

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Ansgar Unterberger in der Beschwerdesache Bf, Bf-Adr vertreten durch Gfin, über die Beschwerde vom 12. Juni 2024 gegen die Bescheide des Finanzamtes Österreich vom 5. Juni 2024 betreffend Umsatzsteuerfestsetzungen 11 und 12/2022 sowie 1-12/2023, die gem. § 253 BAO auch gegen den Umsatzsteuerbescheid 2023 (betrifft das Wirtschaftsjahr 4/2022 bis 3/2023) wirkt, Steuernummer Bf-StNr, zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde gegen den Umsatzsteuerbescheid 2023 (4/22 bis 3/23) und gegen die Umsatzsteuerfestsetzungen 4/2023 bis 12/2023 wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Strittig ist der Vorsteuerabzug aus den Rechnungen der in Liquidation befindlichen 100% Tochter der Beschwerdeführerin (in der Folge: Bf), der BfTochter (in der Folge: BfTochter GmbH), die diese im Zusammenhang mit der Errichtung eines Gebäudes durch die Bf ausgestellt hat. Allerdings konnte während des verwaltungsbehördlichen und -gerichtlichen Verfahrens nicht geklärt werden, für welche Zwecke die Bf das fragliche Gebäude tatsächlich errichtet und welche Umsätze damit beabsichtigt sind. Überdies muss schon hier festgehalten werden, dass die Bf im Beschwerdezeitraum keine wesentlichen Umsätze erzielte und trotz mehrerer Aufforderungen keine Optionserklärung gem. § 6 Abs. 3 UStG 1994 (Verzicht auf die Kleinunternehmerbefreiung) einreichte. Überdies führte die Rechnung legende BfTochter GmbH die fakturierte Umsatzsteuer nicht ab. Bei beiden Gesellschaften war im fraglichen Zeitraum Gf als Geschäftsführer und Alleingesellschafter der Bf tätig.

I. Verfahrensgang

Verwaltungsbehördliches Verfahren

Aus dem **Prüfungsbericht vom 6.6.2024**, den daraufhin ergangenen Umsatzsteuerfestsetzungen und insbesondere aus dem später dem BFG übermittelten Vorlagebericht und der BVE kann geschlossen werden, dass das Finanzamt die in den Voranmeldungen geltend gemachten Vorsteuerabzüge nicht anerkannte, weil man offensichtlich davon ausging, dass die Bf Geschäftsraumvermietungen beabsichtigte und hinsichtlich der Optionsausübung nach § 6 Abs. 2 UStG 1994 die höchst wahrscheinlich erfolgende spätere steuerpflichtige Vermietung bzw. die Absicht dazu trotz Aufforderung nicht nachgewiesen hätte. Nach dem BP-Bericht wurden jedenfalls geltend gemachten Vorsteuern als „nicht abzugsfähig“ bezeichnet. Nach Auskunft des damaligen Geschäftsführers Gf handle es sich bei dem in Bau befindlichen Gebäude um eine Beherbergungsstätte, die an Unternehmer für deren Arbeitskräfte vermietet werden solle. Wie und in welchem Ausmaß Vermietungen stattfinden sollten, sei noch nicht festgestanden. Überdies sei die Tochter GmbH, von der die überwiegenden Rechnungen stammen würden, mit Beschluss vom 3.10.2023 geschlossen worden und hätte diese nie die fakturierten USt-Beträge geleistet. In den **Bescheiden vom 5.6.2024** wird dann lediglich auf die Ausführungen im Prüfbericht verwiesen.

In der gegen die Bescheide **am 12.6.2024 eingebrachten Beschwerde** vom 11.6.2024 wird lediglich wiederholt, dass es sich bei dem Projekt um keines für Langzeitmieter sondern um eine Beherbergungsstätte für kurzfristige Vermietungen handle. Die Zimmer würden über keine Küche verfügen. Die BfTochter GmbH sei nicht auf Dauer geschlossen, sondern ruhe infolge einer kurzfristigen „Nichtfinanzierung durch Banken“ nur. Das Gebäude sei zu 85 bis 87% fertiggestellt, sodass mit einem baldigen Vermietungsbeginn zu rechnen sei. Die geltend gemachten Vorsteuerbeträge mögen anerkannt werden.

Die Beschwerde wurde mit einer **Beschwerdevorentscheidung (BVE) vom 8.8.2024** als unbegründet abgewiesen. Nach der Wiederholung der Ausführungen des BP-Berichts wird festgehalten, dass das Gebäude noch nicht fertig gestellt sei, es noch keine Vermietungen gebe und auch nicht absehbar sei, wie und in welchem Ausmaß Vermietungen stattfinden sollen. Will der Unternehmer im Hinblick auf eine künftige Optionsausübung gem. § 6 Abs. 2 UStG 1994 bereits vor der Ausführung von steuerpflichtigen Umsätzen den Vorsteuerabzug in Anspruch nehmen, sei dies nur dann möglich, wenn er darlegen könne, dass im Zeitpunkt des Bezuges der Vorleistung die Wahrscheinlichkeit einer bevorstehenden steuerpflichtigen Vermietung mit größerer Sicherheit anzunehmen wäre als der Fall einer steuerfreien Vermietung oder der Fall des Unterbleibens einer Vermietung (siehe UStR 2000, Rz. 900). Nach

der Rechtsprechung des VwGH reiche aber die bloße Erklärung, ein Gebäude künftig vermieten zu wollen, für die Berücksichtigung nicht aus. Vielmehr müsse die Absicht der Vermietung eines Gebäudes in bindenden Vereinbarungen ihren Niederschlag finden oder aus sonstigen, über die Erklärung hinausgehenden Umständen mit ziemlicher Sicherheit feststehen. Der auf die Vermietung eines Gebäudes gerichtete Entschluss müsse klar und eindeutig nach außen hin in Erscheinung treten (vgl. VwGH vom 27.11.2017, Gz. 2017/15/0009-RS2). Weder im Rahmen der durchgeführten Außenprüfung, noch im Beschwerdeverfahren seien über bloße Absichtserklärungen hinausgehende Umstände dargelegt worden, die auf eine künftige steuerpflichtige Vermietung schließen ließen, weshalb die Beschwerde abzuweisen gewesen wäre.

Mit dem **Vorlageantrag vom 12.8.2024** wurden drei Beilagen übermittelt, aus denen sich ergeben solle, dass mit den Vermietungen im Sept/Okt 2024 begonnen werde, sodass sämtliche Bestimmungen des UStG 1994 eingehalten worden seien.

Als Beilage 1 wurde ein Mietvertrag vom 27.12.2022 bezüglich zwei Zimmern im Dachgeschoß vorgelegt. Das Mietverhältnis würde nach diesem Vertrag am 1.5.2022 beginnen. Vereinbart ist in dem Vertrag ein Entgelt plus 20% MwSt.

Beilage 2 beinhaltet ein Schreiben mit dem der Gf „die Gesellschaft von der im Oktober oder November 2024 erfolgenden Fertigstellung informiert“.

Als Beilage 3 wurde ein Businessplan der Bf vorgelegt.

Anm. d. Ri. dazu: Aus diesem ergibt sich widersprüchlicherweise aber nur, dass Zimmer und Büros im „Best Case“ auf Langzeit vermietet sind. Vieles in dem vorgelegten Plan deutet auf eine beabsichtigte Bürovermietung hin.

Im **Vorlagebericht vom 25.3.2025** wiederholt das FAÖ zunächst seine bisherigen -oben bereits angeführten- Ausführungen und ergänzt dann wie folgt:

Weder im Rahmen der durchgeführten Außenprüfung, noch im Beschwerdeverfahren seien über bloße Absichtserklärungen hinausgehende Umstände dargelegt worden, die auf eine künftige steuerpflichtige Vermietung schließen ließen. Zu den im Vorlageantrag vorgebrachten Einwänden werde wie folgt Stellung genommen:

- Das Mietverhältnis mit dem Mieter "Mieter" (Beilage 1 des Vorlageantrags) sei offensichtlich nie begonnen worden. Nach der Unterzeichnung am 27.12.2022 sei handschriftlich ergänzt worden, dass der Vertrag ab September 2024 gültig sei. Die Beschwerdeführerin habe in ihren Umsatzsteuervoranmeldungen (zuletzt für Dezember 2024) allerdings keine Umsätze erklärt.

- Die Bestätigung des Geschäftsführers und Alleingesellschafters über die Fertigstellung des Innenausbaus habe zum einen nur geringen Beweiswert, und sei zum anderen nicht geeignet, die Frage zu klären, ob die Vermietungsabsicht mit überwiegender Wahrscheinlichkeit feststehe.

- Auch Beilage 3 ("Kurzfassung Businessplan") sei nicht als Nachweis für einen eindeutig nach außen hin gerichteten Entschluss zur steuerpflichtigen Vermietung geeignet.

- Der angeführte Bauzeitplan sei nach Ansicht des Finanzamtes ebenfalls nicht zur Beurteilung der Frage nach der Vermietungsabsicht geeignet.

Ebenso erging **am 25.3.2025 ein Vorhalt des FAÖ betreffend die Umsatzsteuererklärung der Bf für das Wirtschaftsjahr 2023 (4/22 – 3/23) an die damals in Liquidation befindliche Bf.**

Darin wurde der Bf mitgeteilt, dass sich gegenüber den Feststellungen bei der Betriebsprüfung offensichtlich nichts geändert habe und es nach wie vor keine Umsätze aus einer Gebäudevermietung der Bf erklärt worden seien. Es sei daher beabsichtigt, die geltend gemachten Vorsteuerabzüge zu versagen. Es möge dargelegt werden, warum der Vorsteuerabzug zustehe und gegebenenfalls möge auch ein Verzicht auf die Steuerbefreiung für Kleinunternehmer (Formular U12) nachgereicht werden. Weiters möge dargelegt werden, warum der in der UVA 3/2023 vorangemeldete Umsatz iHv € 223,78 in der Jahreserklärung 2023 nicht aufscheine. Es sei beabsichtigt diesen Umsatz in den Jahresbescheid aufzunehmen.

Verwaltungsgerichtliches Verfahren

Am 23.5.2025 übermittelte das FAÖ dem BFG den Umsatzsteuerbescheid 2023 vom 20.5.2025. Mit diesem Bescheid wurde die Umsatzsteuer 2023 (4/22 – 3/23) unter Berücksichtigung eines Umsatzes von € 223,78 und Nichtanerkennung von Vorsteuern gem. § 12 Abs. 3 iVm Abs. 4 und 5 UStG 1994 iHv € 86.986,44 mit einer Zahllast von € 44,76 festgesetzt. In der Begründung dazu wurde ausgeführt, dass die Veranlagung im Sinn des Vorhaltes vom 25.3.2025 erfolgt sei, da die Bf dazu keine stichhaltige Gegenäußerung abgegeben habe.

Im **Vorhalt vom 25.7.2025** wies das BFG einleitend darauf hin, dass am 20.5.2025 der Umsatzsteuer-Jahresbescheid 2023 ergangen sei, gegen den auch die ursprüngliche eingebrachte Beschwerde gegen die Festsetzungsbescheide wirke.

Weiters wurde der Bf letztmals die Möglichkeit gegeben, binnen vier Wochen ab Zustellung dieses Schreibens die Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug 2022 und 2023 nachzuweisen und die unten angesprochenen Unterlagen bzw. Nachweise vorzulegen bzw. zu den einzelnen Punkten Stellung zu nehmen.

1.) Jedenfalls wäre -wie das Finanzamt der Bf bereits mitgeteilt habe- ein Verzicht auf die Kleinunternehmerbefreiung nach § 6 Abs. 3 UStG 1994 für die Jahre 2022 und 2023 vorzulegen.

2.) Nach ständiger Judikatur des VwGH erfordere die Abziehbarkeit von Vorsteuern im Zusammenhang mit einer beabsichtigten Vermietungstätigkeit noch vor deren Beginn ein Vorbringen des Steuerpflichtigen, mit welchem er Sachverhalte darlege, bei deren Würdigung am Maßstab des allgemeinen menschlichen Erfahrungsgutes und der Denkgesetze die

Wahrscheinlichkeit einer bevorstehenden steuerpflichtigen Vermietung wahrscheinlicher als der Fall einer steuerbefreiten Vermietung oder der Fall des Unterbleibens einer Vermietung sei.

Die Bf müsse somit Nachweise vorlegen, die darlegen würden, dass mit höchster Wahrscheinlichkeit an vorsteuerabzugsberechtigte Unternehmen vermietet werde, dabei zur Steuerpflicht optiert werden würde und diese Absicht durch Ihr Handeln auch nach außen eindeutig dokumentiert sei. Dies wäre etwa durch die nachweislich erfolgte Beauftragung eines Maklers, einer Bewerbung im Internet oder durch Schaltung von Inseraten und dergleichen möglich. Daraus müsse sich auch ergeben, dass die Bf mit USt fakturieren werde und daher nur Mieter in Frage kämen, die zum Vorsteuerabzug berechtigt seien. Bei einer Vermietung an steuerbefreite Unternehmer sei eine Option zur Steuerpflicht nicht möglich und die Vermietung wäre zwingend steuerfrei, sodass kein Vorsteuerabzug zustehen würde.

Im Übrigen werde auf die Ausführungen des Finanzamtes in der BVE vom 8.8.2024 verwiesen.

3.) Sollte es jemals tatsächlich zu Vermietungen gekommen sein, werde um Vorlage entsprechender Mietverträge und Nachweise der Versteuerung bzw. Erklärung dieser Vermietungsumsätze an das Finanzamt ersucht.

4.) Dass es sich um Beherbergungsumsätze (mit 10% zu versteuern) handeln würde, wie in der Beschwerde angedeutet, sei nicht glaubwürdig, da im Businessplan von Langzeitmieten die Rede sei und auch der vorgelegte Mietvertrag über 36 Monate abgeschlossen worden sei. Überdies hätte die Bf selbst ausgeführt, dass ihre Kunden Unternehmen sein sollten, die die Zimmer dann an ihre Mitarbeiter überlassen würden. Bei Fällen der Vermietung an Unternehmer, die dann ihrerseits an Personen vermieten, stelle die erste Vermietung eine sogenannte Geschäftsraumvermietung dar. Diese sei grundsätzlich nach § 6 Abs 1 Zi 16 UStG 1994 unecht befreit (ohne Vorsteuerabzug). Eine Option zur Steuerpflicht (dann mit Vorsteuerabzug) sei nach § 6 Abs. 2 UStG 1994 nur möglich, wenn der mietende Unternehmer zum Vorsteuerabzug berechtigt ist.

5.) Nach Ansicht des Finanzamtes stehe der Bf der Vorsteuerabzug auch nicht zu, da die Rechnungen der Vorleistungen von der BfTochter GmbH stammen würden, bei der damals der gleiche Geschäftsführer und Gesellschafter wie bei der Bf tätig gewesen sei. Nach Angaben des Finanzamtes hätte die rechnungsausstellende BfTochter GmbH die fakturierte USt nie an das Finanzamt abgeführt, was infolge der Identität der Geschäftsführer auch Ihnen bekannt gewesen wäre. Nach § 12 Abs. 14 UStG 1994 würde Ihnen somit kein Vorsteuerabzug zustehen, weil Sie von einer USt-Hinterziehung oder einem anderen die USt betreffenden Finanzvergehen in der Leistungskette Kenntnis gehabt hätten.

Die diesbezüglichen Recherchen des Richters hätten ergeben, dass im fraglichen Zeitraum bei beiden Unternehmen Gf Geschäftsführer gewesen sei. Gf sei zudem bei der Bf 100%

Gesellschafter und die Bf sei wiederum 100% Gesellschafter der BfTochter GmbH gewesen. Es müsse somit tatsächlich davon ausgegangen werden, dass die beschwerdeführende Empfängerin der Rechnungen der Tochter GmbH wissen hätte müssen, dass die Tochter GmbH die fakturierte Umsatzsteuer nicht abführen würde. Sollten diese Voraussetzungen zutreffen, würde tatsächlich nach § 12 Abs. 14 UstG 1994 ein Vorsteuerabzug aus diesen Rechnungen ausgeschlossen sein.

6.) Hinsichtlich des vorgelegten Mietvertrages scheine dieser höchst zweifelhaft, weil hier Räumlichkeiten, die nach Ihren Auskünften erst Ende 2024 fertiggestellt werden sollten, bereits im Jahr 2022 vermietet werden würden.

7.) Was die Bestätigung des Geschäftsführers an seine Gesellschaft vom 18.5.2024 beweisen solle, sei völlig unklar.

8.) Aus dem vorgelegten Businessplan ergebe sich lediglich, dass Langzeitvermietungen geplant gewesen seien („Langzeitmiete bei Zimmern“, „Best Case: Alle Zimmer und Büros auf Langzeit vermietet“). Eine Außenwirkung komme einem Businessplan auch nicht zu.

9.) Dem Ergänzungsersuchen des Finanzamtes vom 25.3.2025 sei Folge zu leisten: Es möge dargelegt werden, wie sich der in der Jahreserklärung 2023 angeführte Vorsteuerbetrag iHv € 85.008,44 zusammensetze und darzulegen, ob darin auch andere Beträge als jene, die bei der Prüfung bereits gewürdigt worden seien, enthalten seien. Da bis dato keine Umsätze erklärt seien, sei davon auszugehen, dass sich am ursprünglich festgestellten Sachverhalt keine Änderung ergeben habe.

Sollte man am Vorsteuerabzug festhalten, wäre die Abgabe eines Verzichts auf die Befreiung für Kleinunternehmer erforderlich.

In der UVA für März 2023 sei ein 20%iger Umsatz iHv € 223,78 erklärt worden. Es möge angeführt werden, warum dieser Betrag in der Jahreserklärung 2023 fehle.

Der am 31.7.2025 nachweislich zugestellte Vorhalt **blieb zur Gänze unbeantwortet**.

Ebenso **am 25.7.2025 erging ein Anschreiben an das FAÖ**. Darin wurde insbesondere darauf hingewiesen, dass es grundsätzlich schon denkbar sei, dass alleine die Errichtung des Gebäudes, in dem sich nach dem Einreichplan auch den Angaben der Bf entsprechend mehrere Zimmer mit WC/Nasszellen befinden würden, auf die Absicht, umsatzsteuerpflichtige Umsätze zu erzielen, hinweisen könne. Vorausgesetzt, dass die Kleinunternehmerbefreiung nicht anzuwenden sei, könnten 10%ige Beherbergungsumsätze oder eine Geschäftsraumvermietung beabsichtigt sein. Bei Letzterer wäre es auch naheliegend, dass die mietenden Unternehmer (Bauunternehmen oder Personal-Leasing-Unternehmen) aufgrund ihrer Größe solche sein könnten, die zum Vorsteuerabzug berechtigt wären. Da dies im Vorfeld nicht lückenlos bewiesen werden könne, sei auf den höchsten Grad der Wahrscheinlichkeit abzustellen. Wenn

die Bf diesbezüglich noch etwas vorlegen könne, werde die (zumindest behauptete) beabsichtigte Vermietung an vorsteuerabzugsberechtigte Mieter schwer zu widerlegen sein.

Es könnte daher die zweite Begründungslinie im BP-Bericht vom 6.6.2024 im Sinn des § 12 Abs. 14 UStG 1994 (hätte vom USt-Betrug wissen müssen) herangezogen werden müssen. Dazu möge Punkt 5. des Vorhaltes an die Bf von heute beachtet werden. In diesem Fall müsste aber die Behörde den USt-Betrug (Nichtabfuhr der in den Rechnungen an die Bf ausgewiesenen USt-Beträge) nachweisen.

Das FAÖ werde daher ersucht, innerhalb der nächsten vier Wochen eine Stellungnahme zu diesem Schreiben und den Vorhalt an die Bf zu übermitteln, den Wissensstand des FAÖ zur derzeitigen Tätigkeit der Bf mitzuteilen und Nachweise hinsichtlich der Nichterklärung der genannten USt-Beträge durch die Tochter-GmbH bzw der von vornherein bestehenden Absicht der Nichtabfuhr erklärter USt-Beträge (iZm § 12 Abs. 14 UStG 1994) vorzulegen.

Das FAÖ teilte daraufhin mit Schreiben vom 5.8.2025 mit: Zur derzeitigen Tätigkeit der Bf können nur festgestellt werden, dass laut Insolvenzdatei und Firmenbuch der Sanierungsplan mit einer Quote von 20 % mit Beschluss vom tt. März 2025 rechtskräftig bestätigt worden und der Konkurs aufgehoben worden sei. Mit Generalversammlungsbeschluss vom 1. April 2025 sei die Fortsetzung der Gesellschaft beschlossen worden. Die Geschäftsführung werde nunmehr von Frau Gfin wahrgenommen. Die Beteiligungsverhältnisse hätten sich so verändert, dass Frau Gfin 94 % und Herr Gf 6 % der Anteile halten würden. Seit Jänner 2024 seien dem Finanzamt keine steuerbaren Umsätze gemeldet worden.

Zum Nachweis der Nichtabfuhr von Umsatzsteuerbeträgen übermittelte das FAÖ eine Excel-Tabelle der Außenprüferin. Darin seien die gebuchten Eingangsrechnungen der Tochter-GmbH in den beschwerdegegenständlichen Zeiträumen ersichtlich. Aus den Summen werde deutlich, dass die geltend gemachten Vorsteuerbeträge weitestgehend auf diesen Eingangsrechnungen basieren würden.

Anm. d. Ri.: Im Ergebnis stammen von dem im gesamten Beschwerdezeitraum geltend gemachten Vorsteuern (iHv € 120.670,66) € 116.466,99 aus Eingangsrechnungen der Tochter-GmbH. Hinsichtlich des Restes könnte der Vorsteuerabzug somit nicht gemäß § 12 Abs. 14 UStG 1994 verweigert werden, allerdings bleiben die Bestimmungen des § 12 Abs. 3 ff UStG 1994 und § 6 Abs. 1 Zi 27 iVm § 6 Abs. 3 UStG 1994 zu beachten.

Die BfTochter befinde sich derzeit in Liquidation. Mit Beschluss des LG Wels vom 3. Oktober 2023 sei die Schließung des Unternehmens bewilligt worden. Am 23. Mai 2025 sei der Schlussverteilungsentwurf (Quote: 8,3 %) genehmigt und am xx. Juni 2025 der Konkurs aufgehoben worden. Das Landes- und Handelsgericht Wels beabsichtige gemäß Beschluss vom xx Juli 2025 die amtswegige Löschung infolge vermuteter Vermögenslosigkeit gem. § 40 Abs. 1 FBG. Im Zusammenhang mit dem Konkurs sei seitens des FAÖ die Aussetzung der Einbringung der offenen Beträge verfügt worden.

Anm. d. Ri.: Wie auch das FAÖ dazu anmerkt, ist den ausgesetzten Beträgen zu entnehmen, dass die Tochter-GmbH die an die Bf fakturierte Umsatzsteuer nie abgeführt hat.

Beiliegend werde das Gutachten zur Liquiditätsprüfung vom 01.08.2023 betreffend die BfTochter-GmbH übermittelt. Darin sei unter anderem dokumentiert, dass bereits seit 10/2022 keine Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht, keine aktuelle Buchhaltung vorgelegt worden seien und kein Bemühen zur Verringerung des beträchtlichen Abgabenrückstandes erkennbar sei. Die Umsatzsteuervoranmeldungen der Beschwerdeführerin für die Zeiträume 11/2022 bis 6/2023 seien laut Aktenlage erst am 25. September 2023 eingereicht worden.

Aufgrund der Tatsachen, dass die Beschwerdeführerin Alleingesellschafterin der Tochter-GmbH gewesen sei, und Herr Gf im betreffenden Zeitraum Geschäftsführer beider Gesellschaften gewesen sei, sei unzweifelhaft, dass die Bf im Zeitpunkt des jeweiligen Vorsteuerabzuges wissen habe müssen, dass die korrespondierende Umsatzsteuer nicht abgeführt werden würde. Sollte sich aus neuen Unterlagen ergeben, dass die Beschwerdeführerin tatsächlich beabsichtigt habe, umsatzsteuerpflichtige Umsätze zu erzielen, wären die Vorsteuern aus Rechnungen der Tochter-GmbH nach Ansicht des Finanzamtes gemäß § 12 Abs. 14 UStG 1994 zu versagen.

Diese Ausführungen des FAÖ wurden der Bf nicht mehr vorgehalten, da die darin enthaltenen Tatsachenfeststellungen bereits vom Vorhalt vom 25.7.2025 umfasst sind und die Bf dazu Stellung nehmen bzw. die Vorhaltungen widerlegen hätte können.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt und Beweiswürdigung

Selbst wenn man davon ausgeht, dass die Bf im fraglichen Zeitraum Nov. 2022 bis Dez. 2023 ein Gebäude errichtet und die Tochter GmbH dazu Vorleistungen erbracht hat, die diese jedenfalls auch mit Umsatzsteuer fakturiert hat, konnte während des gesamten verwaltungsbehördlichen und -gerichtlichen Verfahrens nicht nachgewiesen oder auch nur annähernd dargelegt werden, welche Umsätze mit diesem Gebäude mit dem höchsten Grad der Wahrscheinlichkeit in der Zukunft erzielt werden sollten. Es kann nicht beurteilt werden, ob eventuell stattgefundenen Vorleistungen für in der Zukunft beabsichtigte steuerpflichtige Umsätze erbracht wurden.

Trotz Vorhalte seitens des FAÖ und des BFG konnte die Bf nicht an nach Außen getretener Umstände oder Nachweise darlegen, dass das Gebäude mit höchster Wahrscheinlichkeit steuerpflichtig genutzt werden wird. Eine Nutzung zur Beherbergung durch die Bf selbst wurde von dieser selbst bestritten. Eine Wohnraumnutzung entfällt mangels Küchen in den Wohneinheiten. Blicke nur die Geschäftsraumvermietung. Aber auch diesbezüglich konnte nicht dargelegt werden, dass diese tatsächlich beabsichtigt war und auch an zum

Vorsteuerabzug berechnete Unternehmer erfolgen sollte. Der einzige vorgelegte angebliche diesbezügliche Nachweis war ein Mietvertrag. Dass dieser tatsächlich beabsichtigt war oder auch nur jemals tatsächlich zu Vermietungen geführt hätte, ist unglaubwürdig, da nach diesem Vertrag die Vermietung im Jahr 2022 begonnen hätte, das Gebäude aber zumindest nach der Aktenlage Ende 2024 noch nicht fertiggestellt war. All diese Umstände und Überlegungen des Richters dazu wurden der Bf auch vorgehalten und von der Bf nicht kommentiert oder widerlegt.

Fest steht dagegen nach der Aktenlage, dass bis August 2025 keine Umsätze, die dieses Gebäude betreffen, erklärt wurden. Fest steht auch, dass seitens der Bf gegenüber dem FAÖ trotz mehrmaliger Anregung dazu und trotz zumindest teilweise bestehender steuerlicher Vertretung nicht auf die Anwendung der Kleinunternehmerbefreiung gem. § 6 Abs. 1 Zi 27 iVm § 6 Abs. 3 UStG 1994 verzichtet wurde. In den beschwerdegegenständlichen Zeiträumen und auch davor erreichten die Umsätze der Bf nicht annähernd die Kleinunternehmergrenze des § 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994. Der vom FAÖ angesetzte geringe Umsatz iHv € 223,78 wurde von der Bf mit der UVA März 2023 selbst gemeldet und im Rahmen des verwaltungsbehördlichen Vorhalteverfahrens nicht mehr bestritten. Weitere Umsätze wurden nicht erklärt. Das BFG geht im Ergebnis auch davon aus, dass es zumindest im gegenständlichen Zeitraum keine Vermietungen oder sonstigen steuerpflichtigen Nutzungen des nicht fertiggestellten Gebäudes gab. Aus dem Umstand, dass trotz steuerlicher Vertretung kein Verzicht auf die Kleinunternehmerbefreiung erklärt wurde und die zuletzt ergangenen Vorhalte zu keinerlei Reaktion der Bf führten, kann nur geschlossen werden, dass die Bf mittlerweile selbst davon ausgeht, dass keine Berechtigung zum Vorsteuerabzug besteht.

Überdies stammt der weitaus größte Teil der geltend gemachten Vorsteuern aus Rechnungen der BfTochter-GmbH für Leistungen, die diese nach den im Akt aufliegenden Rechnungen für das fragliche Gebäude der Bf erbracht haben soll. In diesem Zusammenhang steht jedenfalls fest, dass die fakturierten USt-Beträge nicht abgeführt wurden und auch nicht mehr abgeführt werden. Da diese Beträge gem. § 11 Abs. 12 und 14 UStG 1994 zumindest kraft Rechnungslegung geschuldet werden, stellt deren Nichtabfuhr jedenfalls eine Umsatzsteuerhinterziehung oder ein sonstiges, die Umsatzsteuer betreffendes Finanzvergehen dar. Die Bf, die sich das Wissen ihres Geschäftsführers und Alleingesellschafters Gf zurechnen lassen muss, wusste auch, dass die in den Rechnungen an sie fakturierte Umsatzsteuer nicht abgeführt wird bzw. wurde. Die Bf ist 100% Gesellschafterin der BfTochter-GmbH und Gf war auch der Geschäftsführer der BfTochter-GmbH.

Diese Feststellungen beruhen auf den dem Firmenbuch entnehmbaren Informationen, den vom Finanzamt vorgelegten und bei der Darstellung des Verfahrens erwähnten Nachweisen und sind auch seitens der Bf nicht bestritten worden.

2. Rechtliche Beurteilung

2.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Rechtsgrundlagen

Nach § 6 Abs. 1 Z 16 UStG 1994 ist befreit: die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken.

Nicht befreit sind:

- die Vermietung (Nutzungsüberlassung) von Grundstücken für **Wohnzwecke**;
- die Vermietung und Verpachtung von Maschinen und sonstigen Vorrichtungen aller Art, die zu einer Betriebsanlage gehören, auch wenn sie wesentliche Bestandteile eines Grundstückes sind;
- die **Beherbergung** in eingerichteten Wohn- und Schlafräumen;
- die Vermietung (Nutzungsüberlassung) von Räumlichkeiten oder Plätzen für das Abstellen von Fahrzeugen aller Art;
- die Vermietung (Nutzungsüberlassung) von Grundstücken für Campingzwecke;
- die Vermietung von Grundstücken während eines ununterbrochenen Zeitraumes von nicht mehr als 14 Tagen (kurzfristige Vermietung), wenn der Unternehmer das Grundstück sonst nur zur Ausführung von Umsätzen, die den Vorsteuerabzug nicht ausschließen, für kurzfristige Vermietungen oder zur Befriedigung eines Wohnbedürfnisses verwendet;

Nach § 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994 sind befreit: die Umsätze der Kleinunternehmer.

Kleinunternehmer ist ein Unternehmer, der im Inland sein Unternehmen betreibt und dessen Umsätze nach § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 im Veranlagungszeitraum 35 000 Euro nicht übersteigen. Bei dieser Umsatzgrenze bleiben Umsätze aus Hilfgeschäften einschließlich der Geschäftsveräußerungen sowie Umsätze, die nach § 6 Abs. 1 Z 8 lit. d und j, Z 9 lit. b und d, Z 10 bis 15, Z 17 bis 26 und Z 28 steuerfrei sind, außer Ansatz. Das einmalige Überschreiten der Umsatzgrenze um nicht mehr als 15% innerhalb eines Zeitraumes von fünf Kalenderjahren ist unbeachtlich;

Gem. § 12 Abs. 3 UStG 1994 sind Vorsteuern aus Vorleistungen für befreite Umsätze nicht abzugsfähig:

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.

Allerdings kann sowohl bei Befreiung für die Geschäftsraumvermietung als auch bei gegebener Kleinunternehmerbefreiung zur Steuerpflicht (und somit zum Vorsteuerabzug) optiert werden.

Nach **§ 6 Abs. 2 UStG 1994** kann der Unternehmereinen Umsatz, der nach § 6 Abs. 1 Z 9 lit. a, Z 16 oder Z 17 steuerfrei ist, als steuerpflichtig behandeln.Behandelt der Unternehmer einen Umsatz, der nach § 6 Abs. 1 Z 8 lit. h, Z 9 lit. a, Z 16 oder Z 17 steuerfrei ist, als steuerpflichtig, unterliegt er dem Steuersatz nach § 10 Abs. 1 bzw. 4.

.....

Der Verzicht auf die Steuerbefreiung gemäß § 6 Abs. 1 Z 16 und Z 17 UStG 1994 ist nur zulässig, soweit der Leistungsempfänger das Grundstück oder einen baulich abgeschlossenen, selbständigen Teil des Grundstücks nahezu ausschließlich für Umsätze verwendet, die den Vorsteuerabzug nicht ausschließen. Der Unternehmer hat diese Voraussetzung nachzuweisen.

VwGH 28.5.2008, 2008/15/0013: Ein Steuerpflichtiger ist auch im Lichte der EuGH-Urteile in den Rechtssachen Lennartz (EuGH Urteil vom 11. 7. 1991, Rs C-97/90, Slg. I-3795), Armbrecht (EuGH Urteil vom 4. 10. 1995, Rs C-291/92, Slg. I-2775) und Baksci (EuGH Urteil vom 8. 3. 2001, Rs C-415/98, Slg. I-1831) nur dann befugt, die auf Gegenstände entfallende Mehrwertsteuer als Vorsteuer abzuziehen, wenn er die Gegenstände für Zwecke seiner besteuerten Umsätze verwendet. Diesbezüglich ist zudem auf das Urteil des EuGH vom 21. März 2000 in der Rechtssache C-110/98 bis C-147/98 (Gabalfrisa u.a.) zu verweisen, laut welchem die Abgabenbehörde nicht gehindert ist, objektive Nachweise für die erklärte Absicht zu verlangen, eine zu besteuerten Umsätzen führende wirtschaftliche Tätigkeit aufzunehmen. Das vom Beschwerdeführer für sich in Anspruch genommene Recht auf Vorsteuerabzug vor der tatsächlichen Vermietung des Streitobjekts und dem Entstehen zu versteuernder Einkünfte setzt sohin eine nach außen hin zum Ausdruck gekommene Absicht voraus, das Objekt zu vermieten (siehe hiezu auch die im hg. Erkenntnis VwGH vom 13. September 2006, 2002/13/0063 ff, angestellten Erwägungen zur Möglichkeit gemeinschaftsrechtskonformer

Rechtsanwendung, wie sie der belangten Behörde hier gelungen ist). Diese Absicht fehlt jedoch nach den Feststellungen der belangten Behörde. Daher kann die im Zusammenhang mit der Errichtung des Streitobjektes angefallene Umsatzsteuer der Jahre 1989 bis 1998 nicht als Vorsteuer in Abzug gebracht werden.

Gemäß § 6 Abs. 3 UStG 1994: Der Unternehmer, dessen Umsätze nach Abs. 1 Z 27 befreit sind, kann bis zur Rechtskraft des Bescheides gegenüber dem Finanzamt schriftlich – bzw. wenn der Unternehmer sein Unternehmen in einem anderen Mitgliedstaat betreibt, über das Portal des anderen Mitgliedstaates – erklären, dass er auf die Anwendung des Abs. 1 Z 27 verzichtet. Der Verzicht kann nur mit Wirkung vom Beginn eines Kalenderjahres ausgeübt werden und bindet den Unternehmer mindestens für fünf Kalenderjahre (Bindefrist zur Steuerpflicht). Betreibt der Unternehmer sein Unternehmen im Inland, kann der Verzicht nur mit Wirkung vom Beginn eines Kalenderjahres an widerrufen werden und ist spätestens bis zum Ablauf des ersten Kalendermonates nach Beginn dieses Kalenderjahres zu erklären.

§ 12 Abs. 14 UStG 1994

(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.

Rechtliche Erwägungen

Der Vorsteuerabzug ist jedenfalls zu versagen, weil die Bf trotz Vorliegens der Voraussetzungen für die Kleinunternehmerbefreiung nach § 6 Abs. 1 Zi 27 UStG 1994 trotz mehrmaliger Aufforderung dazu nicht nach § 6 Abs. 3 UStG 1994 auf diese Befreiung verzichtet hat. Somit ist der Vorsteuerabzug nach § 12 Abs. 3 UStG 1994 jedenfalls ausgeschlossen.

Eine weitere Begründung für die Versagung des Vorsteuerabzuges ergibt sich daraus, dass die Bf nicht nachgewiesen hat, dass aus nach Außen erkennbarem Verhalten auf die Absicht einer steuerpflichtigen Vermietung geschlossen werden kann. Die Absicht eine Leistung zur Beherbergung oder zur Wohnraumüberlassung erbringen zu wollen, wurde von der Bf selbst bestritten. Hinsichtlich der verbleibenden Geschäftsraumvermietung oder des Verkaufs der Liegenschaft hat die Bf nicht klar und eindeutig die Absicht zur steuerpflichtigen Leistung oder Lieferung belegt. Vielmehr blieb auch infolge der zur Gänze fehlenden Mitwirkung der Bf im gerichtlichen Verfahren völlig offen, ob und wann und wie das Gebäude genutzt werden sollte.

Letztlich würde für einen Großteil der Vorsteuern -wie oben dargestellt- auch das Abzugsverbot des § 12 Abs. 14 UStG 1994 greifen.

2.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Das Nichtvorliegen einer Option zur Steuerpflicht und auch das Eingebundensein der fraglichen Vorsteuern in ein die Umsatzsteuer betreffendes Finanzvergehen und die Kenntnis der Bf davon sind Tatsachenfeststellungen und deren Feststellung hängt nicht von der Lösung einer Rechtsfrage ab. Die Konsequenzen daraus ergeben sich direkt aus dem Gesetz und entsprechen auch der oben angeführten Judikatur des VwGH, weshalb die Revision nicht zuzulassen war.

Linz, am 12. Jänner 2026