



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAAT

Außenstelle Wien
Senat 3

GZ. RV/3158-W/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 23. Bezirk in Wien betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 1997 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

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

Von der Bw. wurden mit Umsatzsteuererklärung vom 30. September 1999 S 14.833,00 (€ 1.077,96) gem. § 6 Abs. 1 Z 8 UStG 1994 steuerfreie Umsätze und S 60.328,00 (€ 4.384,21) Vorsteuern erklärt.

Mit angefochtenem Bescheid vom 9. Mai 2000 erfolgte die Festsetzung der Umsatzsteuer 1997 mit Null.

In der Bescheidbegründung ist ausgeführt, dass die Bw. im Jahre 1997 nur gem. § 6 Abs. 1 Z 8 UStG 1994 unecht befreite Umsätze erzielt habe und daher gem. § 12 Abs. 3 UStG 1994 ein Vorsteuerabzug nicht zustehe. Außerdem sei in einer Vorhaltsbeantwortung vom 27. Oktober 1998 von der Bw. mitgeteilt worden, dass die unternehmerische Tätigkeit (Vermietung und Verpachtung) erst seit März 1998 ausgeübt werde.

In der dagegen erhobenen Berufung vom 7. Juni 2000 wird vorgebracht, dass die Bw. im Jahr 1997 nach dem Willen der Stifter mit der Absicht errichtet worden sei, dass sie zur Deckung des jährlichen Verwaltungsaufwandes laufende Einkünfte aus der Vermietung und Verpachtung von Immobilien erzielen solle.

Im Gründungsjahr 1997 seien vom Stiftungsvorstand Vorbereitungshandlungen zur Verwirklichung dieses Stifterwillens gesetzt worden.

Der tatsächliche Beginn der Vermietung und Verpachtung ab dem Jahr 1998 wäre ohne diese vorbereitenden Handlungen des Stiftungsvorstandes im Jahr 1997 nicht möglich gewesen.

Es stehe daher außer Zweifel, dass die Bw. bereits im Jahr 1997 als Unternehmer im Sinne des UStG anzusehen sei und der Vorsteuerabzug zustehe.

Dies werde insbesondere dadurch untermauert, dass die Bw. im Jahre 1998 über 90 % und im Jahre 1999 sogar 100 % ihrer steuerpflichtigen Einkünfte aus der Vermietung und Verpachtung bezogen habe.

Die bloß vorübergehend erzielten Einkünfte aus einer Haftungsprovision in den Jahren 1997 und 1998 seien nur aus Gründen der Wahrung der Fremdüblichkeit zur Vermeidung des möglichen Vorwurfs einer verdeckten Ausschüttung verrechnet und seien betragsmäßig von derart untergeordneter Bedeutung, dass sie eine Kürzung der Vorsteuer nicht rechtfertigen könnten.

Die Berufung wurde mit Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes vom 3. Juli 2001 als unbegründet abgewiesen.

Dies wurde damit begründet, dass - entgegen der Behauptung der Bw. - weder aus der Stiftungsurkunde noch aus der Stiftungszusatzurkunde zu entnehmen sei, dass die Bw. 1997 nach dem Willen der Stifter mit der Absicht zur Erzielung laufender Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung zur Deckung des jährlichen Verwaltungsaufwandes errichtet worden sei.

Im Jahresabschluss 1997 (Punkt C) sei vermerkt, dass in den Folgejahren Zinserträge und Beteiligungserträge erzielt würden.

Geplante Vermietungsabsichten oder entsprechende Vorbereitungshandlungen dafür seien auch aus dem gesamten Jahresabschluss 1997 nicht zu entnehmen.

Die einzigen Aktivitäten der Bw. im Jahre 1997 seien die Beteiligungszugänge gewesen, jener Zweck zu dem die Stiftung schließlich gegründet worden wäre.

In der Berufung sei nicht erläutert worden, welche Vorbereitungshandlungen für die Vermietung ab 1998 konkret im Jahre 1997 gesetzt worden sein sollten und welche Vorsteuern im Zusammenhang damit stehen sollten.

Da eine Vermietung im Jahre 1998 auch nicht notwendigerweise entsprechende Handlungen im Vorjahr voraussetze, würden auch diese Berufungsausführungen ins Leere gehen.

Auch aus dem Vorbringen, im Jahre 1998 wären über 90 % der steuerpflichtigen Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung bezogen worden, sei nichts zu gewinnen, da dies das Vorliegen von behaupteten Vorbereitungshandlungen im Jahr 1997 nicht beweisen könne.

Mit Anbringen vom 4. Februar 2002 stellte die Bw. den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Darin rügt die Bw., dass das Finanzamt in der Begründung der Berufungsvorentscheidung durch die Negierung der Anerkennung der Notwendigkeit einer entsprechenden Vorbereitungszeit für die Auswahl geeigneter Immobilien-Objekte vor dem Beginn einer Vermietungstätigkeit ein angemessenes Verständnis für wirtschaftliche Vorgänge vermissen lasse.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 12 Abs. 1 UStG 1994, BGBl.Nr. 663/1994, setzt das Recht zum Abzug von Vorsteuer die Unternehmereigenschaft des Leistungsempfängers voraus.

Gemäß § 2 Abs. 1 UStG 1994 ist Unternehmer, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbstständig ausübt. Das Unternehmen umfasst die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des Unternehmers. Gewerblich oder beruflich ist jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen, auch wenn die Absicht, Gewinn zu erzielen, fehlt oder eine Personenvereinigung nur gegenüber ihren Mitgliedern tätig wird.

Dem Kommentar zum UStG 1994 von Ruppe, 2. Auflage, WUV-Universitätsverlag, Wien 1999, zu § 2, Tz. 134 ist dazu folgendes zu entnehmen:

"Die Unternehmereigenschaft wird erworben, wenn eine selbständige Tätigkeit aufgenommen wird, die nachhaltig der Erzielung von Einnahmen dient (dienen soll). Die Erbringung von Leistungen ist (noch) nicht erforderlich, erforderlich ist hingegen, dass die aufgenommene Tätig-

keit ernsthaft auf die Erbringung von entgeltlichen Leistungen angelegt ist und dies nach außen in Erscheinung tritt (siehe schon VwGH 3.5.1968, 1081/66 Slg 3750 F).

Vorbereitungshandlungen sind daher ausreichend (ebenso EuGH 14.2.1985, Rs 268/83 "Rompelmann", Slg 655; 29.2.1996, Rs C-110/94 "INZO", Slg I-857).

Maßgebend ist, wann - nach außen erkennbar - die ersten Anstalten zur Leistungserbringung (Einnahmenerzielung) getroffen werden (so auch VwGH 15.1.1981, 1817/79 Slg 5541 F; 30.9.1998, 96/13/0211).

Ob die Handlung ernsthaft der Vorbereitung künftiger Leistungen dient oder nicht, ist Tatfrage, für die die allgemeinen Regeln über die objektive Beweislast zum Tragen kommen.

Ob (die Unternehmereigenschaft begründende) Vorbereitungstätigkeiten anzunehmen sind, muss im Zeitpunkt der Tätigkeit entschieden werden.

Besteht in diesem Zeitpunkt noch nicht die Absicht der Verwertung dieser Tätigkeit durch Leistungen, ist eine unternehmerische Tätigkeit nicht gegeben; sie wird auch nicht rückwirkend damit begründet, dass die Tätigkeit später in entgeltliche Leistungen mündet.

Der mit der Umsatzsteuererklärung 1997 erklärte, gem. § 6 Abs. 1 Z 8 UStG 1994 unecht umsatzsteuerbefreite Umsatz i.H. von S 14.833,00 (€ 1.077,96) war eine Haftungsprovision von 0,5 % p.a. für die Übernahme einer Haftung i.H. von S 12.000.000,00 (€ 872.074,01) für Herrn X.

Dem Bericht über die Prüfung des Jahresabschlusses 1997 ist auf Seite 5, Punkt C., Wirtschaftliche Verhältnisse, Tz. 7, zu entnehmen, dass die Erträge der Bw. in diesem Jahr aus der Haftungsprovision stammten und in den Folgejahren Zinserträge sowie Beteiligungserträge erzielt werden würden.

Eine künftige Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung ist darin nicht angesprochen.

In der Stiftungsurkunde vom 15. April 1997 ist in Artikel IV als Stiftungszweck jedoch u.a. "die Erhaltung sowie die Anlage von Vermögenswerten aller Art, deren Verwaltung, insbesondere auch von Immobilien und Beteiligungen" angeführt.

Das angestrebte Resultat der Anlage und Verwaltung von Immobilien ist nach allgemeiner Lebenserfahrung die Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung.

Es ist daher davon auszugehen, dass die Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung von den Stiftern bei Errichtung der Bw. bereits beabsichtigt war.

Dem Bericht über die Prüfung des Jahresabschlusses 1998 ist zu entnehmen, dass die Bw. in diesem Jahr bereits Einkünfte i.H. von S 166.779,27 (€ 12.120,32) aus Vermietung und Verpachtung des im Anlagevermögen befindlichen Gebäudes in A und von zwei Äckern in B erzielte.

Daraus ergibt sich, dass das Vorbringen der Bw. hinsichtlich einer bereits im Jahre 1997 bestehenden, nach außen in Erscheinung tretenden, Absicht zur Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung, die ab März 1998 tatsächlich zur Erzielung solcher Einkünfte führte, glaubwürdig ist.

Die Gewährung des von der Bw. im Jahre 1997 geltend gemachten Vorsteuerabzuges setzt voraus, dass die diesem Begehr zugrundeliegenden Aufwendungen tatsächlich für Vorbereitungshandlungen im Hinblick auf die ab dem Jahre 1998 erzielten Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung getätigten wurden.

In der Gewinn- und Verlustrechnung für 1997 findet sich keine detaillierte Aufstellung über die ausgewiesenen Aufwendungen, sodass daraus keine Information über die Art der Aufwendungen, für die die gegenständliche Vorsteuer geltend gemacht wurde, gewonnen werden kann.

Konkrete Ausführungen über die Art der Aufwendungen wurden von der Bw. nicht getätigten.

Über Ersuchen des unabhängigen Finanzsenates wurde mit Anbringen vom 24. Februar 2003 eine Aufstellung der Aufwendungen vorgelegt.

Darin sind Kosten des Stiftungsvorstandes, Rechts- und Beratungskosten und Steuerberatungskosten unter Anführung der jeweiligen Eingangsrechnungen aufgelistet.

Dazu ist (wie bereits im Vorlageantrag vorgebracht wurde) ausgeführt, dass diese Aufwendungen im Zusammenhang mit der Auswahl geeigneter Immobilien-Objekte für die ab dem Jahr 1998 begonnene Vermietung und Verpachtung entstanden seien.

Es handle sich um Aufwendungen für Verhandlungsführung durch den Stiftungsvorstand, steuerliche und rechtliche Beurteilung verschiedener Modelle sowie Errichtung der erforderlichen Urkunden betreffend die Immobilien-Objekte.

Somit ist erwiesen, dass die dem für das Jahre 1997 von der Bw. begehrten Vorsteuerabzug i.H. von S 60.328,00 (€ 4.384,21) zugrundeliegenden Aufwendungen für Vorbereitungshandlungen im Hinblick auf die ab März 1998 ausgeübte unternehmerische Tätigkeit Vermietung und Verpachtung getätigten wurden.

Der Abzug der Vorsteuer i.H. von S 60.328,00 (€ 4.384,21) wird gewährt.

Wien, 26. März 2003