



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Mag. Monika Schiessel, Steuerberaterin, 3390 Melk, Pielach 100, vom 9. Mai 2007 gegen die Bescheide des Finanzamtes Amstetten Melk Scheibbs, vertreten durch ADir Regierungsrat Walter Spreitz, vom 5. April 2007 betreffend Umsatzsteuer sowie einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften gemäß § 188 Bundesabgabenordnung (BAO), für den Zeitraum 1. Jänner 2003 bis 31. Dezember 2005, entschieden:

1. Der Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid 2003 wird teilweise Folge gegeben.

Die Umsatzsteuer für 2003 wird festgesetzt mit: Gutschrift € - 65.282,49.

2. Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen. Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Im Zuge einer im Jahre 2007 durchgeführten, die Jahre 2003 bis 2005 umfassenden, **Außenprüfung** gemäß § 147 Abs. 1 BAO traf der Prüfer bei der berufungswerbenden Hausgemeinschaft (Bw.) Feststellungen, welche zur Erlassung der nunmehr angefochtenen Bescheide durch das Finanzamt führten.

Den Ausführungen des Prüfers folgend verneinte das Finanzamt die Eigenschaft als Einkunftsquelle von neu errichteten Wohnungen der Miteigentümer im zweiten und dritten

Stock des Hauses und versagte den im Jahr 2003 aus einer Rechnung betreffend Investitionsablöse geltend gemachten Vorsteuerabzug.

In seinem **Prüfungsbericht** führte der Prüfer dazu aus, dass die streitgegenständlichen Wohnungen, im Ausmaß von jeweils 160 m², in den Jahren 1997 bis 1999 von der B.V. GmbH im Rohbau errichtet worden und ab 1998 den Kindern von B.V., E., D. und F. zur Verfügung gestellt worden seien. Eigentümer des Hauses sei bis zur Übergabe des Objektes an die Kinder am 31. Dezember 2000 B.V. gewesen. Die Fertigstellung der Wohnungen (Sanitäreinrichtung, Verfließung, Fußböden, Türen etc.) sei durch die Kinder erfolgt.

Im April 2003 seien der B.V. GmbH die Finanzierungskosten des Hausumbaus 1998 bis 1999 von den damaligen Miteigentümern E., D. und F. ersetzt worden.

Für die Wohnungen der Miteigentümer D. und F. werde von deren Lebensgefährten eine geringe Miete an die Hausgemeinschaft überwiesen. E. habe zu keiner Zeit Miete an die Hausgemeinschaft bezahlt.

Eine Erweiterung der Hausgemeinschaft um diesen wesentlichen Teil des Gebäudes sei nicht möglich. Die Aufstockung mache immerhin rund 40% der Gebäudenutzfläche aus. Die von den Miteigentümern bewohnten Wohnungen hätten nicht den Charakter einer Einkunftsquelle. Die Eigennutzung sei nicht in einem untergeordneten Ausmaß erfolgt. Die Höhe der bezahlten Miete sei im Verhältnis zu den getätigten Investitionen nicht fremdüblich.

Den auf Vermietungszwecke entfallenden Anteil an der Gebäudenutzung bezifferte der Prüfer - auch im Hinblick auf vertraglich zugesicherte Wohnrechte des Übergebers, seiner Gattin und seines Vaters – mit 30% im Jahr 2003, 37% im Jahr 2004 und 45% im Jahr 2005.

Der Prüfer verminderte demnach die Einnahmen der Hausgemeinschaft netto um € 5.834,38 (2003), € 8.870,00 (2004) und € 8.800,00 (2005) sowie die Werbungskosten um € 22.029,00 (2003), € 21.327,00 (2004) und € 16.610,00 (2005). Die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung errechnete der Prüfer mit € 16.195,62 (2003), € 12.457,00 (2004) und € 7.810,00 (2005) (vgl. Tz. 1 des Prüfungsberichtes).

Unter Tz. 2 des Prüfungsberichtes führte der Prüfer aus, dass für den Ersatz der Finanzierungskosten von der B.V. GmbH zu Unrecht eine Rechnung unter Ausweis von 20% Umsatzsteuer ausgestellt worden sei. Der Vorsteuerabzug daraus in Höhe von € 67.992,20 stehe daher nicht zu und sei wieder vorzuschreiben. Aufgrund der Kürzung der Werbungskosten verminderte der Prüfer die Vorsteuern der Hausgemeinschaft überdies noch um € 609,00 (2003), € 1.360,00 (2004) und € 476,00 (2005).

In der **Berufung** sowie in einer nachgereichten "**ausführlichen Begründung**" führte die Bw. im Wesentlichen aus, dass der selbst genutzte Teil des Hauses auch bei den Miteigentümern weiterhin Bestandteil der Einkunftsquelle sei. Die drei Wohnungen mit einer Fläche von jeweils 160 m² im Rohbau seien in der Absicht errichtet worden, diese später (vor allem an Schüler einer nahe gelegenen Schule) zu vermieten. Zwei Wohnungen seien - an den Miteigentümern nahe stehende Personen - zu fremdüblichen Konditionen, unter Abschluss entsprechender Mietverträge - vermietet worden.

Als Bauwerber sei B.V. in seiner Eigenschaft als Geschäftsführer der zu 75% in seinem Eigentum befindlichen GmbH aufgetreten. Im Rechenwerk der GmbH seien die Aufbauten als Bauten auf fremdem Grund und Boden ausgewiesen und bilanziert worden. Nachdem die nahe gelegene Schule geschlossen wurde - und somit potenzielle Mieter wegfielen - habe sich B.V. entschlossen, die im Rohbau befindlichen Wohnungen seinen drei leitenden Angestellten der Firma als Dienstwohnungen zur Verfügung zu stellen. Aufgrund einer mündlichen Vereinbarung sei die Fertigstellung der Wohnungen durch die Angestellten selbst erfolgt. Dies insbesondere auch deshalb, da die GmbH durch Forderungsausfälle in erhebliche finanzielle Schwierigkeiten geraten sei (im Jahr 2005 habe die B.V. GmbH letztlich Konkurs anmelden müssen). Als Gegenleistung für die Dienstwohnungen sei bei den Dienstnehmern ein monatlicher Sachbezug in Ansatz gebracht worden.

Im Zuge einer - in den Jahren 2003 und 2004 - bei der GmbH durchgeführten Betriebsprüfung seien die Errichtungskosten dieser Dienstwohnungen als verdeckte Gewinnausschüttung qualifiziert und insoweit steuerlich nicht anerkannt worden (Streichung des Vorsteuerabzuges für die Investitionen sowie Kürzung der Abschreibungen und Zinsen). Die Bw. verwies auf das diesbezüglich erhobene Rechtsmittel der B.V. GmbH und legte eine Ablichtung der Berufung der GmbH bei.

Die vom Prüfer vorgenommene Aufteilung der Nutzflächen des Hauses sei nicht richtig, da der gesamte erste Stock den privaten Wohnzwecken der Hauseigentümer zugeordnet werde. Ein lebenslanges Wohnrecht des Vaters von Herrn B.V. umfasse lediglich 90 m². B.V. selbst habe nur bis 1992 eine Wohnung im ersten Stock bewohnt. Der Prüfer gehe aus nicht ersichtlichen Gründen von einem Ausmaß von 360 m² pro Stockwerk aus, während die Grundfläche des Gebäudes 602 m² betrage. Abgesehen von der Wohnung des Vaters sei das restliche Stockwerk im Prüfungszeitraum zur Vermietung, teils als Wohnung bzw. Lagerfläche, gestanden, wobei aber keine geeigneten Mieter gefunden werden konnten. Durch Instandsetzungen im Jahr 2005 seien nunmehr Mieter gefunden worden.

Die Bw. stellte in ihren weiteren Ausführungen die Grundfläche des Gebäudes pro Stockwerk den von den Kindern im Prüfungszeitraum genutzten Wohnflächen gegenüber und gelangte

zu einem Anteil der an die Miteigentümer bzw. deren nahestehende Personen vermieteten Flächen von 15,80%.

Zur Investitionsablöse vom 1.4.2003 führte die Bw. aus, dass diese die im wirtschaftlichen Eigentum der B.V. GmbH befindlichen Investitionen im Haus in Höhe von € 339.961,00 zuzüglich 20% Umsatzsteuer betroffen habe. Der Ablöse zugrunde gelegen sei eine Vereinbarung zwischen der B.V. GmbH, der V.-Bank sowie der berufungswerbenden Hausgemeinschaft. Nach der Ablöse seien zwei Wohnungen zu angemessenen Konditionen umsatzsteuerpflichtig vermietet worden. Die Rohbau-Mieten würden € 340,56 netto für 129 m² und € 409,20 netto für 155 m² einschließlich Betriebskosten betragen, somit € 2,64 pro m². Es sei eine übliche Vorgangsweise, Räumlichkeiten, die vom Mieter selbst instandgesetzt würden, zu günstigeren Konditionen zu vermieten. Für größere Wohnungen vermindere sich auch der Preis pro Quadratmeter.

Die Bw. schloss die mit S. (Lebensgefährtin der Miteigentümerin F.) und mit P.W. (nunmehriger Ehegatte der Miteigentümerin D.) abgeschlossenen Mietverträge der Eingabe in Ablichtung bei.

Die Bw. führte zu den Wohnungen der Miteigentümer noch aus, dass die Wohnung von D. (nunmehr WE.) keinen Zugang zum Dachboden habe. Die dritte Wohnung des zweiten Stockes sei ab 1.4.2003 leer gestanden, da Sohn E. seit April 2003 in seinem Eigenheim wohne. Dieser habe seinen Drittelanteil im Jahr 2005 wieder an seinen Vater zurück übergeben. Es entspreche nicht den Tatsachen, dass der zweite Stock mitsamt dem Dachgeschoss von den Kindern des ehemaligen Hauseigentümers bewohnt worden sei.

Zusammenfassend hielt die Bw. fest, dass das streitgegenständliche Gebäude weitaus überwiegend der Erzielung von Vermietungseinkünften diene und auch die an die Miteigentümer bzw. an nahe stehende Personen vermieteten Wohnungen den Charakter einer Einkunftsquelle besitzen würden. Die Mietverträge seien so wie zwischen Familienfremden abgeschlossen worden. Es werde daher der Antrag gestellt, die Einkünfte entsprechend den eingereichten Steuererklärungen 2003 bis 2005 festzustellen.

Zur Umsatzsteuer führte die Bw. ins Treffen, dass eine Wohnung zum Unternehmensbereich der Hausgemeinschaft gehöre, wenn sie der Miteigentümer aufgrund eines Mietvertrages benütze. Es liege ein Leistungsaustausch vor. Die Versagung des Vorsteuerabzuges hinsichtlich der Investitionsablöse sei wohl im Zusammenhang mit dem Betriebsprüfungsverfahren der B.V. GmbH zu sehen, obwohl eine ausführlichere Begründung im Prüfungsbericht fehle. Die GmbH habe gegen die Qualifizierung der Investitionen als verdeckte Gewinnausschüttung Berufung erhoben. Es liege keine verdeckte

Gewinnausschüttung vor. Für die unter Ausweis von 20% Umsatzsteuer ausgestellte Rechnung liege eine zivilrechtliche Grundlage für den Leistungsaustausch vor, indem die schon zitierte Vereinbarung zwischen B.V. , Hausgemeinschaft und Bank geschlossen worden sei. Da keine verdeckte Gewinnausschüttung vorliege, könnten am Vorliegen einer umsatzsteuerlichen Leistung keine Zweifel bestehen. Für die Bw. habe es keinen Grund gegeben, an der Richtigkeit der mit Umsatzsteuer ausgestellten Rechnung zu zweifeln. Da eine Leistung gegeben sei, liege auch kein Fall des § 11 Abs. 14 UStG vor. Es sei aber auch kein Fall des § 11 Abs. 12 UStG gegeben, da keine verdeckte Gewinnausschüttung vorliege.

Aber auch wenn ein solcher Fall vorliege, biete die Verwaltungspraxis Abhilfe. Aus Gründen der Rechtssicherheit für die Leistungsempfänger und um Wirtschaftsabläufe nicht in systemwidriger Weise zu behindern, gestatte die Randziffer 1825 der Umsatzsteuer-Richtlinien, dass eine gemäß § 11 Abs. 12 UStG 1994 geschuldete Steuer vom Leistungsempfänger als Vorsteuer abgezogen werden könne, wenn die Steuer in einer Rechnung im Sinne des § 11 Abs. 1 UStG ausgewiesen sei. Dies gelte nicht, wenn dem Leistungsempfänger Umstände vorlägen, aus denen er schließen müsse, dass die in der Rechnung ausgewiesene Umsatzsteuer vom Leistenden bewusst nicht an das Finanzamt abgeführt werde. Somit müsste selbst dann, wenn die Rechnung zu Unrecht mit Umsatzsteuer ausgestellt worden wäre, ein Vorsteuerabzug für die Hausgemeinschaft – im Sinne einer dem Umsatzsteuerrecht immanenten Kostenneutralität – zulässig sein.

Die Bw. beantrage die erklärungskonforme Veranlagung zur Umsatzsteuer für die Jahre 2003 bis 2005.

In der als "ausführliche Begründung" bezeichneten Eingabe stellte die Bw. noch Anträge auf Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat sowie Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

In der **Stellungnahme des Prüfers** zur Berufung führt dieser aus, dass aus den eingereichten Bauplänen nicht hervorgehe, dass die Errichtung von Schülerwohnungen beabsichtigt worden sei. Er halte die Schlussfolgerung für gerechtfertigt, dass die baulichen Maßnahmen einzig und allein aus dem Grund der Schaffung von Wohnraum als Mittelpunkt der Lebensinteressen für die Kinder von B.V. erfolgt seien. Von Dienstwohnungen könne nicht gesprochen werden. Wenngleich durch die Betriebsprüfung bei der GmbH festgestellt worden sei, dass die streitgegenständlichen Wohnungen durch die Bewohner fertiggestellt wurden, seien die Kosten und der Zeitpunkt der Fertigstellung nie nachgewiesen worden. Um eine fremdübliche Miete zu errechnen, wären die selbst getragenen Baukosten nachzuweisen.

Zur Untermauerung seiner Nutzflächenaufteilung listete der Prüfer eine Darstellung des umbauten Raumes je Geschoss auf, welche gerundet zum Ergebnis seiner Feststellungen laut Prüfungsbericht führte. Diese Nutzungsaufteilung sei gemeinsam mit der steuerlichen Vertretung ermittelt und außer Streit gestellt worden. Die Gebäudegrundfläche stelle nicht die Nutzfläche dar, eine diesbezügliche Gegenüberstellung führe zu einer verfälschten Zuordnung. Weitere im Zuge der Berufung vorgelegte Pläne würden die Ableitung von Nutzflächen ermöglichen und wiederum zum gerundeten Ergebnis laut Prüfungsbericht führen.

Zur Nutzungsabsicht führte der Prüfer ins Treffen, dass der erste Stock grundbücherlich nicht nur mit dem Wohnungsgebrauchsrecht des Vaters von B.V. , sondern auch mit jenem für B.V. und seine Gattin belastet sei, wobei sich das Wohnungsgebrauchsrecht des Ehepaares W. laut Übergabsvertrag vom 29. Dezember 2000 auf das gesamt restliche Geschoss beziehe. Die Bemühungen, geeignete Mieter zu finden, seien nicht nachgewiesen oder auch nur glaubhaft gemacht worden. Die tatsächliche Nutzung sei im Prüfungsbericht richtig dargestellt worden. Sollte der eine oder andere Raum im Dachgeschoss bzw. die Wendeltreppe gegenüber den Bauplänen noch nicht fertiggestellt sein, könne dies keine Zuordnung zu den allgemeinen Flächen begründen.

Während die Vermietung der Hausgemeinschaft an die Fremdmietler Überschüsse ergebe, komme es erst durch die Einbeziehung der aus der Sicht des Prüfers nicht fremdüblichen Vermietung an die Miteigentümer großteils zu Werbungskostenüberschüssen.

Hinsichtlich der versagten Vorsteuer aus der Rechnung betreffend die Investitionsablässe führte der Prüfer noch aus, dass eine Berichtigung der strittigen Rechnung spätestens zum Zeitpunkt des Ergehens des Berichtes über die Betriebsprüfung bei der B.V. GmbH hätte erfolgen können. Das Finanzamt könne daher nicht in die Pflicht genommen werden, weil die GmbH infolge der Insolvenz dies nicht mehr nachholen könne.

In ihrer **Gegenäußerung** zur Stellungnahme des Prüfers verwies die Bw. auf die Feststellungen des Landesgerichtes P. im Beschluss hinsichtlich dessen Zuständigkeit für das B.V. zur Last gelegte Finanzvergehen, wonach die ursprüngliche Vermietungsabsicht nicht widerlegbar sei. Die Höhe der Miete für die sodann als Dienstwohnungen genutzten Räumlichkeiten sei nach Rücksprache mit einem Immobiliensachverständigen erfolgt. Hinsichtlich der Nutzflächenaufteilung sei nunmehr auch die Sichtweise von B.V. dargelegt worden. Die Vermietungsabsicht für den ersten Stock sei gegeben gewesen. Eine Wohnung sei an eine Mitarbeiterin als Dienstwohnung vermietet gewesen, ohne dass diesbezüglich konkrete Unterlagen (wie z.B. ein Mietvertrag existieren würden. Die Bemühungen, Mieter zu finden, könnten zwar nicht bewiesen werden, seine aber durchaus glaubhaft. Zur Frage des Vorliegens einer Einkunftsquelle verwies die Bw. auf höchstgerichtliche Rechtsprechung,

wonach dies bei einem angemessenen Entgelt gegeben sei. Auch sei für die Liebhaberei-Betrachtung ein Zeitraum von 25 Jahren heranzuziehen und zu berücksichtigen, dass die ehemalige Wohnung von E. W. anfangs gar nicht und später teilweise vermietet worden sei. Diesbezügliche künftige Einnahmen seien einzubeziehen. In Bezug auf die Ausführung des Prüfers, wonach nach der Betriebsprüfung bei der B.V. GmbH eine Berichtigung möglich gewesen sei, verwies die Bw. auf ihren abweichenden Rechtsstandpunkt hinsichtlich des Vorliegens einer verdeckten Gewinnausschüttung.

Das Finanzamt legte die Berufung ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung an den Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Anlässlich eines **Erörterungsgespräches** gemäß § 279 Abs. 3 BAO an Ort und Stelle wurde die streitgegenständliche Liegenschaft am 21. März 2012 besichtigt. Als Vertreter der Hausgemeinschaft führte B.V. durch das Gebäude und zeigt zunächst, dass im ersten Stock zum Zeitpunkt der Besichtigung fünf Single-Wohnungen eingebaut worden seien, welche gänzlich vermietet sind. B.V. Herr W. führte aus, dass die Single-Wohnungen bzw. die hierfür getätigten Umbauten im streitgegenständlichen Prüfungsbericht im Jahr 2005 berücksichtigt worden seien, nicht jedoch in den Jahren davor. B.V. führte weiters aus, dass er mit einer Ärztegemeinschaft in Gesprächen gewesen sei, glaublich im Jahr 2005 oder 2006, jedoch sei aus der geplanten Ärztepraxis-Gemeinschaft nichts geworden, weshalb die Räumlichkeiten eben noch ihrer endgültigen Nutzung im Zuge der Vermietung harren würden. Historisch gesehen seien diese Wohnungen seinerzeit privat genutzt worden. Weiters werden die im ersten Stock vermietete Wohnung sowie die mit dem Wohnungsgebrauchsrechtes des verstorbenen Vaters von Herrn B.V. belastete Wohnung besichtigt. Bei der Besichtigung des zweiten Stockes kommt hervor, dass neben den beiden von den Töchtern des B.V. und deren Partnern bewohnten Wohnungen noch jene Wohnung, welche für Sohn E. als Dienstwohnung diente, vorhanden ist. Diese Wohnung ist im zweiten Stock an eine Nachfolgemietlerin zu einem Hauptmietzins inklusive Teilbetriebskosten von € 400,00 im Monat vermietet. In diesem Betrag ist die Umsatzsteuer von 10 % bereits enthalten. B.V. führte diesbezüglich aus, dass alle Mieter an die Fernwärme angeschlossen seien und die diesbezüglichen Betriebskosten alleine zu tragen haben, ebenso ihre persönlichen Stromkosten. In der vereinbarten Inklusivmiete seien somit Betriebskosten, wie Hausversicherung, Wasser, Müll und Kanal enthalten. Im Dachgeschoß befindet sich noch eine fremd vermietete Wohnung, welche sich im Südost-Trakt des Dachgeschoßes befindet. Auch diese Wohnung war ursprünglich Teil der für Sohn E. vorgesehenen Wohnung und ist nunmehr fremdvermietet.

Im Folgenden wurde die Terrasse im Ausmaß von ca. 120 m² im nordöstlichen Bereich des zweiten Obergeschoßes besichtigt. Herr W. führte aus, dass diese Terrasse bereits seit 40

Jahren bestehe und stets privat genutzt und behandelt worden sei. Keinerlei der strittigen Bauaufwendungen seien auf die Errichtung oder Instandhaltung dieser Terrasse entfallen.

Insgesamt führte Herr W. aus, dass der Mietenmarkt in PL. sich radikal verschlechtert habe. Er habe auch bei einem Geschäftslokal im Erdgeschoß nunmehr eine deutlich geringere Miete als zuvor. Es sei äußerst schwierig, Mietlokale vermieten zu können. Zahlreiche Wohnungen würden leer stehen bzw. leide der private Wohnungsmarkt durch die geförderten Neubauwohnungen, welche überall errichtet würden.

Im Zuge des Erörterungsgespräches wurde vom Amtsvertreter das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 31.5.2011, 2008/15/0153, zur Kenntnis gebracht, mit welchem der VwGH die Errichtung des gegenständlichen zweiten und dritten Obergeschoßes als verdeckte Gewinnausschüttung der B.V. GmbH an den Hauptgesellschafter B.V. qualifiziert habe. Aus der Sicht des Finanzamtes würden sich daraus keine Möglichkeiten ergeben, einen Leistungsaustausch hinsichtlich der Abgeltungsvereinbarung aus dem Jahr 2003 abzuleiten.

In einer Eingabe vom 18.7.2012 teilte der Prüfer noch an den UFS mit, dass alle Einwendungen von B.V. bereits bei der Betriebsprüfung bekannt und berücksichtigt worden seien. Die Gebäudeaufteilung habe der Prüfer nach den Angaben von B.V. vorgenommen. Der erste Stock habe nur aufgrund des aktuellen Vermietungsgrades der Vermietung und Verpachtung zugeordnet werden können, da laut Übergabsvertrag ein lebenslanges Wohn- und Nutzungsrecht, nicht nur für die Wohnung des Vaters von B.V. , sondern dasselbe auch für B.V. und seine Gattin L. für den gesamten ersten Stock bestanden habe und noch immer bestehe. Der Prüfer legte den Übergabsvertrag vom 29.12.2000 sowie einen Grundbuchsatzug bei.

In ihrer Eingabe vom 5.12.2012 führte die steuerliche Vertreterin aus, dass zum Zeitpunkt der in Rechnung gestellten Investitionsablässe sowohl der Leistungserbringer als auch der Leistungsempfänger von einem umsatzsteuerpflichtigen Rechtsgeschäft ausgegangen seien. Die Umsatzsteuerschuld der B.V. GmbH sei im Wege der Überrechnung des Vorsteuerguthabens der Hausgemeinschaft in vollem Umfang an das Finanzamt bezahlt worden. In den folgenden zwei Jahren habe die B.V. GmbH keine (laufenden) Rückstände beim Finanzamt gehabt. Im August 2005 habe die B.V. GmbH Konkurs anmelden müssen. Das Finanzamt aberkenne nun unter Hinweis auf § 11 Abs. 14 UStG den Vorsteuerabzug der Hausgemeinschaft. Gemäß § 11 Abs. 14 UStG schulde jemand den in einer Rechnung gesondert ausgewiesenen Steuerbetrag, obwohl er eine Lieferung oder sonstige Leistung nicht ausgeführt habe oder kein Unternehmer sei. Ein Vorsteuerabzug sei ausgeschlossen. Der hier in Rede stehende Sachverhalt unterliege, aus der Sicht der steuerlichen Vertreterin, jedoch nicht den Vorschriften des § 11 Abs. 14, sondern sei unter § 11 Abs. 12 zu subsumieren. Die

steuerliche Vertreterin verweist diesbezüglich auf Ruppe, Kommentar zum UStG, § 11 Rz 142. Judikatur und Lehre würden die Anwendung des § 11 Abs. 14 nur im Missbrauchsfall (z.B. bei Erstellung von Scheinrechnungen oder fingierten Rechnungen) vorsehen. Im hier vorliegenden Fall seien die Vertragspartner in guten Glauben, ein umsatzsteuerpflichtiges Rechtsgeschäft abzuschließen, gewesen. Die Feststellungen des Finanzamtes bzw. des VwGH seien ja auch erst Jahre später erfolgt. Die Rechnung sei ordnungsgemäß ausgestellt und die Umsatzsteuerschuld fristgerecht beglichen worden.

Auch Ruppe/Achatz, Kommentar zum UStG § 11 Rz 140-144, würden davon ausgehen, dass wegen der gebotenen verfassungs- und unionsrechtskonformen Auslegung des § 11 Abs. 14, z.B. Rechnungen über Vorgänge, die z.B. irrtümlich oder vorsichtshalber als steuerbare Leistung angesehen worden seien, umsatzsteuerrechtlich aber nicht als solche gewertet würden, nicht unter § 11 Abs. 14, sondern unter § 11 Abs. 12 fallen. Weiters werde in § 12 RZ 49f auf die Rechtssache "Reemtsma" beim EuGH hingewiesen. Aus Gründen der Umsatzsteuerneutralität und der Effektivität habe der Leistungsempfänger einen unmittelbaren Anspruch gegenüber den Steuerbehörden, wenn der zivilrechtliche Anspruch gegenüber dem Leistungserbringer nicht mehr durchsetzbar sei (z.B. Konkurs). Habe der Fiskus die Umsatzsteuer vom leistenden Unternehmer erhalten (das sei hier der Fall) und sei eine Berichtigung nicht mehr möglich, sei der Vorsteuerabzug, gestützt auf die EuGH-Rechtsprechung, zu gewähren.

Die Finanzverwaltung gestatte in der Randzahl 1825f der Umsatzsteuerrichtlinien "aus Gründen der Rechtssicherheit für den Leistungsempfänger und um Wirtschaftsabläufe nicht in systemwidriger Weise zu behindern", dass eine gemäß § 11 Abs. 12 UStG 1994 geschuldete Steuer vom Leistungsempfänger als Vorsteuer in Abzug gebracht werde, wenn die Steuer in einer Rechnung im Sinne des § 11 Abs. 1 UStG ausgewiesen sei, was hier der Fall wäre.

Die steuerliche Vertreterin legte im weiteren Verfahren den Kreditvertrag vom 31.3.2003 über die Aufnahme des Kredites durch die Hausgemeinschaft zur Abdeckung der Investitionsablässe in Höhe von € 350.000,00 vor. Wie aus der zweiten Beilage ersichtlich sei, sei ein Betrag von € 339.961,00 (dies entspreche dem Netto-Kaufpreis der Investitionsablässe) auf das Konto der B.V. GmbH bei der V.-Bank überwiesen worden.

Des Weiteren legte die steuerliche Vertreterin die Buchungsmitteilung Nr. 4 und 5 vom 25.6.2003 bzw. 26.6.2003 der B.V. GmbH bei. Hieraus sei ersichtlich, dass die Umsatzsteuerschuld aus April 2003 € 111.860,40 betragen habe. Ein Teil sei bei Einzahlung beglichen worden. Der Restbetrag sei im Wege der Überrechnung des Vorsteuerguthabens der Hausgemeinschaft W. getilgt worden. Die Umsatzsteuerschuld aus der Investitionsablässe sei somit in voller Höhe bezahlt worden.

Vom Amtsvertreter wurde eine Aufstellung jener Abgaben von insgesamt € 503.954,44 vorgelegt, welche anlässlich des Konkurses der B.V. GmbH beim Finanzamt unberichtigt geblieben sind. Der Amtsvertreter wies darauf hin, dass die in der Auflistung ausgewiesenen Umsatzsteuerbeträge 1997 bis 1999 den "Mehrsteuern" laut BP-Bericht vom 30.8.2004 der B.V. GmbH entsprechen würden.

Die steuerliche Vertreterin legte weiters den Prüfungsbericht vom 30.8.2004 der B.V. GmbH vor und führte dazu aus, dass diesem zu entnehmen sei, dass der Prüfungsauftrag für die B.V. GmbH für den Zeitraum 1999 bis 2001 vom 25.8.2003 stamme. Der Prüfungsbeginn sei der 27.8.2003 gewesen. Zu diesem Zeitpunkt sei der Leistungsaustausch der Investitionsablässe zwischen der B.V. GmbH und der Hausgemeinschaft W. & Mitbesitzer schon längst geschehen gewesen (1.4.2003). Die Prüfung bei der Hausgemeinschaft habe am 8.1.2007 begonnen. Zu diesem Zeitpunkt sei die B.V. GmbH bereits in Konkurs gewesen. Gegen die Feststellungen bei der B.V. GmbH sei Berufung eingelegt und deren Aussetzungsantrag gestellt worden (Berufung vom 30.9.2004 sowie Ergänzung vom 11.11.2004). Zu diesem Zeitpunkt sei von einem Konkurs der B.V. GmbH noch keine Rede gewesen. Auch auf dem Finanzamtskonto habe es bis zur Konkurseröffnung keine laufenden Rückstände gegeben. Wie bereits aus den früher übermittelten Unterlagen hervorgehe (Kreditvertrag der Hausgemeinschaft, Zahlung der Umsatzsteuer), könne in der Absicht eines Leistungsaustausches anlässlich der Ablöse der Investition kein Zweifel bestehen und auch kein Missbrauch vorliegen. Der zwei Jahre später eingetretene Konkurs der B.V. GmbH sei am 1.4.2003 weder vorhersehbar noch gewollt gewesen. Auch wenn anlässlich des Konkurses die ausgesetzten Steuern nicht mehr an das Finanzamt bezahlt werden hätten können, habe dies nichts mit dem Vorsteuerabzug der Hausgemeinschaft aus der Rechnung vom 1.4.2003 zu tun. Hierbei handle es sich um ein völlig eigenständiges Rechtsgeschäft. Ein konkreter Anlass einer allfälligen Rechnungsberichtigung hinsichtlich der Umsatzsteuer sei nicht gesehen worden, da es sich aus der Sicht der Vertragsparteien um einen Leistungsaustausch gehandelt habe. Die B.V. GmbH sei am 10.7.2007 im Firmenbuch gelöscht worden. Die steuerliche Vertreterin führte noch an, dass B.V. am 19.5.2008 € 43.890,91 an Kapitalertragsteuer 1997 an das Finanzamt bezahlt habe.

Weiters legte die steuerliche Vertreterin noch die Rechnung hinsichtlich der Investitionsablässe vom 1.4.2003 in Ablichtung vor. Ebenso legte die steuerliche Vertreterin den Beschluss der Ratskammer des Landesgerichtes P. vom 22.2.2006, Zl. 1234, mit welchem sich das Landesgericht P. zur Ahndung des B.V. zur Last gelegten Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG für nicht zuständig erklärte, zum Akt vor. Ebenso legte die steuerliche Vertreterin noch den Einstellungsbescheid gemäß § 124 Abs. 1 FinStrG des Finanzamtes Amstetten Melk Scheibbs als Finanzstrafbehörde I. Instanz vom

28.8.2008 vor, mit welchem das wegen des Verdachtes der fahrlässigen Abgabenverkürzung gegen B.V. eingeleitete Finanzstrafverfahren eingestellt wurde.

Am 8.8.2013 richtete der UFS an den Amtsvertreter einen Bedenkenvorhalt, welcher auch der steuerlichen Vertretung zugeleitet wurde. Der Amtsvertreter nahm zu diesem Bedenkenvorhalt am 16.10.2013 fernmündlich dahingehend Stellung, dass in der Rechtsansicht des Finanzamtes im Ergebnis keine Änderung möglich sei.

Schließlich legte die Bw. am 10.12.2013 noch einen – nicht unterfertigten – Entwurf der Vereinbarung vom 27.3.2003 zwischen der Bw., der B.V. GmbH, A.u.L.W. sowie der V.-Bank vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

Es ist von folgendem entscheidungsrelevanten **Sachverhalt** auszugehen:

In den Jahren 1997 bis 1999 errichtete die zu 70 % im Eigentum des B.V. stehende B.V. GmbH an dessen Haus in PL., W.-Straße3, ein zweites Stockwerk sowie ein Dachgeschoß, beides im Rohbau. Die Räumlichkeiten, welche drei Wohnungen aufwiesen, wurden den bei der GmbH angestellten Kindern des B.V. , E., D. und F., als Dienstwohnungen zur Verfügung gestellt und in der Buchhaltung und Lohnverrechnung als Sachbezug ausgewiesen. Die Fertigstellungskosten hinsichtlich der drei Wohnungen wurden von den Kindern getragen. Mit Übergabsvertrag vom 29.12.2000 übergab B.V. das Haus in das Eigentum seiner drei Kinder zu je einem Drittel.

Mit Rechnung vom 1.4.2003 stellte die B.V. GmbH der Hausgemeinschaft W. zu Buchwerten eine Investitionsabläse im Wohn- und Geschäftshaus W.-Straße3 , PL. , in Höhe von € 339.961,00, zuzüglich € 67.992,20 an Umsatzsteuer, in Rechnung. Der ausgewiesene Vorsteuerbetrag wurde von der Hausgemeinschaft W. als Vorsteuer geltend gemacht. Die B.V. GmbH entrichtete die in der Rechnung ausgewiesene Umsatzsteuer durch Überrechnung des Vorsteuerguthabens der Hausgemeinschaft W. . Die Finanzierung der Investitionsabläse durch die Hausgemeinschaft erfolgte mittels eines Abstattungskreditvertrages bei einer örtlichen Bank, mit welcher die Abstattung in 300 Monatsraten vereinbart wurde.

Die Bezahlung der Investitionsabläse erfolgte im Betrag von € 339.961,00 am 10.4.2003 auf das Konto der B.V. GmbH bei der V.-Bank.

Mit den am 12.6.2003 zur Vergebüßung angezeigten Mietverträgen mieteten die Lebenspartner der Töchter D. und F. jeweils zu einem Quadratmeterpreis von € 2,64 die Wohnungen im Ausmaß von 155 m² und 129 m². Hieraus errechnete sich ein Hauptmietzins von € 409,20 bzw. € 340,56, jeweils zuzüglich 10 % Umsatzsteuer. In diesem Hauptmietzins

sind Teilbetriebskosten enthalten, jedoch sind die das Bestandsobjekt betreffenden Heizungs- und Energiekosten, Telefon, Telekabel udgl. neben den genannten Mietzins selbst zu tragen. Die Bestandsverhältnisse wurden jeweils auf die Dauer von drei Jahren, beginnend am 1.4.2003, abgeschlossen. Zum Zeitpunkt des Erörterungstermins an Ort und Stelle am 21.3.2012 befanden sich beide Mieter nach wie vor in ihren Wohnungen. Vertragliche Bestimmungen hinsichtlich einer Verrechnung von getätigten Mieterinvestitionen sind in den Verträgen nicht enthalten. Schriftliche Vereinbarungen über die Verlängerung der Mietverhältnisse sind nicht aktenkundig.

Zwischen dem Miteigentümer E. W. und der Hausgemeinschaft wurde kein Mietvertrag abgeschlossen, da E. W. zu diesem Zeitpunkt bereits nicht mehr in der streitgegenständlichen Wohnung wohnte. Diese Wohnung wurde nach einer Leerstehung an Fremdmietler vermietet.

Unter Punkt V. des mit seinen Kindern abgeschlossenen Übergabsvertrages vom 29.12.2000 hinsichtlich der streitgegenständlichen Liegenschaft bedingt sich der Übergeber B.V. für sich und seine Ehegattin L. das "lebenslange und unentgeltliche Wohnungsgebrauchsrecht an den gesamten im ersten Stock der ob der Vertragsliegenschaft errichteten Baulichkeit gelegenen Räumlichkeiten" aus. Dieses Wohnungsgebrauchsrecht ist im Grundbuch besichert, ebenso jenes des Vaters des B.V. laut seinerzeitigem Übergabsvertrag vom 13.6.1983.

Das streitgegenständliche Gebäude ist ein Wohn- und Geschäftshaus. Es wird im Erdgeschoß mit vermieteten Geschäftsräumlichkeiten genutzt. Die Oberschoße werden für Wohnzwecke genutzt. Der Anteil an den Nutzflächen bzw. auch am umbauten Raum beträgt für Erdgeschoß und ersten Stock gerundet jeweils 30 %, auf den zweiten Stock und das Dachgeschoß entfallen insgesamt 40 %. Im Streitzeitraum wurde das Erdgeschoß durchgehend zu 100 % für Vermietungszwecke genutzt, der erste Stock in den Jahren 2003 und 2004 nicht, ab dem Jahr 2005 zu 22 %. Das Dachgeschoß (im Prüfungsbericht irrtümlich als zweiter Stock bezeichnet) wurde ab 2004 zu 33 % für Fremdvermietungszwecke genutzt. Insgesamt errechnete der Prüfer hieraus, einen Anteil der für die Vermietung und Verpachtung genutzten Flächen von 30 % (2003), 37 % (2004) und 45 % (2005). Aus dem vorliegenden Mietvertrag mit der Mieterin A.R. vom 1.7.2004 ist zu entnehmen, dass für eine Mietwohnung im Dachgeschoß, im Ausmaß von 70 m², ein Hauptmietzins einschließlich öffentlicher Abgaben von € 300,00 (dies ergibt pro Quadratmeter € 4,29) zuzüglich Umsatzsteuer vereinbart wurde. Im Mietvertrag mit T.B.V. vom 1.7.2006 ist für eine Wohnfläche von 35 m² eine Hauptmiete von € 250,00 (dies entspricht € 7,14 pro m²) vereinbart.

Im Jahr 2005 übertrug der Miteigentümer E. W. seinen Drittelanteil an der streitgegenständlichen Liegenschaft wieder zurück an seinen Vater B.V. . Der Schuldner E. W. wurde aus seiner persönlichen Haftung für die Verbindlichkeiten der Hausgemeinschaft

entlassen und diese Schuld von seinem Vater B.V., durch Vereinbarung mit der örtlichen Bank vom 1.7.2005, übernommen.

Nach der mit Prüfungsauftrag vom 25.8.2003 bei der B.V. GmbH durchgeführten Prüfung qualifizierte das Finanzamt die der Investitionsablässe zu Grunde liegende Errichtung von Wohnungen durch die B.V. GmbH, im damals noch im Alleineigentum des B.V. stehenden Gebäude, als verdeckte Gewinnausschüttung. Im Prüfungsbericht wurde vom Prüfer ausgeführt, dass die Ablöse der Investitionen im Jahr 2003 zu Buchwerten erfolgt ist. Die Vereinbarung mit der V.-Bank hat dazu gedient, die Besitz- und Eigentumsstruktur der Liegenschaft und die persönlichen Haftungen von B.V. zu bereinigen. Die von der GmbH für die Errichtung der Wohnungen in den Jahren 1997 bis 1999 angesprochenen Vorsteuern wurden nicht anerkannt. Den dagegen erhobenen Rechtsmitteln blieb der Erfolg versagt.

Der Verwaltungsgerichtshof bestätigte die Rechtsansicht des Finanzamtes, wonach eine verdeckte Gewinnausschüttung vorgelegen habe, mit Erkenntnis vom 31.5.2011, 2008/15/0153. Der VwGH führte im Erkenntnis u.a. aus, dass die GmbH kein wirtschaftliches Eigentum an den drei neu errichteten Wohnungen erworben habe. Die Vorteilsgewährung sei durch die Übernahme der Baukosten erfolgt. Da verdeckte Ausschüttungen nach dem Ablauf des jeweiligen Jahres nicht mit steuerlicher Wirkung rückgängig gemacht werden könnten, komme dem Umstand, dass im Jahr 2003 eine „Ablösezahlung“ an die GmbH geleistet worden ist, keine Bedeutung zu.

Die B.V. GmbH wurde im Jahr 2005 insolvent. Die Löschung im Firmenbuch erfolgte im Jahr 2007. Die aufgrund der Prüfung nicht anerkannten Vorsteuern aus der Errichtung der streitgegenständlichen Wohnungen blieben unberichtigt.

Mit Beschluss vom 22.2.2006 erklärte sich die Ratskammer des Landesgerichtes P. nicht zur Ahndung des B.V. zur Last gelegten Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG für zuständig. Die Begründung dieses Beschlusses lautet:

"Begründung

Beim Landesgericht P. ist aufgrund einer Anzeige des Finanzamtes Amstetten Melk Scheibbs als Finanzstrafbehörde I. Instanz zu GZ.XYZ ein Strafverfahren wegen des Verdachts der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG anhängig. In der Anzeige wurde dem Beschuldigten zur Last gelegt, als Geschäftsführer und Gesellschafter der Fa. B.V. GmbH in LE. (FNXY.), durch verdeckte Gewinnausschüttungen der GmbH vorsätzlich Abgaben, nämlich Umsatzsteuer für die Jahre 1997 bis 1999 von insgesamt 71.529,82 Euro und Kapitalertragssteuer für die Jahre 1998 bis 1999 von insgesamt 70.535,01 Euro, hinterzogen zu haben. Dies deshalb, da die GmbH in den Jahren 1997 bis 1999 auf ihre Kosten das im

Privateigentum des Beschuldigten in PL. stehende Haus, W.-Straße3 , umgebaut und um einen zweiten Stock und ein Dachgeschoß aufgestockt habe, wobei die errichteten und nach Angaben des Beschuldigten letztlich auf Kosten seiner Kinder fertig gestellten Wohnungen, seinen Kindern als Dienstwohnungen zur Verfügung gestellt wurden, nachdem der (nicht widerlegbare) ursprüngliche Plan, die Wohnungen an Schüler zu vermieten, verworfen werden musste. In den Bilanzen der GmbH wurde der Vorgang als Investition durch Bauten auf fremdem Grund ausgewiesen.

Die Kinder des B.V. , E., F. und D. waren selbst in der B.V. GmbH beschäftigt und die Benutzung der Wohnungen schien in den Bilanzen und Lohnzetteln als Sachbezug auf. Für die Wohnungen wurde von den Kindern im Jahr 2003, nachdem die Liegenschaft über eine Schenkung des B.V. in ihr Eigentum gelangt war, letztlich auch eine Investitionsablässe in der Höhe der Buchwerte (insgesamt 339.961,00 Euro) an die GmbH bezahlt.

Die Verantwortung des B.V. (ON 10), er habe die Vorgangsweise (Investition der GmbH auf fremdem Grund) mit seinem Steuerberater erörtert und dieser habe die Vorgehensweise für unbedenklich erachtet, jedoch zu einer Offenlegung der Investitionen in der Bilanz geraten, was auch geschehen sei, wird durch die Aussage des Zeugen H.G. (ON 14) bestätigt. Letzterer bestätigte auch, dass das Vorhaben zu Beginn darauf gerichtet gewesen sei, die Wohnungen zu vermieten und es sei diesbezüglich erörtert worden, dass die GmbH dafür ein ortsübliches Mietentgelt verlangen müsse. Da die später beschlossene Nutzung der Wohnungen durch die in der GmbH in führenden Positionen tätigen Kinder auch in der Buchhaltung und Lohnverrechnung als Sachbezug ausgewiesen wurde, erscheint eine, auch nur bedingt, vorsätzlich begangene Abgabenhinterziehung im Sinne des § 33 Abs. 1 FinStrG durch B.V. nicht mit der für das Strafverfahren erforderlichen Sicherheit erweislich.

Die Ahndung einer allenfalls fahrlässig begangenen Abgabenverkürzung nach § 34 FinStrG fällt jedoch gemäß § 53 Abs. 1 und 6 FinStrG nicht in die Zuständigkeit der Gerichte.

Aus diesen Gründen war in Übereinstimmung mit dem Antrag des öffentlichen Anklägers, gemäß § 202 Abs. 3 FinStrG auszusprechen, dass das Landesgericht P. zur Ahndung dieser Finanzvergehen nicht zuständig ist."

Mit Einstellungsbescheid gemäß § 124 Abs. 1 FinStrG wurde das gegen B.V. wegen des Verdachtes der fahrlässigen Abgabenverkürzung nach § 34 Abs. 1 FinStrG eingeleitete Finanzstrafverfahren gemäß § 124 Abs. 1 FinStrG durch das Finanzamt Amstetten Melk Scheibbs als Finanzstrafbehörde erster Instanz am 28.8.2008 eingestellt. Die Begründung lautete:

"Begründung

Das Untersuchungsverfahren hat ergeben, dass der Beschuldigte nicht schuldhaft gehandelt hat, weil er sich auf die Rechtsauskunft seines Steuerberaters verlassen hat."

Beweiswürdigung: Dieser Sachverhalt ergibt sich überwiegend aus den im Akt einliegenden in ihrer Echtheit nicht bestrittenen Urkunden und Schriftstücken, weiters aus den Ergebnissen des durchgeführten Erörterungsgespräches an Ort und Stelle in PL.. Hinsichtlich der Nutzungsverhältnisse im Prüfungszeitraum war den Ausführungen des Prüfers zu folgen. Die vom Prüfer gewählte Darstellung erschien plausibel und stimmte mit der Aktenlage sowie auch den Ausführungen des B.V. bei der Besichtigung an Ort und Stelle überein. Der von der Bw. vorgenommenen Gegenüberstellung der gesamten verbauten Fläche des Gebäudes zu den Nutzflächen der von den Kindern benützten Wohnungen konnte nicht gefolgt werden, da sich daraus eine nicht gerechtfertigte Verzerrung im Verhältnis ergab. Eine Feststellung dahin gehend, wonach für das erste Stockwerk im gesamten Prüfungszeitraum eine Vermietungsabsicht gegeben gewesen wäre, musste unterbleiben, da einer solchen Feststellung die Tatsache des Wohnungsgebrauchsrechtes des B.V. und seiner Gattin, welches obendrein erst mit Übergabsvertrag vom 29.12.2000 vereinbart wurde, entgegen stand B.V.

In **rechtlicher Hinsicht** folgt daraus:

Eingangs ist festzuhalten, dass die Bw. den Antrag auf Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung vor dem gesamten Senat nicht in der Berufungsschrift, sondern in einer nachgereichten, als „ausführliche Begründung“ zur Berufung bezeichneten Eingabe stellte. Damit war dieser Antrag als verspätet zu betrachten (vgl. Ritz, BAO Kommentar, 4. Aufl., Wien 2011, § 284 Rz 2f).

Hinzuweisen ist, dass durch das an Ort und Stelle durchgeführte Erörterungsgespräch für die Bw. Gelegenheit bestand, ihren Standpunkt eingehend persönlich vorzutragen. Auch hat die Bw. die Möglichkeit des Parteiengehörs durch verschiedene ergänzende Eingaben im Berufungsverfahren wahrgenommen.

Im Berufszeitraum trat in der Zusammensetzung der Hausgemeinschaft eine Änderung ein, indem der Miteigentümer E. ausschied und sein Drittelanteil an der Liegenschaft von B.V. übernommen wurde. Die Zustellungsbevollmächtigung der steuerlichen Vertreterin ist jedoch durchgehend und auch von E. unwidersprochen aufrecht geblieben, weshalb die angefochtenen Bescheide als ordnungsgemäß zugestellt zu betrachten sind B.V. Die Berechtigung zur erhobenen Berufung ergab sich gemäß § 246 BAO (vgl. Ritz, BAO Kommentar, 4. Aufl., Wien 2011, § 101 Tz 7ff und § 246 Tz 2ff).

Ausmaß des der Vermietung und Verpachtung dienenden Liegenschaftsteiles

Strittig ist, ob die vom Prüfer – wegen Privatnutzung – ausgeschiedenen Liegenschaftsteile ertrags- und umsatzsteuerlich eine Einkunftsquelle darstellen bzw. ob diese zum Unternehmensbereich der Bw. gehören.

Nach § 1 Abs. 1 Z. 1 UStG 1994 unterliegen der Umsatzsteuer die Lieferungen und sonstigen Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt. Nach § 2 Abs. 1 UStG 1994 ist Unternehmer, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt.

Gemäß § 28 Abs. 1 Z. 1 EStG 1988 zählen zu den Einkünften im Sinne dieser Gesetzesstelle Einkünfte aus der Vermietung und Verpachtung von unbeweglichem Vermögen, insbesondere von Grundstücken, Gebäuden und Gebäudeteilen.

§ 20 Abs. 1 Z. 1 EStG 1988 normiert, dass bei den einzelnen Einkünften die für den Haushalt des Steuerpflichtigen aufgewendeten Beträge nicht abgezogen werden dürfen.

Das Finanzamt folgte den Feststellungen des Prüfers und bezog die beiden vom Lebenspartner der Tochter F. bzw. vom Gatten der Tochter D. gemieteten Wohnungen nicht in die Hausgemeinschaft ein und versagte dem diesbezüglichen Teil des Hauses die Eigenschaft als Einkunftsquelle. Der dritte Teil der 1997 bis 1999 neu geschaffenen Räumlichkeiten, jener Teil also, welcher vor dem Prüfungszeitraum von E. benützt wurde, wurde vom Prüfer im Ausmaß der tatsächlichen Fremdvermietung als Einkunftsquelle ab 2004 betrachtet. Dem zugrunde lag die Vermietung der im Dachgeschoß befindlichen Wohnung im Ausmaß von 70 m² an die Mieterin A.R. .

Diese Beurteilung durch das Finanzamt ist nicht zu beanstanden. Wie aus den im Akt einliegenden Mietverträgen ersichtlich ist, liegt die mit den Lebenspartnern der Töchter vereinbarte Miete pro Quadratmeter Nutzfläche erheblich unter jenen Mieten, welche mit den Fremdmietern von Wohnungen vereinbart wurden. So ist beispielsweise die mit A.R. im neu errichteten Gebäudeteil (Dachgeschoß) vereinbarte Miete pro Quadratmeter um 62% höher als jene, welche mit den Lebenspartnern der Miteigentümer vereinbart wurde. Wenn die Bw. vorbringt, dass dies im Umstand begründet sei, dass die Kinder ihre Wohnungen selbst fertiggestellt hätten, so ist dem zunächst entgegen zu halten, dass die Mietverträge aus 2003 nicht mit den Kindern bzw. Miteigentümern selbst abgeschlossen wurden, sondern mit deren Partnern. Diese sind also die Berechtigten aus den Mietverträgen, unabhängig davon, ob die Lebenspartnerschaften bestehen oder nicht. Weiters fällt an der vertraglichen Gestaltung auf, dass die Mietverträge zwar im Jahr 2003 auf drei Jahre abgeschlossen wurden, jedoch beide Familien zum Zeitpunkt des an Ort und Stelle stattgefundenen Erörterungsgespräches im Jahr

2012 noch in den Räumlichkeiten wohnten. Die ursprüngliche Befristung existiert offenkundig nicht mehr.

Bestimmungen hinsichtlich einer Verrechnung von getätigten Mieterinvestitionen sind in den Mietverträgen ebenso wenig enthalten wie auch nur eine Auflistung der Kosten der behaupteten Fertigstellung durch die Kinder. Wenngleich eine wegen Mieterinvestitionen vorübergehend herabgesetzte Miete durchaus der allgemeinen Lebenserfahrung zu entsprechen vermag, stellt eine für alle Zeiten herabgesetzte Miete keine fremdübliche Vertragsgestaltung beim Vorliegen von Mieterinvestitionen dar. Schriftliche Vereinbarungen über die Verlängerung der Mietverhältnisse sind nicht aktenkundig, was ebenfalls unter Fremden nicht üblich ist.

Den Kriterien für die steuerliche Anerkennung von vertraglichen Gestaltungen zwischen Angehörigen entspricht eine Vereinbarung nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nur dann, wenn sie nach außen ausreichend zum Ausdruck kommt, einen klaren und eindeutigen Inhalt hat und auch zwischen Fremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wäre (vgl. VwGH vom 17.12.2008, 2004/13/0056)

In dieses Bild passt sodann die vom Prüfer unter Tz. 1 des Prüfungsberichtes aufgelistete Darstellung, aus welcher hervorgeht, dass die aus den von den Partnern der Miteigentümerinnen gemieteten Räumlichkeiten resultierenden Einnahmen bei weitem nicht ausreichen, um nur die anteiligen Betriebskosten und Zinsen zu erwirtschaften. Für laufende Reparaturen, wie sie im Prüfungszeitraum im Jahr 2004 ausgewiesen wurden, bietet die Einnahmensituation keinerlei Platz. Es erübrigt sich jede weitere Prognoserechnung, um auch aus dieser Sicht feststellen zu können, dass die von den Miteigentümerinnen und deren Lebenspartnern bewohnten Gebäudeteile keine Einkunftsquelle darstellen und nicht zum Unternehmensbereich der Bw. gehören.

Zu verweisen ist in diesem Zusammenhang auch auf die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes, wonach Aufwendungen für die private Wohnung nicht im Wege negativer Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung einkommensteuerrechtlich bzw. im Wege von abgezogenen Vorsteuern umsatzsteuerrechtlich geltend gemacht werden dürfen (vgl. dazu VwGH vom 30.6.2010, 2005/13/0057).

Hinsichtlich der Einbeziehung der im ersten Stock gelegenen Räumlichkeiten ist dem Prüfer ebenfalls zu folgen. Angesichts des Umstandes, dass im ersten Stock ein tatsächlich in Anspruch genommenes Wohnungsgebrauchsrecht für den Vater des B.V. bis zu dessen Tod bestand und sich B.V. für sich und seine Gattin noch im Übergabsvertrag vom 29.12.2000 ein Wohnungsgebrauchsrecht für den gesamten ersten Stock zurückbehielt, erscheint die

Vorgangsweise des Finanzamtes, jeweils erst ab der tatsächlichen Fremdvermietung eine Einbeziehung der vermieteten Flächen in die Vermietungsgemeinschaft anzunehmen, als gerechtfertigt.

Den diesbezüglichen Ausführungen der Bw. stehen die tatsächlichen Verhältnisse im Prüfungszeitraum entgegen.

Vorsteuerabzug aus der Rechnung "Investitionsablässe" vom 1.4.2003

In diesem Punkt ist der von der Bw. dargelegten Rechtsansicht im Ergebnis zu folgen.

§ 11 Abs. 12 UStG 1994 lautet:

"Hat der Unternehmer in einer Rechnung für eine Lieferung oder sonstige Leistung einen Steuerbetrag, den er nach diesem Bundesgesetz für den Umsatz nicht schuldet, gesondert ausgewiesen, so schuldet er diesen Betrag aufgrund der Rechnung, wenn er sie nicht gegenüber dem Abnehmer der Lieferung oder dem Empfänger der sonstigen Leistung entsprechend berichtigt. Im Falle der Berichtigung gilt § 16 Abs. 1 sinngemäß."

§ 11 Abs. 14 UStG 1994 lautet:

"Wer in einer Rechnung einen Steuerbetrag gesondert ausweist, obwohl er eine Lieferung oder sonstige Leistung nicht ausführt oder nicht Unternehmer ist, schuldet diesen Betrag."

§ 12 Abs. 1 Z. 1 UStG 1994 lautet u.a.:

"Der Unternehmer kann die folgenden Vorsteuerbeträge abziehen:

1. 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 sindB.V."

In der Sache steht nun seit 2011 höchstgerichtlich fest, dass die streitgegenständliche Baumaßnahme der Jahre 1997 bis 1999 eine verdeckte Gewinnausschüttung der B.V. GmbH an den damaligen Eigentümer des Hauses und Mehrheitsgesellschafter der GmbH, B.V. , war.

Ebenso steht durch den Unzuständigkeitsbeschluss der Ratskammer des Landesgerichtes P. einerseits und durch den Einstellungsbescheid des Finanzamtes Amstetten Melk Scheibbs als Finanzstrafbehörde erster Instanz andererseits fest, dass B.V. als Geschäftsführer und Gesellschafter der B.V. GmbH kein finanzstrafrechtlich relevantes Verschulden im Zusammenhang mit der verdeckten Gewinnausschüttung zu verantworten hat. Im Einstellungsbescheid des Finanzamtes als Finanzstrafbehörde erster Instanz wird wörtlich

ausgeführt, dass B.V. nicht schuldhaft gehandelt hat, weil er sich auf die Rechtsauskunft seines Steuerberaters verließ.

B.V. übertrug das Eigentum am 29.12.2000 seinen drei Kindern, an welche die Rechnung vom 1.4.2003 – als Hausgemeinschaft - adressiert war. Zum Zeitpunkt der Eigentumsübertragung am 29.12.2000 hatte die verdeckte, jedoch nicht schuldhaft vorgenommene Gewinnausschüttung der B.V. GmbH bereits stattgefunden.

Es stellt sich daher die in den weiteren Erwägungen zu erörternde Frage, welcher Rechtsgrund der Zahlung des Betrages von € 339.961,00 durch die Hausgemeinschaft im Jahr 2003 zugrunde lag. Es ist festzuhalten, dass nur dieser Betrag dem Konto der B.V. GmbH bei der V.-Bank gutgeschrieben wurde. Die in der Rechnung vom 1.4.2003 ausgewiesene Umsatzsteuer wurde – wie den von der Bw. vorgelegten Buchungsmitteilungen zu entnehmen ist - durch Überrechnung des Guthabens der Hausgemeinschaft auf das Abgabenkonto der GmbH entrichtet. Auch den Ausführungen der Ratskammer des Landesgerichtes P. ist zu entnehmen, dass eine *"Investitionsablöse in der Höhe der Buchwerte (insgesamt 339.961,00 Euro) an die GmbH bezahlt"* wurde.

Die Bw. berief sich in ihren Ausführungen auf eine zwischen ihr, B.V. , der B.V. GmbH und der V.-Bank getroffene Vereinbarung. Unabhängig von deren genauem Inhalt kann die streitgegenständliche Zahlung von € 339.961,00 auf das Konto der B.V. GmbH nach der Aktenlage nur dazu gedient haben, der B.V. GmbH entstandene Aufwendungen aus den Baumaßnahmen 1997 bis 1999 zumindest teilweise zu ersetzen. Wie auch im Bericht über die Prüfung der B.V. GmbH vom Prüfer ausgeführt wurde, erfolgte die Ablöse der Investitionen nur zu Buchwerten. Die Vereinbarung mit der V.-Bank hat dazu gedient, die Besitz- und Eigentumsstruktur der Liegenschaft und die persönlichen Haftungen von Herrn B.V. zu bereinigen.

Letztendlich haben die Kinder des B.V. einen Teil der von der B.V. GmbH seinerzeit getragenen Aufwendungen ersetzt und mit einer örtlichen Bank ein langfristiges Darlehen zur Abstattung dieses Ersatzbetrages vereinbart.

Der streitgegenständliche Sachverhalt ist dem bloßen Wortlaut nach zunächst unter § 11 Abs. 14 UStG 1994 zu subsumieren. Die B.V. GmbH wies einen Steuerbetrag gesondert in einer Rechnung aus, obwohl sie – im Lichte des zwischenzeitig ergangenen VwGH-Erkenntnisses – keine Lieferung oder sonstige Leistung, ausführte.

Unter Beachtung der Rechnung vom 1.4.2003 ist aus der Sicht des Unabhängigen Finanzsenates jedoch festzuhalten, dass seitens der B.V. GmbH und seitens der

Hausgemeinschaft V. , zum Zeitpunkt des vermeintlichen Leistungsaustausches, kein Missbrauchsgedanke vorlag.

Denn für den Fall, dass zwar eine Rechnung gemäß § 11 Abs. 1 UStG 1994 für einen nicht umsatzsteuerbaren Vorgang ausgestellt wurde, jedoch dies im guten Glauben und ohne Missbrauchsgedanken geschah, sehen die umsatzsteuerliche Lehre und Rechtsprechung ein Korrektiv vor.

Zu verweisen ist insbesondere auf die Ausführungen in Ruppe, Kommentar zum UStG 1994, Wien 1995, § 11, Rz 119ff. Demnach erfasst § 11 Abs. 14 UStG 1994 dem Wortlaut nach auch Fälle irrtümlicher Rechnungslegung (z.B. der Rechnungssteller geht von seiner Unternehmereigenschaft aus, die Finanzverwaltung von Liebhaberei), Vorausrechnungen über in Aussicht genommene Leistungen, die aus nicht hervorgesehenen Umständen unterbleiben, und Fälle in denen der Vorsteuerabzug gar nicht zur Diskussion steht (der Nichtunternehmer verkauft Gegenstände an einen anderen Nichtunternehmer und weist Mehrwertsteuer aus). Die undifferenzierte Verhängung derselben Sanktion für Tatbestände für ganz verschiedenem "Unwert" ist lt. Ruppe unsachlich, weil unverhältnismäßig, und daher verfassungsrechtlich bedenklich. Die Judikatur des VwGH trage diesen Überlegungen insoweit Rechnung, als sie zwar einerseits § 11 Abs. 14 allein bei Verwirklichung des objektiven Tatbestandes anwende, somit etwa auch die irrtümliche Rechnungsausstellung darunter subsumiere, andererseits zur Vermeidung von Härten in besonderen Fällen eine Rechnungsberichtigung akzeptiere. Mit dieser Vorgangsweise (zunächst Anwendung des Abs. 14, dann Prüfung, ob ein Härtefall vorliegt) werde vermieden, dass die Finanzbehörde die Missbrauchsabsicht nachweisen müssen. Es sei Sache des Rechnungsausstellers das Vorliegen einer berücksichtigungswürdigen Härte zu belegen.

Im Ergebnis werden damit laut Ruppe Fälle irrtümlicher Rechnungslegung § 11 Abs. 12 zugeordnet und eine Berichtigungsmöglichkeit zugelassen. Nach Anführung verschiedener höchstgerichtlicher Entscheidungen zu diesem Themenkreis führt Ruppe unter Rz 124 aus, dass die Auslegung des Abs. 14 durch den VwGH im Hinblick auf die oben geschilderten Bedenken als verfassungsrechtlich gebotene teleologische Reduktion des § 11 Abs. 14 und verfassungskonforme Analogie des § 11 Abs. 12 erscheine. Akzeptiere man die Judikatur des VwGH, so sei der Anwendungsbereich des Abs. 12 und Abs. 14 nicht nach dem Wortlaut, sondern danach abzugrenzen, ob eine missbräuchliche Rechnungsausstellung vorlag oder nicht.

Einen Vorsteuerabzug für den Leistungsempfänger lässt die österreichische Finanzverwaltung in Randzahl 1825 der Umsatzsteuer-Richtlinien 2000 (Stand 1.4.2013) zu und führt aus, dass aus Gründen der Rechtssicherheit für die Leistungsempfänger und um Wirtschaftsabläufe

nicht in systemwidriger Weise zu behindern, eine gemäß § 11 Abs. 12 UStG 1994 geschuldete Umsatzsteuer abgezogen werden dürfe, wenn die Steuer in einer Rechnung im Sinne des § 11 Abs. 1 UStG 1994 ausgewiesen ist. Dem Vorsteuerabzug stünden nach den Ausführungen in Randzahl 1825 im Ergebnis nur Missbrauchsfälle entgegen (vgl. auch Berger/Bürgler/Kanduth-Kristen/Wakounig, Umsatzsteuergesetz 1994, Wien 2006, § 11 Rz 215).

Die Bw. verwies noch auf Ruppe/Achatz, Kommentar zum UStG, § 11, Rz 140-144 und § 12, Rz 49f.

Der Europäische Gerichtshof hat sich in verschiedenen Fällen mit der Problematik einer zu Unrecht in Rechnung gestellten Umsatzsteuer beschäftigt. Die Bw. führte die Rechtssache "Reemtsma Cigarettenfabriken", EuGH vom 15.3.2007, C-35/05, ins Treffen. Aus Gründen der Umsatzsteuerneutralität und der Effektivität habe der Leistungsempfänger einen unmittelbaren Anspruch gegenüber den Steuerbehörden, wenn der zivilrechtliche Anspruch gegenüber dem Leistungserbringer nicht mehr durchsetzbar sei (z.B. Konkurs). Habe der Fiskus die Umsatzsteuer vom leistenden Unternehmer erhalten (das sei hier der Fall) und sei eine Berichtigung nicht mehr möglich, sei der Vorsteuerabzug, gestützt auf die EuGH-Rechtsprechung, zu gewähren.

Auch der deutsche Bundesfinanzhof bezieht sich zur Rechtsfrage eines Vorsteuerabzuges aus Billigkeitsgründen auf das EuGH-Urteil „Reemtsma“ und führt aus, dass in Fällen, in denen die Erstattung der Mehrwertsteuer unmöglich oder übermäßig erschwert wird, insbesondere im Fall der Zahlungsunfähigkeit des Dienstleistungserbringers, die Grundsätze der Neutralität und der Effektivität es gebieten können, dass der Dienstleistungsempfänger seinen Antrag auf Erstattung unmittelbar an die Steuerbehörden richten kann (vgl. Urteil des BFH vom 12.12.2012, V B 70/12).

In der Rechtssache „Rusedespred“, EuGH vom 11.4.2013, C-138/12, hat der EuGH entschieden, dass der Grundsatz der Neutralität der Mehrwertsteuer dahin auszulegen sei, dass er es der Finanzverwaltung verbiete, dem Erbringer einer steuerfreien Leistung die Erstattung der einem Kunden fälschlich in Rechnung gestellten Mehrwertsteuer mit der Begründung zu versagen, dass er die fehlerhafte Rechnung nicht berichtigt habe, obwohl dem Kunden das Recht auf Abzug dieser Steuer von der Finanzverwaltung endgültig versagt worden sei und dies zur Folge habe, dass die im nationalen Recht vorgesehene Berichtigungsregelung nicht mehr anwendbar ist. Ein Steuerpflichtiger könne sich auf den Grundsatz der Neutralität der Mehrwertsteuer in seiner durch die Rechtsprechung zu Art. 203 der Richtlinie 2006/112 konkretisierten Form berufen, um einer nationalen Regelung entgegenzutreten, die die Erstattung der fälschlich in Rechnung gestellten Mehrwertsteuer von der Berichtigung der fehlerhaften Rechnung abhängig macht, obwohl das Recht auf

Abzug dieser Steuer endgültig versagt worden sei und dies zur Folge habe, dass die im nationalen Recht vorgesehene Berichtigungsregelung nicht mehr anwendbar ist

Auch der Verwaltungsgerichtshof verweist in seinem zu einer Rechtsfrage betreffend § 11 Abs. 14 UStG 1994 ergehenden Erkenntnis vom 26.6.2001, 2001/14/0023, auf das Urteil des EuGH vom 19.9.2000, C 454/98, Schmeink & Cofreth und Strobel, in welchem der EuGH zum Ausdruck gebracht hat, der Grundsatz der Neutralität der Mehrwertsteuer verlange ausnahmslos, dass zu Unrecht in Rechnung gestellte Mehrwertsteuer berichtigt werden könne, wenn der Aussteller der Rechnung die Gefährdung des Steueraufkommens rechtzeitig und vollständig beseitigt hat. Eine Ausfallhaftung des Ausstellers der Rechnung komme nur dann in Betracht, wenn sich herausstelle, dass die Rückabwicklung des gewährten Vorsteuerabzuges beim Rechnungsempfänger nicht mehr möglich ist; in einem derartigen Fall wäre allerdings auch noch die Frage des guten Glaubens des Rechnungsaustellers von Bedeutung.

Wenngleich im vorliegenden Streitfall des teilweisen Ersatzes der Aufwendungen der B.V. GmbH durch die berufende Hausgemeinschaft kein umsatzsteuerbarer Sachverhalt vorliegt, so kann aus den angeführten Judikatur- und Literaturzitaten wohl abgeleitet werden, dass ein zu Unrecht mit Umsatzsteuer belasteter Vorgang einer Korrektur zugänglich ist, welche im Ergebnis den Wegfall der zu Unrecht ausgewiesenen Umsatzsteuer bedeutet.

Der in Randzahl 1825 der Umsatzsteuer-Richtlinien aufgezeigte Weg eines Korrektivs erscheint in der gegenständlichen Berufungsangelegenheit als zweckmäßig und angebracht. Da in der Streitsache unzweifelhaft feststeht, dass kein Missbrauch vorlag und weiters die ausgewiesene Umsatzsteuer durch Überrechnung entrichtet wurde, liegt ein Anwendungsfall des § 11 Abs. 12 und nicht ein solcher des § 11 Abs. 14 UStG 1994 vor. Indem der berufenden Hausgemeinschaft entsprechend den Ausführungen in Randzahl 1825 der Vorsteuerabzug zuerkannt wird, kommt es zum Wegfall einer im Ergebnis ungerechtfertigten Belastung eines nicht steuerbaren Vorganges mit Umsatzsteuer.

Die Aktenlage bietet keine Anhaltspunkte dafür, dass seitens der B.V. GmbH und seitens der Hausgemeinschaft V. zum Zeitpunkt des vermeintlichen Leistungsaustausches ein Missbrauchsgedanke vorlag. Die abgabenbehördlichen Prüfungen erfolgten zeitlich in bedeutsamen Abständen nach dem zu beurteilenden Vorgang. Endgültige Rechtssicherheit über die Qualifizierung der Baumaßnahme als verdeckte Gewinnausschüttung bestand erst mit dem Ergehen des bereits angeführten VwGH-Erkenntnisses vom 31.5.2011, 2008/15/0153.

Wenn nun aber die Ausstellung der Rechnung vom 1.4.2003 ohne Missbrauchsabsicht, sondern offenkundig rechtsirrtümlich bzw. im guten Glauben vorgenommen wurde, so teilt

diese Rechnung das Schicksal jener Rechnungen, welche unter § 11 Abs. 12 UStG 1994 zu subsumieren sinB.V.

Unter Beachtung der Ausführungen von Ruppe steht die Rechnung vom 1.4.2003 einer Berichtigung offen. Die Randzahl 1825 der Umsatzsteuer-Richtlinien zeigt einen auch den Intentionen des Gemeinschaftsrechtes entsprechenden Weg eines Korrektivs auf, wenn eine Berichtigung der Rechnung - wie im gegenständlichen Fall aufgrund des Unterganges der B.V. GmbH - nicht mehr möglich ist.

Aus der Sicht des Abgabeanpruches des Bundes auf Rückersatz der von der B.V. GmbH seinerzeit zu Unrecht geltend gemachten Vorsteuern aus der Errichtung der Wohnungen tritt durch den gegenständlich zuzulassenden Vorsteuerabzug keine Änderung ein. Dieser Rückersatz, welcher durch die Insolvenz und Löschung der GmbH nicht durchgesetzt werden konnte, betrifft ausschließlich die Vorgangsweise der B.V. GmbH anlässlich der verdeckten Gewinnausschüttung. Der teilweise Ersatz der Aufwendungen der GmbH durch die Rechtsnachfolger des durch die verdeckte Gewinnausschüttung begünstigten B.V. , welcher Jahre später erfolgte, stellte einen nicht der Umsatzsteuer unterliegenden Vorgang dar, welcher getrennt von den steuerrechtlichen Konsequenzen zu betrachten ist, welche sich für die B.V. GmbH und auch für B.V. persönlich aus der verdeckten Gewinnausschüttung ergaben. Auf das Vorbringen der Bw. hinsichtlich der von B.V. entrichteten Kapitalertragsteuer ist hinzuweisen.

Eine Versagung des Vorsteuerabzuges für die Bw. würde aus der Sicht dieser Erwägungen eine Vermischung zweier unabhängig von einander zu beurteilenden Sachverhalte bedeuten. Aufgrund des Umstandes, dass der Ersatzleistung der Bw. an die GmbH kein Leistungsaustausch zugrunde lag, unterblieb auch keine Besteuerung eines Letztverbrauches durch die mangelnde Einkunftsquelleneigenschaft der beiden Wohnungen der Töchter des B.V. und deren Lebenspartner.

Letztlich ergab sich, dass die von der Bw. an die B.V. GmbH geleistete Ersatz- bzw. Ablösezahlung in Höhe von € 339.961,00, welche nicht der Umsatzsteuer zu unterwerfen war, durch den einzuräumenden Vorsteuerabzug ohne Belastung mit Umsatzsteuer verblieb.

Der Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2003 war nachfolgend abzuändern:

Gesamtbetrag der Vorsteuern laut angefochtenem Bescheid € - 367,37

Gesamtbetrag der Vorsteuern laut Berufungsentscheidung € - 68.359,57

Zahllast laut angefochtenem Bescheid € 2.709,71

Gutschrift laut Berufungsentscheidung € - 65.282,49

Es war spruchgemäß zu entscheiden.

Klagenfurt am Wörthersee, am 16. Dezember 2013