs. 1 vorletzter Satz, die im wirtschaftlichen Zusammenhang mit weiteren Einheiten steht, aus Gründen der Gesamtrentabilität, der Marktpräsenz oder der wirtschaftlichen Verflechtung aufrechterhalten wird.

§ 2 LVO lautet:

§ 2. (1) Fallen bei Betätigungen im Sinn des § 1 Abs. 1 Verluste an, so ist das Vorliegen der Absicht, einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuß der Einnahmen über die Werbungskosten (§ 3) zu erzielen, insbesondere anhand folgender Umstände zu beurteilen:

- 1. Ausmaß und Entwicklung der Verluste,*
- 2. Verhältnis der Verluste zu den Gewinnen oder Überschüssen,*
- 3. Ursachen, auf Grund deren im Gegensatz zu vergleichbaren Betrieben, Tätigkeiten oder Rechtsverhältnissen kein Gewinn oder Überschuß erzielt wird,*
- 4. marktgerechtes Verhalten im Hinblick auf angebotene Leistungen,*
- 5. marktgerechtes Verhalten im Hinblick auf die Preisgestaltung,*
- 6. Art und Ausmaß der Bemühungen zur Verbesserung der Ertragslage durch strukturverbessernde Maßnahmen (zB Rationalisierungsmaßnahmen).*

(2) Innerhalb der ersten drei Kalenderjahre (Wirtschaftsjahre) ab Beginn einer Betätigung (zB Eröffnung eines Betriebes) im Sinn des § 1 Abs. 1, längstens jedoch innerhalb der ersten fünf Kalenderjahre (Wirtschaftsjahre) ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen (Ausgaben) für diese Betätigung liegen jedenfalls Einkünfte vor (Anlaufzeitraum). Dieser Zeitraum wird durch die Übertragung der Grundlagen der Betätigung auf Dritte nicht unterbrochen. Nach Ablauf dieses Zeitraumes ist unter Berücksichtigung der Verhältnisse auch innerhalb dieses Zeitraumes nach dem Gesamtbild der Verhältnisse zu beurteilen, ob weiterhin vom Vorliegen von Einkünften auszugehen ist. Ein Anlaufzeitraum im Sinn des ersten Satzes darf nicht angenommen werden, wenn nach den Umständen des Einzelfalls damit zu rechnen ist, daß die Betätigung vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes (Gesamtüberschusses) beendet wird.

(3) Abs. 2 gilt nicht für Betätigungen im Zusammenhang mit der entgeltlichen Überlassung von Gebäuden. Das Vorliegen einer Absicht im Sinn des § 1 Abs. 1 ist in diesem Fall nach dem Verhältnis des Zeitraumes, innerhalb dessen ein Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuß geplant ist, zu einem absehbaren Zeitraum zu beurteilen. Als absehbarer Zeitraum gilt ein Zeitraum von 25 Jahren ab Beginn der entgeltlichen Überlassung, höchstens 28 Jahren ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen (Ausgaben).

(4) Bei Betätigungen gemäß § 1 Abs. 2 liegt Liebhaberei dann nicht vor, wenn die Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit in einem absehbaren Zeitraum einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuß der Einnahmen über die Werbungskosten (§ 3) erwarten läßt. Andernfalls ist das Vorliegen von Liebhaberei ab Beginn dieser Betätigung so lange anzunehmen, als die Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit nicht im Sinn des vorstehenden Satzes geändert wird. Bei Betätigungen im Sinne des § 1 Abs. 2 Z 3 gilt als absehbarer Zeitraum ein Zeitraum von 20 Jahren ab Beginn der entgeltlichen Überlassung, höchstens 23 Jahren ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen (Ausgaben).

§ 3 LVO lautet:

§ 3. (1) Unter Gesamtgewinn ist der Gesamtbetrag der Gewinne zuzüglich steuerfreier Einnahmen abzüglich des Gesamtbetrags der Verluste zu verstehen. Steuerfreie Einnahmen sind nur insoweit anzusetzen, als sie nicht zu einer Kürzung von Aufwendungen (Ausgaben) führen.

Wertänderungen von Grund und Boden, der zum Anlagevermögen gehört, sind nur bei der Gewinnermittlung nach § 5 EStG 1988 anzusetzen.

(2) Unter Gesamtüberschuß ist der Gesamtbetrag der Überschüsse der Einnahmen über die Werbungskosten abzüglich des Gesamtbetrags der Verluste zu verstehen.

§ 6 LVO lautet:

§ 6. Liebhaberei im umsatzsteuerlichen Sinn kann nur bei Betätigungen im Sinne des § 1 Abs. 2, nicht hingegen bei anderen Betätigungen vorliegen.

Streitpunkte

Strittig ist,

a) ob die Vermietung von Teilen des neu errichteten Einfamilienhauses in ***3***. ***4***
42 eine Tätigkeit ist, die auf Dauer gesehen Gewinne oder Einnahmenüberschüsse nicht erwarten lässt (Liebhaberei), und daher gemäß § 2 Abs. 5 Z 2 UStG 1994 nicht als unternehmerische Tätigkeit gilt, sowie

b) falls eine unternehmerische Tätigkeit vorliegt, Vorsteuern aus Rechnungen der ***11***-Bau- u. Immobilienberatungs GmbH zustehen.

Ein Verzicht auf die Steuerbefreiung für Kleinunternehmer ab dem Jahr 2015 ist laut Außenprüfungsbericht beim Finanzamt aktenkundig.

Die Ansicht, der Vorsteuerabzug aus Rechnungen der ***11***-Bau- u. Immobilienberatungs GmbH stünde infolge fehlender Rechnungsmerkmale nicht zu, vertritt das Finanzamt zutreffend – siehe Spruchpunkt III des Beschlusses vom 16. September 2022 - nicht mehr. Die Leistung ist jeweils ausreichend umschrieben, auch ist klar, wer Empfänger der Leistung ist.

Liebhaberei

Gemäß § 1 Abs. 2 Z 3 LVO ist Liebhaberei anzunehmen, wenn Verluste entstehen aus der Bewirtschaftung von Eigenheimen, Eigentumswohnungen und Mietwohngrundstücken mit qualifizierten Nutzungsrechten.

Bei einer derartigen Betätigung liegt nach § 2 Abs. 3 LVO Liebhaberei dann nicht vor, wenn diese innerhalb eines Zeitraums von 20 Jahren ab Beginn der entgeltlichen Überlassung, höchstens 23 Jahren ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen (Ausgaben), einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten (§ 3 LVO) erwarten lässt.

Wie im Beschluss vom 16. September 2022 ausgeführt, sah die Prognoserechnung vom 22. August 2017 bereits ab dem Jahr 2018 einen Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten von in diesem Jahr 6.300 €, ab dem Jahr 2019 von über 12.600 € vor, und haben die zwischenzeitig vorliegenden wirtschaftlichen Echtdateen nicht gezeigt, dass sich diese Prognose als unzutreffend erwiesen hat.

Wie die steuerliche Vertretung in ihrer Stellungnahme vom 20. Oktober 2022 ausführt, liegen die tatsächlichen Mieteinnahmen über den in der Prognoserechnung angenommenen Mieteinnahmen von 24.000 € netto jährlich.

Das Finanzamt hat in seiner Stellungnahme vom 23. September 2022 angegeben, dass auf Grund der inzwischen erfolgten wirtschaftlichen Entwicklung die Erzielung eines Gesamtüberschusses der Einnahmen über die Werbungskosten angenommen werden kann.

Da somit zu erwarten ist, dass die Vermietung von Teilen des Einfamilienhauses jedenfalls innerhalb von 23 Jahren ab dem Jahr 2015, dem Jahr des erstmaligen Anfallens von Aufwendungen, einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten erwarten lässt, liegt keine Liebhaberei i. S. v. § 2 Abs. 5 Z 2 UStG 1994 vor.

Die Vermietungsgemeinschaft ist Unternehmer i. S. v. § 2 Abs. 1 UStG 1994, ihr steht nach § 12 Abs. 1 lit. a UStG 1994 der Vorsteuerabzug für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für ihr Unternehmen ausgeführt worden sind, zu.

Auf die Steuerbefreiung für Kleinunternehmer gemäß § 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994 wurde gemäß § 6 Abs. 3 UStG 1994 verzichtet.

Wissen müssen von Umsatzsteuerhinterziehung

Das Finanzamt stützt die Versagung des Vorsteuerabzugs hinsichtlich der Rechnungen der ***11***-Bau- u. Immobilienberatungs GmbH darauf, dass die Bf wusste oder wissen hätte müssen, dass die ***11***-Bau- u. Immobilienberatungs GmbH beabsichtige, Umsatzsteuer zu hinterziehen.

Gemäß § 12 Abs. 14 UStG 1994 entfällt das Recht auf Vorsteuerabzug, wenn der Unternehmer wusste oder wissen musste, dass der betreffende Umsatz im Zusammenhang mit Umsatzsteuerhinterziehungen oder sonstigen, die Umsatzsteuer betreffenden Finanzvergehen steht. Dies gilt insbesondere auch, wenn ein solches Finanzvergehen einen vor- oder nachgelagerten Umsatz betrifft.

Der Vorsteuerabzug ist, wie bereits im Beschluss vom 16. September 2022 ausgeführt, zu verweigern, wenn der Steuerpflichtige wusste, dass er mit seinem Erwerb an einem Umsatz

teilnahm, der in eine Mehrwertsteuerhinterziehung einbezogen war, oder er dies hätte wissen müssen (vgl. VwGH 25. 2. 2015, Ra 2014/13/0023; VwGH 19. 5. 2020, Ro 2019/13/0030; VwGH 27. 1. 2021, Ra 2020/13/0068; VwGH 11. 6. 2021, Ro 2020/13/0005 u. a., vgl. weiters EuGH 13. 2. 2014, C-18/13, *Maks Pen*, Rn. 27; EuGH 14. 4. 2021, C-108/20, *Finanzamt Wilmersdorf*, Rn. 21 ff). Das nationale Gericht hat zu prüfen, ob der Leistungsempfänger von einer vom Leistungserbringer begangenen Mehrwertsteuerhinterziehung Kenntnis hatte oder hätte haben müssen (vgl. EuGH 24. 11. 2022, C-596/21, A, Rn. 31).

Im Fall der Hinterziehung ist das Recht auf Vorsteuerabzug nicht nur zu versagen, wenn der Steuerpflichtige selbst eine Hinterziehung begeht, sondern auch, wenn feststeht, dass der Steuerpflichtige, dem die Gegenstände geliefert oder die Dienstleistungen erbracht wurden, die als Grundlage für die Begründung des Rechts auf Vorsteuerabzug dienen, wusste oder hätte wissen müssen, dass er mit seinem Erwerb an einem Umsatz teilnahm, der in eine Hinterziehung der Umsatzsteuer einbezogen war. Ein solcher Steuerpflichtiger ist für die Zwecke der Richtlinie 2006/112 als an der Hinterziehung Beteiligter anzusehen, da der Steuerpflichtige in einer solchen Situation den Urhebern der Hinterziehung zur Hand geht und sich einer solchen mitschuldig macht (vgl. EuGH 14. 4. 2021, C-108/20, *Finanzamt Wilmersdorf*, Rn. 22 und 23; EuGH 11. 11. 2021, C-281/20, *Ferimet*, Rn. 46 und 47 sowie die dort angeführte Rechtsprechung).

Es ist eine implizite materielle Voraussetzung für das Recht auf Vorsteuerabzug, dass der Steuerpflichtige trotz Vornahme der Überprüfungen, die vernünftigerweise von jedem Wirtschaftsteilnehmer verlangt werden können, keine Kenntnis vom Vorliegen einer Steuerhinterziehung hatte (vgl. EuGH 24. 11. 2022, C-596/21, A, Rn. 38).

Wie im Beschluss vom 16. September 2022 dargestellt, obliegt es nach der Rechtsprechung des EuGH den Steuerbehörden, die objektiven Umstände rechtlich hinreichend nachzuweisen, die den Schluss zulassen, dass der Steuerpflichtige einen Betrug begangen oder rechtsmissbräuchlich gehandelt hat oder wusste oder hätte wissen müssen, dass der zur Begründung dieses Rechts geltend gemachte Umsatz in einen Betrug einbezogen war. Es ist sodann Sache der nationalen Gerichte, zu prüfen, ob die betreffenden Steuerbehörden diese objektiven Umstände nachgewiesen haben (vgl. EuGH 11. 11. 2021, C- 281/20, *Ferimet*, Rn. 50 und die dort angeführte Rechtsprechung).

Unter der Annahme, dass die in der Stellungnahme des Finanzamts vom 23. September 2022 dargelegten Umstände für das Vorliegen eines Umsatzsteuerbetrugs durch die ***11***-Bau- u. Immobilienberatungs GmbH oder einer Person oder Personen, die sich der ***11***-Bau- u. Immobilienberatungs GmbH bedient hat oder haben, sprechen, ist weiteres die Frage zu prüfen, ob die Bf hiervon wussten oder wissen hätten müssen.

Die Bf hat durch ihren steuerlichen Vertreter angegeben (OZ 15), ihr sei die ***11***-Bau- u. Immobilienberatungs GmbH durch einen befreundeten Arzt empfohlen worden und sie habe dessen und zwei weitere Baustellen besucht. Sie habe sich vergewissert, dass die ***11***-Bau- u. Immobilienberatungs GmbH im Firmenbuch eingetragen sei und über eine aufrechte UID-Nummer verfüge. Der Geschäftsführer habe im persönlichen Gespräch einen guten Eindruck gemacht, auch die Anschrift im ersten Wiener Gemeindebezirk habe seriös gewirkt. Das Bauvorhaben sei problemlos abgewickelt worden. Der angegebene Unternehmenssitz sei nicht aufgesucht worden, da die Vertreter der ***11***-Bau- u. Immobilienberatungs GmbH die Vertreter der Bf aufgesucht hätten, um mit ihnen das Bauvorhaben zu besprechen. Die Vertreter der Bf hätten keinerlei Verdacht gehabt, dass die ***11***-Bau- u. Immobilienberatungs GmbH ihre Tätigkeiten in rechtlicher, insbesondere steuerrechtlicher Sicht nicht ordnungsgemäß abwickle (OZ 10).

Die erste Rechnung der ***11***-Bau- u. Immobilienberatungs GmbH an die Bf datiert laut Außenprüfungsbericht mit 25. Oktober 2015, die letzte mit 1. März 2016.

Das Finanzamt hat im Vorlagebericht angegeben, dass seitens des Finanzamts erstmals am 9. März 2016 festgestellt worden sei, dass die ***11***-Bau- u. Immobilienberatungs GmbH an der im Firmenbuch zu dieser Zeit angegebenen Anschrift in ***12***, ***21*** unbekannt sei. Dieser Zeitpunkt liegt nach der Fertigstellung der Bauarbeiten durch dieses Unternehmen und der Ausstellung der letzten Rechnung der ***11***-Bau- u. Immobilienberatungs GmbH an die Bf.

Es ist im Baugewerbe insbesondere gegenüber privaten Errichtern von Einfamilienhäusern (auch wenn diese steuerlich infolge Vermietung von Teilen des Einfamilienhauses unternehmerisch tätig werden) nicht unüblich, dass Gespräche mit Vertretern des Bauunternehmens, das beauftragt werden soll, beim künftigen Auftraggeber und nicht am Unternehmenssitz des künftigen Auftragnehmers geführt werden, vor allem, wenn sich der künftige Auftraggeber bereits bei Referenzbaustellen von der Arbeit des künftigen Auftragnehmers überzeugen konnte.

Dass der Preis für die von der ***11***-Bau- u. Immobilienberatungs GmbH durchgeführten (Roh-)Bauarbeiten mit insgesamt 256.800 € in den Jahren 2015 und 2016 für ein größeres Einfamilienhaus mit Untergeschoss, Erdgeschoss und Obergeschoss (Gesamtfläche rund 500 qm, d.h. rund 514 €/qm) atypisch niedrig gewesen wäre und der Bf deswegen auffallen hätte müssen, dass hier möglicherweise Steuern hinterzogen werden, hat das Finanzamt nicht festgestellt und ist dies auch nicht offenkundig.

Die im Vorlagebericht geäußerte Auffassung, eine Baufirma mit einer Firmenbuchadresse im ersten Wiener Gemeindebezirk sei „bereits an sich verdächtig“, wird vom Bundesfinanzgericht

nicht geteilt, zumal sich etwa Abstell- und Lagerräumlichkeiten nicht am Unternehmenssitz befinden müssen.

Eine Übung, dass Auftragnehmer sämtliche Geschäftsräumlichkeiten des Auftragnehmers vor Auftragserteilung in Augenschein nehmen, worauf sich das Finanzamt im Vorlagebericht mit seiner Ansicht, die Bf hätte von einem Umsatzsteuerbetrug gewusst oder wissen hätte müssen, stützt, besteht nicht.

Die ***11*** Bau und Immobilienberatungs GmbH war bereits seit dem Jahr 1977 in das Firmenbuch eingetragen, sie war also im Jahr 2015 keine Neugründung. Die ***11*** Bau und Immobilienberatungs GmbH verfügte seit dem Jahr 1994 über eine gültige UID-Nummer.

Die UID-Nummer wurde erst am 28. April 2016 begrenzt, da waren die streitgegenständigen Bauarbeiten bereits abgeschlossen.

Gleiches gilt für Löschungsantrag des Finanzamts vom 18. April 2016 und die Konkurseröffnung im Mai 2016.

Das Finanzamt hat erstmals am 9. März 2016 mit Erhebungen in Bezug auf die ***11*** Bau und Immobilienberatungs GmbH begonnen. Da war die letzte Rechnung der ***11*** Bau und Immobilienberatungs GmbH an die Bf bereits gelegt und das Bauvorhaben, soweit dieses die ***11*** Bau und Immobilienberatungs GmbH betraf, abgeschlossen.

Ferner betrafen die Erhebungen des Finanzamts die im Erhebungszeitpunkt angegebene Adresse ***12***, ***21*** und nicht die im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses der Bf mit der ***11*** Bau und Immobilienberatungs GmbH maßgebende Adresse ***12***, ***41*** 5 (seit 2009) bzw. ***12***, ***23*** (Oktober 2015 bis Jänner 2016). Abgesehen von der fehlenden Relevanz wird mit diesen Erhebungen an der Adresse ***12***, ***21*** nicht der Nachweis geführt, dass die Bf bei einem Aufsuchen des damaligen Unternehmenssitzes in ***12***, ***41*** 5 bzw. ***12***, ***23*** feststellen hätte müssen, dass sich dort keine Geschäftsräumlichkeiten befinden.

Das Bundesfinanzgericht hat zur Frage, welche Sorgfaltspflichten im Baugewerbe und Baunebengewerbe bei der Beauftragung von Subunternehmern in den Jahren 2012 und 2013 bestanden haben, ein Sachverständigengutachten eingeholt (BFG 16. 3. 2021, RV/7104669/2020, vgl. *Papst/Vötter*, VwGH und BFG zur Empfängerbenennung im Baugewerbe, SWK 2021, 922). Das Aufsuchen des Unternehmenssitzes des beauftragten Unternehmens gehörte nach diesem Gutachten nicht zu den üblichen Sorgfallsmaßnahmen.

Wenn schon bei der Bauauftragung von Subunternehmern im Baugewerbe und Baunebengewerbe eine derartige Sorgfaltspflicht nicht bestanden hat, dann umso weniger bei einem insoweit „privaten“ Bauherrn.

Dem Gutachten zufolge waren zwischen Unternehmern bei Beauftragung von Subunternehmern Barzahlungen größerer Aufträge unüblich.

Den Nachweis, dass im (diesbezüglich de facto) Privatbereich Barzahlungen für Bauarbeiten (an einen Generalunternehmer, nicht an dessen mögliche Subunternehmer) im gegenständlichen Umfang unüblich waren, hat das Finanzamt nicht geführt. Es hat sich auf diesen Umstand auch nicht gestützt, sondern lediglich auf das Nichtaufsuchen des Auftragnehmers an einer Anschrift, von der nicht einmal bekannt ist, ob sie im Zeitpunkt der Auftragsvergabe tatsächlich genutzt wurde oder nicht.

Wie ausgeführt obliegt es den Steuerbehörden, die objektiven Umstände rechtlich hinreichend nachzuweisen, die den Schluss zulassen, dass der Steuerpflichtige einen Betrug begangen oder rechtsmissbräuchlich gehandelt hat oder wusste oder hätte wissen müssen, dass der zur Begründung dieses Rechts geltend gemachte Umsatz in einen Betrug einbezogen war (vgl. EuGH 11. 11. 2021, C- 281/20, *Ferimet*, Rn. 50 und die dort angeführte Rechtsprechung).

Mit der alleinigen Begründung, dass von den Vertretern der Bf der damalige Sitz der ***11*** Bau und Immobilienberatungs GmbH nicht aufgesucht wurde, wurde vom Finanzamt der Nachweis, dass die Bf von einem Umsatzsteuerbetrug der ***11*** Bau und Immobilienberatungs GmbH wusste oder wissen hätte müssen nicht erbracht.

Das Finanzamt hat sich bei der Erlassung der angefochtenen Bescheide im September 2017, also schon lange nach den behördlichen Erhebungen im Jahr 2016, hinsichtlich der Versagung der Vorsteuer nicht auf § 12 Abs. 14 UStG 1994 gestützt, sondern auf Rechnungsmängel, und hat einen möglichen Umsatzsteuerbetrug erstmals mit der Beschwerdeentscheidung im Jänner 2018 in den Raum gestellt. Zum Zeitpunkt der Außenprüfung hatte daher nicht einmal der Außenprüfer den Verdacht des Vorliegens eines Umsatzsteuerbetrugs seitens der ***11*** Bau und Immobilienberatungs GmbH. Es ist daher nicht nachvollziehbar, wieso die Bf bis Jänner 2016 einen derartigen Verdacht hegen sollte.

Da vom Finanzamt nicht der Nachweis erbracht wurde, dass die Bf von einem allfälligen Umsatzsteuerbetrug der ***11*** Bau und Immobilienberatungs GmbH wusste oder wissen hätte müssen, steht der Bf der Vorsteuerabzug aus den Rechnungen der ***11*** Bau und Immobilienberatungs GmbH zu.

Stattgabe der Beschwerde

Die angefochtenen Bescheide erweisen sich daher als mit Rechtswidrigkeit (Art. 132 Abs. 1 Z 1 B-VG) behaftet, der gegen sie gerichteten Beschwerde ist gemäß § 279 BAO Folge zu geben.

Vorläufigkeit

Aus dem Vorgesagten ergibt sich, dass mangels Ungewissheit über die weitere wirtschaftliche Entwicklung im Zeitpunkt der Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht ein Grund für eine gemäß § 200 BAO vorläufige Abgabefestsetzung nicht vorliegt. Soweit die angefochtenen Bescheide nicht aufzuheben sind, sind die Abgaben endgültig festzusetzen.

Abgabefestsetzung, Bescheidaufhebung

Die angefochtenen Bescheide werden wie folgt geändert bzw. aufgehoben:

Umsatzsteuer 2015

Die Umsatzsteuer für das Jahr 2015 wird festgesetzt mit	-12.661,38 €
Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Lieferungen und sonstige Leistungen (einschließlich steuerpflichtiger Anzahlungen)	0,00 €
Gesamtbetrag der Vorsteuern	-12.661,38 €
Gutschrift	-12.661,38 €

Umsatzsteuer 2016

Die Umsatzsteuer für das Jahr 2016 wird festgesetzt mit	-14.671,08 €
Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Lieferungen und sonstige Leistungen (einschließlich steuerpflichtiger Anzahlungen)	0,00 €
Gesamtbetrag der Vorsteuern	-14.671,08 €
Gutschrift	-14.671,08 €

Festsetzung von Umsatzsteuer für Jänner bis März 2017

Gemäß § 201 Abs. 1 BAO kann bei Selbstbemessungsabgaben eine erstmalige Festsetzung der Abgabe mit Abgabenbescheid erfolgen, wenn der Abgabepflichtige, obwohl er dazu verpflichtet ist, keinen selbst berechneten Betrag der Abgabenbehörde bekannt gibt oder wenn sich die bekanntgegebene Selbstberechnung als nicht richtig erweist.

Die Bf hat den selbst berechneten Betrag der Abgabenbehörde bekannt gegeben.

Nach den vorstehenden Ausführungen hat sich die bekanntgegebene Selbstberechnung auch als richtig erwiesen.

Es liegt daher kein Grund zur Erlassung eines Festsetzungsbescheids nach § 201 BAO i. V. m. § 21 UStG 1994 vor. Der Bescheid über die Festsetzung von Umsatzsteuer für Jänner bis März 2017 ist daher ersatzlos aufzuheben.

Festsetzung von Umsatzsteuer für April bis Juni 2017

Gemäß § 201 Abs. 1 BAO kann bei Selbstbemessungsabgaben eine erstmalige Festsetzung der Abgabe mit Abgabenbescheid erfolgen, wenn der Abgabepflichtige, obwohl er dazu verpflichtet ist, keinen selbst berechneten Betrag der Abgabenbehörde bekannt gibt oder wenn sich die bekanntgegebene Selbstberechnung als nicht richtig erweist.

Die Bf hat den selbst berechneten Betrag der Abgabenbehörde bekannt gegeben.

Nach den vorstehenden Ausführungen hat sich die bekanntgegebene Selbstberechnung auch als richtig erwiesen.

Es liegt daher kein Grund zur Erlassung eines Festsetzungsbescheids nach § 201 BAO i. V. m. § 21 UStG 1994 vor. Der Bescheid über die Festsetzung von Umsatzsteuer für April bis Juni 2017 ist daher ersatzlos aufzuheben.

Revisionsnichtzulassung

Eine Revision ist nach Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig, wenn ein Erkenntnis von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil der Beschluss 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 Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung liegt hier nicht vor, weswegen die Revision nicht zuzulassen ist. Die Entscheidung folgt der dargestellten Rechtsprechung des Gerichtshofs der Europäischen Union und des Verwaltungsgerichtshofs.

Die zu entscheidenden Tatfragen sind einer Revision nicht zugänglich.

Bemerkt wird, dass gemäß § 34 Abs. 1a VwGG der Verwaltungsgerichtshof bei der Beurteilung der Zulässigkeit der Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG an den Ausspruch des Verwaltungsgerichts gemäß § 25a Abs. 1 VwGG nicht gebunden ist.

Wien, am 1. März 2023