

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Stb., vom 11. September 2002, 19. März 2003 und 16. März 2004 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 1 bzw. Wien 1/23 vom 31. Juli 2002, 18. Februar 2003 und 12. März 2004 betreffend Umsatzsteuer der Jahre 2000 – 2002 und Körperschaftsteuer des Jahres 2001 nach der am 30. Mai 2006 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Den Berufungen betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 2000, 2001 und 2002 wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Der Bescheid für das Jahr 2002 ergeht endgültig.

Der Berufung betreffend Körperschaftsteuer 2001 wird Folge gegeben.

Der Bescheid wird abgeändert.

Die Höhe der Abgaben beträgt:

Umsatzsteuer	2000	Gutschrift Euro 70.302,17 (ATS 967.379,00)
Umsatzsteuer	2001	Gutschrift Euro 5.508,60 (ATS 75.800,00)
Umsatzsteuer	2002	Gutschrift Euro 1.580,84

Körperschaftsteuer	2001	Euro 1.749,96 (ATS 24.080,00)
--------------------	------	----------------------------------

Die Bemessungsgrundlagen sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Die Fälligkeit der mit dieser Entscheidung festgesetzten Abgaben ist aus der Buchungsmitteilung zu ersehen.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 3. Dezember 1996 gegründet und ist im Bereich des Realitäten- und Wohnungswesens tätig. Sie ist u. a. Eigentümerin diverser Liegenschaftsanteile der Liegenschaft 1070Wien.

Im Zeitraum Mai bis Juli 2002 fand bei der Bw. eine Betriebsprüfung gem. § 147 BAO hinsichtlich u. a. der Umsatz- und Körperschaftsteuer für die Jahre 1998 – 2000 sowie eine Prüfung der Aufzeichnungen gem. § 151 BAO (Nachschau) hinsichtlich u. a. der Umsatzsteuer für die Monate Februar bis Juni 2001 und Jänner bis März 2002 statt.

Die Bp stellte fest, dass die Bw. im angeführten Prüfungszeitraum Vorsteuern in Höhe von insgesamt rund ATS 1,3 Millionen geltend gemacht habe. Diese Vorsteuern standen im Zusammenhang mit Umbauarbeiten an einem durch die Bw. im Jahr 1999 erworbenen Bestandobjekt (Wohnungseigentum an Lagerräumen, Garage samt Kellerräumen). Die Bw. habe beabsichtigt das Objekt zu einem Geschäftslokal umzubauen und dann steuerpflichtig zu vermieten. Sie legte dazu einen am 26. August 1999 mit der S.AG abgeschlossenen Mietvertrag vor.

Dieser Vertrag sei nach Ansicht der Bp nicht zustande gekommen, da die Umbauarbeiten nicht - wie im Vertrag vereinbart - termingerecht bis 31. März 2000 abgeschlossen worden seien. Aufgrund diverser baulicher und rechtlicher Schwierigkeiten seien die Umbauten auch zum Zeitpunkt der Durchführung der Bp im Jahr 2002 noch nicht fertiggestellt gewesen und es sei kein weiterer Mietvertrag vorgelegen. Steuerpflichtige Einnahmen aus der Vermietung seien bis dahin nicht erzielt worden. Die Bp bezog sich auf die Umsatzsteuerrichtlinien wonach eine bloße Absichtserklärung hinsichtlich einer steuerpflichtigen Vermietung eines Gebäudes nicht für einen Vorsteuerabzug ausreiche. Vielmehr müsse die Absicht in bindenden Vereinbarungen ihren Niederschlag finden oder aus sonstigen, über die Absichtserklärung hinausgehenden Umständen zu erschließen sein.

Aus Sicht der Bp sei spätestens im Veranlagungsjahr 2000 klar gewesen, dass der Vertrag nicht zustande gekommen sei. Dadurch haben sich die für den Vorsteuerabzug maßgebenden

Verhältnisse geändert, sodass die bisher geltend gemachten Vorsteuern zu berichtigen gewesen seien.

Mit Bp-Bericht vom 5. August 2002 sei daher aufgrund der vorgelegten Unterlagen für das Veranlagungsjahr 2000 gem. § 12 Abs. 10 bzw. 11 UStG 1994 eine Kürzung (Berichtigung) der Vorsteuern iHv ATS 232.663,00 (des Jahres 1999) sowie ATS 967.379,00 (des Jahres 2000) festgestellt worden. Im Nachschauzeitraum seien aus demselben Grund Vorsteuern iHv ATS 63.951,00 (der Monate 2-6/2001) sowie ATS 5.263,00 (der Monate 1-3/2002) nicht anzuerkennen.

Mit Bescheiden der zuständigen Abgabenbehörde vom 31. Juli 2002 erfolgte die Festsetzung der Umsatzsteuer für das Jahr 2000 sowie die Festsetzung der Umsatzsteuer für die Zeiträume 2-6/2001 und 1-3/2002.

Die Feststellungen der Bp fanden in die Bemessung für das Jahr 2000 insofern Eingang als die seitens der Bw. erklärten Vorsteuern nicht anerkannt und für das Jahr 2000 mit Null festgesetzt wurden, sowie eine Vorsteuerberichtigung in Höhe der Vorsteuern des Jahres 1999 erfolgte.

Die Nachforderung für das Jahr 2000 beträgt Euro 71.492,34. Für die Nachschauzeiträume wurde die Umsatzsteuer in Höhe der Feststellung der Bp festgesetzt.

Infolge Nichtabgabe der Steuererklärungen für das Jahr 2001 wurden die Bemessungsgrundlagen für die Körperschaftsteuer 2001 sowie die Umsatzsteuer 2001 gem. § 184 BAO im Schätzungswege ermittelt. Die Festsetzung der Umsatzsteuer erfolgte mit Null; die Körperschaftsteuer wurde in Höhe der Mindestkörperschaftsteuer festgesetzt. Eine Nachforderung ergab sich daraus nicht. Die diesbezüglichen Bescheide der Abgabenbehörde erster Instanz ergingen mit Datum 18. Februar 2003.

Die Veranlagung der Umsatzsteuer für das Jahr 2002 erfolgte in Anlehnung an die Feststellungen der Bp. Die Umsatzsteuer wurde mit Null festgesetzt. Die Nachforderung iHv Euro 1.310,19 resultiert aus der Nichtanerkennung der bisher beantragten Vorsteuern. Der diesbezügliche Bescheid vom 12. März 2004 erging gem. § 200 (1) BAO vorläufig.

Die Bw. erhob am 11. September 2002 rechtzeitig Berufung sowohl gegen den Umsatzsteuerbescheid des Jahres 2000 als auch gegen die Festsetzungen der Umsatzsteuer für die Zeiträume 2-6/2001 und 1-3/2002.

In der Begründung bezog sich die Bw. auf die Ausführungen im Bp-Bericht und hielt dazu fest, dass in ihrem Fall die Vermietungsabsicht von Anfang an gegeben gewesen sei. Die Planungsdetails seien von der Mieterin S.AG vorgegeben worden und es sei in Abstimmung mit dieser vorgegangen worden. Der Mietvertrag, in welchem die Verrechnung von Umsatzsteuer, also die Option auf steuerpflichtige Behandlung, festgeschrieben sei, sei bereits

am 11. September 2000 der Abgabenbehörde erster Instanz vorgelegt worden. Die bisher durch die Behörde erfolgte teilweise Auszahlung von Vorsteuerbeträgen hätte sonst keine rechtliche Grundlage gehabt. Eine andere Vorgangsweise als die Option auf steuerpflichtige Behandlung der Mietentgelte hätte für die Bw. auch wirtschaftlich keinen Sinn gehabt. Darüberhinaus sei zu beachten, dass in Anbetracht der auf den Mieter zugeschnittenen baulichen Ausgestaltung eine andere Verwertung als eine Vermietung an einen Lebensmittel- oder Drogeriewaren-Einzelhändler zunächst nicht in Frage kommen könnte. Es sei weiters anzumerken, dass im Gegensatz zur Meinung der Bp, das Scheitern der Vermietung erst nach dem 30. April 2001 gem. Schreiben der S.AG vom 2. April 2001 festgestanden sei.

Die Bp und damit das Finanzamt sei dem Rechtsirrtum verfangen, das Nichtzustandekommen des Mietvertrages würde eine Änderung in den für den Vorsteuerabzug maßgebenden Verhältnissen darstellen. Diesbezüglich werde auf die Ausführungen zu § 12 Rz 205 ff in Ruppe UStG 1994 2. Auflage verwiesen. Eine Änderung in den für den Steuerabzug maßgebenden Verhältnissen würde dann eintreten, wenn die Liegenschaft innerhalb der Zehnjahresfrist gem. § 12 Abs. 10 verkauft werden sollte. Diesfalls würde der Vorsteuerabzug aber auch dann zu erhalten sein, wenn auf Umsatzsteuerpflicht optiert werde.

Die Bw. stellte die folgenden Anträge auf

1. Anerkennung der Vorsteuern iHv ATS 967.379,00 gemäß Umsatzsteuererklärung, d. h. erklärungsgemäße Veranlagung
2. ersatzlose Aufhebung des Bescheides über die Festsetzung von Umsatzsteuer für 2-6/2001 bzw. Gutschrift von Euro 4.647,51 (ATS 63.951,13)
3. ersatzlose Aufhebung des Bescheides über die Festsetzung von Umsatzsteuer für 1-3/2002 bzw. Gutschrift von Euro 382,47 (ATS 5.262,90).

In weiterer Folge erhob die Bw. rechtzeitig am 18. März 2003 Berufung gegen die Bescheide betreffend Körperschaftsteuer sowie Umsatzsteuer des Jahres 2001. Mit der Berufung legte die Bw. die Abgabenerklärungen vor und beantragte die Veranlagung des Jahres 2001 entsprechend den Erklärungen.

Die Berufung gegen den vorläufigen Umsatzsteuerbescheid 2002 wurde am 16. März 2004 eingebbracht. Die Bw. beantragte die Anerkennung der Vorsteuern und verwies auf die in den anhängigen Rechtsmittelverfahren vorgebrachte Begründung.

Mit Berufungsvorentscheidung (BVE) vom 18. März 2005 wurde durch die Abgabenbehörde erster Instanz über die Berufungen betreffend die Umsatzsteuerbescheide der Jahre 2000, 2001 und 2002 abweisend entschieden.

Da gem. § 274 BAO die gegen die Festsetzung der Umsatzsteuer für die Zeiträume 2-6/2001 und 1-3/2002 am 11. September 2002 eingebrachte Berufung auch als gegen die jeweiligen Jahresbescheide eingebracht gilt, wurden sie zu einem gemeinsamen Verfahren verbunden.

Die Behörde führte in ihrer Begründung u. a. aus, dass in den streitgegenständlichen Jahren keine steuerpflichtigen Vermietungsumsätze erzielt worden, sondern lediglich Vorsteuern angefallen seien. Ein Vorsteuerabzug für Vorleistungen vor Ausführung des Umsatzes sei nur möglich, wenn der Unternehmer bereits im Zeitpunkt des Bezuges der Vorleistung nachweisen könne, dass er den Umsatz steuerpflichtig behandeln und dem Mieter die darauf entfallende Umsatzsteuer gem. § 11 in Rechnung stellen werde. Hinsichtlich der Gewährung des Vorsteuerabzuges sei jeder Veranlagungszeitraum für sich zu beurteilen. Zunächst seien der Bw. die beantragten Vorsteuern aufgrund des vorgelegten Mietvertrages gewährt worden. Da die vertragliche Verpflichtung und somit der Nachweis der beabsichtigten steuerpflichtigen Vermietung weggefallen sei, seien die Nichtanerkennung sowie die Berichtigung der beantragten Vorsteuern zu Recht erfolgt. Eine steuerpflichtige Vermietungsabsicht durch (neue) bindende Vereinbarungen oder andere Umstände, die seitens der Bw. nicht behauptet worden seien, seien seitens der Behörde nicht erkennbar gewesen. Da der Zusammenhang mit künftigen steuerpflichtigen Umsätzen keinesfalls gewiss sei, werde der Vorsteuerabzug versagt.

Mit BVE vom 18. März 2005 betreffend Berufung gegen den Körperschaftsteuerbescheid 2001 wurde der angefochtene Bescheid vom 18. Februar 2003 abgeändert. Der erklärte Verlust wurde um die nicht anerkannte, jedoch aufwandsmäßig zu berücksichtigende, Vorsteuer iHv ATS 75.800,-- erhöht. Die Körperschaftsteuer wurde in Höhe der Mindestkörperschaftsteuer festgesetzt.

Mit Vorlageantrag vom 30. März 2005 beantragte die Bw. die Entscheidung über die Berufungen durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz hinsichtlich der Umsatzsteuerbescheide der Jahre 2000, 2001 und 2002 sowie des Körperschaftsteuerbescheides für das Jahr 2001. Weiters wurde die Durchführung einer mündlichen Verhandlung beantragt.

Mittels Vorhalt vom 21. März 2006 wurde die Bw. durch den Unabhängigen Finanzsenat (UFS) um Ergänzung des Sachverhaltes ersucht. Zusammengefasst handelte es sich um folgende Punkte:

- Darstellung wodurch es zur Verzögerung der bis zum 31. März 2000 verpflichtend vereinbarten Übergabe des Mietobjektes gekommen sei und Vorlage entsprechender Nachweise;
- Vorlage des in der Berufung vom 11. September 2002 angeführten Schreibens der S.AG vom

2. April 2001 hinsichtlich des Scheiterns der Vermietung;
- Angabe wann das Vertragsverhältnis mit S.AG gelöst worden sei und Vorlage entsprechender Unterlagen;
 - Angabe über die Nutzung des Objektes seit den Jahren 2000/2001, da in den bis für das Jahr 2003 vorliegenden Jahresabschlüssen keine Einnahmen aus einer Nutzung (Vermietung) des Objektes erfasst seien; bei Bestehen von bindenden Vereinbarungen hinsichtlich einer Folgenutzung seien diese beizubringen.

In der Vorhaltsbeantwortung vom 20. April 2006 nahm die Bw. zu den Punkten Stellung und legte zum Nachweis ihrer Angaben ein Konvolut von Unterlagen vor.

Aufgrund baubehördlich bedingter Verzögerungen seien nach Besprechungen (am 23.3.2000) mit der Mieterin ein neuer Übergabetermin mit 31. Mai 2000 vereinbart sowie, für den Fall der Überschreitung, eine Pönalevereinbarung getroffen worden. Durch neuerlich aufgetretene Probleme im Verlauf der Bauausführung (u. a. Strafanzeige gegen den Bauwerber sowie den Bauführer) habe die Mieterin schriftlich am 28. November 2000 ein Pönale hinsichtlich des Zeitraumes August bis November 2000 angedroht. Nach Begehung der Baustelle im Dezember 2000 sei vereinbart worden dass die Übergabe bis 31. März 2001 erfolgen solle. Sollte die Übergabe nicht nach den getroffenen Vereinbarungen erfolgen, sei die Mieterin nach Setzung einer 4-wöchigen Nachfrist zur Auflösung des bestehenden Mietvertrages berechtigt. Die erforderliche und seitens der Mieterin bedungene Benützungsbewilligung sei durch die MA 37 jedoch mangels vollständiger Zustimmung der Hauseigentümergemeinschaft nicht erteilt worden.

Mit Schreiben vom 2. April 2001 habe die Mieterin mitgeteilt, dass die Vereinbarung hinsichtlich der 4-wöchigen Nachfrist nunmehr in Kraft trete. Da das Mietobjekt nicht innerhalb der erstreckten Frist übergeben werden konnte, sei die S.AG endgültig vom Mietvertrag zurückgetreten.

Aufgrund ihrer Bestrebungen habe die Bw. mit dem von den Umbauarbeiten besonders betroffenen Wohnungseigentümer sowie der Wohnungseigentümergemeinschaft Vergleiche erreicht, sodass Ende 2001 die Vermietungschancen wieder intakt gewesen seien.

Es seien diesbezügliche Gespräche mit der H.KG sowie L. geführt worden. Die endgültige Baugenehmigung sei am 23. Jänner 2003 erteilt worden. Infolge der ab Sommer 2003 geführten Verhandlungen mit der A.AG sei am 12. September 2005 ein neuer Mietvertrag über die steuerpflichtige Vermietung des in Rede stehenden Objektes geschlossen worden. Das Bestandsrecht sei zugunsten der A.AG bis 31. Dezember 2017 grundbürgerlich gesichert.

Die vorstehenden Ausführungen sind durch die beigebrachten Schriftstücke und Unterlagen belegt.

Der Vorhalt sowie die Vorhaltsbeantwortung sind der Amtspartei iSd § 115 BAO zur Kenntnis und Stellungnahme am 26. April 2006 übermittelt worden.

In der am 30. Mai 2006 abgehaltenen Berufungsverhandlung wurde durch die Referentin der Sachverhalt vorgetragen.

Der Geschäftsführer der Bw. legte nochmals das Geschehen nach dem Scheitern des Mietvertrages (Anmerk.: im Jahr 2001) dar. Er hielt fest, dass die weitere Ausführung des Projektes für die Bw. unerlässlich war und ist. Er verwies auf das Bestehen der beabsichtigten Bewirtschaftungsart und das Fehlen der Möglichkeit einer anderen Verwendung des Objektes.

Die Vertreterin der Abgabenbehörde erster Instanz verwies grundsätzlich auf die Ausführungen in der BVE, hielt aber fest, dass sich die Situation aufgrund der Darlegungen des Vertreters der Bw. hinsichtlich des fortgesetzten Bemühens um die Vermietung des Objektes anders darstelle als zum Zeitpunkt der Betriebsprüfung.

Über die Berufung wurde erwogen:

Umsatzsteuer der Jahre 2000 – 2002

Vorerst ist zum Verfahren betreffend Entscheidung über die angefochtenen Bescheide bezüglich der Umsatzsteuer für die Jahre 2001 und 2002 folgendes anzumerken:

Tritt ein Bescheid an die Stelle eines mit Berufung angefochtenen Bescheides, so gilt diese Berufung gem. **§ 274 BAO** als auch gegen den späteren Bescheid gerichtet.

Demnach gilt die seitens der Bw. am 11. September 2002 gegen die Festsetzung der Umsatzsteuer für 2 – 6/2001 und 1 – 3/2002 erhobene Berufung auch als gegen die gegenständlichen Umsatzsteuer-Jahresbescheide für das Jahr 2001 vom 18. Februar 2003 bzw. für das Jahr 2002 vom 12. März 2004 gerichtet.

Die in der Folge gegen diese Jahresbescheide erhobenen Berufungen vom 18. März 2003 bzw. 16. März 2004 sind als ergänzende Schriftsätze zur ursprünglichen Berufung gegen die Umsatzsteuerfestsetzungen zu beurteilen. Das Verfahren wird daher für 2001 und 2002 in einem durchgeführt.

Gem. **§ 6 Abs. 1 Z 16 UStG 1994** sind Umsätze aus der Vermietung und Verpachtung von Grundstücken unecht steuerbefreit. Vorsteuern, die mit solchen Umsätzen in Zusammenhang stehen, sind gem. **§ 12 Abs. 3 UStG 1994** grundsätzlich vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen.

Gem. **§ 6 Abs. 2 UStG 1994** kann der Unternehmer einen Umsatz, der nach § 6 Abs. 1 Z 16 steuerfrei ist, steuerpflichtig behandeln, d. h. zur Steuerpflicht optieren, wobei sodann der

Normalsteuersatz zur Anwendung kommt. Infolge der Option können mit diesen Umsätzen in Zusammenhang stehende Vorsteuern in Abzug gebracht werden.

Der Vorsteuerabzug kann bereits bei Bezug von Vorleistungen vor Ausführung des Umsatzes in Anspruch genommen werden, wenn feststeht, dass eben diese Vorleistungen mit der Ausführung der nunmehr steuerpflichtigen Umsätze in Zusammenhang stehen. Dazu ist nachzuweisen, dass bereits eine fixe Vereinbarung über die zukünftige steuerpflichtige Vermietung vorliegt bzw. eine über eine Absichtserklärung hinausgehende Vereinbarung getroffen worden ist, wonach mit ziemlicher Sicherheit gesagt werden kann, dass es zu einer steuerpflichtigen Vermietung kommen wird. Sind diese Voraussetzungen erfüllt und wird zur Steuerpflicht optiert, sind die Vorleistungen unter die Bestimmung des **§ 12 Abs. 1 UStG 1994** zu subsumieren. Der Vorsteuerabzug kann daher zu diesem Zeitpunkt vorgenommen werden.

Sollten sich die Verhältnisse, die für den Vorsteuerabzug maßgebend waren in den Folgejahren ändern, sind die Bestimmungen des **§ 12 Abs. 10 bzw. 11 UStG 1994**, die eine Berichtigung des Vorsteuerabzuges vorsehen, zu beachten. Dabei ist zu berücksichtigen, dass eine Änderung der Verhältnisse nicht bereits dann vorliegt, wenn - entgegen der Option - allein die Absicht besteht das Wirtschaftsgut zur Erzielung unecht steuerbefreiter oder anderer Umsätze zu verwenden. Eine Änderung der Verhältnisse tritt erst mit tatsächlicher Änderung der Verwendung ein.

Die Bw. hat im Jahr 1999 Eigentum an Anteilen der Liegenschaft 1070Wien erworben und am 26. August 1999 mit der S.AG einen Mietvertrag über in diesem Objekt befindliche Geschäftsräumlichkeiten abgeschlossen.

Dem Mietvertrag ist zu entnehmen, dass die diversen Bestandseinheiten auf Kosten der Bw. unter Errichtung einer Hofüberdachung zu einem Geschäftslokal samt darunter gelegener Kellerfläche umgebaut werden sollten. Nach Durchführung der baulichen Maßnahmen sollten die errichteten Geschäftsräume bis längstens 31. März 2000 an die Mieterin übergeben werden. Es wurde vereinbart, dass das Mietverhältnis am der Übergabe folgenden Monatsersten beginnt und auf unbestimmte Zeit abgeschlossen ist. Der Hauptmietzins wurde zuzüglich Umsatzsteuer festgelegt.

Dieser Mietvertrag stellt eine bindende Vereinbarung über die zukünftige steuerpflichtige Vermietung des Objektes dar. Durch diese Vereinbarung hat die Bw. iSd § 6 Abs. 2 UStG 1994 mit den daraus resultierenden, grundsätzlich iSd § 6 Abs. 1 Z 16 UStG 1994 unecht steuerbefreiten, Umsätzen zur Steuerpflicht optiert.

Die Umbauarbeiten wurden großteils in den Jahren 1999 und 2000 durchgeführt und stellen nachträgliche Herstellungskosten dar. Aufgrund der Option zur Steuerpflicht stehen die

bezogenen Bauleistungen nunmehr mit der Ausführung steuerpflichtiger Umsätze aus der Vermietung des Geschäftslokales in Zusammenhang. Die für die Bauleistungen an die Bw. verrechneten Steuern sind somit nicht vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen und konnten daher bereits vor Ausführung der Umsätze aus dem Mietverhältnis in den Jahren 1999 und 2000 in Abzug gebracht werden. Dies wurde durch die Abgabenbehörde erster Instanz grundsätzlich nicht in Abrede gestellt und der Vorsteuerabzug auch gewährt.

Strittig ist jedoch, ob, wie die Bp im Zuge der Prüfungshandlungen im Jahr 2002 feststellt, die später erfolgte Auflösung des Mietvertrages und das Scheitern der Vermietung eine Änderung der Verhältnisse iSd UStG darstellt und daher ein Berichtigung der Vorsteuern gem. § 12 Abs. 10 bzw. 11 UStG 1994 zu erfolgen hat.

Wie aus den an den UFS übermittelten, und der Abgabenbehörde im weiteren Verfahren iSd § 115 BAO zur Kenntnis gebrachten, Unterlagen festzustellen ist, traten während des Umbaus wiederholt bautechnische und rechtliche Schwierigkeiten auf die u. a. durch Anzeigen aus den Reihen der Miteigentümergemeinschaft verursacht wurden. Es bestand für die Bw. u.a. die Notwendigkeit Mängelbehebungen zur Sanierung von SetzungsrisSEN durchzuführen, es kam zur Strafanzeige gegen den eingesetzten Bauführer, etc. Diese Probleme hatten auch die Verzögerung der Bauverhandlung zur Folge. Die für das Objekt erforderliche Benützungsbewilligung der MA 37 wurde nicht erteilt. Dadurch konnte die Bw. den vertraglich vereinbarten, ursprünglich mit 31. März 2000 festgesetzten, Übergabetermin für das Mietobjekt nicht einhalten.

Allein aufgrund dieses Umstandes zog die Bp den Schluss, dass der Mietvertrag bereits im Jahr 2000 als aufgelöst zu beurteilen war. Infolge dessen und da die Umbauten bei Durchführung der Bp (im Jahr 2002) noch nicht abgeschlossen waren sowie kein Folgemietvertrag vorlag, ging die Bp von einer Änderung der Verhältnisse iSd UStG bereits für das Jahr 2000 aus. Dies hatte die Berichtigung der Vorsteuern der Jahre 1999 und 2000 im Bescheid für das Jahr 2000 sowie die Aberkennung der Vorsteuern der Jahre 2001 und 2002 zur Folge.

Sowohl in der Berufungsschrift als auch in der durchgeföhrten Berufungsverhandlung argumentiert die Bw., dass der in Rede stehende Mietvertrag nicht im Jahr 2000 sondern tatsächlich erst im Jahr 2001 aufgelöst worden war, aber darin keine Änderung der für den Vorsteuerabzug maßgebenden Verhältnisse zu sehen sei. Es sei von der beabsichtigten Bewirtschaftungsart nie abgegangen worden.

Aus den vorliegenden Unterlagen ist zu ersehen, dass die Bw. wegen der bautechnischen und rechtlichen Verzögerungen in den Jahren 2000 und 2001 in ständigem Kontakt mit der Mieterin, der S.AG, stand und dass der Übergabetermin aufgrund mehrerer Verhandlungen

zwischen der Bw. und der Mieterin mehrmals schriftlich, letztlich auch unter Androhung von Pönalezahlungen, verlängert wurde. Nach Begehung der Baustelle im Dezember 2000 wurde der Übergabetermin mit 31. März 2001 vereinbart. Dieser Termin konnte von der Bw. nicht eingehalten werden, sodass durch die S.AG mit Schreiben vom 2. April 2001 die vereinbarte Nachfrist von 4 Wochen per 1. April 2001 in Kraft gesetzt wurde.

Da die Bw. wegen der Widerstände aus den Reihen der Wohnungseigentümer die baubehördlichen Genehmigungen in der Folge nicht zeitgerecht erwirken konnte, kam es auch innerhalb dieser Frist nicht zur Übergabe des Mietobjektes. Die Mieterin trat daher nach Ablauf der Nachfrist vom Mietvertrag zurück. Obwohl für die Bw. in diesem Augenblick mit einer Realisierung der Umsätze nicht gerechnet werden konnte, war und ist, wie die Bw. in der Berufungsverhandlung angibt, die weitere Ausführung des Projektes schon wegen des bisherigen Investitionsvolumens unerlässlich.

Eine Berichtigung bisher geltend gemachter Vorsteuern iSd Bestimmungen des § 12 Abs. 10 oder 11 UStG 1994 ist dann durchzuführen, wenn nach Ablauf des Jahres der Leistung eine Änderung der für den Vorsteuerabzug maßgeblichen Verhältnisse tatsächlich eintritt.

Die im Zeitpunkt der Leistung für den Vorsteuerabzug maßgeblichen Verhältnisse lagen bei der Bw. darin, dass ab August 1999 eine steuerpflichtige Vermietung des zu errichtenden Bestandsobjektes beabsichtigt und von der Realisierung aufgrund des bestehenden Mietvertrages auszugehen war.

Das Scheitern des Mietvertrages im Jahr 2001 steht der Berechtigung zum Vorsteuerabzug nicht entgegen. Denn die Bw. hat trotz der aufgetretenen Schwierigkeiten mit einzelnen Miteigentümern und der Auflösung des Mietvertrages mit der S.AG im Jahr 2001, die Absicht das errichtete Geschäftslokal steuerpflichtig zu vermieten nicht aufgegeben.

Das Bestehen dieser Absicht wird durch die in den vorliegenden Unterlagen ersichtliche und nachvollziehbare Vorgehensweise der Bw. bestätigt. So wurden durch die Bw. nach Auflösung des Mietvertrages die Maßnahmen zur Bereinigung der diversen Probleme fortgesetzt, welche schließlich zur Einigung mit den einzelnen Wohnungseigentümern sowie der Wohnungseigentumsgemeinschaft führten. Dadurch waren die Vermietungschancen als intakt zu beurteilen.

Die nachfolgenden Akquisitionen und die Fertigstellung des Rohbaues im Jahr 2003 führten dazu, dass am 12. September 2005 ein neuer Mietvertrag über die steuerpflichtige Vermietung des Objektes abgeschlossen werden konnte. Das Bestandrecht zugunsten der neuen Mieterin, der A.AG, wurde bis 31. Dezember 2017 vereinbart.

Zusammenfassend wird festgestellt, dass die Bw. seit dem Kauf der Liegenschaftsanteile im Jahr 1999 nachweislich das Bestreben hatte durch die Vermietung der zu errichtenden

Geschäftsräume steuerpflichtige Umsätze zu erzielen. Aufgrund der Option zur Steuerpflicht im Zuge des Abschlusses des Mietvertrages bestand schon für die Vorleistungen das Recht zum Vorsteuerabzug. Überlegungen hinsichtlich einer anderweitige Verwertung des Objektes nach Lösung des Mietvertrages im Jahr 2001 sind weder den vorliegenden Unterlagen zu entnehmen noch wurde dies durch die Bp bzw. Abgabenbehörde erster Instanz behauptet.

Das Vorbringen der Bw., dass schon aufgrund der baulichen Ausgestaltung eine andere Verwertung als die Vermietung an einen Lebensmittel oder Drogeriewarenhändler nicht in Rede stand, spricht zusätzlich für das Bestehen der Absicht das Mietobjekt steuerpflichtig vermieten zu wollen. Weder die Auflösung des Mietvertrages und das Scheitern der Vermietung noch das Ausbleiben der umsatzsteuerpflichtigen Erlöse stellen eine Änderung der für den Vorsteuerabzug maßgeblichen Verhältnisse iSd. § 12 Abs. 10 bzw. 11 UStG 1994 dar.

Auch Überlegungen dahingehend, dass sich die für die Umbauarbeiten getätigten Aufwendungen als Fehlinvestition erweisen könnten, führen im Nachhinein zu keiner Aberkennung des Vorsteuerabzuges im Wege einer Vorsteuerberichtigung iSd § 12 Abs. 10 bzw. 11 UStG 1994. Wie der VwGH in einem diesbezüglichen Erkenntnis ausführt (vgl. E 2000/13/0041, 24.11.2004), stellen Fehlinvestitionen allein keine Änderung der Verhältnisse im Zusammenhang mit dem Vorsteuerabzug dar.

Eine Berichtigung bzw. Aberkennung des Vorsteuerabzuges ist daher für die berufungsgegenständlichen Zeiträume 2000 – 2002 nicht durchzuführen. Die Festsetzung der Umsatzsteuer erfolgt jeweils erklärungsgemäß.

Körperschaftsteuer für das Jahr 2001

Hinsichtlich der Berufung gegen den Körperschaftsteuerbescheid für das Jahr 2001 wird folgendes entschieden.

Eine Einbeziehung der nichtanerkannten Vorsteuerbeträge iHv ATS 75.800,00 in die Bemessungsgrundlagen hat aufgrund der Entscheidung hinsichtlich der Umsatzsteuer 2001 zu unterbleiben.

Die Veranlagung für das Jahr 2001 wird entsprechend der Abgabenerklärung vom 18. März 2003 durchgeführt.

Die Entscheidung über die Berufungen war somit spruchgemäß zu treffen.

Beilage: 2 Berechnungsblätter

Wien, am 2. Juni 2006