



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung Bw, Adresse, vom 2. November 1994 gegen die Bescheide des Finanzamtes Braunau am Inn, vertreten durch Dr. Peter Jakob, vom 6. September 1994 betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 1990, 1991 und 1992 entschieden:

Der Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid 1990 wird stattgegeben.

Der Berufung gegen die Umsatzsteuerbescheide für 1991 und 1992 wird teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und Höhe der in den angefochtenen Umsatzsteuerbescheiden angeführten Abgaben betragen:

Jahr	Gesamtbetrag der Entgelte 10%	Umsatzsteuer	Vorsteuer	Abgabe in ATS	Abgabe in €
1990	136.840,91	13.684,09	197.495,90	-183.812,00	-13.358,14
1991	313.215,14	31.321,51	31.154,87	167,00	12,14
1992	412.663,13	41.266,31	119.027,32	-77.761,00	-5.651,11

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind im Detail dem am Ende der folgenden Entscheidungsgründe als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Hinsichtlich des bisherigen Verfahrensablaufs und des Parteivorbringens wird nur der für das Verständnis dieser Entscheidung wesentliche und relevante Teil dargestellt. Im übrigen wird auf die Entscheidungsgründe der vom VwGH aufgehobenen Berufungsentscheidung zur Zahl RV-068.95/1-7/1995 vom 14. Juni 1999 und die genannte aufhebende VwGH Entscheidung Zi 99/14/0237 vom 24. März 2004 verwiesen.

Der Bw erzielte Umsätze aus Vermietung und Verpachtung. Im Rahmen einer Betriebsprüfung wurde festgestellt, dass im Zusammenhang mit drei Projekten (U, , T, H) Vorsteuern geltend gemacht wurden, obwohl diese gemäß § 6 Zi 9 lit a UStG 1972 unecht befreit verkauft werden sollten. Diese beabsichtigten Verkäufe hätten den Verlust des Rechts auf Vorsteuerabzug zur Folge. Allerdings wurde sowohl von der Betriebsprüfung als auch von der früheren Rechtsmittelbehörde unterstellt, dass die Objekte U und T in den Jahren 1990 bis 1992 vermietet waren, bevor diese Objekte offensichtlich in 1993 verkauft werden sollten. Wie der VwGH in seiner oben zitierten Entscheidung ausführte, wurden dabei in Verkennung der Rechtslage aufgrund der Änderung der Verhältnisse nur jene 1/10-Beträge an Vorsteuern anerkannt, die auf die Jahre 1990 bis 1992 entfielen. Gemäß § 12 Abs 10 UStG 1972 hätte aber bei offensichtlicher Anerkennung der Vermietung zunächst der volle Vorsteuerabzug gewährt und im Veranlagungszeitraum der Änderung der für den Vorsteuerabzug maßgeblichen Verhältnisse (also in 1993) wieder korrigiert werden müssen. Auch eine telefonische Nachfrage durch den UFS beim Vertreter der Amtspartei vom 10. Mai 2004 ergab, dass hinsichtlich der beiden Projekte U und T die ursprünglich gegebene Vermietungsabsicht unstrittig ist und somit in den berufungsgegenständlichen Jahren im Zusammenhang mit den beiden genannten Projekten der volle Vorsteuerabzug zusteht.

Strittig in diesem Verfahren sind somit nur jene Vorsteuerbeträge, die im Zusammenhang mit den Ausgaben für das Objekt H anfielen.

Somit ergibt sich folgende zahlenmäßige Darstellung:

	1990	1991	1992
Vorsteuer erklärt:	197.495,90	97.576,87	297.906,72
Vorsteuer strittig			

H			
unmittelbare VSt		62.525,00	162.630,00
VSt aus allgemeinen Kosten		3.897,00	16.249,40
unstrittige Vorsteuern	197.495,90	31.154,87	119.027,32

Das H wurde im Jänner 1991 vom Bw durch Zuschlag in einer Zwangsversteigerung erworben. Aus dem im Akt aufliegenden Unternehmens-Jahresbericht 1993 ist zu diesem Objekt zu entnehmen, dass es im November 1993 fertiggestellt wurde und um ATS 6.000.000,- verkauft werden soll. In den Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen des Bw für 1990 bis 1993 sind an Mieterlösen aus dem Objekt H ATS 0,00 angesetzt.

Im Rahmen der ursprünglichen Berufungsbearbeitung hat das Finanzamt im April 1995 beim Bw auch eine Nachschau zur Feststellung der Nutzung der Objekte durchgeführt. Dabei wurde festgestellt, dass das H seit dem Auszug des Vorbesitzers am 8. Juli 1991 unbewohnt blieb. Anlässlich der Nachschau konnten keinerlei Belege zur wiederum behaupteten Vermietungsabsicht vorgelegt werden. Weiters wird im Bericht über die Nachschau angemerkt, dass im Grundbuch eine Rangordnung für die Veräußerung eingetragen sei. Ein derartiger Eintrag erfolge nur bei ernsthafter Veräußerungsabsicht.

In der Berufung wird hiezu ausgeführt, dass sich aus der Umstellung des Unternehmenskonzepts ergäbe, dass H langfristig vermietet werden soll. Ohne dies näher zu belegen, sei damit nach Ansicht des Bw nachgewiesen, dass die Vermietungsabsicht deutlich nach Außen in Erscheinung getreten sei.

In der VwGH-Beschwerde im Vorverfahren untermauert der Bw die bestehende Vermietungsabsicht damit, dass der Vorbesitzer noch bis 8. Juli 1991 im H war und somit Bestandnehmer gewesen sei.

Mit Schreiben vom 17. Mai 2004 wurde dem Bw die Rechtsansicht des VwGH zur Geltendmachung von Vorsteuern bei Nachweis der beabsichtigten künftigen steuerpflichtigen Vermietung sowie die Aktenlage mitgeteilt. Der Bw wurde aufgefordert entsprechende Nachweise und weitere angeforderte Belege vorzulegen.

Vom Bw wurden mit Schreiben vom 14. Juli 2004 der Verteilungsbeschluss zum Erwerb sowie Fotos und Pläne des H vorgelegt. Weiters waren zwei Bestellungen von Vermietungsanzeigen vom September 1996 beigelegt. Weiters sei das H nach telefonischer Auskunft des Sohnes

des Bw in den Jahren 1996 bis 1997 vermietet gewesen, ein Entgelt sei aber nie bezahlt worden. Am 10. August wurden ein Interessentenbrief vom 13. April 1994, ein Auftrag zur Vermittlung der Vermietung des Objektes vom August 1996, ein Schreiben an den Voreigentümer mit der Anforderung verschiedener Kostenersätze, darunter auch für die Benützung des H vom 21. Jänner 1991 bis 7. Juli 1991 nachgereicht. Aus der Begründung des ebenfalls vorgelegten Zahlungsbefehls des BG Wildshut vom 2. November 1993 an den Voreigentümer der Liegenschaft ergibt sich, dass die Liegenschaft trotz Aufforderung nach dem Zuschlag an den nunmehrigen Bw diesem nicht übergeben wurde, sondern durch den Voreigentümer ohne Titel vom 21. Jänner 1991 bis 7. Juli 1991 weiterbenutzt wurde. Die Räumung der Wohnung musste gerichtlich betrieben werden.

Unterlagen, in denen die bereits in den Jahren 1991 und 1992 bestehende ernsthafte Vermietungsabsicht ihren Niederschlag gefunden hätte, wurden nicht vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 12 Abs 1 Z 1 UStG 1972 kann 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.

Gemäß § 12 Abs 3 UStG 1972 sind u.a. vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen:

1. Die Steuer für die Lieferungen und die Einfuhr von Gegenständen, soweit der Unternehmer diese Gegenstände zur Ausführung steuerfreier Umsätze verwendet;
2. Die Steuer für sonstige Leistungen, soweit der Unternehmer diese sonstigen Leistungen zur Ausführung steuerfreier Umsätze in Anspruch nimmt.

Gemäß § 6 Z 9 lit a UStG 1972 sind die Umsätze von Grundstücken im Sinne des § 2 des Grunderwerbssteuergesetzes steuerfrei.

Die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken war nach dem UStG 1972 steuerpflichtig.

In Ruppe UStG 1994, Kommentar, Seite 994, Tz. 164ff. zu § 12 Abs 3 UStG, WUV-Universitätsverlag Wien, 2. Auflage, 1999, wird zur Frage, ob Gegenstände oder sonstige Leistungen zur Ausführung steuerfreier Umsätze verwendet oder in Anspruch genommen werden, ausgeführt, dass dies zunächst an Hand des wirtschaftlichen Zusammenhangs im Zeitpunkt der Leistung an den Unternehmer (vgl. dazu auch VwGH vom 2.7.2002, ZI. 2001/14/0153 oder auch die VwGH Entscheidung aus dem Vorverfahren vom 24. März 2004, ZI 99/14/0237 zum UStG 1972) zu beurteilen ist. Ist im Zeitpunkt der Leistung

der Zusammenhang unklar oder nicht quantifizierbar, muss die Lösung gewählt werden, die den höchsten Grad der Wahrscheinlichkeit für sich hat.

Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH (siehe etwa ZI. 92/14/0037 vom 23. Juni 1992 und ZI 96/15/0231 vom 20. September 2001) können vor einer tatsächlichen Vermietung Vorsteuern nur dann berücksichtigt werden,

- wenn die Absicht der künftigen Vermietung in bindenden Vereinbarungen ihren Niederschlag gefunden hat oder
- wenn aufgrund der sonstigen, über die Absichtserklärung hinausgehenden Umstände, mit ziemlicher Sicherheit feststeht, dass eine Vermietung erfolgen wird. Die ernsthafte Absicht zur Erzielung der Einnahmen (Vermietungsumsätze) muss als klar erwiesen anzunehmen sein.

Für die Berücksichtigung der Vorsteuern reichen bloße Absichtserklärungen nicht aus. Es genügt auch nicht, dass die Vermietung als eine von mehreren Verwertungsmöglichkeiten bloß ins Auge gefasst und bloß sondiert wird, ob sich ein bestimmtes Objekt günstiger durch Verkauf oder Vermietung verwerten lässt.

Nach österreichischer Rechtsauffassung (zum UStG 1972 siehe DE-USt Abschn. 59 zu § 10 Abs 2 Z 5) richtet sich das Vorliegen einer Vermietung oder Verpachtung nach den zivilrechtlichen Regeln zum Bestandvertrag, aber auch die bloße Überlassung auf Grund von Nutzungsverträgen ist der Vermietung gleichgestellt. Voraussetzung ist aber jedenfalls, dass aufgrund einer Willenseinigung zweier Parteien jemand auf gewisse Zeit den Gebrauch einer unverbrauchbaren Sache gegen ein bestimmtes Entgelt (sonst wäre der Vorgang gar nicht steuerbar) erhält.

Wenn auch die Rechtsprechung des EuGH für die in Berufung gezogenen Zeiträume noch nicht relevant ist, soll dennoch zur Abrundung die vom EuGH immer wieder verwendete (und der österreichischen Auffassung ähnliche) Definition der Vermietung im Sinn des Mehrwertsteuerrechtes angeführt werden. Demnach würde das Wesen der Vermietung darin liegen, dass der Vermieter eines Grundstückes dem Mieter gegen Zahlung des Mietzinses für eine vereinbarte Dauer das Recht überträgt, seine Sache in Besitz zu nehmen und andere davon auszuschließen.

Wie sich aus dem oben angeführten Zahlungsbefehl des BG Wildshut ergibt, war der Vorbesitzer des H im Zeitraum Jänner bis Juli 1991 nicht aufgrund einer Willenseinigung Bestandnehmer des Grundstücks. Vielmehr hatte er die Liegenschaft gegen den ausdrücklichen Willen des Eigentümers und gegenständlichen Bws weiter benutzt. So musste auch die Räumung gerichtlich betrieben werden und dem Bw wurde aufgrund der titellosen Nutzung ein Entschädigungsbetrag zugesprochen. Aus dieser gegen den Willen des Bw

erfolgten Nutzung, die keine Vermietung oder Verpachtung im Sinn des UStG darstellt, kann somit keinesfalls eine Vermietungsabsicht abgeleitet werden. Nach Ansicht des UFS lässt sich aus den gesamten Begleitumständen der Räumung, der dann (nach dem Jahresbericht 1993 bis November 1993) erfolgten Renovierung oder Umbauarbeiten und der ausdrücklich in diesem Jahresbericht festgehaltenen Verkaufsabsicht schließen, dass keine Vermietung beabsichtigt war. Alle vorgelegten Belege, die für eine Vermietungsabsicht sprechen würden, stammen aus Zeiträumen nach den hier relevanten Jahren 1991 bis 1992.

Auch das Ergebnis der vom Finanzamt im Jahr 1995 durchgeföhrten Nachschau und vor allem die immer wieder ergebnislose Aufforderung, Belege im Sinn der VwGH Rechtsprechung zum Nachweis der Vermietungsabsicht in 1991 bis 1992 vorzulegen, können den UFS nur zu dem Schluss kommen lassen, dass bezüglich des H eben nicht mit ziemlicher Sicherheit feststeht, dass eine Vermietung erfolgen wird. Da die bloße Möglichkeit einer Vermietung nicht ausreichend ist und die Umstände eher für einen beabsichtigten Verkauf sprechen, war hinsichtlich des H die Berufung abzuweisen.

Im Ergebnis ist somit der Abzug der oben als strittig dargestellten Vorsteuern nicht möglich.

Linz, am 14. Februar 2005