



GZ. RV/1419-W/03

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Mag. Michael Neischl, gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 2. und 20. Bezirk in Wien betreffend Festsetzung von Umsatzsteuer für 05/2003 entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Der Bw. war bis Mai 2002 Kaffeehausbetreiber und reichte am 16. 5. 2003 eine UVA betreffend 05/03 ein und machte darin ausschließlich Vorsteuern i. H. v. € 11.105,10,-- geltend.

Laut einem Aktenvermerk des FA, der auf einer pers. Vorsprache des Bw. beruht, betreffe die

geltend gemachte Vorsteuer i. H. v. €7.255,66,-- Mietnachzahlungen für ehemalige Schulden des Bw. Der Rest von €3.849, 44,-- betreffe laut beigelegten Unterlagen Vorsteuern der Einzelfirma des Bw.

Vorgelegt wurden Kontoauszüge des Bw., auf denen die Zahlungen zum Teil als "Zahlungen für Mietrückstand" ausgewiesen sind und Zahlungsbelege (Erlagscheine), auf denen die Zahlungen von der Immobilienverwaltung Y. vorgeschrieben und als "Vorschreib. , X., Bestand , Top ... , ausgewiesen werden.

Weiters wurde eine Tabelle der Immobilienverwaltung Y. vorgelegt, aus der die Mietenrückzahlungen für das Lokal, beginnend mit April 01 bis April 03, der Mietenrückstand und die Mehrwertsteuer, ersichtlich sind.

Am 26. 6. 2003 erließ das FA einen Bescheid über die Festsetzung von Umsatzsteuer für 05/2003, in dem ein Gesamtbetrag der Vorsteuern i. H. v. €3.849,44,-- anerkannt wurde.

In der Begründung wurde ausgeführt:

"Ihre beantragte Vorsteuer konnte nicht anerkannt werden, da Sie im Zeitpunkt des Mietenanfalls nicht unternehmerisch tätig waren. Wie in der persönlichen Vorsprache am 24. 6. 2003 erläutert, waren die Räumlichkeiten von Ihnen als Hauptmieter angemietet und wurden der GmbH im Rahmen der Gesellschafterbeziehung (Nahebeziehung zwischen GmbH und Gesellschafter) unentgeltlich überlassen. Es wurden unter der Steuernummer Z. niemals Vermietungseinkünfte erklärt und somit keine unternehmerische Tätigkeit ausgeübt. (kein Mietvertrag mit GmbH)".

In der Berufung brachte der Bw. i.w. vor, um den Betrieb in X. als Einzelunternehmen weiter betreiben zu können, mussten die Mietrückstände bezahlt werden, um den Mietvertrag aufrecht zu erhalten.

Die Berufung wurde ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung dem Unabhängigen Finanzsenat vorgelegt. Im Vorlageantrag wird unter "Streitpunkte" angeführt:

"Geschäftsführer und Alleingesellschafter einer in Konkurs gegangenen GesmbH; er war Mieter des Geschäftslokals, das er der GesmbH unentgeltlich zur Nutzung überließ; ein Mietverhältnis bestand nicht; liegt beim Gesellschafter eine unternehmerische Tätigkeit vor, die zu Vorsteuerabzug – im Zeitpunkt der Bezahlung seiner Mietrückstände – berechtigt ?"

Beim UFS wurde vom Bw. ein Mietvertrag von 1984 betreffend das Geschäftslokal vorgelegt, wonach das Lokal zum Betriebe eines Kaffeehauses an den Bw. vermietet wird. Der Mietzins wurde mit ATS 18.000,-- wertgesichert vereinbart.

Mit Schreiben, eingelangt am 12. 1. 2004, brachte der nunmehr vertretene Bw. i.w. vor, am Standort X. führte die A. GmbH den Betrieb eines Kaffeehauses. Über diese Gesellschaft sei

am 21. 9. 2000 das Konkursverfahren eröffnet worden. Der Bw. habe aus der Konkursmasse das Inventar des Kaffeehauses gekauft und habe zu diesem Zeitpunkt beabsichtigt, den Betrieb des Kaffeehauses als Einzelunternehmen am gleichen Standort fortzuführen. Deshalb habe der Bw. bei der Fortführung des Unternehmens an diesem Standort auf die Bedingungen der Hauseigentümer eingehen müssen. Diese hätten der Fortführung des Betriebes durch den Bw. als Einzelunternehmer nur unter der Bedingung zugestimmt, dass ein bestimmter Geldbetrag in monatlichen Raten neben der laufenden Miete bezahlt werde. Da diese Zahlungen im Zusammenhang mit der Fortführung des Kaffeehausbetriebes durch das Einzelunternehmen stünden, sei die Bedingung des betrieblichen Zusammenhanges für den Vorsteuerabzug gegeben. Für die einzelnen Teilzahlungen dieses am Beginn des Mietverhältnis ausgemachten Betrages gäbe es keine eigenen Rechnungen i. S. d. UStG.

Voraussetzung für den Vorsteuerabzug sei neben dem Erhalt der Leistung und der Bezahlung auch der Erhalt einer korrekten Rechnung. Wenn der Empfang der Leistung und die Rechnungsausstellung zeitlich auseinander fielen, dann sei der Vorsteuerabzug erst für den Besteuerungszeitraum zulässig, in dem beide Voraussetzungen erfüllt seien. Eine entsprechende Rechnung werde demnächst vorgelegt.

Im übrigen werde angeregt, einen Erörterungstermin anzusetzen.

Beim Erörterungstermin am 10. 3. 2004 wurde die Sach- und Rechtslage erörtert.

Das FA brachte mit Schreiben vom 11. 3. 2004 i. w. vor, der Bw. sei seit 1984 Mieter des ggstdl. Lokals, das er der A. GmbH, die in diesem Objekt ein Kaffeehaus betrieb, zur Nutzung überlassen hätte. Ein Untermietvertrag habe nicht vorgelegen. Der Bw. habe das Objekt nicht unternehmerisch genutzt; daher sei er zum Abzug der in der Miete enthaltenen Vorsteuer nicht berechtigt. Diese Vorsteuern würden auch dadurch nicht abzugsfähig, indem die Mietrückstände erst bezahlt wurden, als das Kaffeehaus nach der Eröffnung des Konkursverfahrens über das Vermögen der Gesellschaft vom Bw. als Einzelunternehmen geführt worden sei. Da der Bw. seit 1984 durchgehend Mieter dieses Objektes gewesen sei, könne in der Bezahlung des Mietrückstandes auch kein Entgelt für den Erwerb eines Mietrechtes gesehen werden.

Der Bw. brachte mit Schreiben vom 12. 3. 2004 i. w. vor, dass er Mieter ggstdl. Objekts gewesen sei, habe er nie bestritten. Tatsache sei jedoch, dass ab der Eröffnung des Konkurses der GmbH eine Änderung der Bewirtschaftung durch den Mieter entstand. Ab diesem Zeitpunkt habe der Bw. als Einzelunternehmen den Gewerbebetrieb geführt und habe somit auf eigenen Namen und auf eigene Rechnung als Einzelunternehmer das Mietobjekt gewerblich genutzt. Alle ab der selbständigen gewerblichen Nutzung des Mietobjektes durch den Bw. entstande-

nen Aufwendungen seien der gewerblichen Sphäre zuzurechnen. Die Motivation für die Übernahme des von der Hausverwaltung errechneten Betrages zur Zahlung sei ausschließlich in der Fortführung des Lokals gelegen. Die Bezahlung des von der Hausverwaltung vorgeschriebenen Betrages wäre ohne der Fortführung des Lokals durch den Bw. als Einzelunternehmer nicht erfolgt und seien diese i. Z. mit der neuen Nutzung stehenden Aufwendungen der gewerblichen Sphäre zuzuordnen.

Wäre statt der Ratenvereinbarung eine höhere laufende Miete vorgeschrieben oder eine Investitionsabläse vereinbart worden, wäre der Vorsteuerabzug wohl kaum negiert worden.

Der Umstand, dass die mit der Hausverwaltung vereinbarte Zahlung betragsmäßig mit der Höhe der ausständigen Mieten ident gewesen sei, ändere an der betrieblichen Veranlassung zur Übernahme der Zahlung nichts.

Am 18. 3. 2004 wurde vom Bw. ein Beleg der Immobilienverwaltung Y. vorgelegt, wonach bestätigt wurde, dass der Bw. im Zeitraum April 2001 bis Mai 2003 neben der vorgeschriebenen Miete einen Gesamtbetrag in Höhe von 32.700,30,-- bezahlt habe. Diese Zahlungen hätten zur teilweisen Begleichung der bis dahin angelaufenen offenen Mieten gedient. Die Mieten seien ordnungsgemäß mit 20% USt. vorgeschrieben worden. Der bezahlte Betrag gliedere sich in netto €27.250,-- und USt. von € 5.450,--.

Über die Berufung wurde erwogen:

Der Bw. ist seit 1984 Mieter des Lokals in X. Im Mietvertrag zum Betrieb eines Kaffeehauses ist eine wertgesicherte monatliche Miete von ATS 18.000,-- vereinbart.

Dieses Lokal überließ der Bw. der A. GmbH, die in diesem Objekt ein Kaffeehaus betrieb, unentgeltlich zur Nutzung. Ein Untermietvertrag lag nicht vor. Der Bw. war Gesellschafter-Geschäftsführer bei der GmbH.

Über die Gesellschaft wurde am 21. 9. 2000 das Konkursverfahren eröffnet. Durch Beschluss des Handelsgerichts Wien vom 22. 1. 2003 wurde der Konkurs nach Schlussverteilung aufgehoben.

Der Bw. kaufte aus der Konkursmasse das Inventar des Kaffeehauses und führte den Betrieb des Kaffeehauses als Einzelunternehmen ab 01/2001 am gleichen Standort fort. Mit Mai 2002 beendete der Bw. seine Tätigkeit als Einzelunternehmer.

Die in der UVA 05/2003 geltend gemachten Vorsteuern sind i. H. v. €3.849,44,-- Vorsteuern des Einzelunternehmens des Bw.

Beträge i. H. v. gesamt €32.700,30,-- (€27.250,-- netto und €5.450,-- Vorsteuern) dienten zur teilweisen Begleichung der bis dahin angelaufenen offenen Mieten. Es handelt sich um

Mietzahlungen. Diese Beträge wurden von 04/01 bis 04/03 in Form von monatlichen Ratenzahlungen neben den vorgeschriebenen Mietzahlungen geleistet, und zwar von 4/01 bis 11/02 monatlich € 1.453,45 (ATS 20.000,--) und von 12/02 bis 04/03 monatlich € 726,26 (ATS 10.000,--).

Diese Beträge wurden nachgewiesenermaßen bezahlt.

Für den in der UVA 05/2003 geltend gemachten Restbetrag an Vorsteuern i. H. v. 1.805,66,-- gibt es weder einen Zahlungsnachweis noch ist der Rechtsgrund der den Vorsteuern zu Grunde liegenden Beträge bekannt.

Dieser Sachverhalt gründet auf der Aktenlage, den vorgelegten Unterlagen, insbesondere dem Mietvertrag, den Zahlungsbelegen und dem Beleg der Immobileinverwaltung Y., dem Vorbringen der Parteien und den Ermittlungen des FA und des UFS.

Dass der Betrag an Vorsteuern i. H. v. 3.849,44,-- das Einzelunternehmen des Bw. betrifft, ergibt sich aus einem Aktenvermerk des FA und ist insoweit unbestritten.

Dass der Betrag an Vorsteuern i. H. v. € 5.450,-- in Raten geleistet wurde und auf früheren Mietrückständen beruhte, ist unbestritten.

Für den Restbetrag i. H. v. € 1.805,66,-- wurden weder Zahlungsbelege vorgelegt noch ist er in der Bestätigung der Hausverwaltung über die bezahlten Mietrückstände enthalten. In freier Beweiswürdigung ist daher davon auszugehen, dass dieser Betrag weder bezahlt noch vorgeschrieben wurde. Eine betriebliche Veranlassung dafür ist nicht erkennbar.

Aus rechtlicher Sicht ergibt sich folgendes.

Nach § 12 Abs. 1 UStG kann der Unternehmer die von anderen Unternehmen in einer Rechnung an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuer abziehen.

Nur eine gesondert in Rechnung gestellte USt. darf als Vorsteuer abgezogen werden.

Der vorgelegte Beleg der Hausverwaltung kann als Rechnung angesehen werden.

Strittig ist, ob die Beträge für Leistungen im Rahmen des Einzelunternehmens des Bw. in Rechnung gestellt wurden d. h. ob ein betrieblicher Zusammenhang der Zahlungen mit dem Einzelunternehmen gegeben ist.

Die in Frage stehende Leistung ist die Vermietung des Geschäftslokals durch den Vermieter.

Fallen die Zahlungen für frühere Leistungen an, dann sind die Beträge nicht als Vorsteuern abzugsfähig, da der Bw. das Geschäftslokal der GmbH unentgeltlich zur Verfügung stellte und dieses nicht unternehmerisch nutzte.

Fallen die Beträge hingegen für Leistungen des Einzelunternehmens an, sind die Beträge grundsätzlich als Vorsteuern abzugsfähig.

Dem FA ist zwar Recht zu geben, dass der Mietvertrag aus dem Jahr 1984 weiterlief und die

Zahlungen als Mietrückstände bezeichnet werden.

Allerdings ist in der Nutzung des Geschäftslokals mit Beginn des Einzelunternehmens eine Änderung eingetreten. Dieses wird ab diesem Zeitpunkt nicht mehr privat, sondern unternehmerisch genutzt. Ein Zusammenhang der Zahlungen mit dem Betrieb des Einzelunternehmens ist in zeitlicher Hinsicht gegeben. Die Zahlungen beginnen kurz nach Fortführung des Betriebs als Einzelunternehmen. Es ist daher davon auszugehen, dass die Zahlungen nicht angefallen wären, hätte der Bw. das Kaffeehaus nicht als Einzelunternehmen weitergeführt. Daher können die Zahlungen in wirtschaftlicher Hinsicht als erhöhter Mietzins zum Betrieb des Einzelunternehmens für die Vermietung des Geschäftslokals in diesem Zeitraum angesehen werden. Die Zahlungen stehen im Zusammenhang mit der Fortführung des Betriebes und sind daher insoweit betrieblich veranlasst. Andernfalls hätte der Vermieter einer Fortführung des Betriebs nicht zugestimmt.

Hätte ein Dritter das Geschäftslokal übernommen und fortgeführt, wären die Beträge zweifellos betrieblich veranlasst, auch wenn es sich der Höhe nach um Mietnachzahlungen, verursacht durch den Vorgänger, gehandelt hätte.

Da die Zahlungen in wirtschaftlicher Hinsicht als für einen bestimmten Zeitraum erhöhte Miete und nicht etwa als Ablöse für den Erwerb des Mietrechts zu qualifizieren sind, worauf einerseits die monatliche Zahlungsform und andererseits die Unmöglichkeit der Erlangung der Mietrechte durch den Bw. mittels Ablöse, wie das FA richtig ausführt, hindeutet, sind die Zahlungen nur bis Einstellung des Betriebs abzugsfähig. Nach diesem Zeitpunkt ist die betriebliche Veranlassung der Zahlungen nicht mehr gegeben. Sie hängen mit dem Betrieb des Bw. nicht mehr zusammen. Es handelt sich dann eben um privat veranlasste Mietzahlungen. Durch die Einstellung des Betriebes ist der Rechtsgrund der betrieblich veranlassten Fortführung in Bezug auf die geleisteten Zahlungen im Zusammenhang mit der zeitlichen Komponente weggefallen.

Die Zahlungen werden daher bis inklusive April 2002 als betrieblich veranlasst anerkannt. Ab Mai 2002 sind die Umsätze 0,-- und wird nach eigenen Angaben des Bw. die geschäftliche Tätigkeit eingestellt.

Für den Restbetrag v. Vorsteuern i. H. v. € 1805,66,--- konnte weder die betriebliche Veranlassung noch die Zahlung nachgewiesen oder glaubhaft gemacht werden. Dieser Betrag kann daher nicht anerkannt werden.

Abzugsfähig sind demnach:

Von 4/01 bis 4/02 (13 Beträge à € 1453,45), insgesamt 18.894,85,-- brutto, darin enthalten Vorsteuern i. H. v. € 3.149, 14.

Insgesamt werden Vorsteuern in folgender Höhe anerkannt

3.849,44,--

3.149,14,--

6.998,58,-- Summe

Der Bescheid wird abgeändert wie folgt:

Bescheid über die Festsetzung von Umsatzsteuer für 05/2003

Die Umsatzsteuer wird für den Zeitraum 05/2003

gem. § 21 Abs. 3 UStG 1994 festgesetzt mit - 6.998,44 €

Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen

für Lieferungen und sonstige Leistungen 0,00

Summe Umsatzsteuer 0,00

Gesamtbetrag der Vorsteuern - 6.998,44 €

Gutschrift - 6.998,44 €

Wien, 02. 04. 2004