



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der Bw, vertreten durch [steuerlicher_Vertreter], vom 27. Juli 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt vom 28. Juni 2005 betreffend Abweisung eines Antrages auf Zuerkennung der Investitionszuwachsprämie 2004 sowie vom 21. April 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt vom 28. März 2006 betreffend Aufhebung gemäß § 299 BAO und vom 31. März 2006 betreffend Umsatzsteuer 2004 entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Strittig ist, ob der Bw (eine GmbH) im Zusammenhang mit der Errichtung und der Ausstattung eines an KP vermieteten Einfamilienhauses ein Vorsteuerabzug und für die Einrichtung eine Investitionszuwachsprämie zusteht. Das Finanzamt beurteilte den Sachverhalt steuerlich als Missbrauch und das Einfamilienhaus als „Privatvermögen“.

KP war im Streitjahr Alleingesellschafter und handelsrechtlicher Geschäftsführer, seine Ehefrau ML Arbeitnehmerin der P-GmbH. (Ersteintragung ins Firmenbuch im Mai 1991).

Am 26. April 2004 erstatteten die Ehegatten-P eine Bauanzeige bei der Gemeinde S bei G für die „Errichtung eines Einfamilienwohnhauses mit Doppelgarage“.

Mit Kaufvertrag vom 29. April 2004 veräußerten die Ehegatten-P ihre Eigentumswohnung in G2. Als Übergabetag wurde der 30. Jänner 2005 vereinbart.

Mit Kaufvertrag vom 4. Mai 2004 erwarben die Ehegatten-P die Liegenschaft in S um den Kaufpreis im Betrag von 91.250 €.

Am 17. Mai 2004 erhielten die Ehegatten-P von der Bank-A eine Kreditzusage über 210.000 € für „private Wohnraumschaffung“. Dem Kreditgeber wurde für den Höchstbetrag von 252.000 € ein Pfandrecht hinsichtlich der Liegenschaft in S und einer im Alleineigentum von KP stehenden Liegenschaft im Bezirk-F eingeräumt.

Mit Gesellschaftsvertrag vom 15. November 2004 wurde die Bw gegründet. Ihr Geschäftszweig ist laut Firmenbuch der Groß- und Einzelhandel mit Waren aller Art. Gesellschafter sind CL (Stammeinlage 6.300 €), ML (Stammeinlage 700 €), PS (Stammeinlage 14.000 €) und HN (Stammeinlage ebenfalls 14.000 €). Handelsrechtliche Geschäftsführerin ist ML. CL ist der Sohn von ML. HN ist Prokurist und Gesellschafter jener Steuerberatungsgesellschaft, die der steuerliche Vertreter sowohl der Bw als auch der Ehegatten-P ist. PS (inzwischen verstorben) war in der Steuerberatungsgesellschaft angestellt.

Am 25. November 2004 wurde der Bw die Gewerbeberechtigung erteilt.

In der Folge wurden mit dem Einfamilienhaus im Zusammenhang stehende Rechnungen an die Bw ausgestellt. So wurden der Bw im Zeitraum November und Dezember 2004 ua verrechnet: für Böden im Rechnungsbetrag von 7.690 €, für einen Kachelofen im Rechnungsbetrag von 11.922 €, für Türen im Rechnungsbetrag von 9.629,04 €, für einen Wohnzimmerregalverbau im Rechnungsbetrag von 5.760 €, für einen Tisch und eine Vitrine im Rechnungsbetrag von 4.700 €, für ein Ledersofa, Ledersessel und Lederstühle im Rechnungsbetrag von 17.538 €, für einen Vorraumschrank im Rechnungsbetrag von 2.107 €, für eine Kommode im Rechnungsbetrag von 1.925 €, für einen Schrankraum im Rechnungsbetrag von 4.560 €, für Büroeinrichtung im Rechnungsbetrag von 3.571,20 €, für ein Jugendzimmer im Rechnungsbetrag von 6.720 €, für eine Küche im Rechnungsbetrag von 29.870,40 €, für Beleuchtungskörper im Rechnungsbetrag von 4.333,09 €, für Malerarbeiten im Rechnungsbetrag von 8.627,16 €, für ein Badezimmer im Rechnungsbetrag von 11.213,22 €, für Bilder im Rechnungsbetrag von 3.450 €, für Heizungsinstallation im Rechnungsbetrag von 17.111 € und für Teppiche im Rechnungsbetrag von 17.700 €.

Mit Schreiben ihres steuerlichen Vertreters vom 2. Dezember 2004 teilten die Ehegatten-P dem Finanzamt die „Betriebseröffnung“ der Eigentumsgemeinschaft-P mit. Als Bezeichnung der Geschäftstätigkeit gaben sie auf dem amtlichen Fragebogen Verf16 die „Veräußerung von Liegenschaften“ an. Weiters verzichteten sie auf die Umsatzsteuerbefreiung für Kleinunternehmer.

Am 20. Dezember 2004 trafen die Ehegatten-P mit der Bw eine schriftliche Vereinbarung betreffend die Liegenschaft in S mit dem darauf befindlichen Wohnhaus. Nach dieser Vereinbarung solle zwischen ihnen am 23. Dezember 2004 ein Kaufvertrag über den Grund und Boden bei einem Notar beglaubigt unterfertigt werden. Die Baukosten des (Anmerkung:

noch nicht fertig gestellten) Gebäudes würden der Bw von den Ehegatten-P entsprechend den vorliegenden Rechnungen der „Professionisten“ laut gesonderter Rechnung Nr. 01/2004 im Betrag von 187.444,05 € netto zuzüglich Umsatzsteuer im Betrag von 37.488,81 € (somit insgesamt 224.932,86 €) in Rechnung gestellt werden. Die Rechnung sollte so ausgestellt werden, dass die Bw zum Vorsteuerabzug berechtigt sei. Die Bezahlung sollte durch Kreditaufnahme der Bw bei der Bank-A im Betrag von mindestens 210.000 € erfolgen, wobei davon 95.000 € für die Bezahlung des Erwerbes von Grund und Boden und 114.500 € für die Teilbezahlung der genannten Rechnung dienen solle. Der verbleibenden Restbetrag von 110.432,86 € solle die Bw bis spätestens 31. März 2005 an die Ehegatten-P bezahlen, wobei etwa zwei Drittel davon durch Umbuchung einer Umsatzsteuergutschrift der Bw auf das Abgabenkonto oder das Bankkonto der Ehegatten-P erfolgen solle. Gleichzeitig stellten die Ehegatten-P an die Bw die vorgenannte Rechnung Nr. 01/2004 über den Betrag von 187.444,05 € zuzüglich Umsatzsteuer im Betrag von 37.488,81 €, somit über einen Rechnungsbetrag von 224.932,86 € aus. Am selben Tag stellten sie an die Bw die Rechnung Nr. 02/2004 über den Betrag von 45.848,20 € (netto 38.206,83 € zuzüglich 7.641,37 € Umsatzsteuer) zur Weiterverrechnung der Ausgaben für die Elektroinstallation, für die Heizungsinstallation, für die Erdwärmebohrung, für die Türen und für den Stromanschluss aus.

Am 21. Dezember 2004 meldeten die Ehegatten-P ihren Hauptwohnsitz unter der Adresse des Einfamilienhauses.

Am 23. Dezember 2004 erfolgte die erwähnte Beglaubigung bei einem Notar. Am selben Tag stellten die Ehegatten-P an die Bw die Rechnung Nr. 03/2004 über den Betrag von 95.000 € für den Verkauf des Grund und Bodens der Liegenschaft in S aus.

Am 30. Dezember 2004 stellten die Ehegatten-P an die Bw die Rechnung Nr. 04/2004 über den Betrag von 7.493,16 € (netto 6.244,30 € zuzüglich 1.248,86 € Umsatzsteuer) zur Weiterverrechnung der Ausgaben für die Immobilienvermittlungsprovision, für diverse Möbel und für den Baustromanteil aus.

Am 14. Jänner 2005 übermittelte die Bw durch ihren steuerlichen Vertreter die Umsatzsteuervoranmeldungen für November und Dezember 2004, wobei sie Vorsteuern im Betrag von 13.678,31 € (November) und 59.534,60 € (Dezember) geltend machte (keine Umsätze). Die Vorsteuern stehen einerseits mit den von der Eigentumsgemeinschaft-P an die Bw weiterverrechneten als auch mit den von dritter Seite unmittelbar an die Bw verrechneten Kosten im Zusammenhang.

Mit Vertrag vom 25. Jänner 2005 schloss die Bw als Vermieterin mit KP als Mieter – rückwirkend ab 1. Jänner 2005 – einen Mietvertrag auf unbestimmte Zeit ab. Als monatlicher

Mietzins wurde ein Betrag von 1.680 € (einschließlich Umsatzsteuer, jedoch ohne Betriebskosten) vereinbart.

Am 11. Februar 2005 übermittelten die Ehegatten-P durch ihren steuerlichen Vertreter die Umsatzsteuervoranmeldungen der Eigentumsgemeinschaft-P für Jänner bis Dezember 2004, wobei für Jänner bis April sogenannte „Nullmeldungen“ abgegeben wurden. Für die Folgemonate hingegen wurden Vorsteuern im Betrag von 2.735 € (Mai), 12.990 € (Juni), 6.390 € (Juli), 9.580 € (August), 1.503 € (September), 9.218 € (Oktober) und 975 € (November) geltend gemacht. Für Dezember meldeten die Ehegatten-P Umsätze im Betrag von 94.979 € an und machten Vorsteuer im Betrag von 1.246 € geltend. Für nachfolgende Kalendermonate wurden „Nullmeldungen“ eingereicht. Lediglich für November 2005 wurde steuerbarer Umsatz im Betrag von 83.333,33 € (Anmerkung: augenscheinlich der Erlös aus dem Verkauf der Eigentumswohnung von ML im Betrag von 100.000 €, nachdem 20% Umsatzsteuer herausgerechnet wurde) und Vorsteuern im Betrag von 196 € vorangemeldet.

Am selben Tag übermittelte die Bw durch ihren steuerlichen Vertreter eine „berichtigte Umsatzsteuervoranmeldung“ für Dezember 2004, wobei sie Vorsteuern im Betrag von 67.868,23 € (bisher 59.534,60 €) geltend machte (keine Umsätze).

Am 28. Februar 2005 stellten die Ehegatten-P bei der Gemeinde S ein Ansuchen um die Erteilung einer Benützungsbewilligung für das Einfamilienhaus.

Am selben Tag erhielt die Bw von der Bank-A eine Kreditzusage über 95.000 € für einen „Liegenschafts Kauf“ und eine weitere Kreditzusage über 128.000 € für „Investitionsfinanzierung“. Die Bürgschaft für diese beiden Kredite übernahmen die Ehegatten-P.

Am 2. März 2005 begann das Finanzamt Graz-Stadt (in der Folge: Finanzamt) bei der Bw und das Finanzamt-B bei der Eigentumsgemeinschaft-P (beim Finanzamt-B steuerlich erfasst als KP_und_Mitbesitzer) eine Außenprüfung und Nachschau.

Mit Bescheiden vom 20. Mai 2005 setzte das Finanzamt-B die Umsatzsteuer für April bis Juni 2004 und für Juli bis September 2004 mit Null, für Oktober bis Dezember 2004 hingegen mit 46.379,04 € (Steuerschuld kraft Rechnungslegung) fest (mit Berufung vom 15. Juni 2006 angefochten und beim unabhängigen Finanzsenat unter der Geschäftszahl RV/0408-G/05).

Mit Kaufvertrag vom 23. Mai 2005 veräußerte ML ihre Eigentumswohnung in G2. Den Verkaufserlös im Betrag von 100.000 € stellte sie der Bw zur Verfügung (Überweisung im November 2005).

Am 27. Mai 2005 machte die Bw in einer von ihrem steuerlichen Vertreter eingereichten Beilage zur Körperschaftssteuererklärung eine Investitionszuwachsprämie im Betrag von

11.074,78 € im Zusammenhang mit der Anschaffung einer Küche, eines Kachelofens, eines Sofas, von Stühlen und diversem Mobiliar, einen Spültischmischer, Spiegel, Toilette, Badezimmersausrüstung, einem Kühlgerät, Leuchten und Teppichen (Anschaffungskosten insgesamt 110.747,83 €) geltend.

Nach Abschluss der Außenprüfung wies das Finanzamt mit dem hier angefochtenen Bescheid vom 28. Juni 2005 den Antrag der Bw betreffend Investitionszuwachsprämie 2004 ab (in der Folge: Abweisungsbescheid [IZP 2004]). Zur Begründung führt es dazu im Wesentlichen aus, bei den angeschafften Wirtschaftsgütern handle es sich um Privatvermögen der Bw.

Mit Bescheiden vom 1. Juli 2005 setzte das Finanzamt die Umsatzsteuer für November 2004 mit Null und die Umsatzsteuer für Dezember mit 1.703 € (aus Vorsteuern) fest (in der Folge Festsetzungsbescheide U 11/04 und U 12/04). Zur Begründung führt es dazu in der Niederschrift über das Ergebnis der Außenprüfung vom 28. Juni 2005 wiederum im Wesentlichen aus, dass es sich bei dem Einfamilienhaus um Privatvermögen der Bw handle. Zusätzlich liege ein Missbrauch von Formen und Gestaltungsmöglichkeiten iS. des § 22 BAO vor. Das Finanzamt führt aus, dass das Haus nach den Wünschen „der Mieter“ möbliert worden sei. Die Investition würde sich erst nach 29 Jahren amortisieren. Auf Grund der kürzeren Lebensdauer der Einrichtungsgegenstände erscheine die Vermietung an einen Fremden betriebswirtschaftlich nicht sinnvoll. Weiters hafte KP als Bürge sowie mit einer Hypothek auf seinem Privatgrundstück. Auch habe für die Ehegatten-P nach der Veräußerung ihres Wohnsitzes Wohnbedarf bestanden. Außerdem könne für die von der Eigentumsgemeinschaft-P in Rechnung gestellte Umsatzsteuer kein Vorsteuerabzug gewährt werden, weil die Veräußerung des Grundstückes nicht im Rahmen eines Unternehmens erfolgt sei.

Am 8. Juli 2005 reichte die Bw durch ihren steuerlichen Vertreter die Umsatzsteuererklärung 2004 ein, wobei sie einen Gesamtbetrag der Vorsteuern von 81.257,46 € geltend machte (keine Umsätze).

Mit Bescheid vom 18. Juli 2005 setzte das Finanzamt bei der Bw die Umsatzsteuer für 2004 erklärungsgemäß, aber vorläufig fest (in der Folge: vorläufiger Umsatzsteuerbescheid 2004). Grund dafür war eine „Vereinbarung“ zwischen dem Finanzamt und dem steuerlichen Vertreter, wonach der Bw die strittigen Vorsteuerbeträge vorerst (bis zur Entscheidung über die Streitfrage) gewährt würden. Im Gegenzug nahm die Bw durch ihren steuerlichen Vertreter einen diesbezüglichen Abrechnungsbescheid (das Finanzamt hatte die strittigen Vorsteuerbeträge „auf Verwahrung gebucht“) zurück.

Mit Schreiben ihres steuerlichen Vertreters vom 27. Juli 2005 erhob die Bw sowohl gegen die Festsetzungsbescheide U 11/04 und U 12/04 als auch gegen den Abweisungsbescheid (IZP

2004) Berufung. In der Begründung wendet der steuerliche Vertreter im Wesentlichen ein, es sei unbestritten, dass die Bw und die Eigentumsgemeinschaft-P Unternehmer im iS. des UStG seien, dass die Lieferung von Grund und Boden sowie des Rohbaues tatsächlich erfolgt sei, dass die Kaufpreise zur Gänze durch Schuldübernahme bezahlt worden seien, dass die den Kaufverträgen zu Grunde liegenden Rechnungen den gesetzlichen Erfordernissen entsprächen, dass der Kaufpreis und der Mietzins fremdüblich seien und dass der Mietvertrag vergeben worden sei. Der Missbrauchsvorwurf gehe ins Leere, weil das Finanzamt nicht begründe, warum ein solcher vorliege. Die für November und Dezember 2004 geltend gemachten Vorsteuern würden durch die Mietentgelte mit zukünftigen Zahllasten kompensiert werden. Diese Vorsteuer führe auch bei der Eigentumsgemeinschaft-P zu Umsatzsteuerzahllasten, sodass sich der Kauf umsatzsteuerlich neutralisiere. Ein etwaiger Zinsvorteil, der durch die zeitliche „Verschiebung“ der Inanspruchnahme der Vorsteuer und der hinkünftig zu zahlenden Umsatzsteuer entstehe, sei kein steuerlicher Vorteil iS. des § 22 BAO. Das Mietverhältnis habe erst nach dem Erwerb der Liegenschaft durch die Bw begonnen. Die Ehegatten-P hafteten für die Kredite nur subsidiär, weil vorrangig die Liegenschaft als Sicherheit diene. Das Finanzamt weise nicht darauf hin, dass die Bw überwiegend ein Handelsgewerbe ausübe und die Umsätze daraus ca. 68 bis 73% des Gesamtumsatzes ausmachten. Wenn das Finanzamt das Fehlen von Umsätzen im November und Dezember 2004 bemängle, so sei darauf hinzuweisen, dass das Handelsgewerbe und die Vermietungstätigkeit erst am 1. Jänner 2005 begonnen worden sei. Es könne nicht verlangt werden, dass schon in den ersten sechs Wochen nach Gründung Erlöse erzielt würden. Ab der siebenten Woche seien ohnehin Handels- als auch Mieterlöse erwirtschaftet worden. Das Finanzamt habe auch nicht zur Kenntnis genommen, dass die Bw für ihre Leistungen 25% vom Deckungsbeitrag ihrer Geschäftspartner diesen in Rechnung stelle und deshalb erst nach Vorliegen der Deckungsbeiträge bei den Geschäftspartnern quartalsmäßig jeweils per Letztem eines Kalendervierteljahres Rechnungen ausstelle. Das Finanzamt habe es auch unterlassen, die Fragestellung des gewillkürten Betriebsvermögens zu würdigen. Dem Umstand, dass sich die Ehegatten-P bereits am 21. Dezember 2004 ihren neuen Hauptwohnsitz polizeilich gemeldet hätten, komme umsatzsteuerlich keine Bedeutung zu. Das Finanzamt lasse auch unberücksichtigt, dass ML nur über 2% Geschäftsanteil an der Bw verfüge. Sie sei daher nicht in der Lage, gegen den Willen der Mehrheitsgesellschafter Entscheidungen herbeizuführen. Daran ändere auch der Umstand der Beteiligung ihres Sohnes CL nichts, weil sie zusammen nur über 20% Geschäftsanteile verfügten. Zwischen HN und PS einerseits und den Ehegatten-P andererseits gebe es keine Treuhandvereinbarung. Diesbezüglich habe im Prüfungsverfahren die Bereitschaft bestanden, den vertragserrichtenden Notar von seiner Verschwiegenheitspflicht zu entbinden. Der Erwerb und die Vermietung stelle für die Bw eine

wirtschaftlich sinnvolle Maßnahme dar. Die Liegenschaft werde auch an einen Fremden und keinem Arbeitnehmer oder Funktionär der Bw vermietet. Dass Wünschen und Interessen des Mieters Rechnung getragen worden sei, sei auch anderweitig üblich (zB bei Wohnbaugenossenschaften). Unter Berücksichtigung der Mietzinserträge fände bei der Bw überwiegend (nicht zur Gänze) eine Refinanzierung des Betriebsvermögens statt. Dabei sei ein etwaiger Verkaufserlös zu berücksichtigen. Das Finanzamt habe nicht ausreichend dargestellt, warum die Liegenschaft Privatvermögen der Bw sei. Für die Bw habe die Anschaffung und Vermietung des „gewillkürten Betriebsvermögens“ den Sinn, einen Vermögensaufbau zu realisieren, der überwiegend durch die Mietzinserträge finanziert werde. Ob KP als Mieter einen akuten Wohnbedarf gehabt habe, sei für die umsatzsteuerliche Beurteilung und das Vorliegen von gewillkürtem Betriebsvermögen ohne Bedeutung. Das Finanzamt habe weiters zahlreiche Verfahrensmängel zu verantworten. Was die Versagung der Investitionszuwachsprämie betreffe, so sei die Bescheidebegründung „rechtsuntauglich“, weil für deren Prüfung kein Prüfungsauftrag vorhanden gewesen sei. Der Abweisungsbescheid sei auch deshalb rechtswidrig, weil die diesbezügliche Erklärung bescheidmäßig mit dem amtlichen Formular E 208 zu erledigen gewesen wäre. Das Finanzamt habe es weiters unterlassen, den Missbrauch zu begründen und auf das offene Verfahren der Eigentumsgemeinschaft-P verwiesen. Da dort aber keine rechtsgültigen Bescheide vorlägen, fehle es an einer Begründung. Weiters habe das Finanzamt die Stellungnahme vom 27. April 2004 nicht gewürdigt.

Das Finanzamt legte diese Berufung dem unabhängigen Finanzsenat im September 2005 zur Entscheidung vor.

Im März 2006 urgierte der steuerliche Vertreter beim unabhängigen Finanzsenat telefonisch die Entscheidung über die Berufung gegen den Abweisungsbescheid (IZP 2004). Gleichzeitig wurde die Berufung gegen die Festsetzungsbescheide U 11/04 und U 12/04 gegenüber dem unabhängigen Finanzsenat zurückgenommen (Schreiben des steuerlichen Vertreters der Bw vom 16. März 2006). Beim Finanzamt beantragte der steuerliche Vertreter für die Bw unter Hinweis auf diese Zurücknahme die Endgültigerklärung des vorläufigen Umsatzsteuerbescheides 2004.

Mit dem zweiten hier angefochtenen Bescheid vom 28. März 2006 (in der Folge: Aufhebungsbescheid [U 2004]) hob das Finanzamt den vorläufigen Umsatzsteuerbescheid 2004 gemäß § 299 BAO als rechtswidrig auf und setzte mit dem dritten hier angefochtenen Bescheid vom 31. März 2006 (in der Folge: Umsatzsteuerbescheid 2004) die Umsatzsteuer für 2004 unter Versagung der strittigen Vorsteuerbeträge fest (beide Bescheide dem steuerlichen Vertreter der Bw als Zustellbevollmächtigtem am 4. April 2006 zugestellt). Die Bescheidaufhebung begründet das Finanzamt im Wesentlichen damit, dass der aufgehobene

Bescheid nicht den Feststellungen laut Niederschrift vom 28. Juni 2005 entspreche und deshalb rechtswidrig sei.

Am 31. März 2006 fand beim unabhängigen Finanzsenat erstmals eine Erörterung der Sach- und Rechtslage statt. Der steuerliche Vertreter bestätigte dabei, dass das Einfamilienhaus von den Ehegatten-P ausschließlich privat genutzt wird.

Mit Schreiben ihres steuerlichen Vertreters vom 21. April 2006 erhob die Bw gegen den hier angefochtenen Aufhebungsbescheid (U 2004) Berufung und beantragt dessen Aufhebung. Zur Begründung wird im Wesentlichen ausgeführt, das Finanzamt habe einen „nicht existenten endgültigen Umsatzsteuerbescheid 2004“ aufgehoben, weil – so sinngemäß – der Aufhebungsbescheid (U 2004) den aufgehobenen vorläufigen Umsatzsteuerbescheid 2004 nicht als „vorläufigen“ Umsatzsteuerbescheid bezeichnet habe. Der vorläufige Umsatzsteuerbescheid 2004 sei daher weiterhin rechtlich existent und der Aufhebungsbescheid (U 2004) deshalb aufzuheben. Unabhängig davon habe auch kein Grund vorgelegen, den vorläufigen Umsatzsteuerbescheid 2004 aufzuheben. Weiters hätte das Finanzamt gemäß § 299 Abs. 2 BAO gleichzeitig mit dem Aufhebungsbescheid (U 2004) den aufgehobenen Bescheid ersetzenden neuen Bescheid auszufertigen gehabt. Der Aufhebungsbescheid (U 2004) sei jedoch mit 28. März 2006 datiert, der neue Umsatzsteuerbescheid 2004 weise aber als Datum den 31. März 2006 auf. Die „gesetzliche Verbindung“ liege daher nicht vor. Auch führe das Finanzamt nicht an, warum der vorläufige Umsatzsteuerbescheid 2004 rechtswidrig sei. Dass das Finanzamt den vorläufigen Umsatzsteuerbescheid 2004 erklärungsgemäß ausgefertigt habe und die Niederschrift über eine davor durchgeführte Außenprüfung nicht als Bescheidebegründung verwendet habe, stelle keine Rechtswidrigkeit dar. Der Inhalt der Niederschrift sei ohnehin streitgegenständlich und das Finanzamt sei bei der Bescheidausfertigung nicht zwingend an Prüfungsergebnisse gebunden.

Mit weiterem Schreiben vom 21. April 2006 erhob die Bw durch ihren steuerlichen Vertreter beim Finanzamt Berufung gegen den hier ebenfalls angefochtenen Umsatzsteuerbescheid 2004 und beantragt seine Aufhebung. Zur Begründung bringt der steuerliche Vertreter im Wesentlichen vor, es hätten sich zwischen der Erlassung des vorläufigen Umsatzsteuerjahresbescheides und der Erlassung des nun angefochtenen Umsatzsteuerjahresbescheides keine inhaltlichen und sachverhältnismäßigen Veränderungen betreffend das Jahr 2004 ergeben. Weiters sei der Aufhebungsbescheid (U 2004) rechtswidrig (auf die Begründung zur diesbezüglichen Berufung werde verwiesen), weshalb es auch der Umsatzsteuerbescheid sei.

Das Finanzamt legte diese Berufung dem unabhängigen Finanzsenat Anfang Mai 2006 zur Entscheidung vor.

Mit Schreiben vom 8. Mai 2006 ergänzte der steuerliche Vertreter der Bw die Begründung zur vorgenannten Berufung, wobei er den Inhalt der Berufung vom 27. Juli 2005 wortgleich wiedergibt.

Am 10. August 2006 fand beim unabhängigen Finanzsenat eine zweite Erörterung der Sach- und Rechtslage statt. Dort wurde von Seiten der Bw vorgebracht, dass es zu Zahlungsschwierigkeiten gekommen sei, nachdem der Rohbau teilweise errichtet gewesen sei. Deshalb hätten die Ehegatten-P mit HN Kontakt aufgenommen, um eine Lösung zu finden. HN habe eine Veräußerung der Liegenschaft vorgeschlagen. Bezüglich des Verkaufes sei mit der Immobilienmaklerin LE gesprochen worden. Diese habe die Ansicht geäußert, dass die Liegenschaft auf Grund von Lage und Gebäudequalität kurzfristig schwer veräußerbar sei. Die Ehegatten-P hätten Ende Jänner 2005 ihre inzwischen verkaufte Eigentumswohnung räumen müssen. HN und PS hätten sich bereit erklärt, die Liegenschaft zu erwerben. In der Folge hätten sie die Nutzung dieser Liegenschaft überlegt. Klar sei gewesen, dass die Liegenschaft vermietet werden solle. Nach dem die Ehegatten-P ein Mietobjekt gesucht hätten, sei nach Bonitätsprüfung ein Mietvertrag mit KP abgeschlossen worden. Als Rechtsform für den Vermieter sei eine GmbH gewählt und diese im November 2004 gegründet worden. Der Hauptzweck der Bw sollte der Handel mit Waren aller Art, insbesondere mit Keramikprodukten, sein. Tatsächlich sei dies auch so. HN und PS seien bisher noch nicht im Bereich Handel mit Keramikprodukten tätig gewesen. HN sei seit Mitte 2001 Geschäftsführer einer Handelsgesellschaft und habe über hinreichend Erfahrung im Handel mit Waren aller Art, insbesondere Keramikprodukte. Da ML seit über 15 Jahren in dieser Branche tätig ist und über Branchenkenntnisse verfügt habe, sei sie Geschäftsführerin der Bw geworden. CL sei Gesellschafter geworden, weil ein dritter Gesellschafter gesucht worden sei. Der dritte Gesellschafter sei aus der Sorge heraus gesucht worden, dass HN oder PS etwas zustoßen könnte. Das Nennkapital sei zur Gänze auf ein Konto der Bw eingezahlt worden. Jeder Gesellschafter habe seinen Anteil einbezahlt. Sowohl HN oder PS hätten 14.000 € einbezahlt. HN habe das Geld ML in bar zur Einzahlung gegeben hat. Von PS habe ML das Geld ebenfalls in bar zur Einzahlung bekommen. HN habe das Geld vorher bar aus seinem Safe entnommen. Woher PS das Geld genommen habe, sei nicht bekannt. Sie habe aber über ein ausreichendes Einkommen verfügt, um diesen Betrag zu finanzieren. Die ursprünglichen Kreditverträge der Ehegatten-P seien im Wege der Schuldübernahme auf die Bw übertragen worden. KP haftet vermutlich für diese Kredite. Weder HN noch PS hafteten für diese Kredite, weil die Liegenschaft hafte. Auch wenn ein Rohbau im freien Geschäftsverkehr üblicherweise mit Abschlägen verkauft werde, sei er ohne Abschläge von den Ehegatten-P erworben worden,

weil es bei HN nicht üblich sei, bei einer finanziellen Notlage unfair vorzugehen. HN sei es als Gesellschafter wichtig, dass die Bw einen wirtschaftlichen Nutzen bringe. Aus diesem Grund werde auch der Handel mit Keramikprodukten betrieben. Die P-GmbH werde noch immer geführt. Betriebsgegenstand sei der Handel mit Wohn- und Architekturkeramik. Der Betriebsgegenstand der Bw decke sich teilweise mit jenem der P-GmbH. Die beiden Firmen seien aber keine Konkurrenten, sondern kooperierten. Die Bw nutze die Geschäftsräumlichkeiten der P-GmbH und Arbeitnehmer der Bw arbeiteten dort. Die Bw habe kein eigenes Geschäftslokal. Die P-GmbH habe zwei, die Bw einen Arbeitnehmer. Dieser eine Arbeitnehmer der Bw habe vorher bei der P-GmbH gearbeitet. Während des Prüfungsverfahrens sei eine Finanzierung über „ungebundene Kapitalrücklagen“ und Kredite angedacht gewesen. Inzwischen sei der Kapitalrücklage Kapital zugeführt worden. Dieses Kapital sei der Bw von ML zur Verfügung gestellt worden. Das Geld stamme aus einem Liegenschaftsverkauf. Es liege kein Missbrauch vor, sondern es seien ausschließlich wirtschaftliche Gründe für die Handlungsweise der Beteiligten verantwortlich. Letztlich bekomme der Abgabengläubiger sein Geld im Laufe der Jahre über die Umsatzsteuer. Der für einen Missbrauch erforderliche steuerliche Vorteil sei nicht ersichtlich. Nach Abschluss der Prüfung sei noch ein weiterer Kredit aufgenommen worden. Die Höhe sei im Moment nicht erinnerlich. Kreditnehmer sei die Bw. Kreditgebende Bank sei die Bank-A. Hinsichtlich des Bürgen würden Unterlagen vorgelegt. Weiters würden der Kreditvertrag und die Bürgschaftserklärungen vorlegen werden.

Mit Schreiben ihres steuerlichen Vertreters vom 4. September 2006 teilte die Bw dem unabhängigen Finanzsenat mit, dass HN den aus seinem Safe entnommenen Betrag von 14.000 € zuvor am 28. Oktober 2004 vom Bankkonto der die Bw vertretenden Steuerberatungsgesellschaft behoben habe. Zu diesem Zeitpunkt sei die Gründung und das Beteiligungsverhältnis schon festgestanden und darauf hin am 15. November 2004 der Gesellschaftsvertrag errichtet worden. Die Aussagen im vorangegangenen Erörterungstermin betreffend den nach Prüfungsabschluss aufgenommenen Kredit bei der Bank-A seien nach Einsicht in die Unterlagen insofern zu „präzisieren“, als dieser Kredit schon vor Prüfungsabschluss und nicht von der genannten Bank eingeräumt worden sei, sondern es sich dabei um ein Konto mit einem Dispositionsrahmen von 10.000 € bei der Bank-B handle. Zur Investitionszuwachsprämie 2004 sei zu ergänzen, dass das Finanzamt diese im Zuge der Körperschaftsteuerveranlagung 2004 zur Gänze berücksichtigt und anerkannt habe.

Mit Schreiben vom 28. September 2006 übermittelte der steuerliche Vertreter der Bw die Kopie eines Kontoauszuges eines Bankkontos der Steuerberatungsgesellschaft., woraus hervor geht, dass am 28. Oktober 2006 ein Betrag von 14.000 € behoben wurde.

Mit Vorhaltsbeantwortungsschreiben ihres steuerlichen Vertreters vom 17. Oktober 2006 übermittelte die Bw Kopien der Eingangsrechnungen der Jahre 2005 und 2006 sowie die nicht das Einfamilienhaus betreffenden Ausgangsrechnungen des Jahres 2005. Aus diesen Ausgangsrechnungen geht hervor, dass die von der Bw bei der Umsatzsteuervoranmeldungen bekannt gegebenen Umsätze des Jahres 2005 – abgesehen vom Einfamilienhauses – iZm vier jeweils zu Quartalsende an die P-GmbH ausgestellten Rechnungen stehen. Darin werden - jeweils gleichlautend - folgende Leistungen für das Kalendervierteljahr verrechnet:

Für Verkaufsaktivitäten, Qualitätsmanagement, Akquisitionsleistungen von Kunden und demzufolge Erhöhung bzw. Realisierung von Handelswarenerlösen im Segment Fliesen-, Keramik- und Sanitärartikel, sowie Betreuung und Administrierung von bestehenden Kunden stellen wird wie folgt in Rechnung: ...

Als Rechnungsbetrag ausgewiesen sind 14.934 € (für das erste Quartal), 8.217,60 € (für das zweite Quartal), 40.160,39 € (für das dritte Quartal) und 10.863,06 € (für das vierte Quartal).

Mit einer weiteren mit 31. Dezember 2005 datierten Ausgangsrechnung verrechnete die Bw der die P-GmbH den Betrag von 28.200 € für folgende Leistungen im Jahr 2005:

Für Administrative Tätigkeiten im Kreditoren und Debitorenbereich, Aufbereitung des Belegwesens und Belegdokumentation, sowie die Erstellung von Fakturen und Mahnwesen, Controlling, Mitarbeiterkontrolle und Coaching, stellen wir vereinbarungsgemäß wie folgt in Rechnung: ...

Die von der Bw durch ihren steuerlichen Vertreter auf elektronischem Weg laufend eingereichten Umsatzsteuervoranmeldungen zeigen folgendes Bild (Beträge in Euro, ohne Centbeträge):

VA-Zeitraum	steuerbarer Umsatz	davon 10% USt	Vorsteuern
01/05	0	0	564
02/05	3.054	3.054	2.542
03/05	13.972	1.527	450
04/05	1.527	1.527	333
05/05	1.527	1.527	768
06/05	8.375	1.527	3.032
07/05	1.527	1.527	1.203
08/05	1.527	1.527	1.444
09/05	34.994	1.527	98

10/05	1.527	1.527	377
11/05	1.527	1.527	255
12/05	34.579	1.527	25
01/06	1.527	1.527	26
02/06	1.527	1.527	5
03/06	1.527	1.527	44
04/06	1.527	1.527	24
05/06	1.527	1.527	24
06/06	1.527	1.527	88
07/06	1.527	1.527	477
08/06	1.527	1.527	365

Weiters legte die Bw in dem genannten Vorhaltsbeantwortungsschreiben Kopien der Kontoauszüge des Bankkontos Konto-1 der Bw vor. Daraus geht hervor (Beträge in EUR):

Datum (Wert)	Gutschr./Belast.	Stand	Anmerkung
12.11.04	35.000,00	35.000,00	Einz. Grundkap.
06.12.04	-17.070,00	17.930,00	Bez. Rechn.
20.12.04	-1.889,20		Bez. Rechn.
20.12.04	-4.000,00	12.040,80	Bez. Rechn.
28.12.04	-11.850,58	190,22	Bez. Rechn.
31.12.04		166,96	Kontoabrechn.
31.03.05		20,56	Kontoabrechn.
30.06.05		4,92	Kontoabrechn.
30.09.05		-10,73	Kontoabrechn.
08.11.05	100.000	99.989,27	Verkaufserlös*)

21.11.05	30,00	100.019,27	Eigenerlag
21.11.05	-100.000	19,27	Re 1/2004
31.12.05		-20,06	Kontoabrechn.
31.03.06		-36,64	Kontoabrechn.
04.04.06	36,64	0	Kontoschliess.

*) Erlös aus dem Verkauf der Eigentumswohnung von ML.

Am 9. November 2006 fand beim unabhängigen Finanzsenat eine dritte Erörterung der Sach- und Rechtslage statt. Dort wurde von Seiten der Bw über Befragung des Referenten angegeben, dass der Erlös aus dem Verkauf der Eigentumswohnung von ML der Kapitalrücklage der Bw zugeführt worden sei. ML gab an, dass sie die Frage, ob die Bw. neben dem bereits aufgelösten Bankkonto ein weiteres Bankkonto auf ihren Namen habe oder gehabt habe, nicht beantworten könne, weil alles buchhalterische vom steuerlichen Vertreter HN gemacht werde. HN gab an, dass der Mietzins betreffend das Einfamilienhaus durch Überweisung auf eines der drei Bankkonten der Bw entrichtet werde. Bezüglich der Kredite gab HN an, dass die Kredite an die Bw. ausbezahlt und von dieser den Ehegatten-P zur teilweisen Abdeckung des Kaufpreises überwiesen worden seien. Auf die Frage, wohin das streitgegenständliche Guthaben am Abgabenkonto von etwa 81.500 € vom Finanzamt überwiesen worden sei, gab HN an, dass die Überweisung auf das Bankkonto der Steuerberatungsgesellschaft erfolgt und von dort nach Abzug der Kosten an die Bw oder an die Ehegatten-P weitergeleitet worden sei. Auf die Frage, wohin die P-GmbH die Zahlungen aus den fünf Rechnungen der Bw des Jahres 2005 geleistet worden seien, verwiesen ML und HN auf die Buchhaltung und die Belege und sagten deren Vorlage zu. ML gab auf die Frage des Referenten, ob sie eine Rechnung an die Bw. ausgestellt habe, an, dass sie das nicht mehr wisse. Über Befragen des Referenten gab ML an, dass die Bw., abgesehen von der Vermietung und den Umsätzen an die P-GmbH, keine Umsätze, im Besonderen mit Dritten, tätige. Auf die Frage, welche Leistungen die Bw. an die P-GmbH erbracht habe, gab ML an, dass sie diese Frage nicht beantworten wolle. Auf die Frage, wie viele Dienstnehmer die P-GmbH habe, gab ML an, dass es sich um zwei oder drei Dienstnehmer handle. Über Befragung des Referenten gab ML an, dass die Bw nicht im Telefonbuch zu finden sei. Die Bw verfüge über einen Dienstnehmer. Auf die Frage des Referenten, welche Leistungen die Bw für die P-GmbH erbringe, gab ML an, dass sie selbst und der Dienstnehmer Fliesen für die P-GmbH verkaufe. Auf die Frage des Referenten, warum die Bw im Jahr 2006 bisher keine Leistungen an die P-GmbH verrechnet (Rechnungen ausgestellt) habe, gab ML an, dass das

noch passieren werde. HN gab bezüglich der Kostenverrechnung an, dass der Deckungsbeitrag bei P-GmbH ermittelt werde und in Abhängigkeit von der Höhe dieses Deckungsbeitrages die Bw von der P-GmbH 20 bis 30% dieses Deckungsbeitrages als Nettoerlöse für ihre Leistungen erhalte. Im Jahr 2005 sei der Anteil 25% gewesen. Die Berechnung erfolge durch die Steuerberatungsgesellschaft.

Mit Schreiben ihres steuerlichen Vertreters vom 21. November 2006 übermittelte die Bw für jede Überweisung von Mietzins die Kopie eines Netbanking-Kontoauszuges, Kopien der Rechnungen der Bw an die P-GmbH aus dem Jahr 2005 samt „Erlösberechnungen“ (ebenfalls in Kopie), die Rechnung der Bw an ML vom 31. Dezember 2005 betreffend die Verrechnung von Kfz-Kosten und Mautgebühren, Kopien von Belegen über Rückzahlung eines Betrages von 81.498,99 € durch das Finanzamt auf das Bankkonto der Steuerberatungsgesellschaft und die Überweisung eines Betrages von 74.058,99 € durch die Steuerberatungsgesellschaft an die Ehegatten-P („Kaufpreiszuzahlung“ für die Bw) sowie Kopien von sechs Rechnungen der Eigentumsgemeinschaft-P an die Bw. Im Schreiben bringt der steuerliche Vertreter im Wesentlichen ergänzend vor, dass die Bw der P-GmbH per 30. November 2006 eine Rechnung stellen werde. Wegen der starken Schwankungen der Erlöse habe sich die im Jahr 2005 gepflogene quartalsmäßige Abrechnung nicht bewährt. Deshalb werde im Kalenderjahr 2006 nur ein- bis zweimal abgerechnet. Leistungen an Dritte seien im Jahr 2005 nur in der Weise erfolgt, dass die Bw für die P-GmbH gegenüber deren Kunden tätig geworden sei und bis dato noch immer tätig sei. Rechnungen würden aber vorerst ausschließlich für die an die P-GmbH erbrachten Leistungen ausgestellt. Ausschlaggebend für diese Vorgangsweise sei, dass im Falle eines etwaigen Unterliegens im Zusammenhang mit den diesbezüglich anhängigen Berufungen die Existenz der Bw gefährdet sei und die Bw demzufolge erst nach Finalisierung weitere „Fakturenkunden“ akquirieren werde. Die von den Finanzämtern „gesetzeswidrig diametrale Beurteilung von identischen Sachverhalten“ führe dazu, dass die Bw am Markt nicht voll aktionsfähig sei und die „selbst auferlegte Einschränkung des eingeschränkten Agierens am Markt ausschließlich auf das rechtswidrige Verhalten der Finanzbehörde“ zurückzuführen sei. Die Bw habe „ihre Telefonnummer“ im Telefonbuch nicht eingetragen. Sie sei aber unter der Telefonnummer 123456 (Anmerkung: Telefonnummer der P-GmbH) erreichbar. Ebenso sei die Geschäftsführerin der Bw (ML) unter ihrer Mobiltelefonnummer erreichbar. Die Bw nutze die selben Geschäftsräumlichkeiten wie die P-GmbH. Sowohl die Mitarbeiter als auch die Geschäftsführerin der Bw seien „unter dieser Adresse sowohl fernmündlich als auch physisch erreichbar und anzutreffen, da sie dort arbeiten“. Zur Frage der Unternehmereigenschaft der Eigentumsgemeinschaft-P sei darauf hinzuweisen, dass diese „auf der Grundlage richtiger und wahrer Angaben“ vom Finanzamt eine UID-Nummer erhalten

habe. Jeder mit der Eigentumsgemeinschaft-P in Geschäftsverbindung stehende Unternehmer habe auf die UID-Nummer vertrauen können.

Am 14. Dezember 2006 wurde der steuerliche Vertreter der Bw vom Referenten telefonisch unter Hinweis auf dessen diesbezügliche Zusage im dritten Erörterungstermin ersucht, die Kontoauszüge der drei Bankkonten der Bw (vollständig bis 2006) vorzulegen (Aktenvermerk vom 14. Dezember 2006).

Mit Schreiben vom 21. Dezember 2006 legte die Bw durch ihren steuerlichen Vertreter Kopien von Kontoauszügen des Bankkontos Bankkonto-2 für den Zeitraum 2005 vor. Eine Offenlegung der beiden anderen Bankkonten unterblieb ohne weiteres.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Umsatzsteuer und Investitionszuwachsprämie

Vorweg ist festzustellen, dass der Vorsteuerabzug im Zusammenhang mit der Umsatzsteuer, die die Eigentumsgemeinschaft-P der Bw in Rechnung gestellt hat, unbesehen der Frage der steuerlichen Beachtlichkeit der Tätigkeit der Bw schon deshalb zu versagen ist, weil den Ehegatten-P als Eigentumsgemeinschaft-P keine Unternehmereigenschaft iS des § 2 UStG zugekommen ist. Wie der unabhängige Finanzsenat in der die Eigentumsgemeinschaft-P betreffenden Berufungsentscheidung vom 2. Jänner 2007, RV/0069-G/06, im Wesentlichen zum Ausdruck gebracht hat, wollten die Ehegatten-P das Einfamilienhaus für ihre privaten Wohnzwecke und nicht zum Zwecke der Veräußerung im Rahmen eines steuerlich beachtlichen gewerblichen Grundstückshandels errichten. Erst im Zuge der Bautätigkeit haben sich die Ehegatten-P angesichts der Baukosten zum Verkauf der Liegenschaft mit dem Rohbau entschlossen, um einer privaten Zahlungsunfähigkeit zu entgehen. Dass dies auch – nach Beratung durch den steuerlichen Vertreter - der Anlass für den Verkauf war, wurde von Seiten der Bw im Abgabenverfahren mehrfach bestätigt. Nicht nachvollziehen kann der unabhängige Finanzsenat vor diesem Hintergrund die Behauptung der Bw, dass die Eigentumsgemeinschaft-P „auf der Grundlage richtiger und wahrer Angaben“ vom Finanzamt eine UID-Nummer erhalten habe. Auf den Vertrauensschutz (den die UID-Nummer in dieser verallgemeinerten Form im Übrigen gar nicht gewährt) kann sich die Bw schon deshalb nicht berufen, weil die handelnden Personen (speziell ML, aber auch HN als Prokurist des steuerlichen Vertreters) auf Seiten des „Leistenden“ und auf Seiten des „Leistungsempfängers“ identisch sind. Im Übrigen wird auf die Begründung zur genannten Berufungsentscheidung verwiesen. Wenn diesbezüglich von Seiten der Bw eingewendet wird, die Unternehmereigenschaft der Eigentumsgemeinschaft-P sei im erstinstanzlichen Verfahren nicht strittig gewesen, so ist dem entgegenzuhalten, dass der unabhängige Finanzsenat als

Abgabenbehörde zweiter Instanz bei seiner Sachentscheidung nicht an die vom Finanzamt zur Begründung seines Bescheides herangezogenen Gründe gebunden ist. Abgesehen davon hat das Finanzamt in der Niederschrift über das Ergebnis der Außenprüfung vom 28. Juni 2005 deutlich zum Ausdruck gebracht, dass die Veräußerung des Grundstückes nicht im Rahmen eines Unternehmens erfolgt ist (siehe den Absatz nach der Darstellung der nicht anerkannten Vorsteuerbeträge).

Nach § 20 Abs. 1 Z 1 und 2 lit. a EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge und Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, selbst wenn sie die wirtschaftliche und gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen, nicht abgezogen werden.

Der Unternehmer kann nach § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuer abziehen. Nicht als für das Unternehmen ausgeführt gelten nach § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a leg. cit. u.a. Lieferungen und sonstige Leistungen, deren Entgelte überwiegend keine abzugsfähigen Ausgaben (Aufwendungen) im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 1 und Z 2 lit. a des Einkommensteuergesetzes 1988 sind.

Dass das Einfamilienhaus von vornherein dazu errichtet worden ist, um von den Ehegatten-P zur Befriedigung des privaten Wohnbedürfnisses verwendet zu werden, wurde von Seiten der Bw mehrfach bestätigt.

Die Tätigkeit der Bw besteht nach der in freier Beweiswürdigung gewonnenen Überzeugung des unabhängigen Finanzsenates lediglich darin, das Einfamilienhaus den Ehegatten-P zu deren ausschließlicher privater Nutzung zu Wohnzwecken zur Verfügung zu stellen.

Bei den Aufwendungen, für die der Vorsteuerabzug begehrt wurde, handelt es sich um Kosten des Haushalts und der Lebensführung der Gesellschafter-Geschäftsführerin der Bw und ihres Ehemannes. Die getätigten Aufwendungen für das privat genutzte Einfamilienhaus verlieren den ihrer steuerlichen Berücksichtigung entgegenstehenden Charakter als Kosten der Lebensführung iSd § 20 EStG 1988 nicht deswegen, weil die Ehegatten-P die private Nutzung dieses Hauses zivilrechtlich einem Bestandrechtstitel (zwischen KP und der Bw) zu Grunde gelegt haben (vgl. den von der Intention her ähnlich gelagerten Fall in VwGH 23.11.2004, 2001/15/0028).

Die Gründung der Bw erfolgte einzig und allein zum Zweck der Steuerersparnis im Zusammenhang mit Kosten des Haushalts und der Lebensführung. Diese Ersparnis ergibt sich

einerseits aus dem sofortigen vollen Abzug von überwiegend 20% Umsatzsteuer als Vorsteuer im Zusammenhang mit der Errichtung und Ausstattung des Einfamilienhauses (für 2004: rund 81.500 €), wohingegen die monatlichen „Mietzinszahlungen“ mit 10% Umsatzsteuer belastet sind (jährlich etwa 1.832 € Umsatzsteuer, ohne Berücksichtigung von Wertanpassungen des Mietzinses), und andererseits aus der Inanspruchnahme einer Investitionszuwachsprämie (rund 11.074 €).

Der Grund für die Erweckung eines Anscheins des Handels mit Keramikprodukten liegt darin begründet, dass die Investitionszuwachsprämie eine betriebliche Tätigkeit voraussetzt (die Bw verweist deshalb auch immer wieder besonders darauf, dass es sich beim Einfamilienhaus um gewillkürtes Betriebsvermögen handelt).

Die Vertreter der Bw vermögen nicht zu überzeugen, wenn sie dem unabhängigen Finanzsenat den Eindruck vermitteln wollen, die Intention für die Gründung der Bw sei in dem Bestreben von HN und PS gelegen gewesen, sich mit einem Handel mit Keramikprodukten wirtschaftlich zu betätigen. Denn die „wirtschaftliche Betätigung“ der Bw beschränkt sich darauf, dass ML und ein Arbeitnehmer (beide waren vorher im Verkauf für die P-GmbH tätig) die Waren der P-GmbH an deren eigenem Standort unter Benützung von deren eigenen Betriebseinrichtungen für diese verkaufen. „Leistungen“ gegenüber anderen Personen erbringt die Bw nicht. Der „Erlös“ der Bw besteht lediglich in einem errechneten Anteil am Deckungsbeitrag bei der P-GmbH.

Unter Berücksichtigung des Umstandes, dass die Ertragskraft der P-GmbH augenscheinlich nicht einmal für die Ehegatten-P zur Finanzierung ihres privaten Einfamilienhauses ausreicht hat, kann nicht vom Bestreben einer echten (und nicht bloß konstruierten) wirtschaftlichen Betätigung der Bw unter Beteiligung von HN und PS ausgegangen werden. Wäre tatsächlich eine wirtschaftliche Betätigung durch die Bw beabsichtigt, so müssten die Ehegatten-P – so wie das wirtschaftliche Zusammenwirken zwischen der Bw und der P-GmbH gestaltet ist - ihre Existenzgrundlage mit HN und PS (als Hauptgesellschafter der Bw) teilen. Wenn HN dazu vorbringt, es handle sich um eine Kooperation zwischen den beiden Unternehmen, so kann dieses Vorbringen vor dem dargestellten Hintergrund nur als Zweckbehauptung beurteilt werden.

In dieses Bild fügt sich, dass die Bw über keine Telefonnummer verfügt, ihre Existenz also nicht einmal aus dem Telefonbuch ersichtlich ist. Für einen Handelswarenbetrieb ist ein Aufscheinen im Telefonbuch jedoch unverzichtbar. Auf das Vorbringen von Seiten der Bw, diese sei unter der Telefonnummer der P-GmbH bzw. unter der Mobiltelefonnummer von ML erreichbar, braucht unter diesem Aspekt nicht weiter eingegangen zu werden.

Ebenso als Zweckbehauptung beurteilt der unabhängige Finanzsenat das Vorbringen von Seiten der Bw, diese trete nur deshalb nicht gegenüber anderen Personen auf, weil ihre Existenz durch die offenen Abgabenverfahren gefährdet sei. Denn einerseits sind Abgabenverfahren – auch bei Gefährdung der Existenz - im Allgemeinen kein Hindernis für eine „außenwirksame“ wirtschaftliche Betätigung (zumal der Bw die streitgegenständlichen Vorsteuerbeträge ausbezahlt wurden). Und andererseits hat das Finanzamt erst Anfang März 2005 Amtshandlungen gesetzt, wohingegen die Bw auch bis dahin nicht gegenüber anderen Personen tätig geworden ist. Mit einer „Vorlaufzeit“ kann das Fehlen einer „außenwirksamen“ wirtschaftlichen Betätigung wohl nicht begründet werden, weil keine Vorlaufzeit dafür notwendig ist, dass Personen, die bisher für ein anderes Unternehmen tätig waren, an dessen Standort unter Benützung von dessen Betriebseinrichtungen dessen Waren für dieses verkaufen.

Dass lediglich eine wirtschaftliche Betätigung der Bw konstruiert wird, zeigt auch der Umstand, dass man sich auf Seiten der Bw ab 2006 nicht mehr die Mühe gemacht hat, die „Leistungen“ der Bw gegenüber der P-GmbH „abzurechnen“ und die „Umsätze“ beim Finanzamt voranzumelden. Erst nachdem dieser Umstand im gegenständlichen Berufungsverfahren aufgeworfen wurde, wurde von Seiten der Bw eine (erstmalige) Abrechnung für November 2006 angekündigt.

Unglaublich ist in diesem Zusammenhang auch der von Seiten der Bw angegebene Grund für das bisherige Unterbleiben dieser Abrechnungen („starke Schwankungen der Erlöse“). Denn wie aus den von der Bw vorgelegten „Erlösberechnungen“ ersichtlich ist, wurden die Deckungsbeiträge für 2005 mit einem kurzen und einfachen Rechenvorgang ermittelt. Für diesen Rechenvorgang wird lediglich die Summe der Erlöse eines bestimmten Zeitraumes der Summe der Wareneinsatzkosten gegenübergestellt und aus der Differenz ein bestimmter Prozentsatz als Deckungsbeitrag herausgerechnet. Ob die Erlöse zwischen den einzelnen Zeiträumen schwanken, ist für die Berechnung des Deckungsbeitrages völlig unerheblich.

Dass eine wirtschaftliche Betätigung der Bw lediglich konstruiert wird, zeigt weiters der in den Erörterungsterminen deutlich hervor getretene Umstand, dass ML als handelsrechtliche Geschäftsführerin über die näheren Umstände bei der Bw kaum Bescheid weiß. ML konnte auch keine Angaben darüber machen, ob sie selbst Rechnungen an die Bw ausgestellt hat. Tatsächlich hat ML in den Jahren 2004 und 2005 (nur) eine einzige – mit 31. Dezember 2005 datierte - Rechnung über einen Betrag von 14.400 € für „administrative Tätigkeiten im Kreditoren und Debitorenbereich, Aufbereitung des Belegwesens und Belegdokumentation, sowie die Erstellung von Fakturen und Mahnwesen, Controlling, Mitarbeiterkontrolle und Coaching“ ausgestellt. Nicht unerwähnt soll in diesem Zusammenhang bleiben, dass ML im

Zuge der letzten Erörterung der Sach- und Rechtslage niederschriftlich angegeben hat, dass alles buchhalterische vom „steuerlichen Vertreter HN“ gemacht werde.

Dass die „Vermietung“ des Einfamilienhauses keiner echten Betätigungsabsicht der Bw entspringt, sondern ausschließlich die private Wohnversorgung der Ehegatten-P im Vordergrund steht, zeigt einerseits, dass (nur) die Ehegatten-P (uzw. auch KP als „Mieter“!) für die Kredite der Bw im Zusammenhang mit dem Einfamilienhaus bürgen, und dass allein ML durch den Verkauf ihrer Eigentumswohnung weiteres Kapital für das Einfamilienhaus aufgebracht hat („ungebundene Kapitalrücklage“). Dass der „Mieter“ KP auf den an die Bw gerichteten Rechnungen des Elektrikers als Auftraggeber aufscheint, sei nur nebenbei erwähnt.

In dieses Bild passen auch die Geldbewegungen auf dem Bankkonto Bankkonto-2 der Bw (die beiden anderen Bankkonten der Bw wurden trotz Ersuchens des unabhängigen Finanzsenats von der Bw nicht vorgelegt). Die Lastschriften betreffen – abgesehen von Überweisungen an das Finanzamt, an die Gebietskrankenkasse, an den steuerlichen Vertreter, für Pkw-Ausgaben sowie von diversen Kleinbeträgen - weitestgehend nur das Einfamilienhaus und dessen Ausstattung. Auf dem Bankkonto erfolgten – abgesehen von den „Mietzinszahlungen“ und diversen kleineren Beträgen - folgende Gutschriften (Beträge in EUR, ohne Centangaben):

Datum	Buchungstext	Betrag	Anmerkungen
30.12.2004	FP	5.310	
01.02.2005	Leihgabe FP	3.000	Am 2.2.2005 Bezahlung von Lohn bzw. Gehalt für RB und HK: Gesamtbetrag 2.826,49
07.02.2005	RE.V.28.12.04	3.450	
01.03.2005	Leihgabe FP	6.000	
30.03.2005	Leihgabe FP	3.100	
02.05.2005	Leihgabe FP	3.000	
25.05.2005	RE 01/2005 FP	2.834	
31.05.2006	Leihgabe FP	3.200	
29.06.2005	Leihgabe FP	6.000	

06.07.2005	ML	11.700	
29.07.2005	Leihgabe FP	4.000	
03.08.2005	ungebundene Kapitalrücklage	75.000	
31.08.2005	Leihgabe FP	5.000	
29.09.2005	Leihgabe FP	4.500	
19.10.2005	Leihgabe FP	2.000	
31.10.2005	Leihgabe FP	4.500	
15.11.2005	RE 3/2005 A-Conto	8.000	
29.11.2005	Leihgabe FP	7.500	

Aus der Aufstellung ist ersichtlich, dass der laufende Kapitalbedarf der Bw, der sich insbesondere aus der Finanzierung des Einfamilienhauses und dessen Einrichtung ergeben hat, neben dem Verkauf von Privatvermögen der minderbeteiligten ML weitestgehend durch „Leihgaben“ der P-GmbH finanziert wurde.

Der unabhängige Finanzsenat geht davon aus, dass sich HN und PS als Gesellschafter zur Verfügung gestellt haben, um zu vermeiden, dass nicht alle gesellschaftsrechtlichen Funktionen der Bw von Mitgliedern der Familie-P ausgefüllt werden. Dies hätte nämlich die rein private Veranlassung ganz offensichtlich gemacht.

Der unabhängige Finanzsenat schließt es im Hinblick auf das Engagement von HN und PS nicht aus, dass von dieser Seite (speziell HN) vorerst Geld für den Gründungsvorgang zur Verfügung gestellt wurde. Allerdings geht der unabhängige Finanzsenat in freier Würdigung des Gesamtbildes der Verhältnisse davon aus, dass das Eigenkapital der Bw letztlich von den Ehegatten-P finanziert wurde.

Da das für die Privatnutzung der Ehegatten-P errichtete Einfamilienhaus im Grunde des § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994 nicht dem Unternehmensbereich der Bw zuzuordnen ist, war der Vorsteuerabzug zu versagen. Die Investitionszuwachsprämie war zu versagen, weil sie gemäß § 108e Abs. 1 EStG 1988 nur für solche Aufwendungen gewährt wird, die im Wege der Absetzung für Abnutzung abgesetzt werden. Im Berufungsfall jedoch handelt es sich bei den Aufwendungen für die Errichtung und Ausstattung des Einfamilienhauses um nicht absetzbare Kosten der Lebensführung iSd § 20 EStG 1988.

Die Berufungen waren daher als unbegründet abzuweisen.

Bezüglich Investitionszuwachsprämie 2004 hat die Bw den Antrag auf mündliche Verhandlung zurückgenommen. Der Antrag auf Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat war unzulässig, weil er nicht in der Berufung gestellt wurde.

Bezüglich Umsatzsteuer 2004 waren der Antrag auf mündliche Verhandlung und der Antrag auf Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat unzulässig, weil sie nicht in der Berufung gestellt wurden.

2. Zur Bescheidaufhebung:

Gemäß § 299 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde erster Instanz ua. von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde erster Instanz aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist. Nach Abs. 2 ist mit dem aufhebenden Bescheid der den aufgehobenen Bescheid ersetzende Bescheid zu verbinden.

Der Inhalt eines Bescheides ist nicht richtig, wenn der Spruch des Bescheides nicht dem Gesetz entspricht. Weshalb die Rechtswidrigkeit vorliegt, ist für die Anwendbarkeit des § 299 BAO nicht ausschlaggebend (vgl. Ritz, BAO3, § 299 Tz 10).

Die Aufhebung ist verschuldensunabhängig und setzt die Gewissheit der Rechtswidrigkeit voraus (vgl. nochmals Ritz, BAO3, § 299 Tz 11-12). „Gewissheit der Rechtswidrigkeit“ liegt vor, wenn die steuerlichen Auswirkungen von Feststellungen, die das Finanzamt auf Grundlage der Ergebnisse eines Ermittlungsverfahrens getroffen hat, zu einer anderen als der bisher bescheidmäßig festgesetzten Abgabenschuld führen. Nicht hingegen bedeutet „Gewissheit der Rechtswidrigkeit“ in diesem Zusammenhang, dass die Rechtswidrigkeit des aufzuhebenden (bzw. des aufgehobenen) Bescheides zwischen Finanzamt und Abgabepflichtigem unstrittig sein muss.

Im Berufungsfall hat das Finanzamt auf Grundlage der Ergebnisse der Außenprüfung die Feststellung getroffen, dass das Einfamilienhaus Privatvermögen ist bzw. Missbrauch von Formen und Gestaltungsmöglichkeiten des bürgerlichen Rechts vorliegt, weshalb die Bw kein Vorsteuerabzugsrecht im Zusammenhang mit dem Einfamilienhaus hat. Insofern hat – entgegen der Ansicht der Bw – auch ein Grund vorgelegen, den vorläufigen Umsatzsteuerbescheid 2004 aufzuheben. Den Aufhebungsgrund hat das Finanzamt mit dem Hinweis auf die Niederschrift vom 28. Juni 2005, die eine ausführliche Begründung dazu enthält, ausreichend begründet. Daraus ist auch ohne weiteres zu erkennen, worin die Rechtswidrigkeit des aufgehobenen Bescheides liegt, nämlich in der bisherigen Berücksichtigung der betroffenen Vorsteuerbeträge. Wenn die Bw meint, dass das Finanzamt die Rechtswidrigkeit darin gesehen habe, dass es „die Niederschrift über eine davor durchgeführte Außenprüfung nicht als Bescheidebegründung verwendet hat“, so verkennt sie damit den offenbaren Aufhebungsgrund.

Der Rechtsansicht der Bw, das Finanzamt habe einen „nicht existenten endgültigen Umsatzsteuerbescheid 2004“ aufgehoben, weil der Aufhebungsbescheid (U 2004) den aufgehobenen Umsatzsteuerbescheid nicht als „vorläufigen“ Umsatzsteuerbescheid bezeichnet habe, weshalb der vorläufige Umsatzsteuerbescheid 2004 daher weiterhin rechtlich existent sei, kann nicht gefolgt werden. Beim Ausspruch der Vorläufigkeit handelt es sich um einen Spruchbestandteil eines Abgabenbescheides. Warum dieser Spruchbestandteil für die Bescheidbezeichnung herangezogen werden soll, bleibt dem unabhängigen Finanzsenat unerfindlich, zumal der aufgehobene Bescheid durch die Bezeichnung der betroffenen Abgabenart und des Bescheiddatums ausreichend bestimmt war. Die Bw zeigt daher mit diesem Vorbringen keine Rechtswidrigkeit auf.

Auch das Vorbringen der Bw, dass die „gesetzliche Verbindung“ von Aufhebungsbescheid (U 2004) und neuem Umsatzsteuerbescheid 2004 nicht vorliege, weil dieser als Datum den 31. März 2006 aufweise, jener aber mit 28. März 2006 datiert sei, ist im Berufungsfall schon deshalb zum Scheitern verurteilt, weil beide Bescheide unbestritten am selben Tag zugestellt und gleichzeitig rechtswirksam wurden.

Nicht unerwähnt bleiben soll, dass der Grund für die vorläufige Abgabenfestsetzung eine „Vereinbarung“ zwischen dem Finanzamt und dem steuerlichen Vertreter war, wonach der Bw die strittigen Vorsteuerbeträge vorerst (bis zur Entscheidung über die Streitfrage) gewährt würden und die Bw im Gegenzug durch ihren steuerlichen Vertreter einen diesbezüglichen Abrechnungsbescheid zurückgenommen hat. Eine solche Vereinbarung zwischen Finanzamt und Abgabepflichtigem kann nicht Grund für eine vorläufige Abgabenfestsetzung gemäß § 200 BAO sein und ist daher rechtswidrig. Schon dieser Umstand für sich hätte ausgereicht, den vorläufigen Umsatzsteuerbescheid gemäß § 299 BAO aufzuheben und durch einen anderen (rechtmäßigen) Umsatzsteuerbescheid zu ersetzen.

Die im Rahmen des gemäß § 20 BAO zu treffende Ermessensentscheidung konnte im Berufungsfall nach Abwägung von Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände nur die Bescheidaufhebung zum Ergebnis haben. Denn es liegen keine Gründe vor, die Bw bezüglich des Vorsteuerabzuges gegenüber anderen Abgabepflichtigen zu begünstigen und der Allgemeinheit den Abgabenausfall aufzubürden. Dies umso mehr, als die Bw durch ihren steuerlichen Vertreter die Bescheidaufhebung durch das Finanzamt geradezu notwendig gemacht hat, indem sie – entgegen die „Vereinbarung“ mit dem Finanzamt – mit der Zurücknahme der Berufung gegen die Festsetzungsbescheide U11/04 und 12/04 einer Entscheidung in der Vorsteuerfrage den Boden zu entziehen versucht hat. Gegen die Bescheidaufhebung sprechende Billigkeitsgründe kann der unabhängige Finanzsenat nicht erkennen und wurden auch von der Bw nicht vorgebracht.

Da der Aufhebungsbescheid (U 2004) rechtmäßig war, war auch die gegen ihn gerichteten Berufung als unbegründet abzuweisen.

Graz, am 11. Jänner 2007