



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Graz  
Senat 3

GZ. RV/0389-G/07

## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Berufungswerberin, vom 8. Mai 2007 gegen die Bescheide des Finanzamtes Judenburg Liezen vom 20. April 2007 betreffend Umsatzsteuer 2004 und 2005 sowie Festsetzung der Umsatzsteuer 1/2006, 3-9/2006, 11-12/2006 und 1/2007 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der Vorsteuerabzug steht antragsgemäß zu.

### Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin, die GmbH beschäftigt sich laut eigenen Angaben mit „der Schaffung von Objekten zur Beherbergung von Feriengästen“.

Im Zuge einer abgabenbehördlichen Prüfung der Umsatzsteuer 2004 und 2005 sowie zu einer Nachschau der Monate 1/2006 3-9/2006, 11-12/2006 und 1/2007 kam es seitens des Finanzamtes zu folgenden Feststellungen:

Im gesamten Prüfungs- und Nachschauzeitraum wurden keine Umsätze erzielt. Aus einer abgeschlossenen Optionsvereinbarung ergäbe sich lediglich, dass der Grundbesitzer Herr Dipl.-Ing. der Bw das unwiderrufliche Anbot auf Abschluss eines Kaufvertrages unter der Bedingung des positiven Abschlusses einer Umweltverträglichkeitsprüfung gemacht habe. Das Finanzamt versagte daraufhin der Bw den Vorsteuerabzug mit der Begründung, die Vorsteuern stünden in Zusammenhang mit einer unecht steuerfreien Grundstücksveräußerung.

In der dagegen erhobenen Berufung brachte der steuerlich Vertreter im wesentlichen vor, dass die Bw aufgrund des abgeschlossenen Optionsvertrages nicht nur die Möglichkeit hatte, das Grundstück weiter zu veräußern, sondern auch die Option entgeltlich zu übertragen, bei Nichtannahme eine finanzielle Abgeltung der Projektkosten zu vereinnahmen oder eine Provision für die Weiterveräußerung zu vereinnahmen. Ein Zusammenhang mit einer unecht steuerfreien Grundstücksveräußerung sei nicht gegeben, der Vorsteuerabzug stünde in vollem Umfang zu.

Der UFS forderte die Bw auf, die tatsächlich beabsichtigte Nutzung der Grundstücke näher zu konkretisieren und durch Schriftverkehr, Pläne o.ä. nachzuweisen.

Die Bw legte daraufhin einen Raumordnungsbescheid vom 24.4.2007 samt einer Bestätigung des zuständigen Bürgermeisters vor, aus denen sich ergibt, dass die Gebäude im Erholungsgebiet errichtet werden und dass ausschließlich eine touristische Nutzung gestattet ist. Die Veräußerung als (privat nutzbare) Ferienwohnung ist nicht erlaubt. Daraus ergebe sich nach Aussage der Bw, dass das Projekt jedenfalls so umgesetzt werde, dass die Ferienwohnungen umsatzsteuerpflichtig verkauft würden, weil die Erwerber die Wohnungen dem Bescheid zufolge nur zur entgeltlichen umsatzsteuerpflichtigen Fremdenbeherbergung nutzen dürfen.

In weiterer Folge legte die Bw ihre Angebote (Prospekt) sowie einen tatsächlich abgeschlossenen sowie bis dato noch nicht realisierte Kaufverträge vor, die allesamt Umsatzsteuer ausweisen. Des weiteren legte sie Schreiben von Architekten (aus dem Jahr 2005) bzw. Tourismusberatungsfirmen (aus 2000) vor, die alle von einer gewerblichen Nutzung in Art eines Hotels sprechen. Dies sei nach ihren Aussagen deshalb so, weil das fragliche Grundstück im Erholungsgebiet liegt und eine Umwidmung nach Raumordnungsgesetz ausschließlich für touristische Zwecke und nicht zur Deckung eines privaten Wohnbedürfnisses möglich ist.

#### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Im Berufungsfall ist strittig, mit welchen Umsätzen die Vorsteuern in Zusammenhang stehen. Das ist deshalb von Bedeutung, weil die Veräußerung von (Ferien)wohnungen gem. § 6 Abs 1 Z 9 lit a UStG von der Umsatzsteuer befreit ist. Damit ist gem. § 12 Abs 3 UStG der Ausschluss vom Vorsteuerabzug verbunden. Behandelt der Unternehmer einen solchen Grundstücksumsatz gem. § 6 Abs 2 UStG allerdings als steuerpflichtig, so ist er berechtigt, die Vorsteuern abzuziehen. Hat er das vor der tatsächlichen Veräußerung noch nicht getan dann kann er die bisher nicht abzugsfähigen Vorsteuerung gem. § 12 Abs 11 UStG im Zeitpunkt der umsatzsteuerpflichtigen Veräußerung abziehen.

Für die Frage des Vorsteuerabzuges sind die Verhältnisse im Zeitpunkt des Leistungsbezuges maßgeblich (für alle: Ruppe, UStG 1994, § 12 Tz 164 mwN). Ist im Zeitpunkt der Leistung der Zusammenhang unklar, so muss die Lösung gewählt werden, die den größten Grad der Wahrscheinlichkeit für sich hat (VwGH 13.9.2006, 2002/13/0063 mit Verweis auf Ruppe, § 12 Tz 164/1). Eine spätere Änderung des Zusammenhangs ist durch eine Änderung der Verhältnisse iSd § 12 Abs 10 oder 11 UStG zu berücksichtigen.

Nach Ansicht des VwGH (Erkenntnis vom 20.10.2009, 2006/13/0193) ist die Vorsteuerabzugsberechtigung in Hinblick auf eine beabsichtigte Veräußerung nicht anders zu behandeln als der Fall einer in Aussicht genommenen Vermietung: In beiden Fällen steht bei nachweislicher Absicht der Option zur Steuerpflicht der Vorsteuerabzug entsprechend der Bestimmung des § 12 Abs. 1 UStG (sofort) zu, sodass auch die Vorsteuerausschlussbestimmung des § 12 Abs. 3 UStG nicht zum Tragen kommen kann.

Der Errichtungsurkunde der berufungswerbenden GmbH ist zu entnehmen, dass Gegenstand des Unternehmens der Erwerb, Besitz und die Verwaltung von Grundstücken, die Projektentwicklung sowie Realisierung für eine Ferienanlage und die Errichtung und der Verkauf sowie der Betrieb einer Ferienanlage ist.

Daraus ergibt sich, dass die von der Bw ins Treffen geführten Möglichkeiten der entgeltlichen Übertragung der Option, bei Nichtannahme Vereinnahmung einer finanziellen Abgeltung der Projektkosten oder Provision für die Weiterveräußerung unwahrscheinliche Nutzungen sind, weil sie nur zum Tragen kommen können, wenn die Gesellschaft ihren Zweck nicht erfüllt.

Die wahrscheinlichste Nutzungsabsicht ist dagegen die Veräußerung: Zunächst entspricht dies dem Gesellschaftszweck. Auch in der Berufung vom 3.5.2007 führt die Bw unter den verschiedenen Möglichkeiten der Nutzung die Vermietung nicht an.

Damit bleibt zu prüfen, ob die Bw die Grundstücke unter Option zur Umsatzsteuer verkaufen wollte oder nicht. In der Berufung verweist die Bw diesbezüglich auf das Raumordnungsgesetz und den Optionsvertrag, der eine „Hotelanlage“ vorsieht. Diese Angaben werden durch den Raumordnungsbescheid vom 24.4.2007 iVm der Bestätigung der Gemeinde vom 3.5.2007 (beides vorgelegt am 9.12.2009) sowie dem bereits abgeschlossenen Kaufvertrag bestätigt: Die Veräußerung der Bauobjekte war und ist nur zur touristischen und damit unternehmerischen Nutzung möglich.

Daraus ergibt sich aus umsatzsteuerlicher Sicht, dass die Absicht der Option zur Steuerpflicht, wie sie der VwGH im Erkenntnis vom 20.10.2009, 2006/13/0193 aus systematischen Gründen fordert, erfüllt ist. Der Bw steht der Vorsteuerabzug ab Anfallen der Aufwendungen zu.

Graz, am 12. Juli 2010