



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., Adr1, vertreten durch Stb., Adr2, vom 19. April 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes A vom 14. März 2006 betreffend Umsatzsteuerfestsetzung für den Zeitraum Jänner bis August 2005 entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird gemäß § 289 Abs. 1 BAO unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufgehoben.

### Entscheidungsgründe

Gegenstand des Unternehmens der Bw. ist nach dem Notariatsakt vom 5. Oktober 1999 u.a. der Erwerb, die Veräußerung, die An- und Vermietung und die Verwertung von Liegenschaften und Gebäuden und das Gewerbe der Immobilienmakler und Immobilienverwalter.

Nach den Angaben des Geschäftsführers Friedrich B. in der Niederschrift über die Nachschau am 30. November 1999 anlässlich der Neuaufnahme besteht die Unternehmenstätigkeit im Erwerb und in der gewerblichen Vermietung der Liegenschaft in Adr3.

Mit Abtretungsvertrag vom 2. September 2004 übertrug die bis zu diesem Zeitpunkt alleinige Gesellschafterin - die C. GmbH - ihre 100 % Gesellschaftsanteile an der Bw. zu 99 % an die D. AG (Präsident Herr Hans-Rudolf E.) mit Sitz in F. in der Schweiz und 1 % an Herrn Hans-Rudolf E., wohnhaft in G. in der Schweiz.

Herr Friedrich B. vertritt sowohl die Bw. seit 9. November 1999 als auch seit 10. Juli 1989 die Firma C. GmbH als Geschäftsführer selbständig.

Eine die Zeiträume Jänner bis August 2005 umfassende Außenprüfung bei der Bw. ergab nach Tz. 1 des BP-Berichtes vom 9. März 2006 folgende steuerliche Feststellungen:

*„Tz. 1 Umsatzsteuer-Sonderprüfung 1-8/2005*

*Der von den zeichnungsberechtigten Geschäftsführern der beiden Gesellschaften gültige Mietvertrag mit einer Monatsmiete von 15.500,00 € + 20 % USt ab 1/2005 wird der Besteuerung zugrunde gelegt. Die nachdatierte Zusatzvereinbarung des zu 1 % beteiligten Minderheitseigentümers, Hans-Rudolf E., der nicht zeichnungsberechtigter Geschäftsführer der Gesellschaft ist und die Gesellschaft daher nach außen auch nicht vertreten darf, wurde von der Bp. nicht anerkannt. Zu Bedenken ist weiters, dass umfangreiche Investitionen der Mieterin als tauschähnlicher Umsatz zu werten ist.*

<i>Monatsmiete</i>		<i>15.500,00</i>	
<i>Monate</i>		<i>8</i>	
<i>Steuerbarer Umsatz</i>		<i>124.000,00</i>	
		<i>1-8/2005</i>	<i>Umsatzsteuer</i>
<i>Steuerbarer Umsatz lt. Bp.</i>	<i>000</i>	<i>124.000,00</i>	
<i>20 % Normalsteuersatz lt. Bp.</i>	<i>022</i>	<i>124.000,00</i>	<i>24.800,00</i>
<i>Vorsteuer lt. Bp.</i>	<i>060</i>	<i>0,00</i>	<i>0,00</i>
<i>Zahllast/Gutschrift lt. Bp.</i>	<i>094</i>		<i>24.800,00</i>
<i>Zahllast/Gutschrift bisher</i>	<i>095</i>		<i>0,00</i>
<i>Mehrbetrag</i>			<i>24.800,00“</i>

Ein im Zuge der Betriebsprüfung vorgelegter Mietvertrag vom 5. Juli 2005 (AB S 53ff) – abgeschlossen zwischen der Bw. als Liegenschaftseigentümerin und Vermieterin und der C. Gesellschaft m.b.H. als Mieterin – nimmt mit Bezug auf den nicht aktenkundigen Mietvertrag vom 1. November 1999 mit Wirkung zum 1. Jänner 2005 u.a. eine Mietzinsanpassung insoweit vor, dass der vereinbarte monatliche Mietzins € 15.500,00 betragen solle, der von der Mieterin zuzüglich der Umsatzsteuer in der jeweiligen gesetzlichen Höhe zu entrichten sei. Mietgegenstand sei die Liegenschaft Adr4 mit darauf befindlichen Gebäuden. Diese Adresse ist nach dem FB Geschäftsanschrift der Mieterin, der Firma C. GmbH.

Weiters wird eine von Herrn Hans-Rudolf E. (Minderheitsgesellschafter der Bw. – 1 %) – datiert mit 18. November 2005 – unterschriebene Vereinbarung zwischen der Bw. als

Vermieterin und der C. GmbH (S 57 AB) vorgelegt, wonach die Vertragsparteien einen ab 1.1.2005 wirksamen neuen Mietvertrag vereinbaren werden. Weiters verzichte die Bw. auf das Mietentgelt 1-6/2005, da die Mieterin in den vergangenen Jahren umfangreiche Investitionen in die Liegenschaft Adr.3 getätigt habe. Die Mieterin werde im Gegenzug 20.000,00 € als Akonto für die Miete 7-8/2005 bis 30.6.2005 an die Vermieterin leisten. Diese Vereinbarung werde vom Gesellschafter der Vermieterin genehmigt.

Das Finanzamt folgte den Ausführungen des Betriebsprüfers, dass der von den zeichnungsberechtigten Geschäftsführern der beiden Gesellschaften (Vermieterin und Mieterin) am 5. Juli 2005 unterzeichnete Mietvertrag gültig ist und daher eine Monatsmiete von 15.500,00 € plus 20 % Umsatzsteuer ab 1/2005 der Besteuerung zu unterziehen sind. Am 14. März 2006 erging für die Zeiträume Jänner bis August 2005 ein entsprechender **Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid**. Begründend wird darin ausgeführt, dass die Festsetzung unter Zugrundelegung der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung erfolgte, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen sind.

Gegen diese Festsetzung wird mit Schreiben vom 19. April 2006 vom steuerlichen Vertreter eine **Berufung** eingebracht und wie folgt begründet: *“Die Festsetzung von Umsatzsteuer hat nicht zu erfolgen, da im Zeitraum 01-08/2005 keine Miete verrechnet wurde und somit auch kein Leistungsaustausch iSd § 1 UStG stattgefunden hat.”*

Auf eine Stellungnahme der Betriebsprüfung wurde verzichtet, da gegen ihre Sachverhaltsfeststellungen und rechtliche Würdigung in der Berufung nichts vorgebracht wurde.

#### ***Es wurde erwogen:***

Gemäß § 93 Abs. 3 lit. a BAO haben Bescheide, die - wie im gegenständlichen Fall - von Amts wegen erlassen werden, eine Begründung zu enthalten. Von zentraler Bedeutung für die Tragfähigkeit der Begründung eines Bescheides ist die zusammenhängende Darstellung des von der Behörde festgestellten Sachverhaltes. Die Bescheidbegründung muss in einer Weise erfolgen, dass der Denkprozess, der in der behördlichen Erledigung seinen Niederschlag findet, sowohl für den Abgabepflichtigen als auch für die Berufungsbehörde nachvollziehbar ist (VwGH vom 17. Oktober 2001, ZI. 98/13/0233; vom 16. November 2006, ZI. 2006/14/0014; vom 3. August 2004, ZI. 2000/13/0039).

In seiner Begründung verweist der angefochtene Bescheid auf die Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem

Prüfungsbereich zu entnehmen sind. Die steuerlich relevanten Feststellungen wurden ausschließlich in der bereits eingangs zitierten Tz. 1 getroffen, wonach die Versteuerung der Mieten für den Zeitraum 1-8/2005 im wesentlichen mit der Begründung erfolgte, dass die nachdatierte Zusatzvereinbarung des Minderheitseigentümers nicht anerkannt werde bzw. weiters zu bedenken sei, dass umfangreiche Investitionen der Mieterin als tauschähnlicher Umsatz zu werten sind.

Diese Ausführungen tragen weder den Anforderungen an ein Ermittlungsverfahren im Sinne des § 115 Abs. 1 BAO, noch an eine Bescheidbegründung (§ 93 Abs. 3 lit. a BAO) Rechnung. Dem angefochtenen Bescheid sind weder Feststellungen zu entnehmen, aus welchen Gründen Mietzinszahlungen unterblieben sind noch enthält er nähere Aussagen zu den Mieterinvestitionen.

Aus der Aktenlage (zB Schreiben der Bw. vom 31.12.2004 betreffend Verzicht auf den Mietzins von 4 Monaten in Höhe von € 59.050,04, S 52 Arbeitsbogen) ergibt sich, dass die Bw. gegenüber ihrer Mieterin offensichtlich für mehrere Monate auf die vertraglich vereinbarten Mietzahlungen verzichtet hat.

Weder der Bescheidbegründung noch dem Bericht bzw. dem Arbeitsbogen lassen sich die näheren Umstände dafür entnehmen, aus welchen konkreten Gründen die Bw. gegenüber ihrer Mieterin auf Mietzinse verzichtet hat. Ebensowenig finden sich Anhaltspunkte dafür, dass der vom Prüfer offensichtlich angenommene Leistungsaustausch stattgefunden hat. Das Finanzamt hat sich bisher mit dem Berufungsvorbringen, wonach für den Zeitraum 1-8/2005 keine Mieten verrechnet wurden, nicht auseinandergesetzt. Überdies fehlen auch nachvollziehbare Feststellungen in Bezug auf die vom Prüfer ins Treffen geführten Mieterinvestitionen, insbesondere in welchem Umfang diese vorgenommen wurden, inwieweit diese Einfluss auf die Mietzinshöhe haben bzw. ob diese zusätzliches Entgelt darstellen.

Nach § 115 Abs. 1 BAO haben die Abgabenbehörden von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind.

Gemäß § 289 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde zweiter Instanz die Berufung durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz erledigen, wenn Ermittlungen (§ 115 Abs. 1) unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können.

Da im gegenständlichen Fall die fehlenden Ermittlungen (§ 115 Abs. 1 BAO) einen vergleichsweise großen Umfang haben, erscheint es zweckmäßig, dass diese Ermittlungen von der Abgabenbehörde erster Instanz nachgeholt werden.

Weiters ist auf § 115 Abs. 2 BAO zu verweisen, wonach den Parteien Gelegenheit zur Geltendmachung ihrer Rechte und rechtlichen Interessen zu geben ist. Würde dieses Verfahren vor dem Unabhängigen Finanzsenat geführt, müsste beachtet werden, dass jede Stellungnahme und Erklärung, die von Seiten der Bw. erfolgt, dem Finanzamt als Amtspartei zur Gegenstellungnahme übermittelt werden und jede Stellungnahme des Finanzamtes dem Bw. zur Gegenäußerung bekanntgegeben werden müsste. Diese Vorgangsweise würde das Abgabenverfahren erheblich verzögern.

Für die Zweckmäßigkeit der Bescheidaufhebung spricht auch die Bestimmung des § 276 Abs. 6 BAO, wonach die Ermittlung des Sachverhaltes vorrangig dem Finanzamt auferlegt wird. Weiters ist zu berücksichtigen, dass der Unabhängige Finanzsenat als Rechtsmittelbehörde die Rolle eines unabhängigen Dritten zugewiesen bekommen hat. Will der Unabhängige Finanzsenat dieser Rolle gerecht werden, muss er sich im Wesentlichen auf die Funktion eines Kontroll- und Rechtsschutzorgans beschränken.

Damit liegen die Voraussetzungen für eine ins Ermessen gelegte Zurückverweisung der Sache gemäß § 289 Abs. 1 BAO vor.

Billigkeitsgründe, die gegen eine Ermessensübung sprechen, liegen nach der Aktenlage nicht vor.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 16. April 2008