

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht durch Senatsentscheidung über die als Beschwerden zu erledigenden Berufungen der X-GmbH, vertreten durch die BDO Graz GmbH Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft, Hallerschloßstraße 1, 8010 Graz, vom 28.04.2008 gegen die Bescheide des Finanzamtes Graz-Stadt vom 25.03.2008 betreffend Festsetzung von Umsatzsteuer für 03/2007 bis 12/2007 und vom 16.05.2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt vom 14.04.2008 betreffend Festsetzung von Umsatzsteuer für 01/2008 am 14.10.2016 beschlossen:

Die angefochtenen Bescheide werden unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde aufgehoben.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Zum Sachverhalt, zum Verfahrensablauf und zum Parteivorbringen wird auf die (durch das Erkenntnis des VwGH vom 10.02.2016, 2013/15/0284, aufgehobene) Berufungsentscheidung des UFS vom 12.09.2013, RV/0211-G/10, verwiesen.

Die Aufhebung der angefochtenen Bescheide unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erfolgt aus folgenden Gründen:

Dem Erkenntnis des VwGH vom 10.02.2016, 2013/15/0284, ist zu entnehmen, dass die Überlassung von Wohngebäuden durch eine Körperschaft an ihre Gesellschafter (bzw. an Personen, die den Gesellschaftern nahe stehen) eine verdeckte Ausschüttung darstellen und gegebenenfalls zum Ausschluss des Vorsteuerabzuges nach § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994 führen kann.

Wie der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 10.02.2016, 2013/15/0284, erstmalig ausgesprochen hat, ist Voraussetzung für die Beurteilung eines Wohngebäudes als ein (körperschaftsteuer-)neutrales und deshalb zum Ausschluss des Vorsteuerabzuges nach § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994 führendes Vermögen, dass es für das von der Körperschaft errichtete Mietobjekt keinen funktionierenden Mietenmarkt gibt und der

tatsächliche Mietzins - nicht nur moderat - unter einer angemessenen Renditemiete liegt (also zu niedrig ist).

Wie der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 10.02.2016, 2013/15/0284, ebenfalls erstmalig ausgesprochen hat, ist eine abstrakte Renditeberechnung jedenfalls dann nicht gerechtfertigt, wenn es für das von der Körperschaft errichtete Mietobjekt einen funktionierenden Mietenmarkt gibt (ebenso: VwGH 29.06.2016, 2013/15/0301).

Vor diesem rechtlichen Hintergrund hat die Abgabenbehörde daher - wie der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 15.09.2016, 2013/15/0256, auch erstmalig ausgesprochen hat - ohne solche abstrakte Renditeberechnung festzustellen, ob es für das von der Körperschaft errichtete Mietobjekt in der gegebenen Bauart und Ausstattung einen funktionierenden Mietenmarkt gibt, sodass ein wirtschaftlich agierender, (nur) am Mietertrag interessierter Investor Objekte vergleichbarer Gediegenheit und Exklusivität (mit vergleichbaren Kosten) errichten und am Markt gewinnbringend vermieten würde, was - im Zuge des von der Abgabenbehörde anzustellenden Ermittlungsverfahrens - vom Steuerpflichtigen nachzuweisen ist.

Ist ein Wohngebäude nicht als (körperschaftsteuer-)neutrales und deshalb zum Ausschluss des Vorsteuerabzuges nach § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994 führendes Vermögen einzustufen, so darf der Vorsteuerabzug nur versagt werden, wenn die Vermietungstätigkeit nicht als wirtschaftliche (unternehmerische) Tätigkeit einzustufen ist. Um bei der Überlassung des Gebrauchs das Vorliegen einer unternehmerischen Tätigkeit ausschließen zu können, kommt entscheidendes Gewicht dem Gesamtbild der Verhältnisse zu, wobei nicht nur auf die Angemessenheit des Mietzinses abgestellt werden darf (vgl. nochmals VwGH 10.02.2016, 2013/15/0284).

Im Beschwerdefall hat die belangte Behörde zwar Feststellungen zum Gesamtbild der Betätigung getroffen, die jedoch - wie der Verwaltungsgerichtshof auch im Erkenntnis vom 29.06.2016, 2013/15/0301, erkennen lässt - nicht hinreichen, das Vorliegen einer unternehmerischen Tätigkeit ausschließen zu können.

Für die Körperschaftsteuer gilt bei diesen Wohngebäuden, dass - da dem Betriebsvermögen der Körperschaft zugehörig - ein unangemessen niedriger Mietzins bei Vorliegen der weiteren Voraussetzungen einer verdeckten Ausschüttung (§ 8 Abs. 2 KStG 1988) zum Ansatz fremdüblicher Betriebseinnahmen (Mieterträge) der Körperschaft führt (vgl. zB VwGH 29.01.2014, 2013/13/0111).

Unter Zugrundelegung dieser Rechtsprechung wäre also im Beschwerdefall das Einfamilienhaus der Beschwerdeführerin nur dann als (körperschaftsteuer-)neutrales und deshalb zum Ausschluss des Vorsteuerabzuges nach § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994 führendes Vermögen zu beurteilen, wenn es das von der Körperschaft errichtete Mietobjekt in der gegebenen Bauart und Ausstattung in vergleichbarer Gediegenheit und Exklusivität (mit vergleichbaren Kosten) keinen funktionierenden Mietenmarkt gibt und der tatsächliche Mietzins - nicht nur moderat - unter einer angemessenen Renditemiete liegt (also zu niedrig ist).

Gemäß § 278 Abs. 1 BAO kann das Verwaltungsgericht mit Beschluss die Beschwerde durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides und allfälliger Beschwerdevereinscheidungen unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erledigen, wenn Ermittlungen (§ 115 Abs. 1) unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können.

Die belangte Behörde wird im weiteren Verfahren unter Inanspruchnahme der Nachweispflicht der Beschwerdeführerin zu ermitteln und festzustellen haben, ob für das von der Körperschaft errichtete Mietobjekt in der gegebenen Bauart und Ausstattung in vergleichbarer Gediegenheit und Exklusivität (mit vergleichbaren Kosten) ein funktionierender Mietenmarkt vorliegt. Kann die belangte Behörde feststellen, dass für Mietobjekte der streitgegenständlichen Art kein entsprechender Mietenmarkt vorliegt, so wird die belangte Behörde in einem weiteren Schritt zu ermitteln und festzustellen haben, ob der tatsächliche Mietzins - nicht nur moderat - unter einer angemessenen Renditemiete liegt. Kommt die belangte Behörde zum Ergebnis, dass kein (körperschaftsteuer-)neutrales Vermögen vorliegt, wird sie abhängig davon, ob negative Einkünfte aus der Bewirtschaftung der Liegenschaft erzielt wurden, auch jene Sachverhaltsumstände zu ermitteln haben, anhand derer die Beurteilung getroffen werden kann, ob die Vermietungstätigkeit umsatzsteuerlich und körperschaftsteuerlich als Liebhaberei zu beurteilen ist.

Die Aufhebung und Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde ist zweckmäßig, weil es die Kapazitäten des Verwaltungsgerichtes übersteigt, die sachverhaltsmäßigen Voraussetzungen für das Vorliegen von steuerneutralem Vermögen (erstmal) zu ermitteln. Diese Ermittlungen können vom Verwaltungsgericht selbst (durch eigene Ermittlungsschritte oder durch Beauftragung der belangten Behörde) nicht rascher durchgeführt werden. Die Durchführung durch das Verwaltungsgerichts selbst wäre auch nicht mit einer erheblichen Kostenersparnis verbunden. Von Seiten der Beschwerdeführerin wurde nichts Gegenteiliges vorgebracht (siehe E-Mail des steuerlichen Vertreters vom 16.08.2016).

Soweit von Seiten der Beschwerdeführerin auf eine Entscheidung in der Sache gedrängt wird, ist darauf hinzuweisen, dass der Verwaltungsgerichtshof - ausgehend von dem die Rechtslage prägenden Erkenntnis vom 16.05.2007, 2005/14/0083, - im Erkenntnis vom 10.02.2016, 2013/15/0284, zum ersten Mal verlangt hat, dass für die Beurteilung von Wohngebäuden als (körperschaftsteuer-)steuerneutrales Vermögen das Vorliegen (bzw. Nichtvorliegen) eines funktionierenden Mietenmarktes (ohne abstrakte Renditeberechnung) festzustellen ist (in den Erkenntnissen vom 19.03.2013, 2009/15/0215, und vom 01.09.2015, 2012/15/0105, hat der Verwaltungsgerichtshof dazu noch geschwiegen), sodass die Behörden bei der Frage des Vorliegens von (körperschaftsteuer-)neutralem Vermögen am Anfang der notwendigen Ermittlungen steht.

Die angefochtenen Bescheide waren daher unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde aufzuheben.

Von der mündlichen Verhandlung wurde gemäß § 274 Abs. 3 Z 3 BAO abgesehen.

Gegen einen Beschluss des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil der Beschluss von der Rechtsprechung des Verwaltunggerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltunggerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Da diese Voraussetzung im Hinblick auf die oben wiedergegebene Rechtsprechung des Verwaltunggerichtshofes nicht vorliegt, war auszusprechen, dass die Revision nicht zulässig ist.

Graz, am 14. Oktober 2016