

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Susanne Haim in der Beschwerdesache BF. Vermietungs- u. Betreiber GmbH, Str.2, Ort2, z.H. Stb, Str, 4030 Ve, gegen die Bescheide des FA Abc vom 2.11.2009, 19.11.2009, 18.12.2009, 21.1.2010 und 16.2.2010, betreffend Umsatzsteuer 10/08 bis 8/2009, Umsatzsteuer 9/2009, Umsatzsteuer 10/2009, Umsatzsteuer 11/2009 und Umsatzsteuer 12/2009 nach der am 3. Februar 2015 in Linz durchgeführten mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

Den Beschwerden wird stattgegeben.

Die Umsatzsteuer für die strittigen Monate wird wie folgt festgesetzt:

Monat	Umsatzsteuer-Gutschrift in Euro
10/2008	-969,55
11/2008	-11.745,87
12/2008	-14.474,23
1/2009	-6599,20
2/2009	-2741,78
3/2009	-9666,94
4/2009	-13.448,47
5/2009	-18.913,95
6/2009	-6489,83
7/2009	-24.658,60
8/2009	-18.557,13
9/2009	-7755,17
10/2009	-15.115,71
11/2009	-5531,71
12/2009	-9238,46

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

## **Entscheidungsgründe**

Bei der Bf. fand im Jahr 2009 eine UVA-Prüfung statt. Im Bericht vom 13.10.2009 (ABNr 123) finden sich folgende streitgegenständliche Feststellungen:

### **Tz. 1 Vorsteuern Einfamilienhaus Str5 .**

Gegenstand des Unternehmens ist unter anderem auch die Vermietung und Verwaltung von Gebäuden und Liegenschaften und bezog sich bisher auf die Vermietung von gastgewerblichen Räumen und Räumlichkeiten, die von anderen Unternehmern in Ausübung ihrer gewerblichen Tätigkeit eingemietet wurden. Über Beteiligungen wird die Vermietung von Gebäuden zu Wohnzwecken ausgeübt. Da die BF. GmbH nicht operativ tätig ist, ist dieser Zweig für die Beurteilung des vorliegenden Sachverhaltes nicht relevant.

Das nunmehrige Projekt wird im familiären Umfeld des Geschäftsführers (=100% Gesellschafter) der BF. GmbH, Herrn Ing. Nachname Vorname2 mit seinem Sohn Herrn Nachname Vorname abgewickelt.

Es handelt sich dabei um die Errichtung des Einfamilienhauses von Herrn Vorname Nachname.

Im Februar 2007 wurde das Grundstück 245 im Schenkungswege von Herrn Nachname Vorname2 an Herrn Vorname Nachname übertragen. Das nun im Eigentum von Herrn Vorname Nachname stehende Grundstück wurde mit Bestandsvertrag vom 27.6.08 zu einem Jahresbestandszins von € 4.000,00 von der BF. GmbH angemietet.

Mit gleichem Datum wurde ein "Immobilienleasing-Mietvertrag" abgeschlossen, nachdem der Grundeigentümer Herr Vorname Nachname die gesamte Liegenschaft, samt den von der BF. GmbH, im Einvernehmen mit dem Mieter, zu errichtenden Gebäude samt Anlagen, mietet.

Die Gesamtinvestitionskosten wurden mit netto € 500.000,00 angenommen. Bei Baubeginn war eine Kautions in Höhe von € 200.000,00 zu leisten. Die lt. vorgelegtem Finanzierungsleasingmodell ermittelte Monatsmiete unter Berücksichtigung der geleisteten Kautions beträgt netto 10 % € 1.874,82 (lt. Mietvertrag netto 1. 792,93).

Lt. erhaltener Auskunft (11.8) belaufen sich die tatsächlichen Baukosten auf rund netto € 650.000,00. Lt. erhaltener Auskunft vom 12.8. waren keine weiteren Projekte dieser Art "angedacht". Mittlerweile, lt. den bei der Besprechung vom 6.10., vorgelegten Aktenvermerken (vom 22.9, 23.9. und 5.10.) sind weitere Projekte "angedacht", konkrete Schritte sind nicht aktenkundig.

Gem. § 12 Abs. 2 Z 2 lit.a UStG 1994 gelten Leistungen, deren Entgelte überwiegend keine abzugsfähigen Ausgaben iSd § 20 Abs. 1 Z 1 bis 5 EStG 88 bzw. § 8 Abs. 2 und § 12 Abs. 1 Z 1 bis 5 KStG 88 darstellen, als nicht für das Unternehmen ausgeführt.

Dies gilt auch im Falle der Vermietung von Objekten einer Kapitalgesellschaft an einen Gesellschafter oder nahen Angehörigen, wenn es sich um ein besonders repräsentatives, speziell auf die Bedürfnisse des Gesellschafters oder nahen Angehörigen zugeschnittenes Objekt handelt.

Bei dem gegenständlichen Objekt handelt es sich um ein Einfamilienhaus.

Dem bei der Besprechung vom 6.10.09 gebrachten Einwand, dass es sich um ein Zweifamilienhaus, mit zwei getrennt zu beurteilenden Wohneinheiten handelt, widerspricht die Planung des Objektes und insbesondere die tatsächliche Bauausführung. Die Nutzfläche beträgt lt. der übermittelten m2-Aufstellung ca. 266 m2 zuzüglich Garagen und Nebenräumen.

Lt. Ansicht der BP handelt es sich bei dem Objektaufgrund der Größe und des Investitionsvolumens um ein besonders repräsentatives Gebäude, welches in Planung und Bauausführung ausschließlich auf die Bedürfnisse von Herrn Nachname Vorname abgestellt ist.

Es liegt keine Einkunftsquelle der Kapitalgesellschaft vor, das Wirtschaftsgut gehört zur außerbetrieblichen Sphäre der Gesellschaft und zwar unabhängig von der Frage, ob das Nutzungsentgelt fremdüblich ist oder nicht.

Im übrigen steht ein Vorsteuerabzug nicht zu, wenn die Umsätze die dieses Recht begründen eine "missbräuchliche Praxis" darstellen. Im vorliegenden Fall ist es angesichts der von der BF. GmbH für den Bau des Einfamilienhauses bisher für 10/08 bis 07/09 geltend gemachten Vorsteuern in Höhe von € 111.271,73 (die bei eigener Bautätigkeit des Sohnes nicht zugekommen wäre), sowie den zu erwartenden gegenüberstehenden jährlichen Umsatzsteuerzahllasten von rd. € 2.300,00 offensichtlich, dass die gewählte Gestaltungsvariante im Falle ihrer Anerkennung zur Erzielung eines Steuervorteiles - und damit verbunden - Liquiditätsvorteiles führen würde.

Da auch keine für die gewählte Gestaltung beachtlichen außersteuerlichen Gründe erkennbar sind, ist das Mietverhältnis nicht anzuerkennen.

Ein Vorsteuerabzug für das Objekt L ist daher nicht möglich.

Vorsteuern Objekt L bisher:

10/08	277,17
11/08	11.994,60
12/08	16.203,25
01/09	5.850,55
02/09	2.441,36

03/09	9.953,96
04/09	13.629,97
05/09	18.659,65
06/09	7.394,74
7/09	24.866,48

In der Folge ergingen die im Spruch angeführten Umsatzsteuerbescheide.

Mit Schreiben vom 18.11.2009 wurde Berufung gegen die Umsatzsteuerfestsetzungen 10/08 bis 08/09 erhoben und begründend ausgeführt:

"Die BF. Vermietungs- und Betreiber GmbH errichtete in den Jahren 2008 und 2009 ein Gebäude in der L, um dieses anschließend für Wohnzwecke zu vermieten. Mieter dieses Gebäudes ist Herr Vorname Nachname, der Sohn des geschäftsführenden Gesellschafters der BF. GmbH. Im Rahmen der Umsatzsteuersonderprüfung wurde der Vorsteuerabzug für die Errichtung des Einfamilienhauses L versagt, da es sich nach Ansicht der Finanzverwaltung um ein besonders repräsentatives, speziell auf die Bedürfnisse des Gesellschafters oder nahen Angehörigen zugeschnittenes Objekt handelt. Das Gebäude gehöre daher nicht zum Geschäftszweck der BF. GmbH, sondern betreffe die außerbetriebliche Sphäre der GmbH.

Die Finanzverwaltung hat hierbei den Sachverhalt jedoch nicht vollständig bzw. nicht korrekt gewürdigt. Im Folgenden möchten wir zu den einzelnen von der Finanzverwaltung vorgebrachten Punkten in der Niederschrift vom 13.10.2009 Stellung nehmen:

1. Geschäftsgegenstand: Geschäftsgegenstand der BF. GmbH ist die Vermietung und Verpachtung sowie die Verwaltung von Gebäuden und Liegenschaften für Geschäfts- und Wohnzwecke. Bereits seit dem Jahr 2003 wird das Erlebnisgastronomiezentrum "H" in C an die Firma Fa vermietet. Des Weiteren ist die BF. GmbH an Hausgemeinschaften (in W und M) beteiligt. Über diese werden mehrere Gebäude zu Geschäfts- und Wohnzwecken vermietet. Da es sich hierbei um Beteiligungen an zwei Gesellschaften bürgerlichen Rechts handelt und bei GesbRs jeder Gesellschafter zur Geschäftsführung verpflichtet ist, gehört auch diese Tätigkeit zum operativen Bereich der BF. GmbH. Dass es sich bei diesen Beteiligungen nicht um eine unwesentliche Nebentätigkeit handelt, zeigen alleine die steuerpflichtigen Ergebnisse aus der Wischen Hausgemeinschaft iHv rd EUR 100.000,00 pro Jahr. Zudem ist die BF. GmbH an einer Immobilien-GmbH in der Slowakei beteiligt.

Die Ansicht der Betriebsprüferin, dass die Vermietung zu Wohnwecken nicht zum operativen Bereich der BF. GmbH gehört und daher für die Beurteilung des vorliegenden Sachverhalts außer Acht zu lassen ist, ist daher nicht korrekt. Vielmehr hätten diese

Betätigungen, die bereits seit mehreren Jahren ausgeübt werden, in der Beurteilung berücksichtigt werden müssen.

Darüber hinaus wurden im Jänner 2009 zwei Liegenschaften (Str3 und Str4 in Ort3) erworben. Diese Liegenschaften werden nach Sanierung und Umbau ebenfalls für Wohn- und Geschäftszwecke vermietet.

Weiters wurde im Oktober 2009 eine große unbebaute Liegenschaft erworben, welche nach Abschluss des Umwidmungsverfahrens in 16 Bauparzellen geteilt wird. Für diese Bauparzellen werden einerseits Käufer, aber auch Personen gesucht, die sich im Rahmen eines Mietkaufvertrages bzw Immobilienleasing-Mietvertrages von der BF. GmbH ein Gebäude errichten lassen und dieses von der BF. GmbH mieten. Derzeit werden mit drei Personen konkrete Verhandlungen über derartige Immobilienleasing-Mietverträge geführt.

Von Seiten der Finanzverwaltung wurde die geplante Vermietung der Objekte Str3 und Str4, jedoch in keinsten Weise in die Beurteilung miteinbezogen. Hinsichtlich der Immobilienleasingprojekte iZm mit den neu erworbenen 16 Bauparzellen wurde in der Niederschrift von der Betriebsprüferin angemerkt, dass diesbezüglich noch keine konkreten Schritte aktenkundig sind. Dem ist allerdings entgegenzuhalten, dass in der Besprechung vom 6.10. 2009 Aktenvermerke über den Stand der aktuellen Verhandlungen mit drei konkreten Interessenten vorgelegt und die geplanten Projekte und deren Beweggründe erläutert wurden.

Für die verstärkte Geschäftsausrichtung der BF. GmbH auf Immobilienvermietung gibt es mehrere Gründe:

Vorrangiges Ziel der BF. GmbH ist es, das Vermögen nachhaltig zu sichern und mit dem eingesetzten Vermögen lukrative Renditen bei gleichzeitiger Sicherung des Vermögens zu erzielen. Aufgrund der fallenden Aktien- und Wertpapierkurse (Weltwirtschaftskrise) wurde von vielen Investoren insbesondere im letzten Jahr vorwiegend in Immobilien investiert. Außerdem geht der Trend auch beim Wohnen immer mehr in Richtung Mietkauf bzw "Mieten statt Kaufen". Während die Bauträger auf die Nachfrage nach Mietkauf bei Eigentumswohnungen und Reihenhäusern in Stadtnähe schnell reagiert haben, gibt es für Mietkauf bzw Vermietung von Einfamilienhäusern am Land noch ausreichend Marktpotenzial. Für viele Familien ist die Anschaffung eines Einfamilienhauses schwer finanzierbar und außerdem spielt die Mobilität aufgrund von beruflichen und familiären Veränderungen eine immer größere Rolle in unserer Gesellschaft. Ein weiterer Grund für den Trend in Richtung Wohnraummiete ist auch, dass sich im Falle einer eventuellen Scheidung keine diesbezüglichen ehe- und scheidungsrechtlichen Aufteilungsverfahren ergeben und Scheidungsvergleiche somit leichter durchführbar sind.

Für diesen Markt sind daher in den nächsten Jahren gute Renditen vorhersehbar und außerdem ist dadurch das Vermögen "risensicher" und wertstabil veranlagt.

2. Besonders repräsentatives Gebäude

Bei der gegenständlichen Vermietung "L" an Herrn Vorname Nachname (Sohn des geschäftsführenden Gesellschafters der BF. GmbH) handelt es sich um ein derartiges Immobilienleasingmodell. Im vorliegenden Fall hat die BF. GmbH im Jahr 2008 ein Grundstück von Herrn Vorname Nachname auf unbestimmte Zeit, jedoch verbunden mit einem Kündigungsverzicht zugunsten der BF. GmbH über 67 Jahre, gemietet. Auf diesem Grundstück wurde ein Superädifikat errichtet, welches ab August 2009 von der BF. GmbH an Herrn Vorname Nachname zu fremdüblichen Bedingungen vermietet wird.

Nach Ansicht der Finanzverwaltung handelt es sich bei dem vorliegenden Projekt um ein "besonders repräsentatives" Gebäude, welches ausschließlich auf die Bedürfnisse von Herrn Vorname Nachname abgestellt ist. Das Gebäude stelle daher keine Einkunftsquelle der GmbH dar und berechtige folglich nicht zum Vorsteuerabzug, da gem. § 12 Abs 2 Z 2 lit a UStG für Leistungen, deren Entgelte überwiegend keine abzugsfähigen Ausgaben iSd § 20 Abs 1 Z 1 bis 5 EStG bzw § 8 Abs 2 KStG und § 12 Abs 1 Z 1 bis 5 KStG sind, kein Vorsteuerabzug zusteht.

In der Niederschrift ist angeführt, dass das Objekt aufgrund der Größe, des Investitionsvolumens und aufgrund der ausschließlichen Abstimmung auf die Bedürfnisse von Herrn Vorname Nachname besonders repräsentativ ist. Die Finanzverwaltung hat daher den Sachverhalt offensichtlich nicht korrekt gewürdigt:

1. Aufgrund der zwei separaten Wohneinheiten mit je rd 120 m<sup>2</sup> Wohnfläche liegt aufgrund der Größe jedenfalls kein besonders repräsentatives Gebäude vor.
2. Auch kann die Argumentation nicht auf das Investitionsvolumen gestützt werden, da die tatsächlichen Baukosten sogar unter den angemessenen durchschnittlichen Werten liegen.

Selbst im Fall des Vorliegens eines besonders repräsentativen Gebäudes ist das Kriterium der Repräsentativität isoliert betrachtet nicht geeignet, den Vorsteuerabzug zu versagen. Vielmehr ist darauf abzustellen, ob mit dem Mietobjekt eine marktübliche Rendite erzielt werden kann. Eine marktkonforme Rendite aus der Vermietung sichert eine marktkonforme Investition (Beiser, SWK 2009, S 908). Selbst ausgefallene Sonderwünsche der Mieter können vom Vermieter erfüllt werden, soweit sie mit einer marktkonformen Rendite der Investitionskosten abgegolten werden (Beiser, SWK 2009, S 908). Wie untenstehend dargestellt, liegt ein fremdübliches Mietverhältnis mit einer marktkonformen Rendite vor. Schon aus diesem Grund kann daher das Kriterium der Repräsentativität nicht herangezogen werden, um den Vorsteuerabzug für die auf das Mietobjekt entfallenden Investitionen zu versagen.

3. Auf die Bedürfnisse des Gesellschafters zugeschnittenes Gebäude Hauptkriterium für die Zugehörigkeit zum Betriebsvermögen und daher gegen das Vorliegen eines besonders auf die Bedürfnisse des Gesellschafters oder seiner Angehörigen zugeschnittenen Gebäudes ist, dass das Gebäude realistischerweise auch fremdüblich an Dritte vermietet werden kann. Für diese Beurteilung können lt Pröll (Fachbereichsleiter Immobilien) folgende Kriterien herangezogen werden (vgl Pröll, ÖStZ 2009, S 291):

Die Nutzfläche beträgt nicht mehr als 250 m<sup>2</sup>. Im vorliegenden Fall handelt es sich um ein Wohnhaus, das nach zeitgemäßem Standard unter Berücksichtigung ökologischer und ökonomischer Aspekte errichtet wurde. Das Haus ist so konzipiert, dass das Erdgeschoss und der erste Stock separat vermietet werden können (Größe pro Einheit rd 120 m<sup>2</sup> bzw 125 m<sup>2</sup>).

Auch Garagen sind ausreichend vorhanden (rd 64 m<sup>2</sup> bzw rd 51 m<sup>2</sup>). Beide Wohneinheiten zusammen inkl Garagen und inkl des allgemeinen Technikraums (rd.19m) ergeben 379 m<sup>2</sup>. Die vorliegenden Wohneinheiten mit jeweils rd 120 m<sup>2</sup> stellen daher eine ideale Wohngröße dar, die jederzeit an zwei getrennte Mieter fremdüblich vermietet werden können.

Der Auffassung der Betriebsprüferin, dass es sich hierbei um ein Einfamilienhaus handelt, welches nicht jederzeit an zwei getrennte Mieter vermietet werden kann, ist daher zu widersprechen zumal auch vom Architekten, Herrn DI K, eine gegenteilige Stellungnahme vorliegt. Das Gebäude wurde nicht in einer wirtschaftlich benachteiligten Region errichtet. Das Wohnobjekt wurde in der Gemeinde C (Bezirk Bezirksname) errichtet. C ist aufgrund des angrenzenden Erholungsgebietes von Ort3, der zentralen Lage sowie der hervorragenden Verkehrsanbindung zu den Städten V, Ve, Ce und Ö eine äußerst attraktive aber auch leistbare Wohngegend.

Die Anschaffungskosten übersteigen die bundesländerspezifischen Richtpreise für eine sehr gute Ausschüttung nicht erheblich (zB mehr als 25 %) Lt Immobilienleasing-Mietvertrag wurden die von der BF. GmbH zu finanzierenden Anschaffungskosten iHv EUR 500.000,00 angenommen.

Darüber hinausgehende Anschaffungskosten sind entweder vom Mieter zu finanzieren oder werden von der BF. GmbH zu noch zu verhandelnden Bedingungen finanziert. Die derzeitigen tatsächlichen Baukosten betragen insgesamt EUR 680.000,00. Diesfalls beträgt der m<sup>2</sup> Preis EUR 1.794,00 (EUR 680.000,00/ 379m<sup>2</sup>). Nach Ansicht des UFS (vgl Rauscher, UFS Journal 2008, S 79) kann als Maßstab für die Investitionskosten die von der Statistik Austria herausgegebene Statistik über die Wohnbaukosten und die Wohnbaufinanzierung 2001 mit Hochrechnung über den Baupreisindex herangezogen werden. Die durchschnittlichen Baukosten je m<sup>2</sup> betragen nach dieser Ermittlung rd EUR 1.900,00 für das Jahr 2008. Eine Überschreitung dieser Kosten um 25 %, dh Baukosten iHv EUR 2.375,00 je m<sup>2</sup> wären nach noch angemessen. Die gegenständlichen Baukosten iHv EUR 1.794,00 unterschreiten jedoch beide oben angeführten Werte.

Insgesamt ist daher das Hauptentscheidungskriterium für die Zugehörigkeit zum Betriebsvermögen, nämlich die "grundsätzliche fremdübliche Vermietbarkeit an Dritte" in jedem Fall gegeben. Da eine Vermietung an zwei getrennte Mieter sowohl technisch als auch von der Ausstattung her jederzeit möglich ist, liegt keine ausschließliche Abstimmung auf die Bedürfnisse des Mieters vor.

Da es sich bei dem Einfamilienhaus weder um ein besonders repräsentatives Gebäude handelt, noch dieses speziell auf die Bedürfnisse des Gesellschafters zugeschnitten

ist, ist das Gebäude ertragssteuerlich als Betriebsvermögen zu qualifizieren. Für den Vorsteuerabzug für vermieteten Wohnraum ist nach der jüngsten Rsp des VwGH an die ertragssteuerliche Betriebsvermögensqualität anzuknüpfen (Beiser, SWK 2009, S 904 mit Verweis auf VwGH 28.5.2009, 2009/15/0100). Da das Einfamilienhaus zum Betriebsvermögen rechnet, steht der Vorsteuerabzug aus Errichtung und Erhaltung zu.

#### 4. Fremdübliches Mietverhältnis

Im Immobilienleasing-Mietvertrag zwischen BF. GmbH und Vorname Nachname, dem das Superädifikat vermietet wird, ist Folgendes vereinbart:

Pkt II.3.: Der Mietvertrag ist grundsätzlich auf unbestimmte Zeit abgeschlossen und kann unter Einhaltung einer Kündigungsfrist von 6 Monaten gekündigt werden. Der Mieter verzichtet jedoch auf die Dauer von 20 Jahren auf die Ausübung des Kündigungsrechts.

Dadurch ist der BF. GmbH jedenfalls über den Zeitraum von 20 Jahren eine Rückführung und Verzinsung des eingesetzten Kapitals sichergestellt.

Pkt III.: Die monatliche Miete wurde auf Basis der geschätzten Gesamtinvestitionskosten iHv EUR 500.000,00 ermittelt. Bei der Kalkulation des Mietzinses wurde zudem die zu Beginn vom Mieter geleistete Kautions iHv EUR 200.000,00 berücksichtigt, sodass das Finanzierungsvolumen der BF. GmbH auf EUR 300.000,00 reduziert wurde.

Pkt III. und IV.: Die Miete beträgt EUR 1.792,93 und ist auf Basis des 10-Jahres-SWAP-Satzes (Basis 5,01 %) für die ersten 10 Jahre fix. Nach Ablauf dieser Periode ist eine übliche Wertanpassung geregelt (Maßstab 6-Monats-EURIBOR).

Pkt III.: Die über die geplanten Errichtungskosten iHv EUR 500.000,00 hinausgehende Kosten sind entweder vom Mieter zu finanzieren (zB Mietvorauszahlung) oder werden von der BF. GmbH zu noch zu verhandelnden Bedingungen finanziert.

Pkt V.: Laufende Betriebskosten und Instandsetzungsarbeiten sind vom Mieter zu tragen.

Pkt VI.7.: Der Mieter ist zur gänzlichen oder teilweisen Untervermietung an Dritte gegen vorherige schriftliche Zustimmung des Vermieters berechtigt.

Pkt VI.13.: Wesentlicher Sinn des Immobilienleasing-Mietvertrages ist, den Mieter im Fall einer Scheidung vor ehe- und scheidungsrechtlichen Aufteilungsverfahren zu schützen.

Pkt VIII.: Bei Beendigung des Mietverhältnisses ist das Objekt in den vorigen Stand zu bringen.

Pkt IX.: Die BF. GmbH hat das Recht das Mietverhältnis mit sofortiger Wirkung aufzulösen, wenn der Mieter den finanziellen Verpflichtungen nicht nachkommt; der Mieter wiederholt und hartnäckig gegen die Bestimmungen des Mietvertrages verstößt; über das Vermögen des Mieters das Ausgleichs- oder Konkursverfahren eröffnet wurde.

Der Mietzins auf Basis der geplanten Anschaffungskosten entspricht einer Rendite von über 4% und ist daher jedenfalls fremdüblich. Auch amortisieren sich die Anschaffungskosten jedenfalls innerhalb der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer von 67 Jahren. Aufgrund der derzeit absehbaren Überschreitung der Planherstellungskosten



wird der Mietzins ab Vorliegen der gesamten Baukosten rückwirkend angehoben, sodass jedenfalls gewährleistet ist, weiterhin eine Rendite von über 4% zu erzielen.

Gestaltungsmissbrauch: Immobilienleasing ist keinesfalls eine unübliche Gestaltung, sondern ein - vor allem in den letzten Jahren verstärkt nachgefragtes - Modell im täglichen Wirtschaftsleben. Zudem ist die BF. Vermietungs- und Betreiber GmbH derzeit mit weiteren Interessenten in Verhandlung, derartige Verträge über die Errichtung und Vermietung von Ein- bzw Zweifamilienhäusern abzuschließen.

Es kann daher keinesfalls von Missbrauch gesprochen werden.

Auch wenn allgemein angenommen wird, dass ein Einfamilienhausgrundstück typischerweise privaten Zwecken dient, muss es dem Steuerpflichtigen möglich sein, diese Vermutung durch einen Gegenbeweis im konkreten Einzelfall zu widerlegen.

Nach ist diese Vermutungsbasis jedenfalls dann entkräftet, wenn im Zeitpunkt der Anschaffung davon auszugehen war, dass sich die von der Kapitalgesellschaft getragenen Investitionskosten im Laufe der wirtschaftlichen Nutzungsdauer amortisieren (vgl Pröll, ÖStZ 2009, S 290). Dies ist im gegenständlichen Fall gegeben (siehe oben). Außerdem ist das Vorliegen von außerbetrieblichem Vermögen nur dann in Betracht zu ziehen, wenn das Wirtschaftsgut derart individuell gestaltet ist, dass eine Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr in Form der möglichen Nutzung durch Gesellschaftsfremde ausgeschlossen erscheint.

Nach Wiesner darf diese Erscheinungsform des Körperschaftsteuerrechts jedenfalls nicht überbewertet werden und sollte nur eindeutige Sachverhalte treffen (vgl Wiesner, RWZ 2007, S 361f). Auch nach Ansicht des UFS kann eine missbräuchliche Praxis (nur) in Einzelfällen vorliegen (vgl Umsatzsteuerprotokoll über den Ort8er Steuerdialog 2008).

Eine Gegenüberstellung der für den Bau des Objekts geltend gemachten Vorsteuern mit den zu erwartenden jährlichen Umsatzsteuerzahllasten, wie diese im Bericht der Umsatzsteuersonderprüfung vorgenommen wird, kann schon deshalb kein taugliches Kriterium für die Annahme einer "missbräuchlichen Praxis" sein, da die Vermietung von Wohnraum dem ermäßigten Steuersatz von 10% unterliegt, während die (Bau-)Vorleistungen typischerweise einer 20%igen USt unterliegen. In derartigen Konstellationen sind die geltend gemachten Vorsteuerbeträge in Relation zu den späteren USt-Zahllasten zwangsläufig höher als bei einem einheitlichen Steuersatz auf alle Leistungen. Dieser Umstand ergibt sich jedoch aus den im UStG vorgesehenen unterschiedlichen Steuersätzen und kann nicht dem Abgabepflichtigen vorgehalten werden.

Darüber hinaus liegen im konkreten Fall zahlreiche außersteuerliche Gründe für dieses Mietverhältnis vor:

Der Hauptgrund für die Entscheidung zur Miete anstatt zum Kauf liegt im Allgemeinen - und so auch im konkreten Fall - in der Finanzierung der Anschaffungskosten.

Außerdem möchte Herr Nachname nicht an einen Ort fix gebunden sein. Bei eventuellen beruflichen oder familiären Veränderungen soll es Herrn Nachname jederzeit möglich sein, seinen Wohnort zu wechseln. Die Errichtung eines Hauses bzw ein Hauskauf würde diese Flexibilität ua aufgrund der finanziellen Gebundenheit verhindern. An dieser Stelle ist noch anzumerken, dass zwar Herr Nachname im gegenständlichen Vertrag einem Kündigungsverzicht für einen Zeitraum von 20 Jahren zugestimmt hat, aber Herr Nachname gleichzeitig zur gänzlichen oder teilweisen Untervermietung berechtigt ist. Dies stellt die gewünschte Flexibilität sicher. Ein weiterer Grund dieser Vertragsgestaltung ist, dass es im Falle einer Scheidung zu keinem ehe- und scheidungsrechtlichen Aufteilungsverfahren kommt (ausdrücklicher Hinweis im Immobilienleasing-Mietvertrag unter Punkt VI. 13.).

## **6. Zusammenfassung**

Zusammenfassend kann festgehalten werden, dass es sich bei der vorliegenden Vermietung weder um eine unübliche Betätigung der Gesellschaft handelt, noch ein besonders repräsentatives Gebäude vorliegt, das wesentlich auf die Bedürfnisse des Gesellschafters oder nahestehender Personen zugeschnitten ist, oder ein fremdunübliches Mietverhältnis besteht. Vielmehr wurde von der BF. Vermietungs- und Betreiber GmbH ein Gebäude errichtet, das aufgrund seiner Größe, Bauart und Ausstattung jederzeit auch von Gesellschaftsfremden gemietet werden könnte und eine angemessene Verzinsung des eingesetzten Kapitals sicherstellt. Es liegt daher eine Einkunftsquelle der BF. und Betreiber GmbH vor und der Vorsteuerabzug ist zulässig.

Wir ersuchen um positive Erledigung.

In der Folge wurden mit Bescheiden vom 19.11.2009, vom 18.12.2009, vom 21.1.2010 und vom 16.2.2010 die Umsatzsteuer für 9/09 bis 12/09 ebenfalls nach den Feststellungen der BP festgesetzt.

In den diesbezüglichen Berufungsschriften vom 27.11.2009 (U 9/2009), vom 23.2.2010 (U 12/2009), vom 27.1.2010 (U 11/2009) und vom 28.12.2009 (U 10/2009) wird auf das Vorbringen in der Hauptberufung verwiesen.

Mit Schreiben vom 4.4.2011 wurde eine Ergänzung zur Berufung eingereicht und ausgeführt: "Wir möchten Sie ergänzend zu der Ihnen vorgelegten Berufung vom 12.11.2009 betreffend die Nichtanerkennung des Vorsteuerabzuges lzm mit dem Gebäude "L" wie folgt informieren: In unserer Berufung vom 12.11.2009 haben wir bereits dargelegt, dass der Geschäftsgegenstand der BF. Vermietungs- und Betreiber GmbH (im Folgenden BF. GmbH) ausschließlich die Vermietung und Verwaltung von Gebäuden und Liegenschaften zu Wohn- und Geschäftszwecken ist. In der Zwischenzeit wurden folgende weitere Immobilien-Projekte realisiert: Grundstücke "Te", Ort 3. Das Umwidmungsverfahren betreffend die im Oktober 2009 erworbene Liegenschaft "Te" wurde abgeschlossen. Dadurch sind insgesamt 14 neue Bauparzellen entstanden. Die von der Gemeinde festgelegte Straßenbezeichnung lautet "Str.5". Die gesamten Aufschließungsarbeiten sind

- bis auf die Asphaltierungsarbeiten - ebenfalls abgeschlossen. Für diese Bauparzellen wurden und werden einerseits Käufer aber auch Personen gesucht, die sich im Rahmen eines Mietkaufvertrages bzw Immobilienleasing-Mietvertrages von der BF. GmbH ein Gebäude errichten lassen. Immobilienleasing Te, Ort3 Darüber hinaus war ein Immobilienleasing exakt nach dem strittigen Model "L" geplant. Wie im Fall "L" war geplant, dass die BF. GmbH ein Gebäude auf fremden Grund (Grund gehört dem Mieter des Gebäudes) errichtet und die BF. GmbH dieses Gebäude anschließend zu Wohnzwecken vermietet. Da sich diese Liegenschaft in unmittelbarer Nähe zu den oben angeführten 14 Bauparzellen befindet, könnte dieses Projekt - neben dem bereits bestehenden Projekt "L" - als Vorzeigeprojekt und Werbeträger für weitere derartige Projekte verwendet werden. Nach zahlreichen Gesprächen mit dem Vertragspartner wurden der Bestandsvertrag und der Immobilienleasing-Mietvertrag nach dem Muster L" erstellt. Leider hat der Vertragspartner am Tag Vertragsunterzeichnung das Projekt aus persönlichen Gründen abgesagt. Dennoch kann damit nachgewiesen werden, dass der Unternehmerische Zweck der BF. GmbH in der Umsetzung von derartigen Immobilien-Leasing-Projekten liegt und die strittige Anschaffung und Vermietung des Gebäudes "L" zur üblichen gewerblichen Betätigung der BF. GmbH gehört. Liegenschaft Str4, Ort3: Das sanierungsbedürftige Objekt Str4 wurde im Jänner 2009 mit der Absicht, es umfassend zu renovieren und anschließend zu vermieten, angeschafft. Im Zuge der Planungsarbeiten stellte sich jedoch heraus, dass ein Abriss und Neubau wirtschaftlich am sinnvollsten ist. Die Abbrucharbeiten sind mittlerweile abgeschlossen und der Baubescheid für den Neubau von 5 Mietwohnungen ist bereits rechtsgültig. Baubeginn ist im Spätherbst 2011.

Liegenschaft Str3, Ort3: Hierbei handelt es sich um Garagen samt Garten welche künftig vermietet werden sollen. Mit der Mietersuche wurde bereits die Firma VB betraut.

Liegenschaft Str3 4a, Ort3: Dieses Objekt wurde von der BF. GmbH im Dezember 2010 erworben. Derzeit ist das Planungsbüro "Büro" (Architekt Architekt aus Ort3) beauftragt, eine Gesamtanalyse mit Vorschlägen für einen Umbau bzw Nutzung zu erstellen. Unter Umständen könnte noch ein benachbartes Grundstück erworben werden, was folglich ein wesentlich größeres Gesamtprojekt bedeuten würde. In diesem Gebäude sind auf ca 1/3 der Fläche die Firma FN1 und die Firma FN" mit sehr aufwendigen technischen Ausrüstungen (ober- und unterirdisch) eingemietet. Dies garantiert eine sehr lange Mietdauer. Derzeit werden geringfügige Investitionen (Bürotrennwände, Schließanlage, etc) vorgenommen. Das gesamte Erdgeschoss ist bereits ab 1.5.2011 rechtskräftig vermietet. Weiters sind seit März 2011 6 KFZ-Stellplätze vermietet.

Liegenschaft Hauptplatz 30, Ort3: Diese bebaute Liegenschaft wurde im Mai 2010 erworben. Der derzeit stattfindende Umbau wird plangemäß im April/Mai 2011 fertig gestellt, sodass die 5 Wohnungen ab diesem Zeitpunkt vermietet werden können. Mit der Mietersuche ist die Firma VB bereits seit November 2010 betraut. Zwei Wohnungen sind bereits ab 1.6.2011 rechtskräftig vermietet. Insgesamt besteht reges Interesse an den Wohnungen, weshalb von Beginn an mit einer vollständigen Vermietung gerechnet werden kann.

Liegenschaften aus Entflechtung der Hausgemeinschaften: Die BF. GmbH war bis 31.12.2010 zu 50 % an zwei Wischen und einer deutschen Hausgemeinschaft beteiligt. Mit Ablauf des 31.12.2010 wurden diese Hausgemeinschaften aufgelöst und einige Liegenschaften gingen ins Alleineigentum der BF. GmbH über. Konkret handelt es sich hierbei um folgende Liegenschaften: Liegenschaft Str.6, Ort3. Bei dieser Liegenschaft handelt es sich um ein Mehrfamilienhaus mit insgesamt 6 Wohneinheiten. Die Vermietung erfolgt ausschließlich an Privatpersonen zu Wohnzwecken. Es sind derzeit alle Wohnungen vermietet. Liegenschaft Straße7, Ort6: Hierbei handelt es sich um die Betriebsliegenschaft der Firma FN3, Niederlassung Ort6 (Zentrale). Liegenschaft Str9, Ort8: Die Liegenschaft StrNeun besteht aus insgesamt 15 Wohnungen (parifiziert). Eine Wohnung wurde bereits von der Hausgemeinschaft vor längerer Zeit verkauft, sodass nunmehr 14 Tops im Eigentum der BF. GmbH stehen. Eine Wohnung ist zu Geschäftszwecken vermietet, die restlichen Wohnungen sind an Privatpersonen zu Wohnzwecken vermietet. Liegenschaft Str10, Ort10: Hierbei handelt es sich um die Betriebsliegenschaft der Firma FN3, Niederlassung Villach. Neben der Vermietung der Geschäftsräumlichkeiten an die Firma FN3 werden noch zwei Wohnungen an Privatpersonen zu Wohnzwecken vermietet. Die Verwaltung dieser Liegenschaften erfolgt zum Teil durch die BF. GmbH (Mitarbeiter bzw Geschäftsführer persönlich) und zum Teil durch externe Hausverwaltungsgesellschaften. Die Prokuristin der BF. GmbH absolviert derzeit die Ausbildung zum „Akademischen Immobilienmanager“, welche voraussichtlich noch im Jahr 2011 abgeschlossen wird.

Wie die oben angeführten Investitionen zeigen, hat die BF. GmbH in den letzten Jahren ausschließlich in Immobilien investiert. Vor dem Hintergrund der vergangenen und aktuellen Unsicherheiten auf den Finanzmärkten soll mit diesen Investitionen das Vermögen der BF. GmbH "krisensicher" und wert stabil veranlagt werden. Vorrangiges Ziel der BF. GmbH ist es, lukrative Renditen bei gleichzeitiger Sicherung des Vermögens zu erzielen.

Aufgrund der umfangreichen Tätigkeitserweiterung im Immobilienbereich wurden auch größere Büroräumlichkeiten erforderlich. Das Büro und der Firmensitz der BF. GmbH wurde deshalb im Februar 2011 in die StrZwei, Ort2 verlegt.

Zusammenfassend möchten wir damit noch einmal klar zum Ausdruck bringen, dass die Vermietungstätigkeit der ausschließliche Geschäftsgegenstand der BF. GmbH ist und daher auch die Errichtung und Vermietung des strittigen Gebäudes "L" der Ausübung der unternehmerischen Tätigkeit der BF. GmbH dient. Die in diesem Zusammenhang bezogenen Leistungen gelten daher als für den umsatzsteuerlichen Unternehmensbereich ausgeführt und ein Vorsteuerabzug ist gem. § 12 Abs 1 Z 1 UStG zulässig. Ein in weiterer Folge zu prüfender Vorsteuerauschluss gem. § 12 Abs 2 Z 2 lit a UStG liegt im gegenständlichen Fall nicht vor, da das Wohngebäude L weder ein besonders repräsentatives Gebäude .ist noch ein fremdunübliches Mietverhältnis vorliegt. Vielmehr kann das Gebäude jederzeit im Rahmen der üblichen Betätigung der BF. GmbH zur Erzielung von Mieteinnahmen eingesetzt werden. Hinsichtlich der Erläuterung betreffend

repräsentatives Gebäude und Fremdüblichkeit der Vermietung verweisen wir auf unsere Ausführungen in der Berufung vom 12.11.2009."

Die Berufungen wurden dem Unabhängigen Finanzsenat mit Vorlagebericht vom 15. Juni 2010 vorgelegt.

Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind die am 31.12.2013 beim Unabhängigen Finanzsenat anhängigen Berufungen als Beschwerden durch das Bundesfinanzgericht zu erledigen.

Mit Schreiben vom 2. Oktober 2014 wurde von der Richterin ein Vorhalt ausgefertigt und ausgeführt:

"Sehr geehrte Damen und Herren! Sie werden ersucht, dieses Schreiben innerhalb von vier Wochen ab Zustellung zu beantworten und die geforderten Unterlagen vorzulegen.

Bisher ermittelter Sachverhalt: Die BF. Vermietungs- und Betreiber GmbH mit Sitz in Ort3 Hat ihren Geschäftsgegenstand ausschließlich in der Vermietung und Verwaltung von Gebäuden und Liegenschaften zu Wohn- und Geschäftszwecken. In den Jahren 2008 und 2009 wurde ein Gebäude in der L in Ort11 (Gemeinde C) errichtet. Mieter dieses Gebäudes ist Herr Vorname Nachname, der Sohn des geschäftsführenden Alleingesellschafters der BF. GmbH, Ing. Vorname2 Nachname. Die BF. GmbH hatte zuvor das Grundstück von Herrn Nachname auf unbestimmte Zeit, jedoch mit einem Kündigungsverzicht zugunsten der BF. GmbH über 67 Jahre, gemietet. Auf dem Grundstück wurde sodann ein Superädifikat errichtet, welches ab August 2009 von der BF. GmbH an Herrn Vorname Nachname vermietet wurde. Das Gebäude wurde lt. Mietvertrag "im Einvernehmen mit dem Mieter" (Punkt I b) errichtet. Objekt wurde als "Zweifamilienhaus" titulierte, da beide Stockwerke über alle funktionellen Voraussetzungen samt Nebenräumen und Garagen verfügen. (Stellungnahme Architekt Arch.). Im Einreichplan ist allerdings von einem Einfamilienhaus die Rede. Tatsächlich wohnt nur eine Familie in diesem Haus. (m2: 379 - lt. Berufung zwei Einheiten von 120 bzw 125 m<sup>2</sup> mit Nebengebäuden und Garagen) Baukosten ca 650.000 Euro; Grundstücksgröße 955 m<sup>2</sup>

1) Bitte nehmen Sie zum bisher ermittelten Sachverhalt Stellung.

2) Bitte übermitteln Sie Fotos des strittigen Gebäudes, um sein Erscheinungsbild beurteilen zu können.

a) Verfügt das Gebäude über separate Eingänge für die beiden Wohneinheiten? Separate Klingeln?

b) Welche Personen bewohnen das Gebäude?

c) Müssten im Falle einer Untervermietung einer Wohneinheit an fremde Personen bauliche Maßnahmen gesetzt werden? (Zwischenwände, separate Eingangstüre,...)

3) Lt. Schreiben vom 4.4.2011 wurden einige Immobilien-Projekte realisiert, die mit dem gegenständlichen vergleichbar sind. Bitte legen Sie diesbezüglich die Verträge vor.

a) zu Grundstücke "Te", Ort3

Wurden hier Immobilienleasing-Verträge abgeschlossen? Falls ja, bitte Verträge vorlegen.

b) Immobilienleasing Te

Geben Sie den potentiellen Vertragspartner bekannt (mit ladungsfähiger Anschrift) und legen Sie den geplanten Vertrag vor.

c) Liegenschaft Str4, Str3 und Hauptplatz Ort3

sowie Liegenschaften aus Entflechtung Hausgemeinschaften, Vermietungen, kein Immobilien-Leasing.

4) Wurden weitere Immobilien-Leasing-Verträge nach dem Vorbild des stittigen Vertrages geschlossen? Falls ja, bitte Verträge vorlegen."

Im gegenständlichen Fall wurde die Entscheidung durch den gesamten Senat sowie eine mündliche Verhandlung beantragt. Bitte geben Sie bekannt, ob diese Anträge aufrecht bleiben."

Mit Schreiben vom 26.11.2014 wurde seitens der Bf. wie folgt Stellung genommen:

**Frage 1 und 2 (Sachverhalt):** Das streitgegenständliche Objekt in der L 20 war von vornherein für eine Nutzung durch 2 Familien oder alternativ eine Familie und einen Betrieb konzipiert. Dies ergibt sich insbesonere aus den getrennten Eingangsbereichen für die Räumlichkeiten im Erdgeschoss einerseits sowie des Untergeschosses andererseits sowie aus dem Vorliegen getrennter Sanitärbereiche etc. Hinsichtlich der derzeitigen Nutzung des Objekts dürfen wir Ihnen die entsprechenden Gebäudepläne übermitteln. Daraus ist ersichtlich, dass Herr Vorname Nachname (zusammen mit seiner Lebensgefährtin Frau Vorname4 Nachname4) die Gebäudeeinheit im Erdgeschoss für private Zwecke verwendet.

Wie dem beigegeführten Plan weiters entnommen werden kann, werden wesentliche Teile des Untergeschosses von Herrn Vorname Nachname an die Fa5 GmbH vermietet, welche diese als Lager- und Büroräumlichkeiten verwendet. Ebenso werden an die Fa5 GmbH drei Garagenabstellplätze im Erdgeschoss sowie Freiplätze vermietet (siehe schraffierte Flächen im Plan).

Wie gewünscht übermitteln wir Ihnen zudem Fotos des Objekts L 20. Den Fotos kann insbesondere entnommen werden, dass die Gebäudeeinheiten im Erdgeschoss und im Untergeschoss über zwei räumlich getrennte, separate Eingänge verfügen und die Fa5 GmbH die angemieteten Räumlichkeiten für ihre Geschäftszwecke verwendet.

Im Fall einer Untervermietung einer Wohneinheit an einen Betrieb oder an fremde Personen wären keine zusätzlichen baulichen Maßnahmen wie zB Umbauarbeiten erforderlich.

Ergänzend dürfen wir anmerken, dass sich die tatsächlichen Baukosten für das gegenständliche Objekt auf ca EUR 820.000 belaufen haben. Entsprechend der Vereinbarung zwischen der BF. GmbH und Herrn Vorname Nachname wurde daher auch

die Kaution von EUR 200.000 auf EUR 300.000 erhöht und zu dem das Netto-Mietentgelt von EUR 1.792,- auf EUR 3.097,- angehoben.

**Frage 3 (Realisierte bzw geplante Immobilienprojekte)**

- a) Grundstücke "Te", Ort3: Beigefügt übermitteln wir Ihnen den entsprechenden Kaufvertrag zwischen Herrn Te und Herrn Vorname2 Nachname über die Liegenschaft im Ausmaß von rund 17.700 m<sup>2</sup>
- b) Bei dem potentiellen Vertragspartner handelt es sich um Herrn VP, Str11, Ort2. Die geplanten Verträge (Bestandsvertrag Liegenschaft, Immobilienleasing Mietvertrag Grund und Gebäude) liegen bei.
- c) Die Liegenschaften Str4 sowie Hauptplatz werden nach entsprechender Neuerrichtung bzw Renovierung aktuell von der BF. Vermietungs- und Betreiber GmbH vermietet. Die Immobilie Str3 wird laufend, dh in Etappen renoviert und auch vermietet (siehe betreffend Liegenschaften Seite 7 und 12 des Jahresabschlusses der BF. Vermietungs-und Betreiber GmbH per 31.1.2014) .

**Frage 4 (weitere Immobilien-Leasing-Verträge):** Aufgrund der rechtlichen und somit auch wirtschaftlichen Unsicherheiten in der Abwicklung ( =Versagung des Vorsteuerabzugs für das Projekt L durch das Finanzamt und Geltendmachung im Berufungsverfahren) wurde das Geschäftsmodell nicht weiter verfolgt und wurden keine weiteren ImmobilienLeasing- Verträge nach dem Vorbild des strittigen Vertrags abgeschlossen. Hiermit ziehen wir den Antrag auf Entscheidung durch den gesamten Senat zurück. Der Antrag auf mündliche Verhandlung soll unverändert wirksam bleiben.

In der Folge wurde der Vorhalt samt Schreiben der Amtspartei dieser zur Stellungnahme übermittelt. Im Antwortschreiben wurde aufgeführt: "1. Das FA hält fest, dass es sich auch nach dem vom StB eingereichten Lageplan nicht um ein Zweifamilienhaus handelt. Es liegt ein Erdgeschoß vor , das vom Sohn des Ges/GF und seiner Lebensgefährtin bewohnt wird, sowie ein nicht bewohnbares Untergeschoß (Hanglage), in dem hauptsächl. dessen GmbH untergebracht ist. Die Fremdvermietungsmöglichkeit dieses konkreten Gebäudes ist nach Auffassung des FA in C nicht gegeben. Die weiteren vom StB beigebrachten Fotos beweisen unserer Meinung nach recht wenig; dass das zur Fa7 GmbH gehörende Büro im Untergeschoß einen eigenen Eingang hat, wurde vom FA nie bestritten. 2. Bezeichnend erscheint es allerdings, dass die stb. Kanzlei selbst mitteilt, es sei die Kaution um die Hälfte und die monatliche Miete um 70% (!) angehoben worden, wohl um die magere Rendite der Investition der BF. zu verbessern. Nur wurde leider nicht mitgeteilt, wann diese Anhebungen erfolgt sind. Zum Zeitpunkt der BP belief sich die Nettomiete auf rd. 1800.- Euro und die Kaution auf 200.000.-, wobei das BFG dringend feststellen möge, ob diese Beträge jemals geflossen sind! Weiterhin geht das FA 51 jedenfalls davon aus, dass niemand den Betrag von 820.000.- investieren würde, um dann in C auf Mieter zu vertrauen, die dieses Gebäude brauchen können. Warum die RichterIn offenbar trotzdem von angemessener Miete ausgeht, bleibt dem FA verborgen. Es verstärkt sich eher der Eindruck, dass von Vornherein nur eine Zuwendung des Gebäudes an den

Sohn des Ges./GF angedacht war. 3. Zu den sonstigen Immo-Projekten der Fa. BF. ist festzuhalten, dass die stb. Kanzlei jetzt immer noch, mehr als 4 Jahre nach BP von potentiellen Vertragspartnern spricht, von geplanten Verträgen und einem mittlerweile aufgegebenen Geschäftsmodell Immo-Leasing, was nach der Auffassung des FA den Eindruck verstärkt, dass hier nie am Markt als Unternehmer aufgetreten werden konnte, weshalb auch der Vorsteuerabzug für das strittige Gebäude nicht zusteht.

In der mündlichen Verhandlung vom 3. Februar 2015 wurde ergänzend ausgeführt:

"Die steuerliche Vertretung des Bf. bringt vor, dass die Vermietung zu Wohnzwecken im Geschäftsbereich der Bf. liegt. Die Immobilie sei jederzeit im betrieblichen Geschehen einsetzbar.

Über Befragen durch die Richterin gibt die steuerliche Vertretung weiters an, die Erhöhung der Miete und der Kautions sei mit Beginn der Miete rückwirkend erfolgt und legt die diesbezüglichen Kontoblätter vor (Beilage 2).

Das Finanzamt legt daraufhin die Baupläne, ein Bild auf dem die Nutzung des Untergeschosses ersichtlich ist (Kfz-Werkstätte lt. Angaben der Amtspartei) und einen Ausdruck aus dem System Doris, aus dem ersichtlich ist, dass das Gebiet als Wohngebiet gewidmet ist und somit eine Nutzung wie durch den Mieter unzulässig sei. (Beilage 3) Es liege kein Zweifamilienhaus vor, da das Untergeschoss nicht separat nutzbar sei. Es führe eine Stiege vom Untergeschoss direkt in die Küche. Separate Vermietung sei nicht möglich. Außerdem erzeuge die Werkstätte Lärm, sodass kein fremder Mieter einziehen würde. Auch liege nach Ansicht der Amtspartei kein Superädifikat vor, da die Möglichkeit der Entfernung fehle. Es würden auch Zweifel an der Ausgestaltung des Mietverhältnisses bestehen. Ein Fremder würde nicht € 820.000,--- investieren. Auch eine Mieterhöhung wie im vorliegenden Fall würde sich ein Fremder nicht gefallen lassen. Das Finanzamt bestreite das Recht auf Vorsteuerabzug weiterhin.

Die steuerliche Vertretung bringt vor, dass die Erhöhung der Miete und der Kautions bereits im Vertrag enthalten war für den Fall, dass die Baukosten überschritten werden. Der Mietvertrag würde einem Fremdvergleich standhalten.

Es werden zwei Berechnungen der Renditemiete vorgelegt. (Beilage 4) Die Berechnungen erfolgten mit dem "umgekehrten Ertragwertverfahren" einmal mit und einmal ohne Berücksichtigung der Kautions. Die tatsächliche Jahresmiete liegt in beiden Berechnungen über der Renditemiete."

Die Richterin geht von folgendem Sachverhalt aus:

Die BF. Vermietungs- und Betreiber GmbH mit Sitz in Ort3 Hat ihren Geschäftsgegenstand ausschließlich in der Vermietung und Verwaltung von Gebäuden und Liegenschaften zu Wohn- und Geschäftszwecken. In den Jahren 2008 und 2009 wurde ein Gebäude in der L in Ort11 (Gemeinde C) errichtet. Mieter dieses Gebäudes ist Herr Vorname Nachname,



der Sohn des geschäftsführenden Alleingesellschafters der BF. GmbH, Ing. Vorname2 Nachname. Die BF. GmbH hatte zuvor das Grundstück von Herrn Nachname auf unbestimmte Zeit, jedoch mit einem Kündigungsverzicht zugunsten der BF. GmbH über 67 Jahre, gemietet. Auf dem Grundstück wurde sodann ein Superädifikat errichtet, welches ab August 2009 von der BF. GmbH an Herrn Vorname Nachname vermietet wurde. Das Gebäude wurde lt. Mietvertrag "im Einvernehmen mit dem Mieter" (Punkt I b) errichtet. Objekt wurde als "Zweifamilienhaus" titulierte, da beide Stockwerke über alle funktionellen Voraussetzungen samt Nebenräumen und Garagen verfügen. (Stellungnahme Architekt Arch.). Im Einreichplan ist allerdings von einem Einfamilienhaus die Rede. Tatsächlich wohnt im Obergeschoss Herr Vorname Nachname mit Familie. Das Untergeschoß ist an die Fa5 GmbH vermietet. Herr Vorname Nachname bezahlte im Beschwerdezeitraum € 3160,65 monatliche Miete. Diese Miete ist fremdüblich.

## Rechtslage

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 unterliegen der Umsatzsteuer Umsätze aus Lieferungen und Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt.

Gemäß § 2 Abs. 1 UStG 1994 ist Unternehmer, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt. Das Unternehmen umfasst die gesamte gewerbliche und berufliche Tätigkeit des Unternehmers. Gewerblich und 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.

In § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 ist festgelegt, dass der Unternehmer die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen und sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuer abziehen kann.

Im Sinne des § 12 Abs. 2 Z 2 lit a UStG 1994 gelten als nicht für das Unternehmen ausgeführt Lieferungen, sonstige Leistungen deren Entgelte überwiegend keine abzugsfähigen Ausgaben (Aufwendungen) iSd § 20 Abs. 1 Z 1 bis 5 des EStG 1988 oder der §§ 8 Abs. 2 und 12 Abs. 1 Z 1 bis 5 des KStG 1988 sind.

Nach Art. 4 Abs. 1 und 2 der 6. RL bzw. Art. 9 Abs. 1 MwStSyst-RL "gilt als Steuerpflichtiger, wer die wirtschaftliche Tätigkeit eines Erzeugers, Händlers oder Dienstleistenden selbständig und unabhängig von ihrem Ort ausübt, gleichgültig zu welchem Zweck und mit welchem Ergebnis."

In Art. 9 Abs. 1 Unterabs. 2 Satz 2 MwStSyst-RL ist (infolge der Judikatur des EuGH) ergänzend festgelegt, dass *"insbesondere die Nutzung von körperlichen oder nicht körperlichen Gegenständen zur nachhaltigen Einnahmenerzielung als wirtschaftliche Tätigkeiten gelten und diese nicht mit Gewinnerzielungsabsicht ausgeführt werden müssen"*.

## Erwägungen

Strittig waren folgende Punkte:

**Handelt es sich beim gegenständlichen Projekt um ein speziell auf die Bedürfnisse des Mieters ausgelegtes bzw. besonders repräsentatives Gebäude? Ist die Immobilie jederzeit im betrieblichen Geschehen einsetzbar? Ist die Miete fremdüblich?**

Zur Frage, ob ein Wirtschaftsgut dem Betriebsvermögen zuzuordnen ist, hat der VwGH entschieden, dass durch § 7 Abs 2 KStG 1988 u.a. die einkommensteuerlichen Vorschriften über die Gewinnermittlung in den Bereich der Körperschaftsteuer übernommen werden. Daraus folge, dass die Betriebsvermögenseigenschaft von Wirtschaftsgütern bei Körperschaftsteuersubjekten nach den gleichen Grundsätzen zu beurteilen ist wie bei Einkommensteuersubjekten (vgl. VwGH 98/15/0169 vom 20.6.2000 und 2005/14/0083 vom 16.5.2007)

Notwendiges Betriebsvermögen umfasst jene Wirtschaftsgüter, die objektiv erkennbar zum unmittelbaren Einsatz im Betrieb bestimmt sind und ihm tatsächlich dienen (vgl. VwGH 98/15/0083 vom 24.10.2002). Ein Wirtschaftsgut, das objektiv erkennbar privaten (bzw. gesellschaftsrechtlichen) Zwecken dient oder objektiv erkennbar für solche Zwecke bestimmt ist, stellt notwendiges Privatvermögen dar. Solche Wirtschaftsgüter können nicht zum gewillkürten Betriebsvermögen werden (VwGH 98/15/0019 vom 18.12.2001,).

Zur Frage, ob bei einem Wohnobjekt im *Eigentum* einer Kapitalgesellschaft, welches durch den Gesellschafter-Geschäftsführer genutzt wird, betriebliches oder *außerbetriebliches Vermögen* dieser Kapitalgesellschaft gegeben ist, hat der VwGH (2005/14/0083 vom 16. 5. 2007) im Wesentlichen unterschieden zwischen

Gebäuden einer Kapitalgesellschaft, die schon ihrer Erscheinung nach (besonders repräsentative oder speziell auf die Wohnbedürfnisse des Gesellschafters abgestellte Gebäude) für die private Nutzung des Gesellschafters bestimmt sind,

und

Gebäuden, die jederzeit im betrieblichen Geschehen (z.B. durch Vermietung) einsetzbar sind .

Der VwGH präzisierte im Erkenntnis 2007/15/0003 vom 29.3.2010, Voraussetzung für die Annahme einer verdeckten Ausschüttung (auch einer solchen an der Wurzel) im Zusammenhang mit der Nutzungsüberlassung sei stets, dass die Vereinbarung über die Nutzungsüberlassung einem Fremdvergleich nicht standhält.

Durch Zorn wird in der Anmerkung RdW 2007/620 als erste Voraussetzung für die Annahme einer verdeckten Ausschüttung an der Wurzel angeführt, dass die Überlassung der Nutzung am Wohnobjekt einem Fremdvergleich nicht entspricht.

Am 23.11.2011, 2008/13/0046 hat der VwGH erneut entschieden, dass eine verdeckte Ausschüttung an der Wurzel nur dann angenommen werden könne, wenn die Vereinbarung über die Nutzungsüberlassung einem Fremdvergleich nicht standhält.

Daher hat eine weitere Prüfung, ob ein Wirtschaftsgut dem Betriebsvermögen einer Körperschaft zuzurechnen ist oder nicht, nur in einem solchen Fall zu erfolgen.

Bei nicht fremdüblicher Miete anerkannte der VwGH eine verdeckte Ausschüttung lediglich in der Differenz zwischen tatsächlich geleisteter und fremdüblicher Miete, nicht aber eine solche an der Wurzel.

Nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH ist hinsichtlich der Angemessenheit und Fremdüblichkeit der Höhe der Miete von jener Miete auszugehen, welche am freien Markt durch einen Investor für eine nach den Wünschen des künftigen Mieters errichtete Immobilie nach renditeorientierten Gesichtspunkten und zwischen sich fremd gegenüberstehenden Personen verlangt wird. Insbesondere ist dabei von der Amortisation des Kapitals und von einer angemessenen Verzinsung auszugehen. Hinsichtlich der Ermittlung des fremdüblichen, marktkonformen Mietentgelts wurde durch den VwGH im Erkenntnis vom 7.7.2011, 2007/15/0255, unter Verweis auf VwGH 23.2.2010, 2007/15/0003, die Berechnung auf Basis des umgekehrten Ertragswertverfahrens als eine zulässige Methode anerkannt.

Auch in Literatur und Lehre findet sich die Rechtsansicht des VwGH bestätigt.

*Kirchmayr/Achatz* (Taxlex 2011, 425 - Fremdübliche Vermietung von Luxusimmobilien) führen aus, dass der VwGH in seiner jüngsten Rechtsprechung (VwGH 7.7.2011, 2007/15/0255 und 19.10.2011, 2008/13/0046) klargestellt hat, dass umsatzsteuerlich die Fremdüblichkeit jedenfalls eine entscheidende Rolle spielt und zum Ergebnis gelangt - gestützt auf die Rechtsprechung des EuGH in der Rs. Enkler (26.9.1996, C-230/94) - dass für die Frage, ob die Nutzungsüberlassung einer Wohnimmobilie an den Gesellschafter (Stifter/Begünstigten) eine unternehmerische Tätigkeit darstellt, auf das Vorliegen einer marktkonformen Vermietung abzustellen ist. *Beiser* (SWK, 31/2009, S. 903ff) erachtet das Vorliegen eines marktkonformen Verhaltens als entscheidungserhebliches Kriterium für die Beurteilung der Unternehmereigenschaft und führt dazu aus: *"Die Fiktion eines marktkonformen Leistungsaustauschs, somit die Fiktion eines fremdüblichen Leistungsentgelts, dient einer sachgerechten (Art. 7 B-VG) Abgabebemessung im Sinne einer wirtschaftlichen Betrachtung. Eine solche wirtschaftliche sachgerechte Betrachtung ist im Sinne der Gleichbehandlung aller Abgabepflichtigen gerechtfertigt.... Das Kriterium der marktkonformen Vermietung trennt Einkunftserzielung und Einkunftsverwendung ebenso systematisch konsistent und sachgerecht wie die unternehmerische Einnahmenerzielung und den Konsum. ... Vermieter streben nach marktkonformen Mieten. Eine marktkonforme Vermietung beginnt*

*mit einer marktkonformen Investition. Und ebenso gilt: Eine marktkonforme Rendite aus der Vermietung sichert eine marktkonforme Investition. Jeder Vermieter akzeptiert ausgefallene Sonderwünsche seiner Mieter, soweit sie mit einer marktkonformen Rendite der Investitionskosten entgolten werden."*

Aus den von der steuerlichen Vertretung im Rahmen der mündlichen Verhandlung in Beilage 4 vorgelegten Berechnungen ergibt sich, dass sich die getätigten Investitionen für die Bf. rentieren. Das diesbezügliche Vorbringen bzw. die vorgelegten Berechnungen blieben unstrittig.

Die Miete ist in der eingehobenen Höhe von Euro 3160,95 jedenfalls auch fremdüblich (keinesfalls zu niedrig) angesetzt. Auch dies blieb von der Amtspartei unwidersprochen. (Es wurden auch keine Ermittlungen in diese Richtung getätigt, da im BP-Bericht davon ausgegangen wurde, es sei unerheblich, ob die Miete fremdüblich sei oder nicht). Es wurde lediglich angemerkt, dass kein Fremder bereit sei, diese Mieterhöhung von der ursprünglich geplanten Miete in Höhe von Euro 1792,93 hinzunehmen. Diesbezüglich wird seitens der Richterin darauf hingewiesen, dass in den abgeschlossenen Verträgen die Möglichkeit der Mieterhöhung und Kautionserhöhung vorgesehen war für den nunmehr eingetretenen Fall der Baukostenüberschreitung. Auch ein fremder Mieter hätte sich somit der Mieterhöhung beugen müssen, so er den Vertrag mit diesem Inhalt abgeschlossen hätte.

Im BP-Bericht wurde von der Amtspartei noch ausgeführt, es sei unerheblich, ob die Miete fremdüblich sei oder nicht. Es liege ein besonders repräsentatives Gebäude vor, welches in Planung und Ausführung ausschließlich auf die Bedürfnisse des Vorname Nachname zugeschnitten sei. Diese Rechtsansicht lässt sich aufgrund der oben dargestellten VwGH-Rechtssprechung nicht mehr aufrechterhalten.

Obwohl diese Kriterien bei einer fremdüblichen Miethöhe ohnehin nicht mehr zu prüfen sind, wird darauf hingewiesen, dass das Gebäu nicht als besonders repräsentatives Gebäude im Sinne der Rechtsprechung gesehen werden kann. Obwohl von der Amtspartei im BP-Bericht noch ausgeschlossen, wird es derzeit in Ober- und Untergeschoß getrennt genutzt.

Wenn die Amtspartei nunmehr dazu ausführt, durch die Nutzung des Untergeschosses würde im Obergeschoß kein fremder Mieter mehr einziehen, so mag dies zutreffen, ist aber nach Ansicht der Richterin ohne Bedeutung. Das Gebäude in seiner Gesamtheit ist für eine fremdübliche Vermietung geeignet und kann von vielen Selbständigen/ Gewerbetreibenden in den beiden Geschossen getrennt genutzt werden (Kanzlei/ Wohnung, Arztpraxis/Wohnung, etc.).

Nach Ansicht der Richterin liegt daher eine jederzeit im betrieblichen Geschehen einsetzbare Immobilie der Bf. vor.

## **In wessen wirtschaftlichen Eigentum steht das Gebäude? Liegt ein Superädifikat vor?**

Superädifikate sind Bauwerke die auf fremden Grundstücken in der Absicht errichtet werden, dass sie nicht für immer dort bleiben sollen. Diese Bauten gehören einer anderen Person als dem Eigentümer der Liegenschaft. Auch das Superädifikat verlangt Titel und Modus. Der Titel ist im gegenständlichen Fall der Mietvertrag, das Eigentum des Errichters am Superädifikat entsteht durch seine Errichtung.

Die gegenständlichen Vertragsparteien wollten ein Superädifikat errichten, sie wollten kein Gebäude errichten, dass automatisch dem Eigentümer der Liegenschaft gehört.

Die Möglichkeit Superädifikate zu errichten, wird von Gesetzgeber eingeräumt. Die RichterIn sieht keine Veranlassung, das der Bf. gehörende und von ihr errichtete Gebäude dem Mieter zuzurechnen.

Der Amtspartei wird insofern zugestimmt, dass im gegenständlichen Fall kein "typisches" Superädifikat vorliegt, in dem Sinne, dass eine jederzeitige, leichte Entfernbarkeit des Gebäudes nicht vorliegt.

Die "fehlende Belassungsabsicht" ist jedoch ein Merkmal des Superädifikats, welches in der Praxis nicht streng gehandhabt wird. Eine theoretische Entfernbarkeit genügt, eine solche liegt im gegenständlichen Fall vor.

Nach Ansicht der RichterIn ist das Gebäude im wirtschaftlichen Eigentum der Bf. gelegen.

## **Erfolgt die Vermietung im unternehmerischen Bereich der Bf.?**

Im Firmenbuch ist lt. Auszug vom 3.3.2014 folgender Geschäftszweig der Bf. angegeben: "Vermietung, Verwaltung, An- und Verkauf sowie Sanierung von Liegenschaften".

Die Vermietungstätigkeit liegt daher nach Ansicht der RichterIn im normalen unternehmerischen Tätigkeitsbereich der GmbH. Dass keine weiteren Immobilienleasingprojekte realisiert werden konnten ist richtig, vermag an der gegenständlichen Beurteilung aber nichts zu ändern, da lt. unbestrittenem Vorbringen der Bf. der Versuch unternommen wurde, weitere solche Projekte zu realisieren, jedoch keine weiteren Abschlüsse erfolgten. Es wurden jedoch zahlreiche Mietprojekte realisiert.

Nach Art. 4 Abs. 1 und 2 der 6. RL bzw. Art. 9 Abs. 1 MwStSyst-RL "gilt als Steuerpflichtiger, wer die wirtschaftliche Tätigkeit eines Erzeugers, Händlers oder Dienstleistenden selbständig und unabhängig von ihrem Ort ausübt, gleichgültig zu welchem Zweck und mit welchem Ergebnis."

In Art. 9 Abs. 1 Unterabs. 2 Satz 2 MwStSyst-RL ist (infolge der Judikatur des EuGH) ergänzend festgelegt, dass *"insbesondere die Nutzung von körperlichen oder nicht körperlichen Gegenständen zur nachhaltigen Einnahmenerzielung als wirtschaftliche Tätigkeiten gelten und diese nicht mit Gewinnerzielungsabsicht ausgeführt werden müssen"*.

Unter wirtschaftliche Tätigkeiten fallen alle Vorgänge ohne Rücksicht auf die Rechtsform, die darauf abzielen nachhaltig Einnahmen aus einem Gegenstand zu erwirtschaften (EuGH 26. 6. 2007, T Mobile, C-284/04), somit auch Dauerschuldverhältnisse auf Grund derer die Überlassung von Gegenständen zur Nutzung nicht kurzfristig oder gelegentlich, sondern von einer gewissen Dauer zu erfolgen hat (wie Miet-, Pacht-, Lizenzverträge u.ä). Ausreichend ist dabei nach der Rechtsprechung des EuGH (26. 9. 1996, Enkler C-230/94), wenn durch ein einziges Rechtsgeschäft ein Dauerzustand geschaffen wird mit dem über längere Zeit gegen Einnahmen ein Eingriff in Rechtspositionen (wie das Eigentumsrecht) geduldet wird.

Der EuGH hat in diesem Urteil aber auch zum Ausdruck gebracht, dass für die Beurteilung ob die (entgeltliche) Überlassung eines körperlichen Gegenstandes zur dauerhaften Nutzung eine auf nachhaltige Einnahmenerzielungsabsicht gerichtete Tätigkeit darstellt, auf die Gesamtheit der Gegebenheiten des Einzelfalles abzustellen ist. Bei Gegenständen, die sowohl für eine Nutzung zu privaten Zwecken als auch zu wirtschaftlichen Zwecken geeignet sind, sind alle Umstände der Nutzung zu berücksichtigen.

Im zitierten Urteil, hat der EuGH konkret folgendes ausgeführt (Rdnr. 24 ff des Urteils):

*....."(24)..... Wer einen Vorsteuerabzug vornehmen möchte, muss nachweisen, dass er die Voraussetzungen hierfür und insbesondere die Kriterien für die Einstufung als Steuerpflichtiger erfüllt.*

*Artikel 4 der Sechsten Richtlinie hindert die Finanzverwaltung daher nicht daran, objektive Belege für die geäußerte Absicht zu verlangen (vgl. Urteil RFaelman, a. a. O., Randnr. 24). Ein behördliches oder gerichtliches Organ, das zu diesem Problem Stellung zu nehmen hat, muss folglich unter Berücksichtigung aller Gegebenheiten, die für einen Einzelfall charakteristisch sind, ermitteln, ob die fragliche Tätigkeit - hier die Nutzung eines Gegenstands in Form der Vermietung - zur nachhaltigen Erzielung von Einnahmen dient. (...)*

*(26)..... Im Urteil vom 11. Juli 1991 in der Rechtssache C- 97/90 (Lennartz, Slg. 1991, I-3795) hat der Gerichtshof entschieden, dass zu den Gegebenheiten, auf deren Grundlage die Finanzbehörden zu prüfen haben, ob ein Steuerpflichtiger Gegenstände für Zwecke seiner wirtschaftlichen Tätigkeiten erwirbt, die Art des betreffenden Gegenstands gehört.*

*..... (27)..... Dieses Kriterium ermöglicht auch die Feststellung, ob ein Einzelner einen Gegenstand so verwendet hat, dass seine Tätigkeit als wirtschaftliche Tätigkeit im Sinne der Sechsten Richtlinie anzusehen ist. Wird ein Gegenstand üblicherweise ausschließlich wirtschaftlich genutzt, so ist dies im Allgemeinen ein ausreichendes Indiz*

*dafür, dass sein Eigentümer ihn für Zwecke wirtschaftlicher Tätigkeiten und folglich zur nachhaltigen Erzielung von Einnahmen nutzt. Kann ein Gegenstand dagegen seiner Art nach sowohl zu wirtschaftlichen als auch zu privaten Zwecken verwendet werden, so sind alle Umstände seiner Nutzung zu prüfen, um festzustellen, ob er tatsächlich zur nachhaltigen Erzielung von Einnahmen verwendet wird.*

*....(28).....Im letztgenannten Fall kann der Vergleich zwischen den Umständen, unter denen der Betreffende den Gegenstand tatsächlich nutzt, und den Umständen, unter denen die entsprechende wirtschaftliche Tätigkeit gewöhnlich ausgeübt wird, eine der Methoden darstellen, mit denen geprüft werden kann, ob die betreffende Tätigkeit zur nachhaltigen Erzielung von Einnahmen ausgeübt wird.*

*.....(29).....Auch wenn allein anhand von Kriterien, die sich auf das Ergebnis der betreffenden Tätigkeit beziehen, nicht ermittelt werden kann, ob die Tätigkeit zur nachhaltigen Erzielung von Einnahmen ausgeübt wird, sind ferner die tatsächliche Dauer der Vermietung des Gegenstands, die Zahl der Kunden und die Höhe der Einnahmen Gesichtspunkte, die zur Gesamtheit der Gegebenheiten des Einzelfalls gehören und daher neben anderen Gesichtspunkten bei dieser Prüfung berücksichtigt werden können."*

Zusammenfassend ergibt sich daraus, dass der EuGH im Urteil Enkler, Rs C- 230/94 ausspricht, dass nicht die alleinige Verbundenheit von Personen, sondern ausschließlich der Fremdvergleich und die Art der Bewirtschaftung als objektive Kriterien für die Beurteilung der Frage heranzuziehen sind, ob eine wirtschaftliche Tätigkeit iSd der 6. MwSt-Richtlinie bzw. MwSt-Systemrichtlinie vorliegt. (vgl. BFG vom 6.11.2014, RV/7102513/2010)

Nach Ansicht der Richterin liegt die gegenständliche Vermietung im Unternehmensbereich der Bf., auch wenn keine weiteren Superädifikats-Verträge mehr geschlossen wurden. Es liegt zweifellos eine wirtschaftliche Tätigkeit der Bf. vor.

Den Beschwerden war stattzugeben.

#### Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichts ist eine 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 (Art. 133 Abs. 4 B-VG).

Im gegenständlichen Verfahren waren Sachverhaltselemente bzw. die Beweiswürdigung strittig. Die Rechtsfragen sind durch die zitierte Rechtsprechung geklärt.

Ve, am 3. März 2015