

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache Bf., Adr-Str., xxxPLZ, nunmehr vertreten durch die AA, Adr-Str.x, xxxPLZ, gegen die Bescheide des Finanzamtes X vom 28.06.2011 betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 2009 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird Folge gegeben:

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der im angefochtenen Umsatzsteuerbescheid angeführten Abgabengutschrift betragen:

Umsatzsteuer 2009:

Jahr		Bemessungsgrundlage		Abgabe
2009	Art	Höhe	Art	Höhe
	Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Lieferungen, sonstigen Leistungen und Eigenverbrauch	€ 0,00	Umsatzsteuer	€ 0,00
Gesamtbetrag der Vorsteuern			€ 16.809,61	
festgesetzte Umsatzsteuer (Gutschrift)			€ 16.809,61	

Einkommensteuer 2009:

	Bemessungsgrundlage		Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
2009	Einkommen	€ 50.721,40	Einkommensteuer	€ 16.225,33
ergibt folgende Einkommensteuer ger.				€ 16.225,00

Die Bemessungsgrundlage sowie die Abgabeberechnung 2009 sind den in der Beilage des Erkenntnisses angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen.

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

## Entscheidungsgründe

### Sachverhalt

In der am 14.02.2011 eingereichten **Ergänzung der Einkommen- und Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2009** wurde von der ehemaligen steuerlichen Vertretung ausgeführt:

*"Im Jahre 2009 errichtete die Bfin. in A, ein Gebäude, das zu 28,74 % der Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung diene. Die Vermietung begann mit 1.1.2010, die Mieteinnahmen flossen erstmals im Kalenderjahr 2011 zu. Mit der Umsatzsteuererklärung für 2010 (gemeint: offenbar 2009) werden **die Vorsteuern aus den Errichtungskosten im Betrag von 28,74 %** geltend gemacht. Die entsprechenden Belege werden in der Anlage übermittelt. Wir ersuchen um Kenntnisnahme und erklärungsgemäße Veranlagung."*

Im **Rahmen der Niederschrift über die Nachschau gem. § 144 BAO zu ABNr. 300127/11** wurden **am 28.06.2011 folgende Feststellungen** (TZ 1-bis TZ 3) getroffen:

**Tz 1: Vermietung Gebäude A:** Das Reihenhaus in A decke den privaten Wohnbedarf der Ehegatten B und C. Frau B habe an dieser Adresse ihren Hauptwohnsitz angemeldet. Die Anschaffung des gesamten Reihenhauses ist nach § 12 Abs. 2 Z.2 a UStG 1994 in Verbindung mit § 20 EStG sei privat veranlasst und ein Vorsteuerabzug somit ausgeschlossen. Ein Mietverhältnis zwischen nahe stehenden Personen wäre nur dann denkbar, wenn eine "fremdübliche (marktkonforme) Vermietung" gegeben sei. Insbesondere folgende Faktoren sprechen gegen das Vorliegen einer marktkonformen Vermietung an die Firma C GmbH: 1. Die vermieteten Räume liegen im privaten Wohnungsverband der Vermieterin - eine Vermietung an einen fremden (nicht nahe stehenden) Mieter wäre somit nicht denkbar. b) Das Fehlen eines Mietvertrages (Punktation reiche nicht aus). Auch die in der Anfragebeantwortung des ehemaligen Steuerberaters vom 13.4.2011 dargestellte **fallweise Nutzung des Raumes im Ob ergeschoss ("Wohnzimmer")** durch die Firma C GmbH) **ändere nichts am Abzugsverbot der Ausgaben gem. § 20 EStG 1988**. Die Vermietung des Raumes im Erdgeschosses sowie eines Lagerraumes im Keller werde **steuerlich anerkannt**. Die Änderungen zu den eingereichten Abgabenerklärungen 2009 seien den Feststellungen in Tz.2-3 (Darstellung der Nutzfläche des Gebäudes in A zu entnehmen. **Daraus ergebe sich nach der Niederschrift eine "betriebliche Nutzung" von lediglich 10,64 %**(im

Verhältnis zu 28,74 % lt. Erklärung). Die erklärten Verluste des Jahres 2009 betrugen € 2.277,63 (lt. Nachschau v.29.06.2011 lediglich -€ 843,36).

**Vorsteuern:**

erklärt	veranlagt
€ 16.809,61	6.224,22

**Im Rahmen der Nachschau** einigte man sich auf eine teilweise Anerkennung von Vorsteuerbeträgen (Zimmer im EG und Zimmer im KG, weil zum späteren Vermietungsbereich zuzurechnen, nicht aber jenes Zimmer im Obergeschoß, weil dieses als privat verwendet eingestuft wurde). Der dem Vermietungsbereich zuzuordnende Anteil wurde **lt. Nachschau mit 10,64%** (lt. Erklärung 28,74%) festgesetzt. Die Nutzflächen (m<sup>2</sup>-Angaben lt. Bauplänen) sind unstrittig.

In der dagegen rechtzeitig eingebrachten **Berufung** (nunmehr Beschwerde) v. 02.08.2011 wurde von der ehemaligen steuerlichen Vertretung ausgeführt:

*"N amens und auftrags unserer o.a. Mandantschaft erheben wir innerhalb offener Frist das ordentliche Rechtsmittel der Berufung gegen die oben bezeichneten Bescheide. Wir fechten diese Bescheide vollinhaltlich an und beantragen deren ersatzlose Behebung, in eventu erklärungskongemäße Veranlagung. Sowohl im Einkommen- als auch im Umsatzsteuerbescheid wird als Begründung für die abweichende Veranlagung die Niederschrift über die Nachschau gem. § 144 BAO vom 01.06.2011 angeführt. In eben jener Niederschrift wird seitens Herrn AD S als Prüfer des FA X angeführt, dass die Anschaffung des gesamten Reihenhauses in A privat veranlasst sei und somit ein Vorsteuerabzug ausgeschlossen ist. Im vorletzten Satz der Tz 1 der Niederschrift wird abweichend davon dann richtigweise die Vermietung des Raumes im Erdgeschoss sowie eines Lagerraumes im Keller steuerlich anerkannt. Der VwGH hat mit Erkenntnis vom 28.05.2009 (VwGH 28.05.2009, 2009/15/0100) in Anlehnung an das EuGH Urteil vom 23.04.2009 (EuGH 23.04.2009, Rs. C-460/07, Sandra Puffer) festgestellt, dass der Vorsteuerauschluss für ertragssteuerlich nichtabzugsfähige Aufwendungen autonom anzuwenden sei. Eine systematische Wechselbeziehung zur Mischnutzungsregel des § 12 Abs. 2 Z. 1 UStG 1994 sei somit zu verneinen (vgl. SWK 20/21/2009, S 627). Werden Gebäude, wie im vorliegenden Fall, im Rahmen der Erzielung außerbetrieblicher Einkünfte umsatzsteuerpflichtig genutzt, so greife der Vorsteuerabzug entsprechend dem Anteil der umsatzsteuerpflichtigen Nutzung (RZ 1919b UStR 2002). Jeder Raum sei hierfür auf seine überwiegende umsatzsteuerpflichtige oder private Nutzung hin zu untersuchen und demzufolge der unternehmerischen oder privaten Sphäre zuzuordnen. Dabei beeinflussen Räume, welche von vorhinein gemeinschaftlichen Zwecken dienen das Aufteilungsverhältnis nicht. Der daraus gewonnene Nutzflächenschlüssel werde dann auf das gesamte Gebäude angewendet. Aus diesen Ausführungen sei zu ersehen, dass der Vorsteuerabzug anteilig zu gewähren sei. Dies würde auch, wenn auch etwas verwirrend ausgeführt, in der Niederschrift über die Nachschau gemäß § 144 BAO nicht in Zweifel gezogen. Jedoch wurde **fälschlicherweise der Vorsteuerabzug***

**nicht für alle drei Räumlichkeiten** gewährt, welche **einer weitaus überwiegenden umsatzsteuerpflichtigen Nutzung** dienen. Entscheidende Bedeutung kommt der auf jeden einzelnen Raum bezogenen Überwiegenheitsprüfung zu. Ob tatsächlich eine ausschließliche oder nahezu ausschließliche Nutzung zur Einkunftserzielung aus Vermietung und Verpachtung vorliege, richte sich maßgeblich nach der Ausstattung beziehungsweise Einrichtung der Räume. (vgl. z.B. SWK Sonderheft 2005 S 159). Folgend werde gezeigt, wie und in welcher Weise eben jene drei Räumlichkeiten des Reihenhauses in A verwendet werden. Besonderes Augenmerk wird auf das Besprechungszimmer im Obergeschoss gelegt, bei eben dem eine nahezu überwiegende unternehmerische Nutzung im Rahmen der Nachschau verneint wurde. Genau dieser Raum werde durch die C GmbH (kurz: GWS) genutzt. Die GWS werde im wesentlichen in zwei Produktbereichen tätig. Als erster sei an dieser Stelle jener der Personalberatung, oder besser formuliert Executive Search, und als zweiter die Immobilien und Projektentwicklung zu nennen. Executive Search sei die systematische Suche und Auswahl von Top- Führungskräften für die Industrie und Wirtschaft. Hierfür ist die Führung von Sondierungsgesprächen, Management Audits, Assessments, Assessment centers notwendig. Gespräche mit Auftraggebern in Zusammenhang mit Anbotslegung und Profilerstellung, teils weltweite Suche nach einschlägigen Firmen und damit verbunden Führungskräften, ausfindig gemachte Kandidaten zu kontaktieren und bei Interesse zu interviewen, einen ausgewählten Kandidatenkreis dem Auftraggeber zu präsentieren und schließlich auch die Vertragsunterzeichnung. All dies seien Aufgabenbereiche, welchen Herr C als Eigentümer und Geschäftsführer der GWS im Rahmen seiner Tätigkeit als Personalberater unter anderem nachgehe und zu deren Ausführung das gegenständliche Besprechungszimmer ausschließlich oder nahezu ausschließlich genutzt werde. Im 21. Jahrhundert gebe es die Möglichkeit elektronischer Archivierungssystemen zu nutzen. Terminal Server oder Clouds haben den enormen Vorteil weltweit und zu jederzeit elektronisch zugänglich zu sein. Laptops oder Tablets nehmen nur wenig Platz in Anspruch sind jedoch portabel und somit ideal für Besprechungen egal an welchem Ort geeignet. Bereits in unserem Schreiben zur Beantwortung Ihres Ersuchens um Erläuterung vom 13.04.2011 haben wir ausführlich dargelegt wie und in welcher Weise die Räumlichkeiten durch die C GmbH sowie die E KG verwendet werden. Es wurde erläutert, dass eben jene moderne Arbeitsbehelfe verwendet werden um die im vorangegangenen Absatz erläuterten Arbeitsinhalte zu erledigen. Weiters führten wir bereits aus, dass die Ausstattung der Räume jedenfalls auf die ausschließliche bzw. nahezu ausschließliche unternehmerische Nutzung schließen lassen. Es kann nicht sein, dass das Fehlen von Aktenschränken aufgrund des Einsatzes moderner Informationstechnologie und die digitale Archivierung von Arbeitsunterlagen als private Nutzung der Räumlichkeiten missinterpretiert werden. Das Besprechungszimmer im oberen stockwerk wird genauso wie jenes im Erdgeschoss sowie jenes im Keller zur Erzielung von Einkünften durch Vermietung und Verpachtung genutzt. Eine Anerkennung als steuerliche Einkunftsquelle hat somit zu erfolgen und damit einhergehend auch der anteilige Vorsteuerabzug. Ertragssteuerlich ist ein

Gebäude, das zum einen Teil betrieblichen Zwecken und zu einem anderen Teil privaten Wohnzwecken des Unternehmens diene, wie folgt zu behandeln: Es ist wieder jeder Raum eigens zu überprüfen und einzustufen, ob er betrieblichen oder privaten Zwecken dient (vgl. z.B.: VwGH 14.12.2005, 2002/13/0114). Wird ein Gebäude, wie im gegenständlichen Fall, zum einen Teil außerbetrieblich vermietet und zum anderen Teil für eigene Wohnzwecke genutzt, richtet sich die Ermittlung der abziehbaren Werbungskosten grundsätzlich wie im betrieblichen Bereich nach der anteiligen Nutzfläche (vgl. SWK 2012/11/2009, S. 628). Somit sind unter Beachtung der in den vorhergegangenen Absätzen gemachten Ausführungen auch ertragssteuerrechtlich die Werbungskosten für die anteilige Nutzfläche zu gewähren. Dies wurde auch seitens des Prüfers nicht verneint. Aus den Ausführungen der vorangegangenen Absätze sowie den gemachten Erläuterungen in der Beantwortung im Ersuchen v. 13.04.2011 werde klar, dass eine steuerliche Anerkennung zu erfolgen habe und damit einhergehend auch die anteiligen Werbungskosten erklärungsgemäß anzuerkennen seien. Auch sei die Vermietung fremdüblich, was auch der Prüfer mit der Anerkennung des Zimmers im KG und jenes im OG (Nutzflächen unstrittig) nicht in Zweifel gezogen hätte. Auch für das vermietete Zimmer im OG müsse dies gelten (Vermietung und nicht private Nutzung). Eine steuerliche (umsatz- wie ertragsteuerlich) Anerkennung müsse die Folge sein.

#### **Stellungnahme der nunmehrigen steuerlichen Vertretung v. 12.03.2012:**

"im Namen und im Auftrag unserer o.a. Mandantin nehmen wir zu Ihrem Schreiben vom 24.1.2012 wie folgt Stellung und ersuchen die zeitlichen Verzögerungen zu entschuldigen. Hauptgrund dafür war vornehmlich ein USt-Prüfungsverfahren bei unserer Mandantin in einer anderen Angelegenheit durch denselben Prüfer S, das seit längerer Zeit angekündigt war, aber erst vorige Woche stattfand. Festhalten möchten wir, dass der Prüfer im Prüfungsverfahren selbst zumindest das Mietverhältnis zwischen der Liegenschaftseigentümerin und der Mieterin Search & Consulting KG anerkannt hat und für uns nicht nachvollziehbar ist, warum sich die Meinung des Prüfers innerhalb kürzerer Zeit ins Gegenteil drehen kann, obwohl sich die Verhältnisse nicht geändert haben. Jedenfalls sind keine neuen Umstände hervorgekommen, die zu einer Änderung der Beurteilung der Verhältnisse führen könnten. Dem Prüfer wurde im Zug der Betriebsprüfung eine Punktation des mündlich abgeschlossenen Mietvertrages vorgelegt, in welchem alle wichtigen Sachverhalte des Mietverhältnisses festgehalten sind. Die ausfertigenden Steuerberater stehen für die Bezeugung der Richtigkeit zur Verfügung. Unstrittig sollte auch die tatsächliche Nutzung der betroffenen Räumlichkeiten durch die Firma der Vermieterin sein, zumindest wurde das im laufenden Prüfungsverfahren inklusive Lokalaugenschein durch den Prüfer so zur Kenntnis genommen und bestätigt und entspricht das den tatsächlichen wirtschaftlichen Verhältnissen. Dass in der Punktation einzelne Bestimmungen fehlen, die in anderen Mietverträgen fallweise vorkommen, kann nicht zum Negieren des tatsächlichen wirtschaftlichen Gehaltes führen. Sollten zukünftig Regelungen zwischen den Parteien notwendig werden, wird das die Vermieterin mit der Mieterin in Personalunion erledigen. Hinsichtlich der Vermietungen an

die C GmbH wurden in den Eingaben vom 13.04.2011 und v. 20.07.2011 sowie anlässlich des Lokalaugenscheines im Zuge der Erstprüfung die tatsächlichen Verhältnisse schriftlich bzw. mündlich offengelegt und dargestellt. Der in den Plänen fälschlich mit „Wohnen“ bezeichnete Raum im ersten Obergeschoß wird an die GWS vermietet und zahlt diese die ortsübliche Miete samt Betriebskosten gemäß dem mündlich geschlossenen und in einer Punktation festgehaltenen Mietvertrag (s.o.). Die Ehegatten nutzen im Objekt 113 m<sup>2</sup> für private Zwecke und entspricht dieses Ausmaß durchaus den Wohnbedürfnissen einer Zwei-Personen-Familie dieser Einkommens- und Vermögensverhältnisse. Zudem sollte das den persönlichen Überlegungen und Vorstellungen der Steuerpflichtigen vorbehalten sein und ist nicht von einem Finanzbeamten festzulegen, der zwar einen Lokalaugenschein durchgeführt hat, die Lebensgewohnheiten der Familie C aber weder kennt noch von ihm beurteilt werden können. Den Ausführungen des Prüfers folgend, wäre die Vermietung von Liegenschaftsteilen z.B. in einem Bungalow steuerlich unmöglich. Mit Sicherheit wurde anlässlich des Lokalaugenscheines unsererseits niemals von einer fallweisen Nutzung des Büroraumes im Obergeschoss gesprochen sondern kann dies nur eine Fehlinterpretation des Betriebsprüfers darstellen. Der strittige Raum im Obergeschoss wird ausschließlich zur Vermietung an die GWS und von dieser ausschließlich für berufliche Zwecke genutzt. Bezüglich der beabsichtigten Nichtanerkennung der Mietverhältnisse wegen Nichterfüllung der Erfordernisse hinsichtlich von Verträgen mit nahen Angehörigen sei auf die Entscheidung des UFS Außenstelle Wien, Senat 7, vom 1.10.2011; GZ RV/1801-W/11) verwiesen. Darin wird klargestellt: „Die für Rechtsbeziehungen unter Angehörigen bestehenden Grundsätze beruhen auf der normierten wirtschaftlichen Betrachtungsweise und haben ihre Bedeutung vor allem im Rahmen der Beweiswürdigung (§ 167 Abs. 2 BAO). Es besteht jedoch keine steuerliche Vermutung gegen die Anerkennung von Rechtsbeziehungen zwischen Angehörigen; bei eindeutigen Ermittlungsergebnissen können daher auch Rechtsbeziehungen anerkannt werden, bei denen nicht alle Kriterien gleichermaßen ausgeprägt vorhanden sind, wenn an der tatsächlichen Durchführung kein Zweifel besteht und grundsätzlich Fremdüblichkeit gegeben ist (vgl. Wiesner/Grabner/Wanke, EStG 11, §4, Anm.66f.).“ Die Vermietungen seitens der Berufungswerberin an ihre eigene Gesellschaft sowie an die GmbH ihres Ehegatten erfolgen jedenfalls zu fremdüblichen Konditionen, die Mieteinnahmen werden laufend erklärt und versteuert und sind ebenso vertraglich vereinbart. Eine eventuelle Prüfung der steuerlichen Verwertbarkeit als Betriebsausgaben erst im weiteren Sinne hätte bei den Mietern stattzufinden und obliegen nicht der für die Vermieterin zuständigen Abgabenbehörde. Wir ersuchen um antragsmäßige Entscheidung.“

Im **Schriftsatz v. 31.03.2016 (Email)** wurde -in Beantwortung der Anfrage des BFG v. 21.03.2016 - von der nunmehrigen steuerlichen Vertretung ausgeführt:

**" Da Frau B die teilweise vermietete Liegenschaft Adresse im Juli 2015 verkauft hat und durch die Aufgabe der Vermietung anteilig die geltend gemachten Vorsteuern aus den Jahren 2009 (Anmerkung des BFG=Beschwerdejahr) und 2010**

*rückzurechnen* seien, schlage die steuerliche Vertretung vor, die beantragten Vorsteuern aus den Jahren 2009 und 2010 erklärungsgemäß anzusetzen. Da in den Jahren 2009 bis 2014 in den Einkünften aus der Vermietung des Vermietungsobjektes auch die Überschüsse aus der Vermietung an die C GmbH enthalten seien, sollten auch die Anlaufverluste aus den Jahren 2009 und 2010 laut Erklärung anerkannt werden. "

Die Vermietung wurde auch in den Folgejahren vom Finanzamt als Einkunftsquelle anerkannt.

Wie aus dem **Schriftsatz der nunmehrigen steuerlichen Vertretung v. 31.03.2016** bekannt wurde, wurde die **gegenständliche Liegenschaft im Juli 2015 verkauft**.

### **Beweiswürdigung**

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus der Aktenlage.

### **Rechtslage**

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

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

Gemäß **§ 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994** kann ein Unternehmer die von anderen Unternehmern in einer Rechnung an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuerbeträge abziehen.

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

Gemäß **§ 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988** dürfen bei den einzelnen Einkünften die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge nicht abgezogen werden.

Gemäß **§ 167 Abs. 2 BAO** hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabeverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

### **Rechtliche Erwägungen:**

In der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes wurde der Rechtssatz geprägt, dass für die Abziehbarkeit von Vorsteuern, noch bevor aus der Vermietung eines Gebäudes Entgelte erzielt werden, die bloße Erklärung, ein Gebäude künftig vermieten zu wollen, nicht ausreicht, sondern dass die Absicht der Vermietung eines Gebäudes in bindenden

Vereinbarungen ihren Niederschlag finden oder aus sonstigen, über die Erklärung hinausgehenden Umständen mit Wahrscheinlichkeit nach allgemeiner Erfahrung feststehen muss.

Die Abziehbarkeit von Vorsteuern im Zusammenhang mit einer beabsichtigten Vermietungstätigkeit noch vor deren Beginn erfordert daher ein Vorbringen des Steuerpflichtigen, mit welchem er Sachverhalte darlegt, bei deren Würdigung am Maßstab des allgemeinen menschlichen Erfahrungsgutes und der Denkgesetze die Wahrscheinlichkeit einer bevorstehenden steuerpflichtigen Vermietung wahrscheinlicher als der Fall einer steuerbefreiten Vermietung oder der Fall des Unterbleibens einer Vermietung ist (vgl. VwGH 13.09.2006, 2002/13/0063, mwN).

Für die Entstehung der Unternehmereigenschaft ist es nicht erforderlich, dass bereits Leistungen erbracht werden, auch Vorbereitungshandlungen sind ausreichend. Es genügt daher ein Tätigwerden zum Zweck des späteren Bewirkens von Umsätzen (vgl. Ruppe/Achatz, UStG<sup>4</sup>, § 2 Rz 134; Schuchter/Kollmann in Melhart/Tumpel, UStG, § 12 Rz 11). Ob die Unternehmereigenschaft begründende Vorbereitungstätigkeiten vorliegen oder nicht, muss im Zeitpunkt der Tätigkeit entschieden werden. Besteht in diesem Zeitpunkt noch nicht die Absicht der Verwertung dieser Tätigkeit durch die Ausführung entgeltlicher Leistungen, ist eine unternehmerische Tätigkeit nicht gegeben; sie wird auch nicht rückwirkend dadurch begründet, dass die Tätigkeit später in entgeltliche Leistungen mündet (Ruppe/Achatz, UStG 4, § 2 Rz 135; UFS 29.2.2008, RV/0655-G/05).

Bei der Vermietung eines Gebäudes muss die Absicht der Vermietung in bindenden Vereinbarungen ihren Niederschlag finden oder auf Grund anderer, über die bloße Erklärung hinausgehender Umstände mit ziemlicher Sicherheit feststehen, dass eine Vermietung erfolgen wird (Ruppe/Achatz, UStG<sup>4</sup>, § 2 Rz 136 und die dort zitierte Rechtsprechung).

Ob eine Handlung ernsthaft der Vorbereitung künftiger Leistungen dient oder nicht, ist Tatfrage, für die die objektiven Regeln der Beweismwürdigung gelten (Ruppe/Achatz, UStG 4, § 2 Rz 134).

Für den Zeitpunkt des Beginnes der Unternehmereigenschaft können nur nach außen gerichtete Handlungen maßgeblich sein, die jeder unbefangene Dritte als **Vorbereitungshandlungen einer unternehmerischen (hier: Vermietungs-) Tätigkeit** ansieht (VwGH 17.5.1988, 85/14/0106). Der Bf. hat objektive Anhaltspunkte anzuführen, die seine Vermietungsabsicht dokumentieren. Es ist nicht entscheidend, ob die Vorbereitungshandlungen gegenüber einer unbefangenen Person gesetzt wurden; entscheidend ist, ob auch eine unbefangene Person diese Handlungen als Vorbereitungshandlungen angesehen hatte (VwGH 28.6.2012, 2010/15/0016).

Das Bundesfinanzgericht und nunmehr auch die Abgabenbehörde stimmen im konkreten Beschwerdefall darin überein, dass die Vorsteuern anteilmäßig auch im Errichtungsjahr anzuerkennen sind.



Dies wird damit begründet, dass Vorsteuern auch vor Einnahmenerzielung anerkannt werden können, wenn entweder die Absicht der künftigen Vermietung in bindenden Vereinbarungen ihren Niederschlag gefunden hat oder aus sonstigen, über die Absichtserklärung hinausgehenden Umständen die künftige Vermietung mit ziemlicher Sicherheit feststeht (VwGH 29.07.1997, 93/14/0132).

Das Bundesfinanzgericht geht nach Prüfung der Aktenlage auch davon aus, dass die gegenständliche Vermietung zu fremdüblichen Bedingungen erfolgte.

Das Finanzamt hatte die Vermietung immer als Einkunftsquelle eingestuft.

Da die Liegenschaft im Juli 2015 verkauft wurde, ist eine Vorsteuerberichtigung nach den Bestimmungen des § 12 UStG 1994 die Folge. Dadurch wird eine Vorsteuerkorrektur von der Abgabenbehörde durchgeführt werden.

Aus den angeführten Gründen war daher Beschwerde Folge zu geben.

### **Nichtzulässigkeit einer ordentlichen Revision**

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die 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.

Zur gegenständlichen Frage, in welchem prozentuellen Ausmaß die Nutzung von einzelnen Räumen des gegenständlichen Vermietungsobjektes dem Vermietungsbereich oder dem privaten Bereich zuzuordnen war, handelt es sich um eine auf der Sachverhaltsebene - und um keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung - zu lösende Frage, weswegen die ordentliche Revision nicht zulässig war.

Linz, am 4. Mai 2016