



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der UVA UTR - und NGH & Co KG vom 7. Feber 2001 gegen die Bescheide des Finanzamtes BKA vom 9. November 2000 betreffend Umsatzsteuer 1997 bis 1998 und Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für den Zeitraum 1996 bis 1998 entschieden:

Umsatzsteuer 1997:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben. Der bekämpfte Bescheid wird abgeändert. Die Bemessungsgrundlagen und die festgesetzte Gutschrift betragen:

Art der Bemessungsgrundlagen	Höhe der Bemessungsgrundlagen	Umsatzsteuer, Vorsteuer
Gesamtbetrag der Entgelte	93,687.925,11 S	
Steuerfrei	-91,664.504,89 S	
Steuerpflichtiger Umsatz	2,023.420,22 S	
Davon zu versteuern mit		
20%	1,993.946,06 S	398.789,21 S
10%	29.474,16 S	2.947,42 S
Innergemeinschaftlicher Erwerb 20%	118.958,25 S	23.791,65 S

Vorsteuern		-745.288,53 S
Vorsteuern aus innergemeinschaftlichem Erwerb		-17.771,65 S
Gutschrift		- 337.531,9 S
Gutschrift in €		-24.529,40 €

Umsatzsteuer 1998

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben. Der bekämpfte Bescheid wird abgeändert. Die Bemessungsgrundlagen und die festgesetzte Zahllast betragen:

Art der Bemessungsgrundlagen	Höhe der Bemessungsgrundlagen	Umsatzsteuer, Vorsteuer
Gesamtbetrag der Entgelte	27,801.571,38 S	
Steuerfrei	-20,391.871,52 S	
Steuerpflichtiger Umsatz	7,409.699,86 S	
Davon zu versteuern mit		
20%	7,337.386,18	1,467.477,24 S
10%	72.313,68	7.231,37 S
Inneregemeinschaftlicher Erwerb 20%	362.208,60	72.441,72 S
Vorsteuern		-1,432.883,39 S
Vorsteuern aus innergemeinschaftlichem Erwerb		-72.441,72 S
Zahllast		41.825,22 S
Zahllast in €		3.039,56 €

Feststellungen 1996:

Der Berufung wird Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird abgeändert. Die Einkünfte werden gemäß §188 BAO festgestellt:

Einkünfte aus Gewerbebetrieb 1996	-209.423,41 € (-2,881.729 S)
Bei der Veranlagung des beteiligten Steuerpflichtigen sind im Rahmen der Einkommensermittlung zu berücksichtigen:	
In Frage kommende Begünstigungen und Besteuerungswahlrechte (insbesondere nach § 24, § 37, § 97, § 117 und § 117 a EstG 1988)	
Nicht ausgleichsfähige Verluste	55.445,52 € (762.947 S)

Anteil der UVA UTR - und NGH an diesen Einkünften	3.004,80 € (41.347 S)
Bei der Veranlagung dieser Steuerpflichtigen sind im Rahmen der Einkommensermittlung zu berücksichtigen:	
In Frage kommende Begünstigungen und Besteuerungswahlrechte	

Anteil des Ing. ERD UDR an diesen Einkünften	- 212.428,22 € (-2,923.076 S)
Bei der Veranlagung dieses Steuerpflichtigen sind im Rahmen der Einkommensermittlung zu berücksichtigen:	In Frage kommende Begünstigungen und
In Frage kommende Begünstigungen und Besteuerungswahlrechte (insbesondere nach § 24, § 37, § 97, § 117 und § 117 a EstG 1988)	
Nicht ausgleichsfähige Verluste	55.445,52 € (762.947 S)

Investitionsfreibetrag	55.445,52 € (762.947 S)
------------------------	-------------------------

Feststellungen 1997:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird abgeändert. Die Einkünfte werden gemäß § 188 BAO festgestellt:

Einkünfte aus Gewerbebetrieb 1997	833.983,05 € (+11.475.857 S)
Bei der Veranlagung des beteiligten Steuerpflichtigen sind im Rahmen der Einkommensermittlung zu berücksichtigen:	
In Frage kommende Begünstigungen und Besteuerungswahlrechte (insbesondere nach § 24, § 37, § 97, § 117 und § 117 a EstG 1988)	
Verrechenbare IFB- Verluste:	-63.334,96 € (-871.508 S)

Anteil der UVA UTR - und NGH an diesen Einkünften	3.191,43 € (43.915 S)
Bei der Veranlagung dieser Steuerpflichtigen sind im Rahmen der Einkommensermittlung zu berücksichtigen:	
In Frage kommende Begünstigungen und Besteuerungswahlrechte	

Anteil des Ing. ERD UDR an diesen Einkünften	830.791,63 € (11.431.942 S)
Bei der Veranlagung dieses Steuerpflichtigen sind im Rahmen der Einkommensermittlung zu berücksichtigen:	
In Frage kommende Begünstigungen und	

Bestuerungswahlrechte (insbesondere nach § 24, § 37, § 97, § 117 und § 117 a EstG 1988)	
Verrechenbare IFB- Verluste	-63.334,96 € (-871.508 S)

Investitionsfreibetrag	61.214,17 € (842.325,32 S)
------------------------	----------------------------

Feststellungen 1998

Der Berufung wird Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird abgeändert. Die Einkünfte werden gemäß §188 BAO festgestellt:

Einkünfte aus Gewerbebetrieb 1998	-188.698,28 € (-2,596.545 S)
Bei der Veranlagung des beteiligten Steuerpflichtigen sind im Rahmen der Einkommensermittlung zu berücksichtigen:	
In Frage kommende Begünstigungen und Bestuerungswahlrechte (insbesondere nach § 24, § 37, § 97, § 117 und § 117 a EstG 1988)	
Nicht ausgleichsfähige Verluste	7.898,16 € (108.681 S)

Anteil der UVA UTR - und NGH an diesen Einkünften	5.060,43 € (69.633 S)
Bei der Veranlagung dieser Steuerpflichtigen sind im Rahmen der Einkommensermittlung zu berücksichtigen:	
In Frage kommende Begünstigungen und Bestuerungswahlrechte	

Anteil des Ing. ERD UDR an diesen Einkünften	-193.758,71 € (-2,666.178 S)
--	------------------------------

Bei der Veranlagung des beteiligten Steuerpflichtigen sind im Rahmen der Einkommensermittlung zu berücksichtigen:	
In Frage kommende Begünstigungen und Besteuerungswahlrechte (insbesondere nach § 24, § 37, § 97, § 117 und § 117 a EstG 1988)	
Nicht ausgleichsfähige Verluste	7.898,16 € (108.681 S)

Investitionsfreibetrag	7.898,16 € (108.681 S)
Vorsorge für Abfertigungen	2.259,91 € (31.097 S)

Entscheidungsgründe

Strittig ist, ob die Berufungswerberin (Bw.) Anspruch auf Investitionsfreibeträge (1996, 1997) in Bezug auf die Errichtung oder Generalsanierung zweier Gebäude (AAS - ASR – Platz 5; AUEgasse 37) hat und inwiefern ihr im Zusammenhang mit einem dieser Gebäude das Recht zum Vorsteuerabzug (1997, 1998) zusteht.

Feststellungen:

Soweit von einer Vermietung die Rede ist, ist eine umsatzsteuerpflichtige Vermietung gemeint.

1.) Bauvorhaben AAS -ASR -Platz 5 – IFB 1996 und 1997

a.) Die Berufungswerberin (Bw.) erwarb 1995 das bebaute Grundstück AAS ASR Platz 5 und nahm an dem darauf befindlichen Gebäude in den Jahren 1995 und 1996 eine Generalsanierung vor. 1996 fielen bei der Bw. in Bezug auf dieses Gebäude Herstellungskosten in Höhe von 8,457.513,26 S an, wofür sie einen IFB in Höhe von 761.175 S (9 % der Herstellungskosten) geltend machte [Berufung vom 6.2.2001; Anlagenverzeichnis der Bw. 1996; Konto der Bw. Nr. 210 = Arbeitsbogen des Betriebsprüfers (AB) 83].

Im Zuge dieser Sanierung errichtete die Bw. in diesem Gebäude Wohn- und Büroräume mit folgender Raumaufteilung:

Büro Top 1 im Erdgeschoß und 1. Obergeschoß	721 m ²
Wohnung Top 2 im 2. Obergeschoß	111 m ²
Wohnung Top 3 im 2. Obergeschoß	83 m ²
Wohnung Top 4 im 2. Obergeschoß	107 m ²
Büro Top 5 im Dachgeschoß	356 m ²
Gesamtfläche des Objektes	1.378 m ²

[Arbeitsbogen des Betriebsprüfers (AB) 71 = Gutachten des Baumeisters Ing. ULF TOI vom 26.6.1996]

b.) Die Generalsanierung des Gebäudes war jedenfalls schon im Jahr 1996 so weit gediehen, dass alle Wohn- und Büroeinheiten noch in diesem Jahr benützbar waren [Berufung vom 6.2.2001, wonach die "Revitalisierung" 1996 erfolgt sei = Hauptakt des Finanzamtes betreffend die Berufungswerberin (HA) 22/1998; Liste der unfertigen Erzeugnisse der Bw. per 31.12.1996 = AB 156, 157].

Nach der erfolgten Generalsanierung waren die Wohn- und Büroeinheiten zu folgenden Zeitpunkten erstmals benützbar:

Die Bw. hat eine Büroeinheit (Top 5 im Dachgeschoß) und eine Wohneinheit im zweiten Obergeschoß (Top 3) an Herrn Dr. LPU vermietet. Beide Einheiten waren am 30. Oktober 1996 bereits erstmals benützbar und wurden daher an diesem Tag dem Mieter zur Übernahme angeboten [Schreiben der Bw. an diesen Mieter vom 30. 10.1996 = Hauptakt des Finanzamtes (HA) 1/1996; Schreiben der Vertreterin der Bw. vom 15.6.2007].

Das Büro Top 1 war am 1.7.1996 bereits erstmals benützbar (Mietvertrag vom 31.12.1996 = Beilage 2 des Schreibens der Vertreterin der Bw. vom 15.6.2007).

Die Wohnung Top 2 war am 15.9.1996 bereits erstmals benützbar. Da der in Bezug auf diese Wohnung abgeschlossene Mietvertrag am 15.9.1996 wirksam wurde, muss die erstmalige Benützbarkeit dieser Wohnung spätestens bereits am 15.9.1996 eingetreten sein (Mietvertrag vom 11.6.1996 zwischen der Bw. und ihrem Mieter, Punkte II, V, X; vgl. Kaufvertrag vom 12.12.1995 zwischen der Bw. und der Stadt betreffend das gegenständliche Gebäude).

Die Wohnung Top 4 war am 30.10.1996 erstmals benützbar.

Dies ist aus folgenden Fakten zu schließen: Der späteste bekannte Zeitpunkt der Benützbarkeit einer Wohn- oder Büroeinheit in diesem Gebäude (Wohnung Top 3 und Büro Top 5) war der 30.10.1996 (Schreiben der Bw. vom 30.10.1996 an den Mieter Dr. AUT). Es sind keine Informationen bekannt, die für einen späteren Zeitpunkt des Eintrittes der Benützbarkeit sprechen. Mit Vorhalt vom 16.4.2007 wurde der Bw. als Zeitpunkt der Benützbarkeit aller Wohnungen der 30.10.1996 vorgehalten. Die Bw. hat diesen Zeitpunkt in Bezug auf die Wohnungen Top 3, 4 und 5 nicht widerlegt.

Der Zeitpunkt der erstmaligen Benützbarkeit ist ident mit dem Zeitpunkt der Anschaffung oder Herstellung dieser sanierten Büro- oder Wohnobjekte. Dieser Zeitpunkt lag bei den Büro- und Wohneinheiten in diesem Gebäude zwischen 1. 7. und 30.10.1996 (siehe oben).

c.)

Zum Zeitpunkt des Eintrittes der erstmaligen Benützbarkeit der Büro- oder Wohneinheiten nach der Generalsanierung beabsichtigte die Bw. bereits die Vermietung aller dieser Einheiten.

d.) Dies (Punkt c.) folgt in Bezug auf das Büro Top 1 aus der schriftlichen Mietzusage vom 3.11.1995 (Beilage 1 zum Schreiben der Bw. vom 15.6.2007).

Dies (Punkt c.) folgt in Bezug auf die Wohnung Top 2 aus dem Mietvertrag mit RAZ MAE vom 11.6.1996, der bereits vor dem Eintritt der erstmaligen Benützbarkeit abgeschlossen wurde. Im Punkt 2 und 3 des Kaufvertrages vom 12.12.1995 zwischen der Stadtgemeinde und der Bw. betreffend das gegenständliche Gebäude (AB 65-70) war ausdrücklich festgehalten, dass RAZ MAE nach wie vor Mieter einer Wohnung in diesem Gebäude war. Es fehlen jedwede Hinweise darauf, dass sich daran bis zum Eintritt der Benützbarkeit der generalsanierten Wohnung Top 2 etwas geändert haben könnte. Daher ist die Behauptung der Bw. im Schreiben vom 15.6.2007 glaubhaft, dass sie das Mietverhältnis mit Herrn MAE fortgesetzt habe. Da es in Bezug auf den Zeitraum ab 12.12.1995 keine Beweismittel gibt, die für die Wahrscheinlichkeit sprechen, dass das Mietverhältnis mit diesem Mieter nicht fortgesetzt werde, ist davon auszugehen, dass jedenfalls bei Eintritt der Benützbarkeit der Wohnung Top 2 nach der Generalsanierung die Vermietung dieser Wohnung an diesen Mieter von der Bw. beabsichtigt war.

(Mietvertrag vom 11.6.1996 = Beilage 4 zum Schreiben der Bw. vom 15.6.2007; Kaufvertrag vom 12.12.1995).

Dies (Punkt c.) folgt in Bezug auf die Wohnung Top 3 und das Büro Top 5 aus dem Schreiben der Bw. an den späteren Mieter vom 30.10.1996 (HA 1/1996).

Dies (Punkt c.) folgt in Bezug auf die Wohnung Top 4 und deren Mieter JEY KVA aus dem Umstand, dass JEY KVA eben diese Wohnung seit 28.4.1980 noch vom vorherigen Eigentümer, der Stadtgemeinde, gemietet hatte (Mietvertrag vom 28.4.1980 = Beilage 6 zum Schreiben vom 15.6.2007). Im Punkt 2 und 3 des Kaufvertrages vom 12.12.1995 zwischen der Stadtgemeinde und der Bw. betreffend das gegenständliche Gebäude (AB 65-70) war ausdrücklich festgehalten, dass JEY KVA nach wie vor Mieter einer Wohnung in diesem Gebäude war. Es fehlen jedwede Hinweise darauf, dass sich daran bis zum Eintritt der Benützbarkeit der generalsanierten Wohnung Top 4 etwas geändert haben könnte. Daher ist die Behauptung der Bw. im Schreiben ihrer Vertreterin vom 15.6.2007 glaubhaft, dass sie das Mietverhältnis mit Herrn KVA fortgesetzt habe. Da es in Bezug auf den Zeitraum ab 12.12.1995 keine Beweismittel gibt, die für die Wahrscheinlichkeit sprechen, dass das Mietverhältnis mit diesem Mieter nicht fortgesetzt werde, ist davon auszugehen, dass jedenfalls bei Eintritt der Benützbarkeit der Wohnung Top 4 nach der Generalsanierung die Vermietung dieser Wohnung an diesen Mieter von der Bw. beabsichtigt war.

Der IFB 1996 ergibt sich aus folgenden Erwägungen:

Die zur Vermietung vorgesehenen Räume gehörten zum abnutzbaren Anlagevermögen der Berufungswerberin.

Für vermietete Gebäude darf ein IFB nur geltend gemacht werden, soweit sie unmittelbar dem Betriebszweck dienen (§ 10 Abs 3 EStG 1988), dh, soweit die Vermietung im wirtschaftlichen Zusammenhang mit jenen Aktivitäten steht, die den Betriebsgegenstand bilden (Vgl. VwGH 2000/13/0125; Vgl. VwGH 13.12.1989, 85/13/0041). Steht die entgeltliche Überlassung an Dritte in untrennbarem wirtschaftlichen Zusammenhang mit der betrieblichen Tätigkeit selbst, dann besteht Anspruch auf einen IFB (Doralt, EStG, § 4 TZ 48 und § 10, TZ 48).

Betriebszweck der Bw. war die Übernahme von Bauträgerschaften, dh die Anschaffung, Bebauung, der Verkauf dieser Grundstücke, und, soweit sich der Verkauf nicht bewerkstelligen ließ, die Vermietung dieser Grundstücke (Stellungnahme der BP vom 19.2.2001, insbesondere S. 2; Eingabe der Gesellschafter der Bw. vom 24.5.1996 an das Bezirksgericht BKA ; Beilagen zur Umsatzsteuererklärung in den Streitjahren; Vorhalt vom 16.4.1996). Somit steht auch die Vermietung der Grundstücke in wirtschaftlichem Zusammenhang mit jenen Aktivitäten, die den Betriebsgegenstand bilden.

Somit hat die Bw. in Bezug auf die gesamten Herstellungskosten der sanierten Wohn- und Geschäftseinheiten Anspruch auf einen IFB in Höhe von 9% (§ 10 Abs 1 EStG 1988; § 10 a

Abs 1 leg. cit) : Der IFB 1996 beträgt daher für dieses Gebäude 761.175 S. Hinzu kommt noch der nicht strittige IFB 1996 von 1.772 S (TZ 20 BP- Bericht).

Der IFB 1996 beträgt somit

IFB Gebäude AAS ASR Platz	761.175 S
IFB, nicht strittig, vom Finanzamt im bekämpften Bescheid berücksichtigt	1.772 S
	762.947 S (vgl. TZ 20 BP- Bericht)

e.) Im Jahr 1997 fielen bei diesem Gebäude nachträgliche Herstellungskosten in Höhe von 578.969 S an (Anlagenverzeichnis 1997). Hiefür machte die Berufungswerberin (Bw.) einen IFB in Höhe von 52.107 S geltend (TZ 21 BP- Bericht).

Es ist nicht erkennbar, dass zum Zeitpunkt der Fertigstellung dieser nachträglichen Arbeiten von der Bw. andere Absichten mit den Wohn- und Geschäftseinheiten verfolgt wurden als zum Zeitpunkt des Eintrittes der erstmaligen Benützbarkeit dieser Wohn- und Geschäftseinheiten (Siehe oben Punkt b.). Die Feststellungen betreffend den Betriebszweck der Bw. und den Zusammenhang der Vermietungstätigkeit der Bw. mit diesem Betriebszweck sind dieselben wie für 1996 (siehe oben Punkt d.).

Die zum Zeitpunkt der Fertigstellung dieser nachträglichen Arbeiten konkret der Vermietung dienenden Flächen des gesamten Gebäudes umfassten somit 100 % der vorhandenen Wohn- und Nutzflächen.

Der IFB beträgt somit in Bezug auf dieses Bauvorhaben 1997 52.107 S (§ 10 Abs 1 EStG 1988).

2.) Bauvorhaben AAS -ASR -Platz 6: Die Baumaßnahmen zu diesem Objekt haben 1998 begonnen (Jahresabschlüsse der Bw. 1996-1999). Dieses Gebäude ist nicht streitgegenständlich (BP- Bericht).

3.) Bauvorhaben AUE **gasse 37**

Die Bw. errichtete 1997 das Gebäude AUE gasse 37. Die gesamten Herstellungskosten 1997 betrugen 27,665.005,62 S netto (Schreiben der Vertreterin der Bw. vom 15.6.2007). Einen Teilbetrag dieser Herstellungskosten in Höhe von 10,911.080 S (AB 117, 118: AfA- Listen 1997 und 1998) (nach Abzug der AfA 10,804.993 S) setzte die Bw. ab Erstellung der Bilanz 1997 (September 1998) im Anlagevermögen an. Zuvor hatte die Bw. sämtliche Herstellungskosten im Umlaufvermögen angesetzt.

Im Zusammenhang mit diesen ab Erstellung der Bilanz 1997 im Anlagevermögen angesetzten Herstellungskosten machte die Bw. für 1997 einen IFB in Höhe von 1,309.327 S geltend (12 % von 10,911.080 S, TZ 21 BP- Bericht).

Durch das gegenständliche Bauvorhaben wurden folgende Objekte errichtet und wie folgt verwertet:

Wohn-Büro, oder Geschäftseinheit	Art der Verwertung	Anteil am Nutzwert (AB 117, 118: AfA- Listen 1997 und 1998; Beilagen 8 und 14 im Schreiben der Bw. vom 15.6.2007)
G I	Vermietet ab 15.7.1998 (AB 161) – bereits im November 1997 war eine Vermietung geplant (Schreiben der Vertreterin der Bw. vom 15.6.2007, ad A 2 b, AB 115, 116)	6,834/100
G II	noch am 31.12.1998 weder verkauft noch vermietet. Erstmalige Vermietung ab Juli 2001 (Schreiben der Vertreterin der Bw. vom 15.6.2007 samt Beilage 10)	8,875/100
Top I	verkauft 1997	
Top II	vermietet ab 15.7.1998 (AB 161; Beilage 12 zum Schreiben vom 15.6.2007)	5,031/100
Top III und IV	von der Bw. zu 29,72% vermietet ab Jänner 1998 und ab November 1997 zu 70,28% als Büro von der Bw. selbst genutzt (AB 117, 118,185; Schreiben der Vertreterin der	4,260/100 betreffend 29,72 % des Objektes 10,073/100 betreffend 70,28 % des Objektes

	Bw. vom 15.6.2007)	
Top O/B I	verkauft 1997	
Top O/B II	verkauft 1997	
Top O/B III	verkauft 1997	
Top O/B IV	verkauft 1997	
Top V	verkauft 1997	
Top VI	vermietet ab 1.12.1998	2,326/100
Top VII	verkauft 1997	
Top VIII	verkauft 1997	
Top IX	verkauft 28.2.1998	
Top X	verkauft 1.12.1998	2,041/100
Top XI	verkauft 1997	
Top XI a	verkauft 23.3.1998	
Top XII	verkauft 1997	
Top XII a	verkauft 1997	
Top XIII	verkauft 1997	
Top XIV	verkauft 1997	
Top PH I	verkauft 1997	
Top PH II	verkauft 1997	

(AV des Prüfers AB 119, 120; Liste der Eigentümer und Wohnungen AUE gasse 37, BKA = AB 108; Schreiben der Vertreterin der Bw. vom 15.6.2007 samt den darin erwähnten Beilagen 8-14)

Die gesamten Wohn- Büro- und Geschäftseinheiten waren ab November 1997 benützbar. November 1997 ist daher der Zeitpunkt der Anschaffung oder Herstellung dieser Objekte durch die Bw. Diese Feststellung ergibt sich aus dem Vorbringen in der Berufung, dass im November 1997 das Wohn- und Geschäftsprojekt, soweit die Einheiten verkauft waren, übergeben oder in eigene Nutzung genommen worden sei (HA 23/1998).

Die Bw. hat am 11. April 1997 und 12.12.1997 je ein Inserat in der LIZ Zeitung veröffentlichen lassen, in dem sie Wohn- Büro oder Geschäftsobjekte in diesem Gebäude zum Verkauf anbot (AB 105, 106). Die Bw. hat noch am 23.1.1998 ein Inserat in der LIZ Zeitung veröffentlichen lassen, in dem sie Eigentumswohnungen in derselben Stadt zum Verkauf anbot (AB 104). Erst am 19.6.1998 hat die Bw. ein Inserat in der LIZ Zeitung veröffentlicht, und darin Objekte in diesem Gebäude zur Vermietung angeboten (AB 107).

Aus diesen Inseraten folgt: Für die Zeit vom April 1997- 18.6.1998 hatte die Bw. (abgesehen vom Objekt Top III/IV, das die Bw. zur Vermietung und zur Eigennutzung als Büro vorgesehen hatte und von jener Büroeinheit Top GI, die zur Vermietung an die INR Versicherungs- AG vorgesehen war) die Absicht, die Wohn- Geschäfts- und Büroeinheiten in diesem Gebäude zu verkaufen. Jene Büroeinheit, die sie für die Versicherungsgesellschaft vorgesehen hatte, wollte die Bw. im Zeitraum August 1997-November 1997 vermieten (AB 115, 116: Fax der Bw. vom 28.8.1997 an die Versicherungs- AG; Fax der Versicherungs- AG vom 10.11.1997 an die Bw.). Andere Hinweise auf Vermietungsabsichten, die durch konkrete Bemühungen nachweisbar sind, können abgesehen vom Objekt Top III/IV im Zeitraum April 1997-18.6.1998 nicht festgestellt werden.

In dieses Bild fügt sich, dass die Bw. die ersten Mietverträge in Bezug auf Wohn- Büro- oder Geschäftseinheiten in Bezug auf dieses Gebäude (abgesehen vom Objekt Top III/IV) erst am 15.7.1998 schloss und während des gesamten Jahres 1997 nur Kaufverträge für die Objekte in diesem Gebäude abschloss.

Dass die Bw. im Jahresabschluss 1997 einen wesentlichen Teil des Gebäudes ins Anlagevermögen übernommen hat, ist kein ausreichender Gegenbeweis für einen früheren Zeitpunkt des Beginnes der Vermietungsabsicht der Bw. Dieser Jahresabschluss wurde dem Finanzamt erst am 1. Oktober 1998 vorgelegt. Die Buchungen, durch die Teile dieses Gebäudes ins Anlagevermögen übernommen wurden, wurden erst anlässlich der Um- und Nachbuchungen für den Jahresabschluss 1997 durchgeführt. Da der Jahresabschluss 1997 erst im Oktober 1998 dem Finanzamt vorgelegt wurde, ist anzunehmen, dass diese Buchungen erst im September 1998 durchgeführt wurden. Noch im Jahresabschluss 1996 war das gesamte Gebäude im Umlaufvermögen angesetzt worden.

Unter Zugrundelegung eines Datums der erstmaligen Benützbarkeit November 1997 war somit zu diesem Zeitpunkt von diesen Wohn- Büro und Geschäftsobjekten in diesem Haus lediglich eines von 23 Objekten (das Objekt, das für die Vermietung durch die Versicherungsgesellschaft vorgesehen war) zur Gänze zur Vermietung vorgesehen. Alle anderen Objekte waren (abgesehen vom nicht strittigen Objekt Top III/IV) damals zum Verkauf vorgesehen. Dieselben Feststellungen gelten auch für den Bilanzstichtag 1997.

Zum Objekt Top III und IV: Dass die Bw. 29,72 % (AB 118: AfA- Liste 1997) der Fläche dieses Objektes ab November 1997 zur Vermietung vorgesehen hatte, erscheint auf Grund der zeitlichen Nähe des tatsächlichen Beginnes der Vermietung dieses Teiles des Objektes (ab Jänner 1998 laut Beilage 11 des Schreibens der Vertreterin der Bw. vom 15.6.2007) zum November 1997 nahe liegend. Da die Bw. ab November 1997 (laut Schreiben der Vertreterin der Bw. vom 15.6.2007) bereits 70,28% der Fläche dieses Objektes als Anlagevermögen genutzt hat, war bereits im November 1997 die Annahme nahe liegend, dass sich die Verkaufsabsichten der Bw. weder auf das gesamte Objekt III und IV noch auf einen Teil desselben bezogen.

3.a.) IFB und AfA AUE gasse

Die Feststellungen betreffend den Betriebszweck der Bw. und den Zusammenhang der Vermietungstätigkeit der Bw. mit diesem Betriebszweck sind dieselben wie für 1996 betreffend das Bauvorhaben AAS -ASR -Platz 5 (siehe oben Punkt 1.d).

Der IFB für diese eine im November zur Vermietung an die Versicherungsgesellschaft bestimmte Büroeinheit Top GI (Schreiben der Vertreterin der Bw. vom 15.6.2007) beträgt: 1,890.627 S (AB 118: AfA- Liste 1997) x 12 % = 226.875,24 S

IFB AUE gasse 1997

IFB für zur Vermietung an die Versicherungsgesellschaft vorgesehene Einheit GI	226.875,24 S
IFB Top III/IV (70,28 %): 2,786.761 S x 12 %	334.411,32 S [bereits vom Finanzamt anerkannt (TZ 21)]
IFB Top III/IV (29,72 %): 1,178.463 S x 12 %	141.415,56 S (Beilagen 8, 14 zum Schreiben vom 15.6.2007; AB 117, 118: AfA- Liste 1997, 1998)
IFB Betriebsausstattung Büro (TZ 21 BP-Bericht)	34.772 S, bereits vom Finanzamt anerkannt (TZ 21)
IFB AUE gasse 1997	737.474,12 S

Der IFB 1997 erhöht sich daher im Vergleich zum bekämpften Bescheid wie folgt:

IFB GI	226.875,24 S
IFB Top III/IV	141.415,56 S
	368.290,8

Der gesamte IFB 1997 beträgt daher

AAS - ASR Platz	52.107 S
AUE gasse	737.474,12 S
IFB 12 % von 439.535 S	52.744,20 S
	842.325,32 S

Für die restlichen Wohn-Büro- und Geschäftseinheiten kommen für 1997 weder ein IFB noch eine AfA in Betracht, da die Bw. in Bezug auf die restlichen Einheiten zum Zeitpunkt der erstmaligen Benutzbarkeit (= Anschaffungs- oder Herstellungszeitpunkt) und zum Bilanzstichtag 1997 (31.12.1997) eine Verwertung durch Verkauf vorgesehen hatte.

Daraus ergibt sich folgende Gewinnerhöhung 1997 wegen Reduktion der AfA für die am 31.12.1997 noch zum Verkauf vorgesehenen Einheiten (AfA- Liste 1997, AB 118; Beilage 14 zum Schreiben vom 15.6.2007):

Top G II	24.552 S
Top II	13.918 S
Top VI	4.826 S
Top X	4.234 S
	47.530 S

3 b.) Bauvorhaben AUE gasse 37 – Vorsteuer 1997 und 1998:

Die Bw. beehrte für 1997 einen Vorsteuerabzug in Höhe von 1,694.589,95 S (Umsatzsteuererklärung der Bw. 1997). Die restlichen, nicht geltend gemachten Vorsteuern entfielen auf verkaufte Objekte.

Das Wohn- und Geschäftshaus wurde von der Bw. entweder im November 1997 (siehe oben zum Zeitpunkt der Benützbarkeit) den Käufern der Wohn- Büro- oder Geschäftseinheiten übergeben oder damals in eigene Nutzung genommen (Berufung der Bw.). Daraus folgt, dass die Bw. die Werklieferungen der Unternehmer, die das Wohn- und Geschäftshaus errichtet

haben, und in deren Zusammenhang die Bw. das Recht zum Vorsteuerabzug geltend macht, spätestens im November 1997 abgenommen haben muss (Vorhalt vom 16.4.2007).

Für die Zeit vom April 1997- 18.6.1998 hatte die Bw. (abgesehen vom Objekt Top III/IV, das die Bw. zur Vermietung und zur Eigennutzung als Büro vorgesehen hatte und bis November 1997 von jener Büroeinheit Top GI, die zur Vermietung an die INR Versicherungsgesellschaft vorgesehen war) grundsätzlich die Absicht, die Wohn- Geschäfts- und Büroeinheiten in diesem Gebäude zu verkaufen. Jene Büroeinheit, die sie für die Versicherungsgesellschaft vorgesehen hatte, wollte die Bw. im Zeitraum August 1997-November 1997 vermieten (AB 115, 116: Fax der Bw. vom 28.8.1997 an die Versicherungsgesellschaft; Fax der Versicherungsgesellschaft vom 10.11.1997 an die Bw.; Schreiben der Vertreterin der Bw. vom 15.6.2007 ad A2b). Andere Hinweise auf Vermietungsabsichten, die durch konkrete Bemühungen nachweisbar sind, können abgesehen vom Objekt Top III/IV im Zeitraum April 1997-18.6.1998 nicht festgestellt werden (siehe oben).

Zu jenem Zeitpunkt, zu dem die Bw. die Werklieferungen der Unternehmer, die das Gebäude AUE gasse 37 errichtet haben, abgenommen hat (November 1997), hatte die Bw. lediglich eine von 23 Wohn- Büro oder Geschäftseinheiten (Top GI) zur Gänze zur Vermietung an eine Versicherungsgesellschaft vorgesehen. Die restlichen Einheiten hatte die Bw. abgesehen vom Objekt Top III/IV zu diesem Zeitpunkt zum Verkauf vorgesehen.

Der zulässige Vorsteuerabzug beträgt:

Vorsteuerabzug betreffend das Objekt AUE gasse für die zur Vermietung an die Versicherungsgesellschaft vorgesehene Büroeinheit Top GI (laut AB 121 = Aufstellung der Bw. „aktivierte Eigenleistungen 1997“ und laut TZ 15 BP – Bericht)	355.033,53
Vorsteuern laut bekämpftem Bescheid	390.255 S
Vorsteuern 1997 gesamt	745.288,53 S

Weitere Vorsteuern sind nicht abzugsfähig, weil sie im Zusammenhang mit zum Verkauf bestimmten Einheiten anfielen.

Im Jahre 1998 wurden folgende Einheiten, die zum Zeitpunkt der Abnahme der Werklieferungen der Unternehmer, die das Gebäude errichtet haben (November 1997), durch die Bw. zum Verkauf vorgesehen waren, vermietet:

	Vorsteuerabzug gem. § 12 Abs 11 UStG
Top II	261.365,38 S
Top VI	120.838,01 S
Vorsteuerabzug 1998 gem. § 12 Abs 11 UStG 1994 betreffend dieses Gebäude	382.203,39 S

Die Einheit Top 10 wurde nicht vermietet, sondern im Dezember 1998 verkauft (Schreiben der Vertreterin der Bw. vom 15.6.2007). Daher kommt in Bezug auf diese Einheit eine Vorsteuerberichtigung zu Gunsten der Bw. gem. § 12 Abs 11 UStG nicht in Betracht.

3 c.) Ad Aktivierung der nicht abzugsfähigen Vorsteuer durch das Finanzamt (TZ 19 und 24 BP- Bericht):

Die Bw. betreibt im Gebäude AUE **gasse** ein Büro (Top III/IV). Da die Bw. neben steuerpflichtigen auch unecht steuerfreie Umsätze erzielt, ist der entsprechende Teil der Vorsteuern, der den unecht befreiten Umsätzen zuzuordnen ist, gem. § 12 Abs 3 UStG 1994 nicht abzugsfähig. Diese 1997 nicht abzugsfähige Vorsteuer (439.535 S) gehört zu den Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten (§ 6 Z 11 EStG 1988). Daher wurde vom Finanzamt zu Recht eine Gewinnerhöhung von 435.140 S für 1997 vorgenommen (439.535 S nicht abziehbare Vorsteuer – 4.395 AfA nicht abziehbare Vorsteuer = 435.140 S: TZ 19,24 BP-Bericht)

Daher ist für 1997 ein IFB zu Gunsten der Bw. in Höhe von 52.744 S zu berücksichtigen (Stellungnahme des Betriebsprüfers vom 19. 2. 2001).

4.) abgabenrechtliche Konsequenzen:

Vorsteuern 1997 laut UFS: 745.288,53 S

Vorsteuern 1998 laut UFS: 1.050.680 S (TZ 15 BP- Bericht) + 382.203,39 S = 1.432.883,39 S

Feststellungen von Einkünften:

	1996	1997	1998
Einkünfte aus Gewerbebetrieb laut Finanzamt	-2,120.554 S	+ 11,901.469 S	-2,563.481 S
IFB AAS -ASR - Platz	-761.175 S	-52.107 S	

IFB AUE gasse		-368.290,8 S	
IFB 12 % von 439.535 S laut Berufung		-52.744,20 S	
Vorsteuerkorrektur AUE gasse laut Berufung und laut Bedenkenvorhalt vom 16.4.2007			+ 34.693 S
Korrektur der gewinnerhöhenden Auflösung des IFB laut Punkt 16 a G+V- Rechnung			-67.757 S
Korrektur AfA 1997		+ 47.530 S	
Summe: Einkünfte aus Gewerbebetrieb laut UFS	= -2,881.729 S	= + 11,475.857 S	= -2,596.545 S

1996

Einkünfte aus Gewerbebetrieb	-2,881.729 S
Bei der Veranlagung des beteiligten Steuerpflichtigen sind im Rahmen der Einkommensermittlung zu berücksichtigen:	
In Frage kommende Begünstigungen und Besteuerungswahlrechte (insbesondere nach § 24, § 37, § 97, § 117 und § 117 a EstG 1988)	
Nicht ausgleichsfähige Verluste	762.947 S

-

Anteil der KomplementärGmbH an diesen Einkünften	+41.347 S
Bei der Veranlagung dieses Steuerpflichtigen sind im Rahmen der Einkommensermittlung	

zu berücksichtigen	
In Frage kommende Begünstigungen und Besteuerungswahlrechte	

-

Anteil des Kommanditisten an diesen Einkünften	-2,923.076 S
Bei der Veranlagung dieses Steuerpflichtigen sind im Rahmen der Einkommensermittlung zu berücksichtigen	
In Frage kommende Begünstigungen und Besteuerungswahlrechte (insbesondere nach § 24, § 37, § 97, § 117 und § 117 a EstG 1988)	
Nicht ausgleichsfähige Verluste	762.947 S

-

Investitionsfreibetrag	762.947 S
------------------------	-----------

1997

Einkünfte aus Gewerbebetrieb	+11,475.857 S
Bei der Veranlagung des beteiligten Steuerpflichtigen sind im Rahmen der Einkommensermittlung zu berücksichtigen:	
In Frage kommende Begünstigungen und Besteuerungswahlrechte (insbesondere nach § 24, § 37, § 97, § 117 und § 117 a EstG 1988)	
Verrechenbare IFB- Verluste:	
Aus 1991	-39.151
Aus 1992	-26.087

Aus 1993	-29.075 S
Aus 1994	-14.248 S
Aus 1995 laut VwGH 19990	0
Aus 1996	-762.947
Summe verrechenbare IFB- Verluste	-871.508 S

-

Anteil der KomplementärGmbH an diesen Einkünften	43.915 S
Bei der Veranlagung dieser Steuerpflichtigen sind im Rahmen der Einkommensermittlung zu berücksichtigen:	
In Frage kommende Begünstigungen und Besteuerungswahlrechte	

-

Anteil des Kommanditisten an diesen Einkünften	11,431.942 S
Bei der Veranlagung dieses Steuerpflichtigen sind im Rahmen der Einkommensermittlung zu berücksichtigen:	
In Frage kommende Begünstigungen und Besteuerungswahlrechte (insbesondere nach § 24, § 37, § 97, § 117 und § 117 a EstG 1988)	
Verrechenbare IFB- Verluste	
Aus 1991	-39.151
Aus 1992	-26.087
Aus 1993	-29.075

Aus 1994	-14.248 S
Aus 1995 VwGH 19990	0
Aus 1996	-762.947 S
Summe verrechenbare IFB- Verluste	-871.508 S

-

Investitionsfreibetrag	842.325,32 S
------------------------	--------------

1998

Einkünfte aus Gewerbebetrieb	-2,596.545 S
Bei der Veranlagung des beteiligten Steuerpflichtigen sind im Rahmen der Einkommensermittlung zu berücksichtigen:	
In Frage kommende Begünstigungen und Besteuerungswahlrechte (insbesondere nach § 24, § 37, § 97, § 117 und § 117 a EstG 1988)	
Nicht ausgleichsfähige Verluste	108.681 S

-

Anteil der KomplementärGmbH an diesen Einkünften	+ 69.633 S
Bei der Veranlagung dieser Steuerpflichtigen sind im Rahmen der Einkommensermittlung zu berücksichtigen:	
In Frage kommende Begünstigungen und Besteuerungswahlrechte	

-

Anteil des Kommanditisten an diesen Einkünften	-2,666.178 S
--	--------------

Bei der Veranlagung des beteiligten Steuerpflichtigen sind im Rahmen der Einkommensermittlung zu berücksichtigen:	
In Frage kommende Begünstigungen und Besteuerungswahlrechte (insbesondere nach § 24, § 37, § 97, § 117 und § 117 a EstG 1988)	
Nicht ausgleichsfähige Verluste	108.681 S

-

Investitionsfreibetrag	108.681 S
Vorsorge für Abfertigungen	31.097 S

Daher war spruchgemäß zu entscheiden.

Klagenfurt, am 5. Juli 2007