



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vertreten durch Gapp und Geiger OEG, Steuerberater & Wirtschaftsprüfer, 6460 Imst, Kramergasse 16, vom 21. April 2005 gegen die Bescheide des Finanzamtes Innsbruck vom 23. März 2005 betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 1999 bis 2003 und Einkommensteuer für die Jahre 2000 bis 2003 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Abgabepflichtige errichtete im Jahr 1999 ein Wohnhaus mit insgesamt drei Wohneinheiten (zwei Wohneinheiten im Erdgeschoss und eine im ersten Obergeschoß).

Während für das Jahr 1999 am 28. Juni 2001 lediglich eine Umsatzsteuererklärung abgegeben wurde, wurden für die Jahre ab 2000 sowohl Umsatz- als auch Einkommensteuererklärungen eingereicht, worin Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erklärt wurden.

In den Beilagen zu den Umsatz- und Einkommensteuererklärungen für die Jahre bis einschließlich 2003 (für das Jahr 2000 eingereicht beim Finanzamt am 28. Juni 2001, für das Jahr 2001 eingereicht am 17. Juli 2002, für das Jahr 2002 eingereicht am 11. Juli 2003 und für das Jahr 2003 eingereicht am 19.3.2004) wurden sowohl von den errechneten Vorsteuern

als auch von den Werbungskosten jeweils ein Privat-Anteil im Ausmaß von 41,60 % ausgeschieden.

Die Bescheide betreffend Umsatz- und Einkommensteuer wurden nach Eingang der Erklärungen für die Jahre 1999 bis 2003 jeweils gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufig erlassen.

In einer Beilage zum Schreiben der steuerlichen Vertretung vom 11. Oktober 2004 wurden in weiterer Folge für die Jahre 1999 bis 2003 jeweils berichtigte Umsatz- und Einkommensteuererklärungen eingereicht und dazu ausgeführt, dass bei Ermittlung der ursprünglichen Bemessungsgrundlagen davon ausgegangen worden sei, dass **das Haus teilweise Privat genutzt werde**. Tatsächlich werde das Haus nunmehr zur Gänze vermietet und würden ab dem Jahr 2004 auch für die bisher nicht vermietete Wohnung Mieteinnahmen lukriert. In den berichtigten Umsatzsteuererklärungen wurden die Vorsteuern bzw. in den berichtigten Einnahmen-Überschussrechnungen wurden die Werbungskosten nunmehr zur Gänze geltend gemacht.

Mit den Bescheiden vom 23. März 2005 wurden die Bescheide betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 1999 bis 2003 sowie betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2000 bis 2003 ohne Änderung der Bemessungsgrundlagen jeweils gemäß § 202 Abs. 2 BAO für endgültig erklärt und in der Bescheidbegründung ausgeführt, dass dem Antrag auf Berichtigung für die Jahre 1999 bis 2003 nicht gefolgt werden hätte können, da die Zuordnung der zunächst für private Wohnzwecke gewidmeten Wohnung im Erdgeschoß zum Unternehmensbereich erst 2004 erfolgt sei. Im Übrigen sei eine Vermietungsabsicht der Wohnung im Parterre des vermieteten Objektes für den Zeitpunkt der Errichtung nicht nachgewiesen worden.

Mit Schreiben der steuerlichen Vertretung vom 19. April 2005 wurde Berufung erhoben und begründend ausgeführt, dass sich in dem Haus mehrere Wohnungen befinden würden und aus Gründen der Vorsicht nur für jenen Teil die Vorsteuern bzw. die Betriebsausgaben geltend gemacht worden seien, für die bereits ein Mieter in Aussicht gewesen sei, um nicht später die Vorsteuern zurückzahlen zu müssen bzw. wegen der Gefahr der Liebhaberei, für den Fall dass eine Vermietung nicht realisierbar gewesen wäre.

Mit Fertigstellung der Wohnungen habe sich jedoch herausgestellt, dass auch die dritte Wohnung vermietbar sei und sei diese zwischenzeitlich auch vermietet.

In der abweisenden Berufungsvorentscheidung vom 9. Mai 2005 wurde darauf hingewiesen, dass am 11. März 2005 Erhebungen der Abgabenbehörde ergeben hätten, dass der Abgabepflichtige streitgegenständliche Wohnung zunächst selbst beziehen habe wollen, bis er sich im Kalenderjahr 2004 dazu entschieden hätte, in seinem Elternhaus eine Wohnung auszubauen. Die Absicht, die Wohnung im Parterre selbst zu nutzen, habe der

Abgabepflichtige auch in den Jahresabschlüssen dokumentiert, in denen nur 58,4 % der gesamten Vorsteuern geltend gemacht wurden. Da die Vermietungsabsicht zum Zeitpunkt der Errichtung des Mietobjektes nicht nachgewiesen worden sei, sei die Zuordnung der streitgegenständlichen Wohnung zum Unternehmensbereich erst im Jahr 2004 möglich.

Mit Schreiben vom 23. Mai 2005 stellte die steuerliche Vertretung den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Über die Berufung wurde erwogen:

Im Berufungsfall steht ertragsteuerlich die Geltendmachung von Werbungskosten und umsatzsteuerlich die Berücksichtigung von Vorsteuern im Hinblick auf die erst im Jahr 2004 vermietete Wohnung im Erdgeschoss in Streit:

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes können unter Umständen Werbungskosten im Sinne des § 16 Abs. 1 EStG 1988 bereits steuerliche Berücksichtigung finden, bevor noch Einnahmen aus einer Vermietung erzielt werden, wie unter den gleichen Voraussetzungen auch Vorsteuern schon vor der Erzielung von Entgelten aus Vermietung im umsatzsteuerlichen Sinn abziehbar sein können (VwGH 7.10.2003, 2001/15/0085, mit weiteren Nachweisen).

Voraussetzung einer Berücksichtigung von Werbungskosten (Vorsteuern) vor der Erzielung von Einnahmen (Entgelten) aus Vermietung und Verpachtung ist, dass die ernsthafte Absicht zur späteren Einnahmenerzielung (Entgeltserzielung) entweder auf Grund bindender Vereinbarungen oder auf Grund sonstiger über eine bloße Absichtserklärung hinausgehender Umstände als klar erwiesen angesehen werden kann, weil der auf die Vermietung gerichtete Entschluss des Steuerpflichtigen nach außen hin eindeutig in Erscheinung getreten ist (VwGH 31.3.2004, 2003/13/0151).

In der zur Frage der Abziehbarkeit von Vorsteuern noch vor der Erzielung von Umsätzen ergangenen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (29.7.1997, 93/14/0132; 23.6.1992, 92/14/0037; 15.1.1981, 1817/79, 19.2.1985, 82/14/0164; 25.11.1986, 86/14/0045; 17.5.1988, 85/14/0106, 27.3.1996, 93/15/0210; 25.6.1997, 94/15/0227; 20.9.2001, 96/15/0231; 31.3.2004, 2003/13/0151) wurde – wie bereits voranstehend dargelegt - der Rechtssatz geprägt, dass für die Abziehbarkeit von Vorsteuern, noch bevor aus der Vermietung eines Gebäudes Entgelte erzielt werden, die bloße Erklärung, ein Gebäude künftig vermieten zu wollen, nicht ausreicht, sondern dass die Absicht der Vermietung eines Gebäudes in bindenden Vereinbarungen ihren Niederschlag finden oder aus sonstigen, über die Erklärung hinausgehenden Umständen "mit ziemlicher Sicherheit" feststehen muss. Für

den Geltungsbereich des Umsatzsteuergesetzes 1994 erfordert die Abziehbarkeit von Vorsteuern im Zusammenhang mit einer beabsichtigten Vermietungstätigkeit noch vor deren Beginn ein Vorbringen des Steuerpflichtigen, mit welchem er Sachverhalte darlegt, bei deren Würdigung am Maßstab des allgemeinen menschlichen Erfahrungsgutes und der Denkgesetze die Wahrscheinlichkeit einer bevorstehenden steuerpflichtigen Vermietung wahrscheinlicher als der Fall des Unterbleibens einer Vermietung ist. In einem solchen Verständnis kann der zum Umsatzsteuergesetz 1972 geprägte Rechtssatz auch für die unter der Herrschaft des Gemeinschaftsrechtes stehende Rechtslage Geltung behalten (VwGH 13.9.2006, 2002/13/0063).

Gerade bei Gebäuden, die auch privaten Wohnzwecken dienen können, kommt diesen Überlegungen besondere Bedeutung zu.

Ob nun die Voraussetzungen für einen Vorsteuer- bzw. Werbungskostenabzug vorliegen, ist eine auf der Ebene der Beweiswürdigung zu lösende Sachfrage (vgl. VwGH 17.12.1998, 97/15/0046; VwGH 25.6.1997, 94/15/0227; VwGH 27.3.1996, 93/15/0210; VwGH 23.6.1992, 92/14/0037 und VwGH 25.11.1986, 86/14/0045).

Unter Bedachtnahme auf den Umstand, dass einerseits in den ursprünglichen Beilagen zu den Umsatz- und Einkommensteuererklärungen für die Jahre 1999 bis 2003 für die streitgegenständliche Wohnung keine Vorsteuern bzw. Werbungskosten geltend gemacht wurden, weiters unter Berücksichtigung der Ausführungen im Schreiben der steuerlichen Vertretung vom 11. Oktober 2004, wonach bei Ermittlung der ursprünglichen Bemessungsgrundlagen davon ausgegangen worden sei, dass **das Haus teilweise Privat genutzt werde** und nicht zuletzt aufgrund der Angaben des Abgabepflichtigen selbst im Rahmen einer durchgeföhrten Erhebung des Finanzamtes im März 2005, wonach es sich bei der im Erdgeschoss gelegenen Wohnung um jene handelt, die der Abgabepflichtige ursprünglich selber beziehen wollte, kann nach Auffassung des Unabhängigen Finanzsenates zweifelsfrei davon ausgegangen werden, dass jedenfalls für den Berufungszeitraum eine Vermietung der streitgegenständlichen Wohnung nicht beabsichtigt war und dieser Entschluss erst im Veranlagungszeitraum 2004 gefasst wurde, zumal die Steuererklärungen für das Jahr 2003 mit nur anteiligen Werbungskosten bzw. Vorsteuern am 19.3.2004 sowie die berichtigten Erklärungen auch erst im Oktober 2004 beim Finanzamt eingereicht wurden.

Aufgrund der voranstehenden Erwägungen konnte der Berufung kein Erfolg beschieden sein.

Sohin war spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 21. Juni 2007