



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Linz
Senat 1

GZn. RV/0118-L/10, RV/0119-L/10

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vom 30. Oktober 2009 gegen die Bescheide des Finanzamtes Linz vom 29. September 2009 betreffend 1) Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO betreffend Umsatzsteuer 2006 sowie 2) Umsatzsteuer 2006 entschieden:

- 1) Der Berufung gegen den Bescheid betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Umsatzsteuer 2006 wird Folge gegeben und der Bescheid wird aufgehoben.
- 2) Die Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid 2006 wird als unzulässig geworden zurückgewiesen.

Entscheidungsgründe

Die Bw bezog im berufungsgegenständlichen Jahr neben Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit auch (negative) Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung.

Mit 3.5.2007 erging ein gem. § 200 Abs. 1 BAO vorläufiger Umsatzsteuerbescheid 2006.

Mit 21.11.2007 erging ein gem. § 200 Abs. 2 BAO endgültiger Umsatzsteuerbescheid 2006 (in der Höhe der festgesetzten Abgabe trat keine Änderung ein).

Mit Aktenvermerk vom 21.11.2007 wurde eine Betriebsprüfung für die Jahre 2006 bis 2008 angeregt, da ab 2006 hohe Vorsteuern angefallen waren durch den Umbau des Mietobjektes

G (i.d.F. G) und ein Privatanteil trotz Privatwohnung der nunmehrigen Bw im Mietobjekt G nicht ausgeschieden wurde.

Mit Bescheid vom 29.9.2009 wurde das Verfahren hinsichtlich der Umsatzsteuer für 2006 (Bescheid vom 21.11.2007) gem. § 303 Abs. 4 BAO wieder aufgenommen.

Es erging in der Folge am 29.9.2009 ein Umsatzsteuerbescheid und wurde eine Nachforderung von 7.500,00 € vorgeschrieben.

In der Begründung zum Wiederaufnahmebescheid/U 2006 wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass eine Nachschau gem. § 144 Abs. 1 BAO hinsichtlich der geltend gemachten Vorsteuern in Zusammenhang mit im Jahr 2006 erfolgter Aufstockung und Sanierung des Objektes G stattgefunden habe – der Nachschauauftrag sei der nunmehrigen Bw am 8.11.2009 zur Kenntnis gebracht worden. Anhand der anlässlich der Nachschau vorgelegten bzw. von der Baufirma übermittelten Unterlagen und der von der Bw geschilderten Fakten sei folgender Sachverhalt festgestellt worden:

Die Bw bewohne das gesamte Obergeschoß 1 selbst, das seien ca. 130 m², was ca. 25 % der "nutz- bzw. bewohnbaren Gesamtfläche des Hauses G" entspreche. Die gesamte nutz- bzw. vermietbare Fläche betrage ca. 520 m² (Stand 08/2009) – ein möglicher Dachgeschoßausbau wurde bis dato nicht realisiert.

Laut Angaben der Bw sei anlässlich der Vorbereitung zur Auftragserteilung/Aufstockung festgestellt worden, dass der morsche Dachstuhl samt Dach zur Gänze erneuert werden müsse. Auch nötige Mauer-, Verputz- und Malerarbeiten seien durchgeführt worden, die das gesamte Objekt (auch den Bestand) betroffen hätten. Von den Gesamtkosten der Aufstockungs- bzw. umfangreichen Sanierungsarbeiten sei bei der Umsatzsteuerveranlagung 2006 ein Vorsteuerabzug geltend gemacht worden, obwohl die Bw ca. 25 % des Hauses privat nutzte: Für 2006 erfolgte eine Vorsteuerkürzung nur betreffend die laufenden Werbungskosten wie etwa Wasser, Kanal, Schneeräumung.

In den dem Finanzamt vorliegenden Schlussrechnungen der Baufirma und den Teilrechnungen sei von einer Aufstockung die Rede. In einem Schreiben der Bw betreffend die UVA für das zweite Quartal 2006 wurde ausgeführt, dass die hohen Vorsteuern aus Renovierung und Aufstockung des Gebäudes G resultieren.

Für die Abgabenbehörde sei daher davon auszugehen, dass zu den Kosten der Aufstockung auch noch Kosten für die Sanierung/Renovierung und Gestaltung des neu errichteten Wohnraums (OG 3) anfielen. Weiters war der Abgabenbehörde nicht bekannt, in welchem Ausmaß eine private Nutzung durch die Bw erfolgte: Es war daher davon auszugehen, dass die geltend gemachten Vorsteuern bei der Umsatzsteuererklärung 2006 um den privat

genutzten Anteil vermindert wurden, da korrespondierend zu dem nicht steuerbaren Eigenverbrauch auch der damit zusammenhängende Vorsteuerabzug ausgeschlossen sei. Auf Grund des von der Bw zu Beginn der Nachschau erläuterten Umfangs der im Zuge der Aufstockung nötigen Sanierungs- bzw. Renovierungsarbeiten wurde, nach Durchsicht des nunmehr vorliegenden Aktenmaterials der Baufirma, eine Kürzung des bisher gemachten Vorsteuerabzugs für 2006 in Höhe von 7.500,00 € veranlasst.

In einer rechtzeitig dagegen eingebrachten Berufung wurde ausgeführt, dass nach Endgültigerklärung des Umsatzsteuerbescheids 2006 am 21.11.2007 die nunmehrige Bw von der Abgabenbehörde erster Instanz telefonisch kontaktiert und aufgefordert wurde, die umsatzsteuerrelevanten Belege 2006 vorbeizubringen. Im Zuge dieser Handlung am 11.8.2009 wurde ihr ein Nachschauauftrag gem. § 144 BAO betreffend "geltend gemachte Vorsteuer in Zusammenhang mit der Aufstockung bzw. Sanierung des Objektes G 2006" ausgehändigt. Bei Abholung der Unterlagen einige Tage später sei ihr eine Aufstellung über die im Zuge der Aufstockung/Sanierung entstandenen Vorsteuerbeträge überreicht worden mit einer Anmerkung "Wiederaufnahme gem. § 303 Abs. 4 BAO des Umsatzsteuerbescheides 2006". Ihr sei von der Behörde nie ein Prüfungsauftrag über eine Außenprüfung, wie in § 148 Abs. 1 BAO gefordert, übermittelt worden. Auch die Nachschau gemäß § 144 BAO sei ihres Erachtens nicht ordnungsgemäß erfolgt: Sie stelle eine beaufsichtigende Maßnahme dar die der äußeren Kontrolle diene. Also hätte die Behörde eine örtliche Besichtigung durchführen müssen. Weiters wurden Ausführungen zur nicht erfolgten Schlussbesprechung gemacht und des Weiteren darauf hingewiesen, dass in der Begründung hinsichtlich des Bescheides über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer 2006 auf den beiliegenden Einkommensteuerbescheid verwiesen wurde. Auch wenn damit der Umsatzsteuerbescheid gemeint sei, sei dazu auszuführen, dass ein Neuhervorkommen von Tatsachen nicht gegeben sei: Die Abgabenbehörde habe laut Bescheidbegründung im Zuge der Nachschau davon Kenntnis erlangt, dass bisher keine Kürzung der Vorsteuern im Ausmaß des privat genutzten Anteils von den Sanierungs- bzw. Renovierungskosten erfolgte. – Dies treffe nicht zu, der Abgabenbehörde war bekannt, dass die Vorsteuern nicht um den Privatanteil gekürzt wurden, wie ein elektronischer Aktenvermerk aus 2007 beweise.

Die Bw brachte mit gleichem Datum Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid 2006 vom 29.9.2009 ein.

In einer Stellungnahme der Abgabenbehörde erster Instanz zu den Berufungen wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass im Zuge der Veranlagungsbearbeitung des Jahres 2008 eine Anregung einer Betriebsprüfung für die Jahre 2006 bis 2008 gesetzt war. Es erfolgte vorab ein

örtlicher Augenschein ohne die Bw. Auf Grund der dabei festgestellten Fakten wurde befunden, dass zwecks Sachverhaltsklärung eine Nachschau ausreiche. Diese erfolgte durch Einsicht in die Aufzeichnungen betreffend die geltend gemachten Vorsteuern im Zusammenhang mit Aufstockung bzw. Sanierung des Objektes G. Auf den von der Bw angesprochenen elektronischen Aktenvermerk aus 2007 hinsichtlich der Privatnutzung wurde nicht eingegangen.

Aus einem Schreiben der Bw an die Abgabenbehörde erster Instanz vom 14.8.2006 (eingegangen am 16.8.2006), bezeichnet als "Beilage zur UVA zweites Quartal 2006" geht hervor, dass bei der UVA für das zweite Quartal 2006 sich ein Guthaben wegen erhöhter Vorsteuerbeträge ergibt. Diese Beträge stammen aus Renovierung und Aufstockung des Gebäudes (Neuschaffung von zu vermietendem Wohnraum). Zu Vorsteuerbeträgen wird auf beigelegte Kopien von drei Teilrechnungen der Baufirma hingewiesen: Diese betreffen die erste, zweite und dritte Teilrechnung für das Bauvorhaben "Aufstockung" G vom 14.4., 10.5. und 24.5.2006.

Die Bw hatte seit Jahrzehnten – noch vor dem Beginn ihrer Vermietungstätigkeit – ihre Privatwohnung im berufungsgegenständlichen Mietobjekt G.

Die Umsatzsteuererklärung 2006 wurde mit 30.4.2007 beim Finanzamt eingereicht.

Mit elektronischem Aktenvermerk vom 21.11.2007 wurde bei der nunmehrigen Bw eine Betriebsprüfung für die Jahre 2006 bis 2008 angeregt mit dem weiteren Vermerk: "Hohe Vorsteuern aufgrund Umbau Haus G ab 2006; Privatanteil wurde nicht ausgeschieden, obwohl Privatwohnung im Haus – überprüfungswürdig."

Über die Berufung wurde erwogen:

A) Gemäß § 303 Abs. 4 BAO ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Wesentlich ist nun zu untersuchen, ob nach 21.11.2007 (mit diesem Datum wurde der Umsatzsteuerbescheid 2006 gem. § 200/2 BAO endgültig erlassen) Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkamen, die im Verfahren (das der Erlassung des Umsatzsteuerbescheides 2006 gem. § 200/2 BAO voranging) nicht geltend gemacht wurden

und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Offenkundig und unbestritten ist, dass die Bw. seit Jahrzehnten – noch vor Beginn ihrer Vermietungstätigkeit – im berufungsgegenständlichen Objekt G ihre Privatwohnung hatte und von den Vorsteuern, die in Zusammenhang mit den (lt. Finanzamt) "üblichen" Werbungskosten (wie Wasser- und Kanalgebühren, Schneeräumung uä.) einen Privatanteil abzog: Dass sie (lt. Bescheidbegründung) diesen Privatanteil 2006 abzog und dies der bescheiderlassenden Behörde bekannt war, ergibt sich aus der (oa.) Begründung des Wiederaufnahmebescheids vom 29.9.2009 zum Umsatzsteuerbescheid vom 21.11.2007. – Es ist in der Folge der bescheiderlassenden Behörde zum 21.11.2007 bekannt gewesen, dass die Bw im berufungsgegenständlichen Mietobjekt G ihre Privatwohnung hatte und in diesem Zusammenhang eine Vorsteuerkürzung betreffend die laufenden Werbungskosten unternahm: Dass dies sich auf die Privatwohnung bezog, ist offenkundig, da eine andere Erklärung für eine Vorsteuerkürzung bei "laufenden Werbungskosten" (wie die angeführten Kanal- und Wassergebühren, Schneeräumung uä.) nicht möglich ist und bestätigt die Abgabenbehörde erster Instanz dies auch, wenn sie in der oa. Bescheidbegründung weiter ausführt, dass "daher davon auszugehen war, dass die geltend gemachten Vorsteuern bei der Umsatzsteuererklärung 2006 um den privatgenutzten Anteil vermindert werden". Dass die nunmehrige Bw dies nicht "wie auszugehen war" auch hinsichtlich der Vorsteuern/Baukosten machte, wusste die Abgabenbehörde jedoch bereits am 21.11.2007 (am Tag der Erlassung des Umsatzsteuerbescheids 2006 gem. § 200/2 BAO), wenn sie in einem elektronischen Aktenvermerk ausführte, dass "hohe Vorsteuern auf Grund Umbau Haus G ab 2006" seien, "Privatanteil nicht ausgeschieden wurde obwohl Privatwohnung im Haus – überprüfungswürdig, Bp für die Jahre 2006 bis 2008 anregen". Im Licht dieses Aktenvermerks ist die Begründung des Wiederaufnahmebescheids (w.o.a. zit.), wonach "davon auszugehen war, dass die geltend gemachten Vorsteuern bei der Umsatzsteuererklärung 2006 um den privat genutzten Anteil vermindert werden" nicht den Tatsachen entsprechend, da man am 21.11.2007 nicht mehr davon ausgehen konnte, dass die Vorsteuern um den privat genutzten Anteil vermindert wurden, weil man am gleichen Tag feststellte, dass ein Ausscheiden eines Privatanteils der Vorsteuern im Zusammenhang mit dem Umbau des Hauses nicht erfolgt war.

Auf Grund des Schreibens der nunmehrigen Bw vom 14. (16.) 8.2006 (Beilage UVA/2. Quartal 2006) an die Abgabenbehörde erster Instanz war dieser bekannt, dass das Mietobjekt G renoviert und aufgestockt wird, wobei zu vermietender Wohnraum neu geschaffen wird. Es ist zusammenfassend also festzuhalten, dass das Finanzamt die Wiederaufnahme auf eine

Tatsache (= fehlender Abzug von Privatanteilen der Vorsteuer in Zusammenhang mit Baumaßnahmen am Mietobjekt) stützte, die ihr bei Erlassung des Bescheides gem. § 200/2 BAO bereits bekannt war (wie aus dem elektronischen Aktenvermerk vom 21.11.2007 ersichtlich), der es jedoch keine wesentliche Bedeutung beimaß. Somit war der Abgabenbehörde erster Instanz jedoch im wiederaufgenommenen Verfahren der Sachverhalt (dh. das von ihm zur Begründung herangezogene nicht erfolgte Ausscheiden von Privatanteilen bei Vorsteuern in Zusammenhang mit Baumaßnahmen am Mietobjekt G) so vollständig bekannt, dass sie schon in diesem Verfahren zu der dann im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung gelangen hätte können. Da Tatsachen somit nicht neu hervorgekommen sind, war eine Möglichkeit zur Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 Abs. 4 BAO nicht gegeben, weshalb der Berufung statzugeben und der angefochtene Wiederaufnahmebescheid aufzuheben war. Auf die Ausführungen zu §§ 144 und 148 BAO war in der Folge nicht einzugehen.

B) Gem. § 307 Abs. 3 BAO tritt durch die Aufhebung des die Wiederaufnahme des Verfahrens bewilligenden oder verfügenden Bescheides das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor seiner Wiederaufnahme befunden hat.

Gem. § 273 Abs. 1 lit. a BAO hat die Abgabenbehörde eine Berufung durch Bescheid zurückzuweisen, wenn die Berufung nicht zulässig ist.

Durch die Aufhebung des Wiederaufnahmebescheides trat (w.o.a.) das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor seiner Wiederaufnahme befunden hat, das heißt, der nach Wiederaufnahme ergangene Umsatzsteuerbescheid 2006 schied ex lege aus dem Rechtsbestand aus, der vor der bekämpften Wiederaufnahme des Verfahrens in Geltung gestandene Umsatzsteuerbescheid 2006 vom 21.11.2007 lebt wieder auf.

Durch das Ausscheiden des Umsatzsteuerbescheides 2006 vom 29.9.2009 aus dem Rechtsbestand war eine Berufung dagegen nicht zulässig und in der Folge gem. § 273 Abs. 1 lit. a leg.cit. zurückzuweisen.

Es war aus den angeführten Gründen spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 13. Jänner 2012