

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Josef Zwilling in der Beschwerdesache \*\*\*Bf1\*\*\*, \*\*\*Bf1-Adr\*\*\*, über die Beschwerde vom 15. Oktober 2021 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 3. September 2021 betreffend Umsatzsteuer 2015 Steuernummer \*\*\*BF1StNr1\*\*\* zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

An die Stelle des bekämpften Jahresumsatzsteuerbescheides 2015 vom 3. September 2021 tritt inhaltlich der wie in der Beschwerdeverentscheidung vom 14.06.2022 erlassene Umsatzsteuerbescheid 2015.

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

## Entscheidungsgründe

### I. Verfahrensgang

Mit dem Umsatzsteuerbescheid 2015 vom 07.03.2016, setzte das Finanzamt Schwechat Garasdorf, nunmehr Finanzamt Österreich (kurz: FA), die Umsatzsteuer der

Beschwerdeführerin (kurz: Bf) für das Jahr 2015 folgendermaßen fest:

## UMSATZSTEUERBESCHEID 2015

### Die Umsatzsteuer wird für das Jahr 2015

**festgesetzt mit** -19.962,14 €

Bisher war vorgeschrieben -6.638,24 €

Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen  
und sonstige Leistungen (einschließlich Anzahlungen) 50.871,81 €

Davon steuerfrei **ohne** Vorsteuerabzug

übrige steuerfreie Umsätze  
ohne Vorsteuerabzug -37.936,36 €

**Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Lieferungen,  
sonstigen Leistungen und Eigenverbrauch (ein-  
schließlich steuerpflichtiger Anzahlungen)** 12.935,45 €

Davon sind zu versteuern mit:

|                            | Bemessungsgrundlage | Umsatzsteuer |
|----------------------------|---------------------|--------------|
| 20 % Normalsteuersatz      | 57,04 €             | 11,41 €      |
| 10 % ermäßigter Steuersatz | 12.878,41 €         | 1.287,84 €   |

**Summe Umsatzsteuer** 1.299,25 €

Gesamtbetrag der Vorsteuern -21.261,39 €

**Gutschrift** -19.962,14 €

### Berechnung der Abgabennachforderung/Abgabengutschrift

Festgesetzte Umsatzsteuer -19.962,14 €

Umsatzsteuer 6.638,24 €

**Abgabengutschrift** 13.323,90 €

Mit dem „Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer 2015“ vom 03.09.2021, amtssigniert mit 04.09.2021 um 19.35 Uhr, wurde das Verfahren hinsichtlich der Umsatzsteuer für das Jahr 2015 gemäß § 303 Abs. 1 BAO wegen Hervorkommen neuer Tatsachen, mit Verweis auf die Begründung des nachfolgenden (neuen) Umsatzsteuersachbescheides 2015, durch das nunmehrige Finanzamt Österreich (kurz: FA) wiederaufgenommen.

Darauffolgend setzte das FA in Verbindung mit dem im obigen Absatz bezeichneten Wiederaufnahmebescheid die Umsatzsteuer 2015 mittels 03.09.2021 datierten Umsatzsteuerbescheid 2015, amtssigniert mit 04.09.2021 um 19.37 Uhr, für die Bf wie folgt neu fest:

**Umsatzsteuerbescheid 2015****Die Umsatzsteuer wird für das Jahr 2015**

|                        |                    |
|------------------------|--------------------|
| <b>festgesetzt mit</b> | <b>-2.074,44 €</b> |
|------------------------|--------------------|

|                           |              |
|---------------------------|--------------|
| Bisher war vorgeschrieben | -19.962,14 € |
|---------------------------|--------------|

|                                                                                                                       |             |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------|
| Aufgrund der festgesetzten Abgabe und des bisher vorgeschriebenen Betrages ergibt sich eine Nachforderung in Höhe von | 17.887,70 € |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------|

|                                   |  |
|-----------------------------------|--|
| Dieser Betrag war bereits fällig. |  |
|-----------------------------------|--|

|                                                                                                            |             |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------|
| Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen und sonstige Leistungen (einschließlich Anzahlungen) | 50.871,81 € |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------|

|                                             |              |
|---------------------------------------------|--------------|
| Davon steuerfrei <b>ohne</b> Vorsteuerabzug |              |
| übrige steuerfreie Umsätze                  |              |
| ohne Vorsteuerabzug                         | -37.936,36 € |

|                                                                                                                                               |                    |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------|
| <b>Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Lieferungen, sonstigen Leistungen und Eigenverbrauch (einschließlich steuerpflichtiger Anzahlungen)</b> | <b>12.935,45 €</b> |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------|

|                               |  |
|-------------------------------|--|
| Davon sind zu versteuern mit: |  |
|-------------------------------|--|

|                            | Bemessungsgrundlage | Umsatzsteuer      |
|----------------------------|---------------------|-------------------|
| 20 % Normalsteuersatz      | 57,04 €             | 11,41 €           |
| 10 % ermäßigter Steuersatz | 12.878,41 €         | 1.287,84 €        |
| <b>Summe Umsatzsteuer</b>  |                     | <b>1.299,25 €</b> |

|                             |             |
|-----------------------------|-------------|
| Gesamtbetrag der Vorsteuern | -3.373,69 € |
|-----------------------------|-------------|

|                   |                    |
|-------------------|--------------------|
| <b>Gutschrift</b> | <b>-2.074,44 €</b> |
|-------------------|--------------------|

**Berechnung der Abgabennachforderung/Abgabengutschrift**

|                           |             |
|---------------------------|-------------|
| Festgesetzte Umsatzsteuer | -2.074,44 € |
|---------------------------|-------------|

|              |             |
|--------------|-------------|
| Umsatzsteuer | 19.962,14 € |
|--------------|-------------|

|                             |                    |
|-----------------------------|--------------------|
| <b>Abgabennachforderung</b> | <b>17.887,70 €</b> |
|-----------------------------|--------------------|

**Begründung:**

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

**Mit der am 03.09.2021 datierter- und am 06.09.2021 amtssignierter (gesondert zugestellter) Bescheidbegründung** zum mit 03.09.2021 datierten Umsatzsteuerbescheid 2015 führte das FA aus, dass die Erledigung vom Begehren der Bf aus folgendem Grund abweiche:

In der Sachverhaltsfeststellung führte das FA aus, dass in der Vorhaltebeantwortung vom 17.12.2018 dargelegt worden sei, dass die geltend gemachten Vorsteuern in Zusammenhang mit der Anschaffung der Immobilie stünden. Bei näherer Durchsicht der vorliegenden Rechnungen sei jedoch festgestellt worden, dass ein überwiegender Teil der geltend gemachten Vorsteuerbeträge in Zusammenhang mit der erworbenen Immobilie stünden. Eine Umsatzsteuerprüfung, wie in der Vorhaltebeantwortung ausgeführt, habe nicht stattgefunden. Vielmehr seien die größeren Rechnungen, aus denen die Vorsteuerbeträge resultierten im Zuge einer eingereichten Umsatzsteuervoranmeldung angefordert worden. Im Zuge der

Überprüfungen der Jahreserklärungen und des Vorhalteverfahrens sei erstmals bekannt geworden, dass diese Rechnungen in Zusammenhang mit der weiteren Verwertung bzw. beabsichtigten Umbau- und Sanierungsmaßnahmen der Immobilie, und nicht wie ausgeführt, in direktem Zusammenhang mit deren Anschaffung stünden. Eine Ausführung bzw. Begründung in welchem Zusammenhang diese Rechnungen mit steuerpflichtigen Umsätzen stünden, sei nicht erfolgt.

**In der rechtlichen Würdigung führte das FA aus:**

Gemäß § 6 Abs. 1 Z. 9 lit. a UStG 1994 seien die Umsätze von Grundstücken steuerfrei. Der Begriff Grundstück beinhalte neben dem Grund und Boden auch das Gebäude. Gemäß § 6 Abs. 2 UStG 1994 könne ein Unternehmer der einen Umsatz, der nach § 6 Abs. 1 Z. 9 lit. a UStG steuerfrei sei, als steuerpflichtig behandeln. Behandle ein Unternehmer einen nach § 6 Abs. 1 Z. 9 lit. a UStG steuerfreien Umsatz als steuerpflichtig, so könne eine bis dahin vom Vorsteuerabzug ausgeschlossenen Steuer (gemäß § 12. Abs. 3 UStG) frühestens für den Zeitraum abgezogen werden, in dem der Unternehmer den Umsatz als steuerpflichtig behandle. Gemäß § 12 Abs. 3 UStG sind die Vorsteuern vom Abzug ausgeschlossen, soweit sie mit unecht befreiten Lieferungen und Leistungen in Zusammenhang stehen. Im vorliegenden Fall handle es sich zumindest bei den Rechnungen des Architekturstudios **\*\*\*XX\*\*\*** gesamt netto EUR. 29.992,61, des Immobilienbüros **\*\*\*AA\*\*\*** über EUR. 48.450,00, der **\*\*\*CD\*\*\*** über EUR. 2.264,95, des **\*\*\*LL\*\*\*** EUR. 6.645,95 und des **\*\*\*RR\*\*\*** EUR. 2.085,00 um jene, die unmittelbar in Zusammenhang mit steuerfreien Grundstücksumsätzen stünden. Da zu diesem Zeitpunkt noch nicht feststehen habe können, wie die Verwertung der Immobilie erfolgen werde bzw. dies der Behörde gegenüber auch nicht kommuniziert bzw. dargelegt worden sei, könne die Vorsteuer aus diesen Rechnungen iHv. EUR. 17.887,70 zum jetzigen Zeitpunkt nicht in Abzug gebracht bzw. geltend gemacht werden.

Die (damalige) steuerliche Vertretung (MGI-Graz Steuerberatung GmbH, Jakob-Redtenbacher-G. 10/I, 8010 Graz) brachte für den verfahrensgegenständlichen Umsatzsteuerbescheid 2015 vom 03.09.2021 am 01.10.2021 (innerhalb offener Beschwerdefrist) einen Fristverlängerungsantrag via Finanz-Online für die Ausführung der Beschwerde ein. Dem Fristverlängerungsantrag wurde vom FA mit Bescheid vom 05.10.2021 entsprochen und die Beschwerdefrist bis 15.10.2021 verlängert.

Am 15.10.2021 beantragte die im obigen Absatz bezeichnete steuerliche Vertretung nochmals einen Fristverlängerungsantrag via Finanzonline für die Ausführung der Beschwerde zum Umsatzsteuerbescheid 2015 bis 31.10.2021, welchem das FA am 19.10.2021 mit Bescheid stattgab. Ohnedies ging beim FA bereits am 15.10.2021 fristgerecht das Rechtsmittel der Beschwerde gegen den verfahrensgegenständlichen Umsatzsteuerbescheid 2015 vom 03.09.2021 ein.

In der Beschwerde gegen den Umsatzsteuerbescheid 2015 vom 03.09.2021 führte die Bf aus:

In der Bescheidbegründung vom 03.09.2021 betreffend die Umsatzsteuer der \*\*\*Bf\*\*\* des Jahres 2015 (Steuernummer 91 191/2715) werde seitens der Behörde der § 12 Abs. 3 UStG zitiert, wonach Vorsteuern vom Abzug ausgeschlossen seien, da sie (im Zusammenhang) mit einer unecht befreiten Lieferung oder Leistung (dem Grundstücksumsatz) stünden.

Die Bf habe bereits in der Stellungnahme vom 17.12.2018 festgehalten, dass die Anschaffung der Immobilie keinen unecht umsatzsteuerbefreiten Umsatz aus Sicht des Käufers der Immobilie der \*\*\*Bf\*\*\* darstelle, der dazu führen würde, dass im Zusammenhang mit damit stehenden Aufwendungen der Vorsteuerabzug versagt werde.

Nun werde seitens der Finanz in der Begründung offensichtlich auf einen in der Zukunft liegenden Grundstücksumsatz abgestellt, der aus der Sicht der Finanzbehörde grundsätzlich steuerfrei sei, und ein möglicher Ausschluss vom Vorsteuerabzug nur dadurch verhindert werden könne, indem dieser Umsatz als steuerpflichtig behandelt werde. Da aber zu dem jetzigen Zeitpunkt noch nicht feststehe, wie die Verwertung der Immobilie in der Zukunft erfolge, könne somit auch der Vorsteuerabzug aus den Rechnungen zum jetzigen Zeitpunkt nicht in Abzug gebracht werden.

**Aus Sicht der Bf stelle sich jedoch die Systematik des Umsatzsteuergesetzes wie folgt dar:**

Grundsätzlich versage der steuerbefreite Umsatz den Vorsteuerabzug. Dies bedeute, dass bei den laufenden Vorsteuern hinsichtlich der Abzugsfähigkeit, auf die damit in Verbindung stehenden Umsätze Bedacht zu nehmen sei.

*„In der gegenständlichen Immobilie gab es 2015 zwar einen steuerlichen „Schädling“ (jener Verein, an den die Ateliervermietung aufgrund der unechten Umsatzsteuerbefreiung des Vereins ebenfalls nur unecht umsatzsteuerbefreit erfolgen konnte) der grundsätzlich nur einen anteiligen Vorsteuerabzug (der laufenden Ausgaben) bewirken würde.“*

Üblicherweise werde ein Schlüssel benötigt, um das Verhältnis der steuerpflichtigen und steuerbefreiten Umsätze zu ermitteln. Dies sei bei nicht zuordenbaren Ausgaben oftmals die Höhe des Umsatzes im Verhältnis zueinander. *„Im vorliegenden Fall war es jedoch so, dass die strittigen Vorsteuern zur Gänze ausgesetzt wurden, da nachweislich hinsichtlich der Vermietung der Fläche an den unecht umsatzsteuerbefreiten Verein keine Investitionen erfolgten, sondern vielmehr allgemeine Investitionen über die Planung (wie auch die einzelnen Lieferanten in der Bescheidbegründung angeführt wurden) und auch über die Vermittlung der Liegenschaft vorlagen, welche jedoch aufgrund des Umstandes, dass hier mit Ausnahme dieses unecht befreiten Vereinslokales die Planungen aufgrund der Widmungen des Gebäudes in eine ausschließlich private Wohnungsvermietung erfolgten, welche naturgemäß ausschließlich steuerpflichtige Umsätze nach sich zieht.“*

Wenn dies bis dato — wie in der Bescheidbegründung angeführt — noch nicht ausreichend mit der Behörde kommuniziert worden sei, erlaube man sich dies mit der folgenden Beschwerde nachzuholen.

Die laufenden Umsätze der Immobilie stellten somit zweifelsfrei jene Umsätze dar, die im Zusammenhang mit einem möglich anteiligen oder vollen Vorsteuerabzug zu sehen seien.

Darüber hinaus (und daneben) kenne das UStG den § 12 Abs. 10 UStG, der hinsichtlich aktivierungspflichtiger Aufwendungen (und dies sei im vorliegenden Fall so vorgenommen worden) einen Beobachtungszeitraum bei Grundstücken von 19 folgenden Kalenderjahren betreffend die Vorsteuer aus den aktivierten Aufwendungen sehe.

Werde somit in der Zukunft ein unecht umsatzsteuerbefreiter Umsatz durch den Verkauf der Immobilie getätigt, so sei die Berichtigung für den ausstehenden Zeitraum hinsichtlich im Jahr der Anschaffung im Vergleich zur Veräußerung vorgenommenen Zeitraum vorzunehmen. Der § 12 Abs. 10 letzter Satz spreche sogar im Detail davon, dass im Fall der Lieferung (Verkauf des Grundstückes) die Berichtigung für den restlichen Berichtigungszeitraum spätestens in der letzten Voranmeldung im Veranlagungszeitraum vorzunehmen sei, in dem die Lieferung erfolgt sei.

Man könne festhalten, dass bei jeder geplanten Veräußerung einer Immobilie die Betrachtung der in der Vergangenheit (erhaltenen) Vorsteuern und deren Berichtigungshöhe eine wesentliche Entscheidung der Vertragsparteien darstelle, ob der gegenständliche Grundstücksumsatz als umsatzsteuerpflichtig (gemäß der Optionsmöglichkeit) oder umsatzsteuerbefreit behandelt werde.

Behandle man einen solchen Umsatz als steuerpflichtig, sei eben die erwähnte Umsatzsteuerkorrektur nicht vorzunehmen, da sich die Voraussetzungen (die Qualität der Umsätze) nicht ändere. Durch den höheren Bruttoverkaufspreis würden aber die weiteren Gebühren, wie Grunderwerbssteuer und Eintragungsgebühr steigen. Diese Berechnungen würden üblicherweise (und durchaus bereits standardisiert) vorgenommen, um für die Vertragsparteien günstigste und durchaus gesetzeskonforme Regelungen zu finden.

Es sei also definitiv davon auszugehen, dass für laufende Anschaffungen naturgemäß die laufenden Umsätze (der Immobilie) für den Vorsteuerabzug relevant seien und nur bei errichteten Neubauten zugewartet werde, bis aufgrund erfolgter Vorverträge bzw. Widmungen der Grundstücke von einer steuerpflichtigen Vermietung ausgegangen werden könne und insofern dieser frühestmögliche Zeitpunkt einer steuerpflichtigen Vermietung jenen Zeitpunkt darstelle, in dem der Vorsteuerabzug zugelassen werde. Dieser Sachverhalt habe jedoch nichts mit dem vorliegend skizzierten § 12 Abs. 10 UStG (Berichtigung) zu tun. (Zumal in einem solchen Fall ja die gesamte [oder nach Nutzung] anteilige Vorsteuer zustehe — aber eben nur später [und hier auch keine Zwanzigstel gerechnet würden]).

Würde man der Meinung der Finanzbehörde in diesem Fall folgen, käme es beispielsweise bei einem Nichtverkauf der Immobilie überhaupt nie zu einem gegenständlichen Vorsteuerabzug obwohl steuerpflichtige Umsätze erwirtschaftet würden.

Aus Sicht der Bf sei es somit völlig klar, dass hinsichtlich der aktivierten Aufwendungen die entsprechenden Vorsteuerbeträge dieser besonderen Evidenzerhaltung unterlägen und die Ansicht der Finanzbehörde *„man wisse aus jetzigem Zeitpunkt noch nicht ob ein zukünftiger Verkauf der Immobilie steuerpflichtig oder steuerfrei erfolgt und aufgrund dieses Umstandes der Vorsteuerabzug zum jetzigen Zeitpunkt versagt wird“* verfehlt- und mit der bestehenden Rechtslage (insbesondere dem Berichtigungsparagraphen des 12 Abs. 10 USG) nicht in Einklang zu bringen sei.

**Am 14.06.2022 erließ das FA die Beschwerde vorentscheidung (BVE),** adressiert an den damaligen Insolvenzverwalter der Bf (Dr. \*\*\*Name1\*\*\*, mit Adresse \*\*\*Name1-Adr\*\*\*), welcher das nach Zustellgesetz hinterlegte Schriftstück nachweislich am 21.06.2022 übernommen hat. Mittels BVE erließ das FA einen neuen Umsatzsteuerbescheid 2015, siehe folgender Screenshot, und wies die verfahrensgegenständliche Beschwerde als unbegründet ab.

#### **Umsatzsteuerbescheid 2015**

#### **Beschwerdevorentscheidung gem. § 262 BAO**

**Aufgrund der Beschwerde vom 15.10.2021 wird der Bescheid vom 03.09.2021 geändert.**

Die Umsatzsteuer wird für das Jahr 2015

|                 |             |
|-----------------|-------------|
| festgesetzt mit | -1.474,44 € |
|-----------------|-------------|

|                           |             |
|---------------------------|-------------|
| Bisher war vorgeschrieben | -2.074,44 € |
|---------------------------|-------------|

Aufgrund der festgesetzten Abgabe und des bisher vorgeschriebenen Betrages ergibt sich eine Nachforderung

|             |          |
|-------------|----------|
| in Höhe von | 600,00 € |
|-------------|----------|

Dieser Betrag war bereits fällig.

|                                                                                                            |             |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------|
| Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen und sonstige Leistungen (einschließlich Anzahlungen) | 50.871,81 € |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------|

Davon steuerfrei **ohne** Vorsteuerabzug

übrige steuerfreie Umsätze

|                     |              |
|---------------------|--------------|
| ohne Vorsteuerabzug | -37.936,36 € |
|---------------------|--------------|

**Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Lieferungen, sonstigen Leistungen und Eigenverbrauch (einschließlich steuerpflichtiger Anzahlungen)**

**12.935,45 €**

Davon sind zu versteuern mit:

|                             | Bemessungsgrundlage | Umsatzsteuer       |
|-----------------------------|---------------------|--------------------|
| 20 % Normalsteuersatz       | 57,04 €             | 11,41 €            |
| 10 % ermäßigter Steuersatz  | 12.878,41 €         | 1.287,84 €         |
| <b>Summe Umsatzsteuer</b>   |                     | <b>1.299,25 €</b>  |
| Gesamtbetrag der Vorsteuern |                     | -2.773,69 €        |
| <b>Gutschrift</b>           |                     | <b>-1.474,44 €</b> |

**Berechnung der Abgabennachforderung/Abgabengutschrift**

|                             |                 |
|-----------------------------|-----------------|
| Festgesetzte Umsatzsteuer   | -1.474,44 €     |
| Umsatzsteuer                | 2.074,44 €      |
| <b>Abgabennachforderung</b> | <b>600,00 €</b> |

**Begründung:**

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

Die Beschwerde wird abgewiesen, siehe dazu die gesonderte Bescheidbegründung. Zusätzlich wird die geltend gemachte Vorsteuer aus den Kosten der Rechtsberatung in Zusammenhang mit der Kaufvertragserrichtung iHv € 600,00 nicht anerkannt.

**Mit 14.06.2021 datierter - und am 15.06.2021 amtssignierter (gesondert zugestellter) Bescheidbegründung zum mit 14.06.2021 mittels BVE erlassenen Umsatzsteuerbescheid 2015 führte das FA seine Begründung zu Abweisung der verfahrensgegenständlichen Beschwerde aus.**

**In der Sachverhaltsdarstellung** zur im obigen Absatz bezeichneten Bescheidbegründung der BVE führte das Finanzamt aus, dass die „\*\*\*Name2\*\*\*“ mit Sitz in Wien und der Geschäftsanschrift \*\*\*Name2-Adr\*\*\*, eingetragen im Firmenbuch beim Handelsgericht Wien zu FN \*\*\*FB-Nr\*\*\*, als persönlich haftende Gesellschafterin einerseits, und die „\*\*\*Name3\*\*\*“ mit dem Sitz in Wien und der Geschäftsanschrift \*\*\*Name2-Adr\*\*\*, eingetragen im Firmenbuch beim Handelsgericht Wien zu FN \*\*\*FB-Nr1\*\*\*, als Kommanditistin andererseits, mit Gesellschaftsvertrag vom 12.12.2014 die \*\*\*Bf\*\*\* gegründet hätten.

Gegenstand des Unternehmens sei die Projektentwicklung, insbesondere der Erwerb von Eigentum und Nutzungsrechten an Grundstücken sowie die Erschließung, Bebauung, Vermietung und Veräußerung von Grundstücken, insbesondere die Verwaltung und Verwertung des Grundstücks an der Adresse \*\*\*Adresse\*\*\*.

Mit Kaufvertrag vom 13.01.2015 habe die \*\*\*Bf\*\*\* (kurz: Bf) die Liegenschaft EZ \*\*\*Zahl1\*\*\* Grundbuch \*\*\*Ort1\*\*\*, mit der Adresse \*\*\*Adresse\*\*\*, um den Kaufpreis von 1.615.000 erworben. Bei diesem Objekt handle es sich um eine Liegenschaft mit einem darauf befindlichen Altbau, der zum Zeitpunkt des Erwerbes noch teilweise vermietet war.

**Für das Jahr 2015** seien in der Umsatzsteuererklärung 2015 **Vorsteuern iHv. EUR. 21.261,39** geltend gemacht worden. Im Anschluss an eine Wiederaufnahme gemäß § 303 BAO sei durch die Abgabenbehörde die Erlassung eines geänderten Umsatzsteuerbescheides erfolgt, in dem eine Kürzung von Vorsteuern iHv. EUR. 17.887,70 erfolgt sei. *„Begründet wurde die Vorsteuerkürzung damit, dass jene Leistungen, für die Vorsteuer geltend gemacht wurden, in direktem Zusammenhang mit Grundstücksumsätzen stehen würden und deshalb ein Vorsteuerabzug aus diesen Leistungen erst zu dem Zeitpunkt erfolgen könne, zu dem feststehe, dass der Grundstücksumsatz als steuerpflichtig behandelt würde.“*

Die von der Abgabenbehörde nicht anerkannten Vorsteuern für 2015 betreffen folgende im Jahr 2015 an die Bf verrechneten Leistungen (Beträge in Euro):

|                                                             |          |
|-------------------------------------------------------------|----------|
| Architekturstudio ***XX*** - Konzeptpräsentation            | 672,00   |
| Architekturstudio ***XX*** - Ausarbeitung Studie            | 672,00   |
| Architekturstudio ***XX*** - Kontrolle Bestand und VE       | 893,86   |
| Architekturstudio ***XX*** - Kontrolle Bestand und VE       | 1.474,40 |
| Architekturstudio ***XX*** - Kontrolle Bestand und VE       | 2.284,86 |
| Immobilien ***AA*** - Vermittlungsgebühr für Immobilienkauf | 9.690,00 |
| ***CD*** Probeöffnungen im KG, Regelgeschoss, DG            | 452,99   |
| ZT ***RR*** - Gutachten zu Mauerfestigkeit                  | 417,00   |
| **LL*** - Einreichung Dachgeschoßausbau                     | 1.329,19 |

Zusätzlich werde nunmehr aus denselben Gründen auch die Vorsteuer aus der Rechnung des Rechtsanwaltes \*\*\*Name4\*\*\* aus der Kaufvertragserrichtung in Höhe von EUR. 600,00 nicht anerkannt.

Die hier angeführten Leistungen stünden im Zusammenhang mit der geplanten Generalsanierung und Aufstockung des Gebäudes bzw. dem Ausbau des Dachbodens. Die baulichen Umsetzungen hätten am 17. Mai 2016 begonnen und seien lt. vorliegender Kauf- und Bauträgerverträge im Wesentlichen bis spätestens 30. April 2017 abzuschließen gewesen.

Aus dem vorliegenden Beweismaterial sei ersichtlich, dass der Erwerb der Immobilie \*\*\*Adresse\*\*\* einzig zu dem Zweck erfolgt sei, die Liegenschaft generalzusanieren, aufzustocken bzw. den Dachboden auszubauen und im Rahmen eines Bauträgerprojektes einzelne Wohn- bzw. Geschäftseinheiten zu verkaufen. Dazu sei eine Parifizierung durchzuführen gewesen, um in weiterer Folge Wohnungseigentum begründen zu können.

Aus den Verwaltungsakten sei ersichtlich, dass im Rahmen von Kauf- und Bauträgerverträgen bereits ab September 2016 Verkäufe stattgefunden hätten, zu dem Zweck, dem Käufer Wohnungseigentum an einzelnen Wohnungen einzuräumen. Tatsächlich seien im Jahr 2016 vier Wohneinheiten-, im Jahr 2017 drei Wohneinheiten- und im Jahr 2020 vier Einheiten verkauft worden.

In der Beschwerde werde zur Rechtmäßigkeit der geltend gemachten Vorsteuern für 2015 ausgeführt, dass „die Planungen aufgrund der Widmung des Gebäudes in eine ausschließlich private Wohnungsvermietung erfolgen würde, welche naturgemäß ausschließlich

*steuerpflichtige Umsätze nach sich ziehen würde*“. Es werde dazu weiters ausgeführt, dass für laufende Anschaffungen naturgemäß die laufenden Umsätze der Immobilie für den Vorsteuerabzug relevant seien. Aus der Umsatzsteuererklärung 2015 sei ersichtlich, dass sich die 10%igen Nettoumsätze auf EUR. 12.878 beliefen, die unecht befreiten Umsätze auf EUR. 37.936, die Umsätze zum Normalsteuersatz auf EUR. 57,94. Im Jahr 2016 beliefen sich die unecht befreiten Umsätze auf EUR. 14.799, die 10%igen Umsätze auf EUR. 4.166,84.

Die Bilanzierung des im Jänner 2015 erworbenen Liegenschaft erfolgte 2015 im Anlagevermögen, ab dem Jahr 2016 sei aus den Jahresabschlüssen ersichtlich, dass eine Bilanzierung der Liegenschaft im Umlaufvermögen erfolgt sei.

**In der Beweiswürdigung zur Bescheidbegründung der BVE** führte das FA aus, dass sich der Sachverhalt aus den Veranlagungsakten, den vorliegenden Jahresabschlüssen, den angeforderten Rechnungen aus dem Jahr 2015 sowie den Kaufverträgen und dem Gesellschaftsvertrag ergäbe. Die in der Beschwerde getroffene Aussage, wonach die Investitionen in die Planung der Liegenschaft aufgrund der Widmungen des Gebäudes in eine ausschließlich private Wohnungsvermietung erfolgt seien, welche naturgemäß ausschließlich steuerpflichtige Umsätze nach sich ziehen würde, könne aus den vorliegenden Akten nicht nachvollzogen werden und handle es sich nach Ansicht der Abgabenbehörde um eine substanzlose Behauptung, um einen Vorsteuerabzug argumentieren zu können. Alleine der Umstand, dass im Jahr 2015 noch geringfügige umsatzsteuerpflichtige Einnahmen aus Vermietung erzielt worden seien, vermöge einen Vorsteuerabzug nicht zu rechtfertigen. Vielmehr ergebe sich aus dem vorliegenden Beweismaterial, dass die Anschaffung der Immobilie einzig darauf gerichtet gewesen sei, diese generalzusanieren, durch Aufstockung bzw. Dachbodenausbau die Nutzfläche zu erweitern, Wohnungseigentum zu begründen und die Wohn- bzw. Geschäftseinheiten abzuverkaufen.

**In der rechtlichen Würdigung zur Bescheidbegründung der BVE** führte das FA aus, § 198 Abs. 4 UGB definiere als Umlaufvermögen Gegenstände, die nicht bestimmt seien, dauernd dem Geschäftsbetrieb zu dienen. Umlaufvermögen sei nach objektiv erkennbaren Kriterien zum Verbrauch bzw. Absatz im Betrieb bestimmt. Dauernd hieße, dass ein Wirtschaftsgut während seiner betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer-, oder zumindest eines größeren Zeitraumes davon, dem Geschäftsbetrieb diene. Gegenstände des Anlagevermögens seien zum Gebrauch bestimmt. Zum Umlaufvermögen zählten etwa auch Gebäude und Wohnungen, die ein Bauunternehmer zur nachfolgenden Veräußerung errichte (VwGH 7.6.1983, 82/14/0318).

Das bedeute für den gegenständlichen Fall, dass die im Jänner 2015 erworbenen Liegenschaft von Beginn an nicht dem Anlagevermögen, sondern dem Umlaufvermögen zuzuordnen sei, das es von Anfang an beabsichtigt gewesen sei, diese im Rahmen eines Bauträgerprojektes zu veräußern.

Gemäß § 6 Abs. 1 Z. 9 lit. a UStG seien die Umsätze von Grundstücken steuerfrei. Der Begriff „Grundstück“ beinhalte neben dem Grund und Boden auch das Gebäude. Auch das Wohnungseigentum sei Bestandteil des Grundstückes. Gemäß § 6 Abs. 2 UStG könne ein Unternehmer einen Umsatz, der nach § 6 Abs. 1 Z. 9 lit. a UStG steuerfrei sei, als steuerpflichtig behandeln. Behandle ein Unternehmer einen nach § 6 Abs. 1 Z. 9 lit. a UStG steuerfreien Umsatz als steuerpflichtig, so könne eine bis dahin vom Vorsteuerabzug ausgeschlossene Steuer (§ 12 Abs. 3 UStG) frühestens für den Voranmeldungszeitraum abgezogen werden, in dem der Unternehmer den Umsatz als steuerpflichtig behandle. Gemäß § 12 Abs. 3 UStG seien die Vorsteuern vom Abzug ausgeschlossen, soweit sie mit unecht befreiten Lieferungen oder Leistungen in Zusammenhang stünden.

Wolle der Unternehmer im Hinblick auf eine künftige Optionsausübung bereits vor der Ausübung des Umsatzes die Vorsteuern aus Vorleistungen in Anspruch nehmen, sei dies nur möglich, wenn er zweifelsfrei darlegen könne, dass die Wahrscheinlichkeit einer bevorstehenden steuerpflichtigen Veräußerung mit größerer Sicherheit anzunehmen war, als der Fall einer steuerfreien Veräußerung (siehe *Tschiderer/Mayr/Kanduth-Kristen in Berger/Bürgler/Kanduth-Kirstien/Wakounig*, Ust-On § 6 Rz 318). Gegenständlich ergäbe sich aus den Verwaltungsakten kein Hinweis, dass auf die Steuerfreiheit der Grundstücksverkäufe verzichtet worden wäre, dementsprechend sei auch in den Jahren ab 2016 kein Vorsteuerabzug aus den Sanierungs- bzw. Ausbaurkosten in Anspruch genommen worden.

Zusammengefasst sei auszuführen, dass die Liegenschaft nicht zum Zweck der Erzielung von umsatzsteuerpflichtigen Vermietungseinkünften angeschafft worden sei, sondern um diese zu sanieren, auszubauen, parifizieren, Wohnungseigentum zu begründen und die Wohneinheiten im Rahmen eines Bauträgerprojektes abzuverkaufen. Ein Vorsteuerabzug von Aufwendungen, die mit der Anschaffung sowie der weiteren Verwertung in Zusammenhang stünden, sei nicht zulässig. Die Beschwerde sei daher abzuweisen gewesen.

**Mit Vorlageantrag vom 20.07.2022**, der ebenso am 22.07.2022 beim FA einlangte, beantragte die Bf, vertreten von der Steuer- und Unternehmensberatung \*\*\*Name5\*\*\*, \*\*\*Name5-Adr\*\*\*, die Vorlage an das Bundesfinanzgericht und begründete wie folgt:

Die Bf wiederholte die in der Begründung der Beschwerde vorgebrachten Argumente und ergänzte noch, dass ungeachtet der Argumentation in der Beschwerde das FA bei seiner Auffassung bleibe und dies in der Beweiswürdigung damit begründe, dass nach Ansicht des FA kein Anlagevermögen sondern Umlaufvermögen vorliege und zusammenfassend immer geplant war, die Wohneinheiten als Bauträgerprojekt abzuverkaufen. Dies sei im Jahr 2015 definitiv nicht der Fall, was auch nicht dem Geschäftsmodell der Bf (den ehemaligen Gesellschaftern der \*\*\*AdresseName2 und3\*\*\* der „\*\*\*Name2\*\*\*“ und „\*\*\*Name3\*\*\*“) entspreche.

Es sei eben nicht von Beginn an zum Abschluss von Bauträgerverträgen im Sinne von am Markt angebotenen Bauträgermodellen gekommen, bei denen Verträge geschlossen, Anzahlungen vereinnahmt und Adaptierungen (tw. schon nach Wünschen der Wohnungswerber) durchgeführt würden. Es würde (und würde immer) eigenes Geld in die Hand genommen und wie bei anderen Projektgesellschaften würden Projektierungen vorgenommen werden, die mit eigenen Finanzierungen (in der Regel 5 Jahre) einhergehen.

Im vorliegenden Fall sei es reiner Zufall gewesen, dass die „\*\*\*Name2\*\*\*“ und die „\*\*\*Name3\*\*\*“ die Gesellschaft als „share deal“ bereits im Jahr 2015 verkaufen konnte. Alle Sachverhaltsdarstellungen, die in der BVE angeführt seien, bezögen sich auf einen Zeitraum nach Übertragung der Gesellschaftsanteile und somit auch auf einen Zeitraum nach Ablauf des Jahres 2015. Dass die neuen Eigentümer ab dem Jahr 2016 ein Konzept des Abverkaufs der einzelnen Einheiten verfolgt hätten, wolle auch gar nicht bestritten werden, bezöge sich aber auf einen anderen Zeitraum. Gegenständlich hier sei das Jahr 2015. Somit bezögen sich die Feststellungen allesamt auf die Zeiträume 2016-2019, um in weiterer Folge in der Beweiswürdigung für das Jahr 2015 einen Vorsteuerabzug zu versagen, wiewohl ab dem Jahr 2016 andere Eigentümer und Geschäftsführer für die Geschicke der Gesellschaft verantwortlich zeichnen würden.

Wiederholt erlaube sich die Bf daher festzuhalten, *„dass der vorliegende Fall geradezu ein Paradebeispiel des § 12 Abs. 10 UStG darstellt und bei einem steuerfreien Grundstücksumsatz in der Zukunft eine negative Vorsteuerkorrektur (wie oben beschrieben) vorzunehmen ist, im Jahr der Anschaffung 2015 aufgrund der Zuordenbarkeit der Aufwendungen (in keinem schädlichen Bereich) zweifelsfrei gegeben ist.“*

**Im Vorlagebericht vom 05.12.2022** verweist das FA zusammengefasst auf die Ausführungen in der Beschwerdeverentscheidung und beantragt die Abweisung der Beschwerde.

## **II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:**

### **1. Sachverhalt**

Mit Gesellschaftsvertrag vom 12.12.2014 wurde die Beschwerdeführerin (die \*\*\*Bf\*\*\*), mit Sitz in Wien, durch die „\*\*\*Name2\*\*\*“ als persönlich haftende Gesellschafterin (Komplementärin) (mit Sitz in Wien und der Geschäftsanschrift \*\*\*Name2-Adr\*\*\*, eingetragen im Firmenbuch beim Handelsgericht Wien zu FN \*\*\*FB-Nr\*\*\*) und durch die „\*\*\*Name3\*\*\*“ als Kommanditistin (mit Sitz in Wien und der Geschäftsanschrift \*\*\*Name2-Adr\*\*\*, eingetragen im Firmenbuch beim Handelsgericht Wien zu FN \*\*\*FB-Nr1\*\*\*) gegründet. (Siehe dazu: Punkt 1 und 3 des Gesellschaftsvertrages vom 12.12.2014 der \*\*\*Bf\*\*\*).

„Gegenstand der Gesellschaft ist die Projektentwicklung, insbesondere der Erwerb von Eigentum und Nutzungsrechten an Grundstücken sowie die Erschließung, Bebauung und Vermietung und Veräußerung von Grundstücken, insbesondere die Verwaltung und Verwertung des Grundstücks an der \*\*\*Adresse\*\*\*“ (Punkt 2.1 des Gesellschaftsvertrages-Bf).

Mit Kaufvertrag vom 13.01.2015 hat die Bf, \*\*\*Bf\*\*\*, die Liegenschaft zu Grundbuch Einlagezahl \*\*\*Zahl1\*\*\*, Katastralgemeinde \*\*\*Ort1\*\*\*, mit der Adresse \*\*\*Adresse\*\*\*, um den Kaufpreis von EUR. 1.615.000 von der „\*\*\*Name6\*\*\*“, \*\*\*Name6-Adr\*\*\*, erworben. Bei dem Objekt handelte es sich zum Kaufzeitpunkt um eine Liegenschaft mit einem darauf befindlichen Altbau, der zum Zeitpunkt des Erwerbes noch teilweise vermietet war.

Im Zuge einer Überprüfung der Umsatzsteuerjahreserklärung 2015 und eines daraufhin stattgefundenen Vorhalteverfahrens (beginnend mit 13.09.2018) wurde dem Finanzamt erstmals bekannt, dass von der Bf der Großteil (EUR. 17.887,70 [Ust-Bescheid 2015 vom 03.09.2021] + EUR. 600 [BVE vom 14.06.2022] = EUR. 18.487,70), nämlich EUR. 18.487,70, der geltend gemachten Vorsteuern iHv. EUR. 21.261,39 für das Jahr 2015 nicht in Zusammenhang mit einem umsatzsteuerbaren Erwerb des Grundstückes \*\*\*Adresse\*\*\*, standen. Vielmehr stand der bezeichnete Großteil iHv. EUR. 18.487,70 der für das Jahr 2015 veranlagten Vorsteuern im Zusammenhang mit **unecht umsatzsteuerbefreiten Grundstücksumsätzen**, konkret, um die umsatzsteuerbefreite Verwertung des Grundstückes/Gebäudes \*\*\*Adresse\*\*\*, durch Umbau- und Sanierungsmaßnahmen voranzutreiben; weshalb das FA im Anschluss an die Wiederaufnahme des Umsatzsteuer-Verfahrens 2015 die in der folgenden Tabelle wiedergegebenen streitgegenständlichen Vorsteuern kürzte:

| Vertraglicher Leistungsgegenstand mit Rechnungsdatum                                                     | Vorsteuer in EUR |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------|
| ***OO*** - Abwicklung Kauf ***Adresse***<br>(Rechnungsdatum 23.03.2015)                                  | 600,00           |
| Immobilien ***AA*** - Vermittlungsgebühr für Immobilienkauf ***Adresse***<br>(Rechnungsdatum 09.04.2015) | 9.690,00         |
| Architekturstudio ***XX*** - Ausarbeitung Studie (Rechnungsdatum 13.05.2015)                             | 672,70           |
| Architekturstudio ***XX*** - Konzeptpräsentation (Rechnungsdatum 27.04.2015)                             | 672,70           |
| Architekturstudio ***XX*** - Kontrolle Bestand und VE (Rechnungsdatum 30.06.2015)                        | 893,86           |
| Architekturstudio ***XX*** - Kontrolle Bestand und VE (Rechnungsdatum 21.09.2015)                        | 1.474,40         |
| Architekturstudio ***XX*** - Kontrolle Bestand und VE (Rechnungsdatum 10.11.2015)                        | 2.284,86         |
| ***CD*** Probeöffnungen im KG, Regelgeschoss, DG (Rechnungsdatum 07.10.2015)                             | 452,99           |

|                                                                        |          |
|------------------------------------------------------------------------|----------|
| ZT ***RR*** - Gutachten zu Mauerfestigkeit (Rechnungsdatum 04.11.2015) | 417,00   |
| **LL*** - Einreichung Dachgeschoßausbau (Rechnungsdatum 01.12.2015)    | 1.329,19 |

Wie das FA in der BVE ausführt, standen die in der Tabelle angeführten Leistungen demnach *„im Zusammenhang mit der geplanten Generalsanierung und der Aufstockung des Gebäudes bzw. dem Ausbau des Dachbodens. Die baulichen Umsetzungen begannen am 17. Mai 2016 und waren lt. vorliegender Kauf- und Bauträgerverträge im Wesentlichen bis spätestens 30. April abzuschließen.“*

Sohin bestand das von der Bf verfolgte Geschäftsmodell, bereits mit dem Erwerb des Immobilienobjektes **\*\*\*Adresse\*\*\***, im Jahr 2015 zusammenfassend darin, dieses zu sanieren, aufzustocken und den Dachboden auszubauen und im Rahmen eines Bauträgerobjektes einzelne Wohn- und Geschäftseinheiten **umsatzsteuerfrei** zu verkaufen, wozu eine Parifizierung durchzuführen war, um Wohnungseigentum zu begründen.

Mit Kauf- und Abtretungsvertrag vom 16.12.2015 wurde der Kommanditanteil der „**\*\*\*Name3\*\*\***“ mit einer Kommanditeinlage von EUR. 100 anteilig an neue Kommanditisten zu einem Abtretungspreis von EUR. 375.000 verkauft und die „**\*\*\*Name7\*\*\***“ trat in weiterer Folge als Komplementärin in die bestehende **\*\*\*Bf\*\*\*** ein.

Wie das Finanzamt in seiner Bescheidbegründung zur BVE ausführt- und von der Bf im Vorlageantrag selbst eingeräumt wird, verfolgten die neuen Eigentümer, nach der Veräußerung der **\*\*\*Bf\*\*\***, *„ab dem Jahr 2016 ein Konzept des Abverkaufes der einzelnen (Wohn)Einheiten“*. So ist (mit Verweis auf die Ausführungen des FA in der BVE) aus den Verwaltungsakten ersichtlich, *„dass im Rahmen von Kauf- und Bauträgerverträgen bereits ab September 2016 Verkäufe stattgefunden haben, zu dem Zweck, dem Käufer Wohnungseigentum an einzelnen Wohnungen einzuräumen. Tatsächlich wurden im Jahr 2016 vier Wohneinheiten verkauft, im Jahr 2017 drei Wohneinheiten, im Jahr 2019 vier Wohneinheiten und im Jahr 2020 vier Wohneinheiten.“* Überdies erfolgte *„die Bilanzierung der im Jänner 2015 erworbenen Liegenschaft im Anlagevermögen; ab dem Jahr 2016 ist aus den Jahresabschlüssen ersichtlich, dass eine Bilanzierung der Liegenschaft im Umlagevermögen erfolgt ist.“*

Abschließend wird auf den im Verfahrensgang wiedergegebenen Umsatzsteuerjahresbescheid 2015 vom 03.07.2016 verwiesen, aus dem ersehen werden kann, dass der Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen und sonstige Leistungen (einschließlich Anzahlungen) EUR. 50.871,81 betrug, wovon EUR. 37.936,36 aus unecht steuerbefreiten Umsätzen (lt. Bf aus der teilweisen Vermietung der Liegenschaft an einen „unecht umsatzsteuerbefreiten Verein“) stammten, die Bemessungsgrundlage der 10%igen Umsätze EUR. 12.878,41- und die Bemessungsgrundlage der Umsätze zu dem 20%igen Normalsteuersatz EUR. 57,04 betrug.

## 2. Beweiswürdigung

Der vorliegende Sachverhalt ergibt sich aus den Verwaltungsakten, dem Vorbringen der Parteien im Beschwerdeverfahren und den vorgelegten Unterlagen, insbesondere dem Verfahren ausgehenden Vorhalteverfahren, dem vorliegenden Gesellschaftsvertrag der \*\*\*Bf\*\*\* vom 12.12.2014, dem Kauf- und Abtretungsverkauf betreffend die \*\*\*Bf\*\*\* vom 16.12.2015 und die vom FA vorgelegten Rechnungen betreffend die verfahrensgegenständlichen Vorsteuern.

Wenn die Bf im Vorlageantrag argumentiert, dass es reiner „Zufall“ gewesen sei, dass die Gesellschafter „\*\*\*Name2\*\*\*“ und „\*\*\*Name3\*\*\*“ die Liegenschaft im Zuge eines „share-deals“ bereits im Jahr 2015 verkaufen konnten und dies auch nicht dem „Geschäftsmodell“ der Bf entspreche (gemeint ist der im Sachverhalt beschriebenen umsatzsteuerbefreite Abverkauf von einzelnen [parifizierten] Wohn- und Geschäftseinheiten), kann ihr die im Sachverhalt aufgeführte Indizienkette entgegengehalten werden, womit die Bf — bei lebensnaher Betrachtung — seit Erwerb des Immobilienobjektes 2015 direkt darauf abzielte, das in den obigen Sachverhaltsfeststellungen dargestellte (abgestrittene) Geschäftsmodell zu verfolgen.

Wenn die Bf in der Beschwerde und im Vorlageantrag argumentiert, dass es unzulässig sei, ihr in Abstellung auf die verfahrensstreitigen Vorsteuern das zukünftige Geschäftsmodell/die zukünftigen Geschäftstätigkeiten der nachfolgenden Gesellschafter (wie im obigen Absatz und im Sachverhalt dargestellt) vorzuhalten und man die Geschäftsabsicht der Bf ausgehend vom Jahr 2015 beurteilen müsse, so kann ihr wiederum die im Sachverhalt dargelegte Indizienkette entgegengehalten werden, die sich bereits im Jahr 2015 manifestierte und auf ein systemisches Zusammenwirken mit den nachfolgenden Gesellschaftern hinausläuft; womit sich die Bf auch die abgestrittene Geschäftsabsicht/Geschäftspraktik der nachfolgenden Gesellschafter (eben ausgehend vom Jahr 2015) zu eigen macht.

Wenn die Bf in Ihrer Beschwerde zur Rechtmäßigkeit der verfahrensgegenständlichen Vorsteuern — unbenommen des selbst eingeräumten „Verschmutzungseffekts“ durch die umsatzsteuerbefreite Vermietung an einen Verein — argumentiert, dass *„die Planungen aufgrund der Widmungen des Gebäudes in eine ausschließlich private Wohnungsvermietung erfolgten, welche naturgemäß nur ausschließlich steuerpflichtige Umsätze nach sich zieht“*, können ihr (neben dem bereits Ausgeführten) auch die im letzten Absatz der Sachverhaltsdarstellung zitierten Bemessungsgrundlagen des im Verfahrensgang wiedergegebenen Umsatzsteuerbescheid 2015 vom 03.07.2016 — mit nur geringfügigen umsatzsteuerpflichtigen Mieteinnahmen — entgegengehalten werden. Mit Verweis auf das von der Bf im Sachverhalt und obigen Absatz dargestellte Geschäftsmodell handelt es sich bei der

vorliegend zitierten Absichtserklärung der Bf um eine unglaubliche- und nicht belastbare Behauptung.

### **3. Rechtliche Beurteilung**

#### **3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abänderung)**

##### **RECHTSGRUNDLAGEN:**

**Gemäß § 6 Abs. 1 Z. 9 lit. a UStG 1994**, BGBl. 663/1994 in der beschwerdegegenständlichen Fassung BGBl. 163/2015 (kurz: UStG 1994), sind die Umsätze von Grundstücken im Sinne des § 2 des Grunderwerbssteuergesetzes 1987 steuerfrei.

**Gemäß § 6 Abs. 2 Satz 1 des UStG 1994** kann der Unternehmer einen Umsatz, der nach § 6 Abs. 1 Z. 9 lit. a steuerfrei ist, als steuerpflichtig behandeln.

##### **§ 6 Abs. 2 Unterabsatz 1 des UStG 1994 lautet:**

„Behandelt ein Unternehmer einen nach § 6 Abs. 1 Z. 9 lit. a steuerfreien Umsatz als steuerpflichtig, so kann eine bis dahin vom Vorsteuerabzug ausgeschlossene Steuer (§ 12 Abs. 3) oder eine zu berichtigende Vorsteuer (§ 12 Abs. 10 bis 12) frühestens für den Voranmeldungszeitraum abgezogen werden, in dem der Unternehmer den Umsatz als steuerpflichtig behandelt.“

Maßgeblich für den Vorsteuerabzug sind die Verhältnisse im Zeitpunkt des Leistungsbezuges (VwGH 20.10.2009, 2006/13/0193).

**Gemäß § 12 Abs. 1 Z.1 lit. a erster Satz UStG 1994** kann der Unternehmer folgende Vorsteuerbeträge abziehen: 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.

**Gemäß § 12 Abs. 3 UStG 1994** sind die Vorsteuern vom Abzug ausgeschlossen, soweit sie mit unecht befreiten Lieferungen oder Leistungen in Zusammenhang stehen.

**Gemäß § 198 Abs. 5 UGB in der beschwerderelevanten Fassung, BGBl. I 163/2015**, sind als Umlaufvermögen die Gegenstände auszuweisen, die nicht bestimmt sind, dauernd dem Geschäftsbetrieb zu dienen.

##### **§ 12 Abs. 10 UStG 1994 lautet:**

„**Ändern sich** bei einem Gegenstand, den der Unternehmer in seinem Unternehmen als Anlagevermögen verwendet oder nutzt, in den auf das Jahr der erstmaligen Verwendung

*folgenden vier Kalenderjahren die Verhältnisse, die im Kalenderjahr der erstmaligen Verwendung für den Vorsteuerabzug maßgebend waren (Abs. 3), so ist für jedes Jahr der Änderung ein Ausgleich durch eine Berichtigung des Vorsteuerabzuges durchzuführen.*

*Dies gilt sinngemäß für Vorsteuerbeträge, die auf nachträgliche Anschaffungs- oder Herstellungskosten, aktivierungspflichtige Aufwendungen oder bei Gebäuden auch auf Kosten von Großreparaturen entfallen, wobei der Berichtigungszeitraum vom Beginn des Kalenderjahres an zu laufen beginnt, das dem Jahr folgt, in dem die diesen Kosten und Aufwendungen zugrunde liegenden Leistungen im Zusammenhang mit dem Anlagevermögen erstmals in Verwendung genommen worden sind.*

*Bei Grundstücken im Sinne des § 2 des Grunderwerbsteuergesetzes 1987 (einschließlich der aktivierungspflichtigen Aufwendungen und der Kosten von Großreparaturen) tritt an die Stelle des Zeitraumes von vier Kalenderjahren ein solcher von **neunzehn Kalenderjahren**.*

*Bei der Berichtigung, die jeweils für das Jahr der Änderung zu erfolgen hat, ist für jedes Jahr der Änderung von einem Fünftel, bei Grundstücken (einschließlich der aktivierungspflichtigen Aufwendungen und der Kosten von Großreparaturen) von einem Zwanzigstel der gesamten auf den Gegenstand, die Aufwendungen oder die Kosten entfallenden Vorsteuer auszugehen; im Falle der Lieferung ist die Berichtigung für den restlichen Berichtigungszeitraum spätestens in der letzten Voranmeldung des Veranlagungszeitraumes vorzunehmen, in dem die Lieferung erfolgte.“*

#### **ERWÄGUNGEN:**

Im beschwerdegegenständlichen Umsatzsteuerbescheid 2015 vom 03.09.2021 führte das FA in seiner rechtlichen Begründung im Kern aus, dass die im obigen Sachverhalt aufgeführten Rechnungen im Zusammenhang mit steuerfreien Grundstücksumsätzen standen und für den Veranlagungszeitraum 2015 noch nicht feststehen habe können, wie die Verwertung der verfahrensgegenständlichen Immobilie, **\*\*\*Bf\*\*\***, erfolgen werde bzw. sei dies der Behörde gegenüber auch nicht kommuniziert bzw. dargelegt worden.

Zusammengefasst steht damit die rechtliche Begründung des FA im Einklang mit den oben zitierten einschlägigen Normen (insbesondere des **§ 6 Abs. 2 Satz 4** und des **§ 12 Abs. 3**) des Umsatzsteuergesetzes 1994.

Wie das FA in der BVE rechtsrichtig im Einklang mit der Rechtsprechung des VwGH (VwGH 11.11.2008, 2006/13/0070; VwGH 20.20.2009, 2006/13/0193, mWn.) ausführt, ist, wie im vorliegenden Falle, in dem ein Unternehmer im Hinblick auf eine künftige Optionsausübung bereits vor der Ausführung des Umsatzes die Vorsteuern aus Vorleistungen in Anspruch nehmen will, dies nur möglich, wenn er zweifelsfrei darlegen kann, dass die Wahrscheinlichkeit einer bevorstehenden steuerpflichtigen Veräußerung bzw. steuerpflichtiger

Vermietungsumsätze mit größerer Wahrscheinlichkeit anzunehmen war, als der Fall einer steuerfreien Veräußerung (siehe dazu auch: *Tschiderer/Mayr/Kanduth-Kristen* in *Berger/Bürgler/Kanduth-Kristen/Wakounig*, UStG-On § 6 Rz 318).

Damit ist das Schicksal der Beschwerde beschieden, da die im oberen Absatz beschriebene Beweislast (der größeren Wahrscheinlichkeit einer steuerpflichtigen Veräußerung bzw. steuerpflichtiger Vermietungsumsätze als einer steuerfreien Veräußerung des verfahrensgegenständlichen Immobilienobjektes) den Abgabepflichtigen trifft. Dass dieser Nachweis der Bf nicht gelang, ist aber keine Frage der rechtlichen Würdigung, sondern eine Tatsachenfrage, die auf Ebene des oben ermittelten Sachverhaltes *„am Maßstab des allgemeinen menschlichen Erfahrungsgutes“* [VwGH, 20.20.2009, 2006/13/0193] bereits zu Lasten der Bf geklärt wurde.

Folgerichtig schlussfolgerte das FA mit Verweis auf die Rechtsprechung des VwGH vom 7.6.1983 zu 82/14/0318, dass die im Jänner 2015 erworbenen Liegenschaft von Beginn an nicht dem Anlagevermögen, sondern dem Umlaufvermögen zuzuordnen gewesen wäre, da zum Umlaufvermögen etwa auch Gebäude und Wohnungen zählen, die ein Bauunternehmer zur nachfolgenden Veräußerung errichtet und es seitens der Bf von Anfang an beabsichtigt war, das verfahrensgegenständliche Immobilienobjekt im Rahmen eines Bauträgerprojektes zu veräußern.

In ihrer Beschwerde tritt die Bf den hier vom FA übernommenen rechtlichen Erwägungen mit Verweis auf § 12 Abs. 10 UStG 1994 entgegen und argumentiert, dass dieser *„hinsichtlich aktivierungspflichtiger Aufwendungen (und dies wurde im vorliegenden Fall so vorgenommen) einen Beobachtungszeitraum bei Grundstücken von 19 folgenden Kalenderjahren betreffend die Vorsteuer aus den aktivierten Aufwendungen sieht.“* Sinngemäß zusammengefasst, obliege es damit vorweg der Behandlung des Steuerpflichtigen bzw. der Vertragsparteien, ob ein solcher Umsatz als steuerpflichtig behandelt werde oder nicht und sei dies vorwiegend auch unter dem Gesichtspunkt wirtschaftlicher Dispositionen und Kosten zu sehen sei. Es sei also definitiv davon auszugehen, dass für laufende Anschaffungen naturgemäß die laufenden Umsätze (der Immobilie) für den Vorsteuerabzug relevant seien und verhalte sich dies nur bei errichteten Neubauten anders, als dergestalt gegenüber der Finanzverwaltung eine Beweislast im Sinne eines (oben skizzierten) Wahrscheinlichkeitsnachweis im Sinne umsatzsteuerbaren Leistungen bestehe.

Mit ihrer rechtlichen Argumentation übersieht die Bf, dass die Anwendungsvoraussetzung des § 12 Abs. 10 UStG in einer **„Änderung der Verhältnisse“** betreffend Gegenstände bzw. aktivierungspflichtiger Aufwendungen des Anlagevermögens besteht. Seit Anschaffung der verfahrensgegenständlichen Immobilie durch die Bf verfolgte diese (mit Verweis auf die obigen Sachverhaltsermittlungen) ein vom Vorsteuerabzug ausgeschlossenes Geschäftsmodell iSd. § 12 Abs. 3 UStG 1994 und fand dementsprechend keine „Änderung der Verhältnisse statt“. In

diesem Zusammenhang hat die Bf es (iSd. § 6 Abs. 2 Unterabsatz 1 UStG 1994 und der oben zitierten Rechtsprechung des VwGH) während des Umsatzsteuerjahres 2015 gegenüber dem FA unterlassen — und gelang ihr dieser Nachweis auch nicht im verfahrensgegenständlichem Beschwerdeverfahren —, anhand nach außen tretender objektiver, nachvollziehbarer und belastbarer Beweismittel (wie bspw. Verträge usw.) nachzuweisen, inwiefern die Bf mittels der verfahrensstreitigen Leistungen, glaubhaft beabsichtigt, zukünftig steuerpflichtige Umsätze zu erzielen, die einen Vorsteuerabzug rechtfertigen. Zusammengefasst greift sohin die im vorangegangenen Satz beschriebene nicht erfüllte Obliegenheit/Nachweispflicht der Bf dem von ihr ins Treffen geführten § 12 Abs. 10 UStG 1994 jedenfalls vor, womit sich die Bf nicht hilfsweise auf diese Norm berufen kann.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

### **3.2. 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.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision nicht zulässig. Es handelt sich um keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung, da das Bundesfinanzgericht dem Gesetzeswortlaut und der zitierten Rechtsprechung gefolgt ist.

Salzburg, am 26. Juni 2026