



GZ. RV/1797-W/02

## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Dkfm. Werner Höttinger WTH GesmbH., gegen die Bescheide des Finanzamtes Eisenstadt betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens 1996 und Umsatzsteuer für die Jahre 1996 und 1997 entschieden:

Der Bescheid betreffend Wiederaufnahme des Umsatzsteuerverfahrens 1996 wird aufgehoben.

Der Bescheid betreffend Umsatzsteuer 1997 wird abgeändert. Die Umsatzsteuer wird vorläufig festgesetzt mit S 783,-- (€ 56,90).

### **Hinweis**

Diese Berufungsentscheidung wirkt gegenüber allen Beteiligten, denen gemeinschaftliche Einkünfte zufließen (§§ 191 Abs. 3 lit. b BAO). Mit der Zustellung dieser Bescheidausfertigung an eine nach § 81 BAO vertretungsbefugte Person gilt die Zustellung an alle am Gegenstand der Feststellung Beteiligten als vollzogen (§ 101 Abs. 3 BAO).

### **Rechtsbelehrung**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

### **Entscheidungsgründe**

Die Bw., ein Ehepaar, wohnhaft in St. erwarben 1996 in O. eine Eigentumswohnung, welche ab 1998 vermietet wurde. Für das Jahr 1996 wurden folgende Ausgaben als negative Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung geltend gemacht:

|                |           |
|----------------|-----------|
| Betriebskosten | 23.466,40 |
| Strom          | 5.167,56  |
| Gas            | 5.585,20  |
| Abschreibungen | 14.707,34 |
|                | 48.926,50 |

Die Abschreibungen wurden errechnet aus den Anschaffungskosten der Eigentumswohnung von S 1.312.982,67 (davon 1,5%) und der Wohnungseinrichtung von S 97.191,67 (davon 10%).

Einnahmen wurden 1996 nicht erzielt.

In der Umsatzsteuererklärung wurde Vorsteuer von S 272.270,86 geltend gemacht.

Der Umsatzsteuer- und Feststellungsbescheid 1996 wurde erklärungskgemäß erlassen.

In einer Niederschrift mit den Bw. ist weiters festgehalten, dass die Ausgaben im Jahresabschluss 1996 irrtümlich geltend gemacht worden seien. Im Zuge der Niederschrift wiesen die Bw. auch die Anschaffungskosten der Wohnungseinrichtung für Küche, Wohn- und Schlafzimmer durch Belege nach und legten eine berichtigte Umsatzsteuererklärung 1996 bei, in der die Vorsteuer auf S 268.013,66 reduziert wurde.

Laut einer Auskunft der Stadtgemeinde O. haben die Bw. sowie die drei Töchter (geb. 1971, 1973, 1977) seit 19. Mai 1997 an der gegenständlichen Adresse in O. ihren Nebenwohnsitz gemeldet.

In der Folge nahm das Finanzamt das Verfahren wieder auf, setzte die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung mit 0 fest und schrieb die Umsatzsteuer wiederum mit S 272.270,86 gut. Letzteres wurde mit Bescheid auf S 0 berichtigt.

Die Wiederaufnahme wurde damit begründet, dass nach Erhebungen des Finanzamtes die Wohnung nicht einer Vermietung zugeführt werde, sondern privat genutzt und die Vorsteuer daher nicht gewährt werden könne.

Für 1997 wurden von den Bw. Ausgaben von S 21.749,80 verzeichnet (Zinsen und Beratungskosten). Einnahmen lagen wiederum nicht vor. An Vorsteuer wurde ein Betrag von S 783,00 geltend gemacht.

Das Finanzamt setzte in Anlehnung an das Vorjahr die Umsatzsteuer sowie die Höhe der Einkünfte mit S 0 fest.

Die Bw. brachten gegen die Feststellungs- und Umsatzsteuerbescheide 1996 und 1997 eine Berufung ein und beantragten die erklärungskonforme Veranlagung. Auf Vorhalt der Abgabenbehörde zweiter Instanz erklärten die Bw., die Berufung beziehe sich auch auf die Wiederaufnahme 1996.

In der Berufung brachten die Bw. vor, dass das gegenständliche Mietobjekt nach Erwerb und teilweiser Einrichtung leergestanden habe. Die gemeindeamtlichen Anmeldungen der Familienmitglieder seien aus Gefälligkeitsgründen erfolgt. Die Wohnung sei jedoch von der Familie nie bewohnt gewesen. Die beiliegenden Strom-, Gas- und Telefonabrechnungen würden beweisen, dass die Wohnung nicht benützt worden sei. Ab Oktober 1998 sei die Wohnung an Tochter und Schwiegersohn um S 4.950,- monatlich vermietet.

Tochter und Schwiegersohn gaben dazu vor dem Finanzamt zu Protokoll, dass bei Bezug der Wohnung Ende September 1998 die Wohnungseinrichtung in neuwertigem Zustand gewesen sei. Abgesehen von einem Kasten im Badezimmer seien sämtliche Einrichtungsgegenstände von den Bw. zur Verfügung gestellt worden.

Die Befragung eines Wohnungsnachbarn, ab wann die gegenständliche Wohnung benützt worden sei, brachte kein Ergebnis.

Aus dem Mietvertrag ist ersichtlich, dass es sich um eine 4-Zimmer-Wohnung mit 120 m<sup>2</sup> handelt. Das Bestandverhältnis beginnt am 1. September 1998 und wird auf zehn Jahre abgeschlossen. Die Höhe des Mietzinses ist im Vertrag nicht festgehalten.

Das Finanzamt wies die Berufung ab und führte aus, dass zwischen Erwerb und Vermietung der Wohnung mehr als zwei Jahre liegen. Die Anmeldung der gesamten Familie im Jahr 1997, wenn auch als Zweitwohnsitz, lasse den Schluss zu, dass diese Wohnung nicht leergestanden habe, sondern bis September 1998 privat genutzt worden sei. Der Kauf der Wohnung und der

Einrichtungsgegenstände seien daher als Anschaffungen im Privatbereich zu werten und die Vorsteuern daher nicht abzugsfähig.

Die Bw. beantragten betreffend Umsatzsteuer 1996 und 1997 die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Es sei nicht richtig, dass die gegenständliche Wohnung bis September 1998 privat benützt wurde. Die bestehende Anmeldung eines Wohnsitzes sei aus Gefälligkeitsgründen gegenüber dem Bürgermeister von O. vorgenommen worden. Tatsächlich habe die Familie der Bw. immer ohne Unterbrechung in St. gewohnt. Es habe auch nie die Absicht bestanden, den Wohnsitz woanders inne zu haben. Die Leerstehung der strittigen Wohnung lasse sich mit beiliegenden Strom- und Gasrechnungen beweisen. Zu berücksichtigen sei, dass auch eine leerstehende - neu errichtete Wohnung - beheizt werden müsse.

Weiters merkten die Bw. an, es sei in der Wohnung in O. wohl ein Telefonanschluss vorhanden gewesen, die Sprechereinheiten jedoch hätten im Zeitraum 1997 und 1998 für beispielsweise 12 Monate S 2,27 betragen.

Folgende Rechnungen (in Schillingbeträgen) wurden von den Bw. vorgelegt:

|                            |            |          |           |
|----------------------------|------------|----------|-----------|
| Strom                      | 3/97-3/98  | 107 kWh  | 1.465,-   |
|                            | 3/99-3/00  | 2531 kWh | 8.932,46  |
| Gas                        | 6/96-3/97  | 290 Nm3  | 2369,78   |
|                            | 3/97-3/98  | 1105 Nm3 | 7353,06   |
|                            | 3/99-3/00  | 2273 nm3 | 14.364,30 |
| Telekom Verbindungsentgelt | 12/96-2/97 |          | 1,61      |
|                            | 11/97-4/98 |          | 1,12      |

Weiters liegen im Akt Ablichtungen von Bankbestätigungen über die Einzahlung der Miete von S 4.950,- monatlich für April, Mai und Juni 1999 und September, Oktober und November 1999 auf.

In den Jahren 1998 bis 2001 wurden folgende Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung bzw. Umsatzsteuerbeträge nach Abzug der Vorsteuer erklärt (in Schilling):

|           |            |            |            |            |
|-----------|------------|------------|------------|------------|
|           | 1998       | 1999       | 2000       | 2001       |
| Einkünfte | -24.685,-- | -11.643,-- | -17.638,-- | -10.908,-- |

|              |        |            |           |          |
|--------------|--------|------------|-----------|----------|
| Umsatzsteuer | 567,-- | -27.286,-- | -8.279,-- | 5.040,-- |
|--------------|--------|------------|-----------|----------|

Auf Vorhalt der Abgabenbehörde zweiter Instanz erläuterten die Bw., die Wohnung sei mit der festen Absicht gekauft worden, sie zu vermieten. Die Vermietungsabsicht sei seinerzeit der Hausverwaltung mitgeteilt worden. Auch im Schaukasten der Gemeinde habe es eine diesbezügliche Verlautbarung gegeben. Ein Mieter habe aber erst im Jahre 1998 gefunden werden können.

Eine private Nutzung der gegenständlichen Wohnung hätte auch gar keinen Sinn gehabt, da in St. ein Eigenheim vorhanden sei. Auch bei der Nachfrage des Finanzamtes bei der Gemeinde O. wegen der polizeilichen Meldung sei seitens der Gemeinde darauf hingewiesen worden, dass die Bw. nie in der Wohnung in O. gewohnt hätten.

Die in der Einnahmen- Ausgabenrechnung 1996 ursprünglich ausgewiesenen Gas- und Stromkosten seien Akontozahlungen gewesen. Mangels Verbrauchs seien diese 1997 gutgeschrieben worden. Da die Gas- und Stromkosten 1996 letztlich außer Ansatz gebracht worden seien, sei auch die Gutschrift 1997 nicht angesetzt worden.

Zum Anstieg des Gasverbrauches in der zweiten Abrechnungsperiode erklärten die Bw., dass die zweite Abrechnung erstmals volle zwölf Monate umfasst habe und daher mit der ersten Abrechnungsperiode nicht vergleichbar sei. Im übrigen wiesen die Bw. nochmals auf das Erfordernis einer Beheizung zum Zwecke der Austrocknung der Wohnung hin.

Ein Schreiben der Bürgermeisterin von O. ist beigelegt, in dem festgehalten ist, dass nach Erinnerung einer Gemeindebediensteten die Bw. ca. in den Jahren 1996 bzw. 1997 die gegenständliche Wohnung an der Amtstafel zur Vermietung ausgehängt hätten.

Ergänzend übermittelten die Bw. ein Schreiben der Hausverwaltung vom 21. Oktober 2003, wonach im Juni 1996 von den Bw. ein Auftrag zur Vermietung der Wohnung erteilt worden sei, welcher im Oktober 1997 zurückgelegt worden sei, da trotz intensiver Vermittlungsversuche kein Mieter gefunden werden konnte.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Die Bw. beantragten die Vorlage der Berufung hinsichtlich Umsatzsteuer 1996 und 1997 an die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Die Feststellungsbescheide sind somit in Rechtskraft erwachsen.

Gemäß § 303 Abs. 4 BAO ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen unter den Voraussetzungen des Abs. 1 lit. a und c und in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Das Finanzamt stütze die Wiederaufnahme 1996 auf das Bekanntwerden der Tatsache, dass die in Streit stehende Wohnung 1996 und 1997 nicht vermietet, sondern privat genutzt worden sei. Die Bw. behaupten hingegen, dass die Wohnung zwar erst ab Oktober 1998 vermietet worden sei, vorher aber leergestanden habe.

Die Annahme des Finanzamtes, dass hier Anschaffungen in der Privatsphäre erfolgt sind und den Bw. im Jahr 1996 keine Unternehmereigenschaft zukommt, hat zu einem im Spruch anders lautenden Bescheid geführt (Festsetzung der Umsatzsteuer mit S 0 statt einer Gutschrift von S 272.270,86). Denn nur Unternehmer können gemäß § 12 Abs. 1 UStG einen Vorsteuerabzug in Anspruch nehmen.

Bezüglich 1996 war von der Abgabenbehörde zweiter Instanz zu prüfen, ob der vom Finanzamt angenommene Wiederaufnahmegrund tatsächlich gegeben ist.

Die Unternehmereigenschaft wird erworben, wenn eine selbständige Tätigkeit aufgenommen wird, die nachhaltig der Erzielung von Einnahmen dient (Ruppe, UStG 1994, § 2, Tz. 134). Auch Vorbereitungshandlungen können die Unternehmereigenschaft begründen, wenn sie ernsthaft auf die Erbringung von entgeltlichen Leistungen angelegt sind und dies nach außen in Erscheinung tritt.

Auf den gegenständlichen Fall bezogen bedeutet dies, dass die Bw. grundsätzlich auch schon vor Vermietungsbeginn Unternehmereigenschaft erhalten und Vorsteuer abziehen können unter der oben genannten Voraussetzung, dass nach außen erkennbar erste Anstalten zur Einnahmenerzielung getroffen werden.

Die Absicht, die Wohnung durch Vermietung zu verwerten, muss schon 1996 bzw. 1997 vorgelegen sein. Sonst ist eine unternehmerische Tätigkeit nicht gegeben und kann auch später nicht rückwirkend durch entgeltliche Leistungen begründet werden (Ruppe, UStG 1994, § 2, Tz. 135).

Tatsache ist, dass die gegenständliche Wohnung 1996 von den Bw. erworben wurde. Ende 1996 erfolgte die Anschaffung von Einrichtungsgegenständen für Küche, Wohn- und Schlafzimmer. Die Vermietung erfolgte erst ab Oktober 1998 an Tochter und Schwiegersohn.

Aus der Meldung der gegenständlichen Wohnung als Zweitwohnsitz schließt das Finanzamt auf eine private Nutzung. Dem ist entgegenzuhalten, dass die melderechtlichen Verhältnisse zwar als Indiz für die Nutzung einer Wohnung angesehen werden können, für sich allein jedoch keinen zwingenden Nachweis für das Bestehen oder Nichtbestehen eines Wohnsitzes darstellen.

Aus dem von den Bw. nachgewiesenen geringen Strom- und Gasverbrauch und den Telefonrechnungen lässt sich ableiten, dass die Wohnung im strittigen Zeitraum nicht bewohnt war. Die Erklärung der Bw. zu dem nicht ganz unerheblichen Gasverbrauch, die Beheizung einer neugebauten Wohnung sei auch bei Leerstehung notwendig, ist plausibel. Die Behauptung der Bw., die Familie hätte immer in St. gewohnt, ist daher durchaus glaubwürdig.

Zu der Frage, ob seitens der Bw. schon bei Erwerb der Wohnung die Absicht bestanden hat, diese zu vermieten, wurden der Abgabenbehörde zweiter Instanz Bestätigungen der Hausverwaltung und der Gemeinde O. vorgelegt. Damit erscheinen Vorbereitungshandlungen nach außen dokumentiert, (auch wenn die Tatsache des Bestehens eines Telefonanschlusses auf den Namen der Bw. in der gegenständlichen Wohnung eher für die Absicht spricht, die Wohnung selbst zu nutzen)

Eine private Nutzung, welche gegen eine ernsthafte Vermietungsabsicht sprechen würde, kann zwar in einem untergeordnetem Ausmaß nicht ganz ausgeschlossen werden. Die Wahrscheinlichkeit spricht jedoch nach Abwägung aller Umstände für eine Leerstehung der Wohnung in O.

Es ist daher davon auszugehen, dass die Bw. schon 1996 Vorbereitungshandlungen gesetzt haben, die auf die künftige Erzielung von Vermietungseinkünften gerichtet waren. Die Bw. können somit in den streitgegenständlichen Jahren als Unternehmer angesehen werden. Die Wiederaufnahme des Verfahrens 1996 ist daher nicht zu Recht erfolgt. Der Wiederaufnahmebescheid wird aufgehoben, wodurch der ursprüngliche Sachbescheid wieder auflebt.

Hinsichtlich 1997 erfolgte keine Wiederaufnahme, sondern das Finanzamt versagte schon im Erstbescheid die Anerkennung der Vorsteuer. Auf Grund obiger Ausführungen über die Anerkennung der Unternehmereigenschaft der Bw. ist die Umsatzsteuer in Höhe des geltend gemachten Vorsteuerbetrages von S 783,00 gutzuschreiben. (Die Höhe der Umsätze beträgt Null.)

Allerdings wird die Umsatzsteuer 1997 gemäß § 200 BAO vorläufig festgesetzt, da nach der wirtschaftlichen Entwicklung der Folgejahre noch ungewiss ist, ob auf Dauer gesehen die Erzielung von Einnahmenüberschüssen zu erwarten ist oder ob Liebhaberei vorliegt.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 15. Dezember 2003