

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch R in der Beschwerdesache Bf., W, vertreten durch Münzenrieder Karner & Weinhandel Steuerberatung GmbH, Bergäckersiedlung 6, 7100 Neusiedl am See, gegen den Bescheid des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart vom 06.12.2012 betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2011 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (in der Folge Bf. genannt), übernahm mit Notariatsakt vom 29.12.2011 die in Form eines Gewerbebetriebes geführte Frühstückspension und den als land- und forstwirtschaftlicher Nebenerwerb geführten Weinbau seiner Eltern unentgeltlich. Am 31.12.2011 wurde eine Rechnung an den Bf. ausgestellt mit dem Titel "Eigenverbrauchsbesteuerung aufgrund unentgeltlicher Betriebsübergabe" und ein Rechnungsnettobetrag von € 177.595,00 sowie Umsatzsteuer in Höhe von € 35.519,00 ausgewiesen. Vom Bf. wurden im Jahr 2011 keine Umsätze getätigt, jedoch die ihm in Rechnung gestellte Umsatzsteuer als Vorsteuer geltend gemacht.

Im Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2011 vom 6. Dezember 2012 wurde die Vorsteuer in Höhe von € 35.519,00 nicht anerkannt. Begründet wurde dies damit, dass innerhalb der in § 22 Abs. 6 UStG 1994 vorgesehenen Frist kein Regelbesteuerungsantrag abgegeben worden sei.

Gegen diesen Bescheid wurde innerhalb der, mit Bescheid vom 21.12.2012 verlängerten, Rechtsmittelfrist, mit Schriftsatz vom 17.1.2013 fristgerecht Beschwerde erhoben und als Begründung folgendes vorgebracht:

Per Notariatsakt vom 29.12.2011 sei sowohl der Gewerbebetrieb (Frühstückspension) als auch die pauschalierte Landwirtschaft (Weinbau) der Eltern unentgeltlich übernommen worden. Es seien in der Umsatzsteuervoranmeldung für den Zeitraum 10-12/2011 Vorsteuerbeträge geltend gemacht worden. Da der Betrieb erst mit 29.12.2011

übernommen worden sei, seien vom Bf. im Jahr 2011 keine Umsätze erzielt worden. Eine Erklärung gemäß § 6 Abs. 3 UStG sei abgegeben worden. Nach Meinung des Bf. habe eines der Gästезimmer nicht mehr dem heutigen Standard entsprochen. Die Einrichtung sei daher vor Saisonbeginn 2012 demontiert, die Räumlichkeit folglich zum Zwecke der Lagerung landwirtschaftlicher Produkte verwendet worden. Durch diese Maßnahme sei die Bettenanzahl auf unter zehn gesunken. Die Frühstückspension sei in diesem Zuge auf den landwirtschaftlichen Betrieb übertragen und ab dem Jahr 2012 als landwirtschaftlicher Nebenerwerb (bis zehn Betten) im Rahmen der pauschalierten Landwirtschaft geführt worden. Da die Frühstückspension im Jahr 2011 mit mehr als zehn Betten und somit als Gewerbebetrieb übernommen worden sei, stehe dem Bf. im Jahr 2011 im Rahmen des Gewerbebetriebes der Vorsteuerabzug zu. Eine Option gemäß § 22 Abs. 6 UStG zur Regelbesteuerung im Bereich des landwirtschaftlichen Betriebes sei nicht maßgebend.

Die Beschwerde wurde mit Beschwerdevorentscheidung vom 30.10.2013 als unbegründet abgewiesen. Als Begründung wurde folgendes ausgeführt: Da der in der Rechnung ausgewiesene Vorsteuerbetrag mit land- und forstwirtschaftlichen Umsätzen im Zusammenhang stehe, sei die Vorsteuer abpauschaliert und könne nicht der gesamte in der Rechnung ausgewiesene Betrag als Vorsteuer geltend gemacht werden. **Bereits zum Zeitpunkt des Leistungsbezuges (29.12.2011) sei klar gewesen, dass die Pension auf zehn Betten reduziert werden würde** und als landwirtschaftlicher Nebenbetrieb im Rahmen der pauschalierten Landwirtschaft weitergeführt werde. Ein steuerlicher Sachverhalt sei nach dem wahren wirtschaftlichen Gehalt in freier Beweiswürdigung danach zu beurteilen, was den Tatsachen am nächsten komme. **Es sei unglaublich, dass zum Zeitpunkt der Übergabe noch nicht klar gewesen sei, dass ein Zimmer wegen Renovierungsbedürftigkeit wegfallen und daher nicht mehr als Fremdenzimmer genutzt werden würde.**

Dagegen richtet sich der Vorlageantrag vom 12.11.2013, in dem der Bf. folgendes vorbrachte:

Die Bettenanzahl in dem als Frühstückspension geführten Gewerbebetrieb habe sich folgendermaßen verteilt:

Ein Zimmer zu vier Betten,

drei Zimmer zu je zwei Betten zuzüglich jeweils eines Zustellbettes.

Sämtliche Zimmer seien über die gesamte Saison 2011 vermietet worden und seien auch im Zeitpunkt der Übergabe in einem grundsätzlich vermietbaren Zustand gewesen. Lediglich um das Niveau der Frühstückspension anzuheben, habe sich der Bf. nach einem länger andauernden Entscheidungsprozess im Frühjahr 2012 noch vor der Saison 2012 dazu entschieden, das Vierbettzimmer im damals vorliegenden Zustand, nicht mehr zu vermieten. Dass dieses Zimmer nicht mehr dem heutigen Zustand entspräche, sei der persönlichen Einschätzung des Bf. entsprungen, in Anlehnung an dessen Vorstellung, wie eine zeitgemäße Frühstückspension eines Jungunternehmers mit langfristiger Fortführungsabsicht auszusehen habe. Ein Konzept sei im Zeitpunkt der Übernahme des

Betriebes nicht vorhanden gewesen. Es existiere kein Indiz dafür und auch spräche es gegen jede Lebenserfahrung, dass derartige zukunftsweisende Entscheidungen während der Weihnachtsfeiertage (Betriebsübernahme per Notariatsakt vom 29.12.2011) getroffen würden. Tatsächlich seien diese Überlegungen und Entscheidungen gemeinsam mit der Lebensgefährtin und dem Steuerberater erst im Frühjahr 2012 vor Saisonbeginn angestellt wurde. Das Vierbettzimmer sei nach diversen Diskussionen mit der Lebensgefährtin und einigen Beratungsgesprächen mit dem Steuerberater im Frühjahr 2012 unmittelbar vor Saisonbeginn demontiert und während der Saison 2012 nicht mehr vermietet, sondern vorübergehend als Lagerraum für landwirtschaftliche Produkte verwendet worden. In der Saison 2012 seien somit drei Zimmer zu je zwei Betten zuzüglich eines Zustellbettes, somit insgesamt neun Betten, vermietet worden. Da bis zur Eröffnung der Saison 2012 keine Umsätze erzielt worden seien und auch keine Ausgaben die Vorsteuerbeträge enthielten, getätigt worden seien, seien im Jahr 2012 für den Gewerbebetrieb keine Umsatzsteuervoranmeldungen mehr abgegeben worden. Nach Ende der Saison 2012 sei das Vierbettzimmer renoviert und während der Saison 2013 wieder vermietet worden. Ebenso seien vor Saisonbeginn 2013 die drei Zweibettzimmer modernisiert worden und die veralteten Zustellbetten entfernt worden. Die Renovierungsarbeiten hätten bereits einen Zeitraum von fast zwei Jahren in Anspruch genommen. Weitere Investitionen in die Modernisierung der Frühstückspension seien geplant. Im vorliegenden Fall handle es sich offensichtlich um die Übernahme eines Betriebes durch einen Jungunternehmer mit Fortführungsabsicht und Modernisierungsplänen. Wie die Finanzverwaltung zur Erkenntnis gelangt sei, dass im Zeitpunkt des Leistungsbezuges schon klar gewesen sei, dass die Pension auf zehn Betten reduziert werde, sei nicht erklärbar, zumal keinerlei Sachverhaltsermittlungen stattgefunden hätten und der Bf. nicht dazu gehört worden sei. Ebenso völlig unklar sei die Annahme, dass es unglaublich sei, dass im Zeitraum der Übergabe noch nicht klar gewesen sei, dass ein Zimmer wegen Renovierungsbedarf wegfallen werde, zumal genau dieses Zimmer während der Saison 2011 noch vermietet worden sei. Wäre der Betrieb zu einem späteren Zeitpunkt übergeben worden, wäre dieses Zimmer von den Eltern weiterhin vermietet worden. Vielmehr entspreche es den Tatsachen, dass im Zeitpunkt des Leistungsbezuges kein Fortführungskonzept vorgelegen sei, da es zu diesem Zeitpunkt keinerlei Notwendigkeit dafür gegeben habe, zumal es sich um einen Saisonbetrieb handle und der Betrieb erst wieder im April 2012 aufgenommen worden sei.

Im Vorlagebericht erläuterte das vorlegende Finanzamt seine Auffassung, wonach der Bf. am 29.12.2011 nicht die Absicht gehabt habe, die Frühstückspension als Gewerbebetrieb fortzuführen, folgendermaßen: **Der Bf. habe bereits bei Betriebsübergabe die Entscheidung getroffen, das Vierbettzimmer nicht weiter zu vermieten.** Es entspreche der gängigen Lebenserfahrung, dass der Sohn die Wirtschaftsräume seiner Eltern kenne und über den baulichen Zustand der Zimmer bei Betriebsübergabe Bescheid wisse. **Die Renovierungsbedürftigkeit des besagten Zimmers sei schon am 29.12.2011 vorgelegen.** Es erscheine nicht realitätsnah anzunehmen, dass die Renovierungsbedürftigkeit erst in den zwei Tagen bis zum Jahresende entstanden und

hervorgekommen sei. Der Bf. müsse wohl davon gewusst haben und die Renovierung auch in seinen Überlegungen zur Betriebsfortführung miteinbezogen haben. Der Bf. habe am **29.12.2011 nicht die Absicht gehabt, die Frühstückspension als Gewerbebetrieb fortzuführen** und zwei Tage später die Bettenanzahl zu reduzieren, sodass die Frühstückspension als land- und forstwirtschaftlicher Nebenbetrieb geführt werden könne. Der Bf. **reduzierte bereits per 29.12.2011 die Bettenanzahl** und führte die Frühstückspension als landwirtschaftlichen Nebenbetrieb im Rahmen der pauschalierten Landwirtschaft.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Folgender Sachverhalt steht fest:

Der Bf. übernahm per Notariatsakt vom 29.12.2011 die bis dahin von seinen Eltern als Gewerbebetrieb geführte Frühstückspension (mit insges. 10 Betten) und den als land- und forstwirtschaftlicher Nebenerwerb geführten Weinbaubetrieb.

Für das Jahr 2011 machte er die ihm in Rechnung gestellte Umsatzsteuer i.H. von € 35.519.- als Vorsteuer geltend. Umsätze wurde im Jahr 2011 keine erzielt.

Ein Zimmer, das sog. Vierbettzimmer, wurde mit Beginn der Saison im April 2012 nicht mehr wie bisher vermietet, sondern anderweitig genutzt, renoviert und erst in der Saison 2013 wieder vermietet.

Dieser Sachverhalt ist wie folgt zu würdigen:

Nach Maßgabe der Bestimmung des § 93 Abs. 3 lit.a BAO hat ein Bescheid eine Begründung zu enthalten.

Die Begründung muss in einer Weise erfolgen, dass der Denkprozess, der in der behördlichen Erledigung seinen Niederschlag findet, sowohl für die Partei als auch für die Höchstgerichte nachvollziehbar ist.

Ein zentrales Begründungselement ist die Anführung des Sachverhaltes, den die Behörde als erwiesen annimmt. Aus der Begründung hat weiters hervorzugehen, aus welchen Erwägungen die Behörde zur Ansicht gelangt ist, dass gerade der festgestellte Sachverhalt vorliegt.

Die die Beweiswürdigung betreffenden Erwägungen haben schlüssig darzulegen, was die Behörde veranlasst hat, ein Beweismittel dem anderen vorzuziehen.

(vgl. Ritz, BAO, 5. Aufl., § 93 und die dort zitierte umfangreiche Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes).

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (z.B. VwGH vom 19.9.2001, 2001/16/0402) stellt § 21 BAO eine Richtlinie zur Beurteilung abgabenrechtlich relevanter Sachverhalte, somit eine Beweiswürdigungsregelung, dar. Demnach ist für die Beurteilung

abgaberechtlicher Fragen in wirtschaftlicher Betrachtungsweise der wahre wirtschaftliche Gehalt und nicht die äußere Erscheinungsform eines Sachverhaltes maßgebend. Auf diese Judikatur stützt sich offensichtlich das Finanzamt, wenn es in der Begründung der Beschwerdevorentscheidung darauf verweist, dass ein steuerlicher Sachverhalt nach dem wahren wirtschaftlichen Gehalt in freier Beweiswürdigung danach zu beurteilen sei, was den Tatsachen am nächsten komme.

Dies bedeutet im gegenständlichen Fall, dass vom Finanzamt schlüssig und nachvollziebar zu begründen gewesen wäre, warum der Behauptung des Finanzamtes, der Bf. habe bereits im Zeitpunkt der Betriebsübergabe die Bettenanzahl reduziert ein größeres Gewicht beizumessen wäre, als dem Vorbringen des Bf., er habe sich erst vor Saisonbeginn 2012 entschlossen das Vierbettzimmer nicht mehr zu vermieten sondern es zu renovieren.

Aus welchen Tatsachen, folgende Schlussfolgerungen gezogen wurden:

- **"Bereits zum Zeitpunkt des Leistungsbezuges (29.12.2011) sei klar gewesen, dass die Pension auf zehn Betten reduziert werden würde"**
- **"Der Bf. habe bereits bei Betriebsübergabe die Entscheidung getroffen, das Vierbettzimmer nicht weiter zu vermieten**
- " Der Bf. habe bereits am 29.12.2011 nicht die Absicht gehabt, die Frühstückspension als Gewerbebetrieb fortzuführen -**

ist nicht nachvollziebar.

Die Renovierungsbedürftigkeit des Zimmers soll lt. Finanzamt schon am 29.12.2011 vorgelegen sein. Dazu ist auszuführen, dass diese "Renovierungsbedürftigkeit" nicht in einem Ausmaß vorgelegen sein kann, die die Wiedervermietung in der neuen Saison von vornherein ausgeschlossen hätte. Schließlich wurde dieses Zimmer auch in der abgelaufenen Saison noch vermietet. Denkmöglich erscheint hingegen auch, dass der Bf. den Standard des Zimmers auf ein zeitgemäßes Niveau anheben wollte. Es ist dem Bf. zuzugestehen, diese Entscheidung nicht im Zeitpunkt der Betriebsübernahme, sondern erst im Zuge der Vorbereitung auf die neue Saison getroffen zu haben.

Die Begründung des Finanzamtes erweckt den Eindruck, deren maßgeblicher Beweggrund sei die Tatsache gewesen, dass die Betriebsübergabe am 29.12.2011, also knapp vor Jahresende, erfolgt ist. Aus dieser Konstellation ließe sich die Absicht erklären, den Vorsteuerabzug noch für das Jahr 2011 zu lukrieren, obwohl die Reduzierung der Bettenanzahl lt. Finanzamt schon feststand.

Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes reicht jedoch der Abschluss des Übergabevertrages, selbst so knapp vor dem Bilanzstichtag, nicht aus, um dem Bf. die ungerechtfertigte Lukrierung eines steuerlichen Vorteiles, gekleidet in einen grundsätzlich zulässigen zivilrechtlichen Vertrag, zur Last legen zu können. Grundsätzlich ist nämlich jedermann frei seine Rechtsverhältnisse und wirtschaftlichen Beziehungen so zu gestalten

und zu ordnen dass der günstigste Effekt, nämlich der bestmögliche Erfolg bei geringster der gesetzlich vorgesehenen Abgabenbelastung erreicht wird.

Dass in der Folge eine Entwicklung eingetreten ist, die sich im nachhinein gesehen für den Bf. in steuerlicher Hinsicht als günstig erwiesen hat, reicht nicht, einen Sachverhalt anzunehmen, der zwar auch denkmöglich ist, sich aber letztlich als bloße Behauptung erweist (siehe die oben angeführten Feststellungen des Finanzamtes).

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Im gegenständlichen Fall war jedoch eine Sachverhaltsfrage zu klären, nämlich, ob der Bf. die Bettenanzahl bereits mit Übernahme des Gewerbebetriebes am 29.12.2011 auf unter 10 reduzierte oder erst im Folgejahr.

Wien, am 25. Mai 2016