



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der BW, vertreten durch die DILIGENTIA Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft m. b. H., 3340 Waidhofen a. d. Ybbs, Mühlenstraße 27,

- 1.) vom 7. August 2006 gegen die Bescheide des Finanzamtes Amstetten Melk Scheibbs vom 7. Juli 2006 betreffend Nichtveranlagung der Umsatzsteuer für die Jahre 2001 bis 2003, und
- 2.) vom 9. Mai 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Amstetten Melk Scheibbs vom 16. April 2007 betreffend Nichtveranlagung der Umsatzsteuer für das Jahr 2004 entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Strittig ist, ob die Berufungswerberin (Bw.) im Zusammenhang mit der Sanierung eines Schlosses angelaufene Umsatzsteuerbeträge als Vorsteuern abziehen kann. Im Anschluss an eine bei der Bw abgeführte, die Jahre 2001 bis 2003 umfassende Außenprüfung hielt der Prüfer in seinem Bericht sachverhaltsmäßig Folgendes fest:

„1. Betrieb – Allgemeines

Die Bw. betreibt in Z, P, eine Land- und Forstwirtschaft. Die landwirtschaftlichen Flächen werden verpachtet, die Bewirtschaftung der Forstwirtschaft erfolgt durch einen Betriebsführer. Die erbrachten Leistungen werden zwischen den beiden Unternehmen verrechnet (einerseits Leistungen durch den Betriebsführer für die Forstwirtschaft, anderseits Lieferungen von Holz an den Betriebsführer).

2. Gebäudesanierung

Das bestehende Gebäude in P (Schloss) wurde in den Jahren 2001 bis 2002 umfangreich saniert. Im Außenbereich wurden Trockenlegungsarbeiten des Mauerwerkes und Renovierungsarbeiten des Daches vorgenommen, im Innenbereich erfolgte ebenfalls eine Sanierung des Mauerwerkes (Trockenlegung, Verputz etc.). Weiters wurden Installationsarbeiten (Sanitäranlagen, Heizungsanlagen) durchgeführt. Im Frühjahr 2003 wurde die Sanierung mit den Malerarbeiten abgeschlossen.

Die Investitionen in diesen Jahren betragen in Summe € 522.783,11 zzgl. 103.810,70 Umsatzsteuer, was einen Bruttobetrag in Höhe von € 626.538,81 Euro ergibt.

3. Steuererklärungen:

a) Einkommensteuer

Die Gewinnermittlung erfolgte bisher gem. § 4 Abs. 3 EStG (Einnahmen-Ausgaben-Rechnung). Einnahmen wurden u.a. erklärt hinsichtlich Holzverkauf (an den Betriebsführer), Fischereipacht, Jagdpacht und Wildbret.

b) Umsatzsteuer

Die Umsätze aus dem land- und forstwirtschaftlichen Betrieb wurden gem. § 22 Abs. 1 UStG besteuert (Pauschalierung). Eine Erklärung, die Umsätze nach den allgemeinen Vorschriften des UStG zu besteuern (§22 Abs. 6 UStG) wurde nicht abgegeben.

c) eingereichte Steuererklärungen:

Die laufend eingereichten Steuererklärungen betrafen nur jene für die Einkommensteuer (beschränkte Steuerpflicht).

- Die Abgabe der Erklärung an ESt 2001 erfolgte am 2. Mai 2003, jene für 2002 am 1. Juni 2004 und für 2003 am 28. Feber 2005.

- Am 30 Dezember 2005 (ho. eingelangt am 2. Jänner 2006) erfolgte nachträglich die Abgabe von Erklärungen an Umsatzsteuer für die Jahre 2001, 2002 und 2003.

Umsatzsteuer-Voranmeldungen wurden bisher keine beim Finanzamt eingereicht.

4. Vermietung:

Der Großteil der Räumlichkeiten im Erdgeschoß und tw. Schlafräume im Obergeschoß werden vermietet. Folgende Mitverträge wurden im Zuge der abgabenbehördlichen Prüfung vorgelegt:

Mieter	Mietvertrag vom	Beginn d. Vermietung	Ausmaß d. Räumlichk.	Anteil am Ges. Gebäude	Miete pro Jahr netto
Betriebsführer	02.01.2004	01.01.2004	156,70 m ²	15,6%	1.000
Dr. X (in der Folge: X)	02.01.2004	01.01.2004	136,04 m ²	13,5%	3.000
<i>Anteil der vermieteten Flächen in Summe</i>				<i>29,1%</i>	

Die Vorlage des Mietvertrages mit dem Betriebsführer erfolgte im Zuge der Betriebsbesichtigung am 22. Mai 2006, jener mit X nachträglich am 7. Juni 2006. In den ursprünglichen Steuererklärungen wurde die Vermietung im Ausmaß von rd. 15% (=an den Betriebsführer) angegeben. Erst im Zuge der Betriebsbesichtigung wurde der Abgabenbehörde die weitere Vermietung an X bekanntgegeben.

Miete Betriebsführer: Der Mieter kann die Räumlichkeiten für seine Tätigkeit als selbständiger Unternehmer (Betriebsführer der Forstwirtschaft) nutzen, dort nächtigen, Geschäftspartner bzw. Jagdgesellschaften für Besprechungen einladen – samt Verpflegung und Nächtigung.

Miete X (Deutschland): Diese Vermietung erfolgt ausschließlich für Jagdzwecke – auch für Herrn X besteht die Möglichkeit, Jagdkollegen einzuladen (Nächtigung, Verpflegung).

Betreffend beide vorgelegten Mietverträge wird festgestellt, dass diese weder unterfertigt wurden, noch über genaue Zahlungsmodalitäten (Art und Zeitpunkt der Mietenzahlung, Bankverbindungen, Konsequenzen eines Zahlungsverzuges) verfügen.

Der Zahlungsfluss an Mieterträgen wurde erst im Zuge der Schlussbesprechung (28. Juni 2006) nachgewiesen.

Betriebsführer. Verrechnung der Miete für 2004 und 2005 mit Rechnung vom 30. Dezember 2005.

X: Banküberweisung der Miete 2004 bis Juni 2006 am 8. Februar 2005.

5. Umsatzsteuer:

Mit den nachträglich (s. Pkt. 3c) eingereichten Erklärungen an Umsatzsteuer für die Jahre 2001 bis 2003 wurde der Vorsteuerabzug im Ausmaß von 100% (Seeling) der Umbau- bzw. Sanierungskosten lt. Punkt 2 beantragt.

Vorsteuerbeträge im Detail: 28.108,55 Euro für 2001; 73.837,93 Euro für 2002 und 1.864,22 Euro für 2003.

Weiters wurde der anteilige Eigenverbrauch im Ausmaß von 85% erklärt. Festzustellen ist, dass dies auf der ursprünglichen Annahme EINER Vermietung – Betriebsführer: 15% beruhte, obwohl das Mietverhältnis mit Herrn X ebenfalls schon bestand.“

In Würdigung der vorangeführten Feststellungen befand der Prüfer wie folgt:

„Die ab dem Jahr 2004 vermieteten Räumlichkeiten im gegenständlichen Gebäude wurden in den Jahren davor (somit bis inkl. 2003) ausschließlich privat genutzt.“

Die Vermietung dieser Räumlichkeiten erfolgt ausschließlich an Personen, welche mit dem Betrieb der Land- und Forstwirtschaft in engem Zusammenhang stehen. Einerseits werden Räume an den Betriebsführer der Forstwirtschaft, andererseits Räume an den Jagdpächter, Herrn X, vermietet.

Beide Mietverhältnisse wären nach Ansicht der Abgabenbehörde ohne Vorliegen des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes (und auch wegen der Eigenjagd) nicht abgeschlossen worden.

Lt. vorgelegten Mietverträgen wurden beide Mietverhältnisse zum 1. Jänner 2004 begonnen. Diesbezügliche Zahlungen erfolgten in den Jahren 2005 und 2006. Für die Jahre 2004, 2005 und 2006 wurden bisher jedoch keine Umsatzsteuervoranmeldungen erstellt bzw. wurde keine Umsatzsteuer (Mieterlöse, Eigenverbrauch) zur Einzahlung gebracht.

Wie bereits in Pkt. 4 dargelegt, wurden beide Mietverträge weder unterfertigt noch beinhalteten diese detaillierte Zahlungsvereinbarungen.

Hinsichtlich der Höhe des Mietentgeltes wird festgehalten, dass sich lt. den Angaben in Pkt. 4 ein monatlicher Mietzins für Herrn X in Höhe von Euro 1,82 netto je m², für den

Betriebsführer sogar nur in Höhe von Euro 0,53 netto je m² ergibt. Dies gründet sich nach Ansicht der Behörde ebenfalls auf den engen Zusammenhang mit dem land- und forstwirtschaftlichen Betrieb (und Eigenjagd).

Die erzielten Umsätze aus dem land- und forstwirtschaftlichen Betrieb (lt. Erklärung zwischen Euro 47.297 und 66.635 im Prüfungszeitraum) betragen rd. 93% der Gesamtumsätze, jene aus der Vermietung (in Summe 4.000 Euro) lediglich 7%. Dieses Verhältnis unterstreicht weiters die wirtschaftliche Unterordnung der Nebentätigkeit ‚Vermietung und Verpachtung‘ gegenüber der Haupttätigkeit ‚Land- und Forstwirtschaft‘.

Die gegenständliche Tätigkeit ‚Vermietung u. Verpachtung‘ ist auf Grund dieser Feststellung als dem Hauptbetrieb als wirtschaftlich untergeordnet zu qualifizieren.

Die Besteuerung nach Durchschnittssätzen erstreckt sich gem. § 22 UStG auf alle Umsätze eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes einschließlich der Umsätze land- und forstwirtschaftlicher Nebenerwerbe und Nebenbetriebes. Der Durchschnittssatzbesteuerung unterliegen die Umsätze für Lieferungen und sonstige Leistungen, der Eigenverbrauch, die Hilfsgeschäfte, die Veräußerung und die Entnahme des Betriebes.

Durch die BP wird daher die Umsatzsteuer für die Jahre 2001 bis 2003 nicht veranlagt.“

Das Finanzamt versagte der Bw. den Ausführungen im Bericht entsprechend die Vornahme des begehrten Vorsteuerabzuges für die Jahre 2001 bis 2003.

Als Folge dessen nahm das Finanzamt weiterhin für das Jahr 2004 von der Besteuerung des wegen der Privatnutzung erklärten Eigenverbrauches Abstand.

In den eingebrochenen Berufungen wurde vorweg beanstandet, dass die Gewinnermittlung für den land- und forstwirtschaftlichen Betrieb gem. § 4 Abs. 1 und nicht – wie im Bp. – Bericht angeführt – nach § 4 Abs. 3 erfolgt sei. Lediglich die Ermittlung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung sei gemäß § 4 Abs. 3 EStG vorgenommen worden.

Zudem seien die ab dem Jahr 2004 vermieteten Räumlichkeiten in den Vorjahren (somit bis inklusive 2004) **nicht** privat genutzt worden. Bei denselben handle es sich vielmehr um ehemalige Betriebsräume des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes. In den Jahren 2001 – 2003 sei der Umbau dieser Räumlichkeiten zu Appartements erfolgt, die sodann Herr X gemietet habe. An den Betriebsführer seien vormalige Büro- und Wirtschaftsräume und die Dienstnehmerküche vermietet worden. Nur die vom Betriebsführer im 1. Obergeschoss gemieteten Räume (2 Zimmer und Bad) habe bis 2003 die Mutter der Bw. (der früheren Betriebsführerin des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes) bewohnt.

Die Unterfertigung der im Zuge der Betriebsprüfung vorgelegten Mietvertragsurkunden sei zur Vermeidung einer Gebührenpflicht unterblieben. Die Vertragsparteien würden jedoch die Effektivierung der Verträge jederzeit persönlich mündlich bestätigen.

Das Ausmaß der vermieteten Flächen (15%) sei vorerst **ohne** Zuhilfenahme eines Bauplanes geschätzt worden. Das richtige Ausmaß habe erst der Steuerberater im Rahmen der Erstellung der Umsatzsteuererklärungen ermittelt.

Zu den Berufungsausführungen nahm der Prüfer Stellung wie folgt:

- Die Gewinnermittlung für den land- und forstwirtschaftlichen Betrieb habe die Bw. – wie im Berufungsschriftsatz richtig vermerkt – zwar in der Tat gemäß § 4 Abs. 1 EStG vorgenommen. Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung seien zum Zeitpunkt der Prüfung jedoch noch nicht erklärt gewesen.
- Sowohl in den Umsatzsteuererklärungen (erstellt im Dezember 2005) als auch während der Durchführung der Prüfung (Februar bis Mai 2006) habe der steuerliche Vertreter das vermietete Ausmaß immer mit 15% - basierend auf EINER Vermietung (an den Betriebsführer) – angegeben. Dies decke sich auch mit dem Ansatz eines Eigenverbrauches in Höhe von 85% in den USt – Erklärungen.

Erst im Zuge der Betriebsbesichtigung (22. Mai 2006) sei die ZWEITE Vermietung (X) erwähnt worden.

Die Ausführungen im Berufungsschriftsatz, dass „das richtige Ausmaß der Steuerberater im Rahmen der Erstellung der Umsatzsteuererklärungen ermittelt“ habe, deckten sich demnach nicht mit den Feststellungen der Bp.

Zudem sei, wie im Bericht über die abgeführte Außenprüfung bereits festgehalten – so führte der Prüfer weiters aus – **unstrittig**, dass

- die Vorsteuern erst Jahre später geltend gemacht worden seien,
- die Bw. die Einreichung von Umsatzsteuer – Voranmeldungen unterlassen habe,
- die Gestaltung der Mietverträge auf ein Naheverhältnis schließen lasse (fehlende Zahlungsmodalitäten, die Höhe der Miete etc.),
- die Bezahlung des Mietentgeltes (erst) erheblich verspätet (nach eineinhalb bzw. nach mehr als zwei Jahren nach Mietbeginn) erfolgt sei.

Zur Untermauerung des angesprochenen Naheverhältnisses führte der Prüfer hinsichtlich der Mietverträge zudem folgende Prüfungsfeststellungen ins Treffen:

- Der Mietvertrag mit X beinhalte (im Gegensatz zu jenem mit dem Betriebsführer) keinerlei detaillierte Adressenangaben.

Ein wie vorliegend mit einem deutschen Staatsbürger abgeschlossener Mietvertrag, in dem weder die genaue Identität des Mieters, noch - wie bereits mehrfach ausgeführt – detaillierte Zahlungsmodalitäten festgehalten worden seien, wäre unter fremden Personen wohl nicht abgeschlossen worden.

- Lt. schriftlicher Bestätigung von Herrn X (Fax an den steuerlichen Vertreter vom 28. Juni 2006) sei eine Banküberweisung vom 8. Feber 2005 in Höhe von Euro 8.500 mit dem Zahlungsgrund „GR“ zum Beweis für die Mietenzahlung für den Zeitraum Jänner 2004 bis Juni 2006 beigebracht worden.

Für den benannten Zahlungsgrund „GR“ sei weder ein Konnex zur Miete herstellbar, noch sei eine beträchtliche Übereinstimmung gegeben (die Jahresmiete von 3.000 Euro ergäbe eine Gesamtmiete für den Zeitraum von zweieinhalb Jahren in Höhe von 7.500 Euro, tatsächlich belaufe sich die Überweisung jedoch auf 8.500 Euro).

- Punkt II der Mietverträge spreche über die Verrechnung der Betriebskosten ab. Bis zum Zeitpunkt der Schlussbesprechung (was einer Mietdauer von ca. zweieinhalb Jahren entspreche) seien keine Betriebskostenvorschreibung an die Mieter erfolgt bzw. keine Betriebskosten von diesen entrichtet worden.

- Die Verrechnung der Miete an den Betriebsführer für den Zeitraum Jänner 2004 bis Dezember 2005 habe erst mit Rechnung vom 31. Dezember 2005 stattgefunden.

Die (nachträglich eingereichten) Umsatzsteuererklärungen für die Vorjahre seien (erst) am 30. Dezember 2005 erstellt worden.

In weiterer Folge schränkte die Bw. (mit Schriftsatz vom 4. Juli 2012) das Berufungsbegehren – der Rechtsentwicklung in der Rechtssache „Seeling“ Rechnung tragend - dahingehend ein, dass nur mehr ein Vorsteuerabzug entsprechend dem Anteil der vermieteten Flächen im Umfang von 29,1% begeht wurde.

Gleichzeitig wurde nochmals hervorgehoben, dass der Zahlungsfluss der Mieterträge nachgewiesen worden sei (was auch der Seite 2 des Betriebsprüfungsberichtes entnommen werden könne), und zwar wie folgt:

Betriebsführer: Im Jahre 2005 habe der Betriebsführer für die Jahre 2004 und 2005 je 1.000,- €, in Summe € 2.000,-- plus 20% USt bezahlt. Im Jahre 2006 sei eine weitere Zahlung von € 1.000,-- geleistet worden.

X: Im Jahre 2005 habe X für die Jahre 2004, 2005 und bis Juni 2006 eine Zahlung von brutto € 8.500,-- (Inkl. 20% USt) getätigt. Im Jahre 2006 sei von X eine weitere Zahlung in der Höhe von € 13.500,-- für die Jahre 2006, 2007, 2008, 2009 bis Juni 2010 erfolgt.

Im Juni 2010 habe das Mietverhältnis mit X geendet, jenes mit dem Betriebsführer bereits zum 1.1.2007. Man habe sich bemüht, Nachmieter für die zur Vermietung bestimmten Gebäudeteile zu finden, dies sei jedoch bis heute nicht gelungen. Die Gebäudeteile würden seit diesen Zeitpunkten jedenfalls kein private Nutzung erfahren.

Auch derzeit sei man in Verhandlung mit einem Interessenten betreffend die Vermietung von Räumlichkeiten im Schloss.

Hiezu nahm der Prüfer wie folgt Stellung:

„1. Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft :

Die Bw gibt im ersten Absatz an, dass die vermietete Liegenschaft nicht zum Betriebsvermögen der Land- und Forstwirtschaft gehöre. Außerdem scheine diese nicht im Anlageverzeichnis des LuF Betriebes auf. Aus diesem Grunde würde die Zuordnung der Mieteinkünfte durch die BP zu den LuF Einkünften scheitern.

Tatsache ist, dass das Gebäude von der Bw. nicht ins AVZ aufgenommen wurde. Die Bw. übersieht dabei jedoch, dass das Schloss aus bewertungsrechtlicher Sicht sehr wohl dem LuF Vermögen zugeordnet ist - die Bewertung erfolgte einheitlich mit der LuF unter dem AZ 020-1-1000. Eine gesonderte Bewertung des Schlosses wurde auch von der Bw. bisher nicht beantragt. Die Aufnahme oder Nichtaufnahme ins AVZ durch die Bw. alleine ist nicht maßgebend für die tatsächliche Einstufung.

2. Ausmaß der vermieteten Fläche :

In den Ausführungen lt. Pkt. 2 des Briefes an den UFS erwähnt die Bw. das Ausmaß des vermieteten Anteiles vom Schloss. Dies wird mit 29,11 % angeführt.

Vom Prüfer wird dazu festgehalten, dass das ursprüngliche Ausmaß an vermieteter Fläche lediglich 15 % betrug (wie in der Stellungnahme vom 16. 4. 2007, Pkt. 2, angeführt, wurde ursprünglich nur EINE Vermietung erklärt, es wurde auch der Eigenverbrauch mit 85 % berechnet, erst im Zuge der Betriebsbesichtigung wurde eine ZWEITE Vermietung erwähnt).

Die Berechnung des Ausmaßes von nunmehr 29,11 % von der Bw selbst erfolgte und eine gesonderte Überprüfung dieses Ausmaßes seitens der Abgabenbehörde mangels steuerlicher Auswirkung (da die gesamten Einkünfte als der LuF untergeordnet einzustufen waren) als nicht erforderlich angesehen wurde.

Das Ausmaß der vom Betriebsführer tatsächlich gemieteten Fläche absolut nicht mit den im Mietvertrag angeführten Räumlichkeiten übereinstimmte. Lt. Angaben des Mieters bestand lediglich die Möglichkeit der Nächtigung im Schloss (Schlafstätte im EG, kleines Büro). Von dieser Möglichkeit wurde seinerseits auch nur selten Gebrauch gemacht. Die im Mietvertrag angeführten Räumlichkeiten wurden überhaupt nie für Wohnzwecke genutzt.

Das tatsächliche Ausmaß an vermieteter Fläche wäre demnach ein wesentlich geringeres als die beantragten 29,11 % lt. Berufungsbegehren.

3. Zahlungen an Miete und Betriebskosten :

Betriebsführer :

Diesbezüglich gibt die Bw. an, dass es sowohl im Jahr 2005 als auch 2006 Zahlungen seitens des Mieters gegeben habe.

Im Zuge der Erhebung wurde jedoch festgestellt, dass konkrete Zahlungen weder an Miete noch an Betriebskosten erfolgten. Vielmehr wurden einzelne Beträge den (tw. noch immer) offenen Forderungen gegengerechnet.

X :

Über eine Zahlung von Hrn. X an die Vermieterin wurde bislang lediglich eine Kopie eines Überweisungsbeleges aus dem Jahr 2005 vorgelegt. Der Nachweis über einen zweiten Zahlungsvorgang (wie lt. Schreiben der Bw angeführt) wurde bisher nicht erbracht.

Die lt. Beleg vom 8. Feb. 2005 (S. 115 d. Arbeitsbogens) durchgeführte Banküberweisung wurde seitens X mit Fax vom 27. Juni 2006 (= ein Tag VOR Abhaltung der Schlussbesprechung) der Miete 2004 bis 2006 zugeordnet (S. 114 d. AB). Dieser Zusammenhang war für die Abgabenbehörde nicht zu erblicken, da wie in Pkt. 4 der Stellungnahme der Prüfers angeführt, weder der Zahlungsgrund (angegeben mit der Bezeichnung "GR ") noch die Betragshöhe darauf hinwiesen. Auch wurde diese vom Prüfer mehrfach festgestellte Tatsache seitens des Bw bisher nicht kommentiert. Eine Verrechnung von Betriebskosten wurde bisher weder für das Mietverhältnis mit dem Betriebsführer noch mit X nachgewiesen.

4. Vermietungsabsicht :

Weiters führt die Bw in Pkt. 2 an, dass die Vermieterin seit 2010 bemüht sei, Nachmieter für die „zur Vermietung bestimmten Gebäudeteile“ zu finden.

Bislang konnten jedoch seitens der Bw. keinerlei Nachweise vorgelegt werden, die diese Angaben auch bestätigen.

Es wird von der Bw. sogar die Tatsache, dass die Vermieterin keinen neuen Mieter mehr findet, für durchaus möglich angesehen.“

Zu den im Schreiben des UFS vom 18. Juli 2012 aufgeworfenen Fragen ergänzte der Prüfer Folgendes:

„5. Gebäudesanierung :

Die einzelnen Leistungen können den vermieteten Flächen nicht direkt zugeordnet werden.

Diese Arbeiten betrafen i.W. das Mauerwerk (Trockenlegung), die Fassade (Ausbesserungen), die Heizung (Errichtung einer Zentralheizung für das gesamte Gebäude), Renovierung der Innenmauern und der Sanitäranlagen im EG bzw. Sanierung des Dachstuhles und der Dachdeckung (Ausführungen lt. S. 101 d. AB.).

6. Erhebungen :

X :

Bezüglich des Mietvertrages mit X wurden auf Grund des Wohnsitzes in Deutschland bisher keine weiteren Erhebungsmaßnahmen durchgeführt.

Festgestellt wurde allerdings, dass X bereits in den Vorjahren ein Geschäftspartner der Bw war.

Betriebsführer :

Betreffend den Mietvertrag mit dem Betriebsführer kann auf Grund einer durchgeführten

Erhebung festgehalten werden, dass der Mieter über keinerlei Ausfertigung des Mietvertrages verfügte, und ihm deshalb auch die Details des Vertrages (insbesondere das Ausmaß der gemieteten Fläche) nicht bekannt waren. Seinerseits bestand lediglich die Möglichkeit zur Nächtigung im Schloss - dies im Rahmen der Ausführung seiner betriebl. Tätigkeit als Forstverwalter.

Die Begründung für das Mietverhältnis bestand sohin nicht in der Befriedigung des Wohnbedürfnisses seitens des Betriebsführers sondern nur darin, die Voraussetzungen für die Erlangung der Jagdaufsicht zu schaffen. Die Eintragung des Nebenwohnsitzes im Zentralen Melderegister wurde rein aus diesem Grunde vorgenommen.

Festzuhalten ist auch, dass das angesprochene Naheverhältnis zwischen Vermieterin und den beiden Mieter (die beiden Mietverträge sind als absolut nicht fremdüblich zu werten - fehlende Zahlungsmodalitäten, Höhe der Miete, fehlende Angaben zur Person X, fehlender Zusammenhang zu den lt. Bw als Nachweis dienenden Zahlungsbelege etc.) durch das Ergebnis der Erhebung unterstrichen wird.

Diesbezüglich darf auf das Ausmaß der tatsächlich durch den Betriebsführer benutzten Räumlichkeiten (Schlafstelle) bzw. die geschäftliche Verbindung mit X verwiesen werden.

Seitens der Bw konnte bislang keine der von der Abgabenbehörde getroffenen Feststellungen hinsichtlich der Einstufung der Mietverhältnisse bzw. der Zuordnung von Einkünften widerlegt werden.

Vielmehr wurde die Richtigkeit der Beurteilung des gesamten Sachverhaltes seitens der Abgabenbehörde durch das Ergebnis der Erhebung bestätigt.

Nach Ansicht des Prüfers kann daher dem Antrag des Bw auf Zuerkennung der anteiligen Vorsteuer nicht gefolgt werden.“

Die chronologischen Abläufe und die sich hiemit verbindenden Widersprüche und offenen Fragen hielt der Prüfer wie folgt abgebildet fest:

Gebäudeumbau Abgabe der Erklärungen 2001-2003	2001 – 2003 02.01.2006	
--	---------------------------	--

Betriebsführer:

Beginn der Vermietung Verrechnung Miete 2004-2005 Abgabe der Erklärungen 2001-2003 Ankündigung der Prüfung ZMR-Anmeldung Betriebsführer Prüfungsbeginn Schlussbesprechung Versand Bericht Ende der Vermietung ZMR-Abmeldung Betriebsführer	02.01.2004 30.12.2005 02.01.2006 27.01.2006 21.02.2006 23.02.2006 28.06.2006 21.07.2006 01.01.2007 24.01.2007	Zahlung ? ? ?
---	--	---------------------

X:

Beginn der Vermietung Zahlung 1 (01/2004-06/2005) ZMR-Anmeldung Dr. X ZMR-Abmeldung Dr. X Verrechnung Miete Zahlung 2 (07/2006-	02.01.2004 08.02.2005 03.10.2005 03.10.2005 - 2006	8.500 ?? – Zahlungsgrund "GR" ??? nur 1 Tag ? bisher keine Verr. durchgeführt 13.500 im Jahr 2006 – keine genauen Datumsangaben -
--	---	---

06/2010)	28.06.2006 30.06.2006	keine Beleg vorgelegt ? ? ? zeitgleich mit Pr.abschluss ? !
Schlussbesprechung Ende der Vermietung		

und merkte hiezu zusammenfassend an, dass die aufgezeigten Widersprüche und Fragen die Feststellung belegten, dass vom Vorliegen ernstgemeinter Mietverhältnisse nicht auszugehen sei, sondern dass die gewählte Vorgangsweise ausschließlich des (nachträglichen) Vorsteuerabzugs wegen gewählt worden sei.

Dieser Schluss werde auch noch dadurch unterstrichen, dass die Bw auch nicht der Wahrheit entsprechende Aussagen getätigt habe (so habe sie etwa angegeben, dass die Mietverträge von beiden Seiten anerkannt worden seien – Seite 101 des AB, letzter Satz – was lt. Erhebung beim Betriebsführer aber nicht stimme).

Den Ausführungen des Prüfers hielt die Bw. nochmals entgegen, dass zum notwendigen Betriebsvermögen alle Wirtschaftsgüter gehörten, die objektiv erkennbar zum unmittelbaren Einsatz im Betrieb bestimmt seien und ihm tatsächlich dienten (Doralt, § 4 Rz. 45).

Die vor 2001 durchgeführte Dauerverpachtung der landwirtschaftlichen Grundstücke (Wiesen, Äcker, Felder) habe zur Betriebsaufgabe der Landwirtschaft und Überführung des Betriebsvermögens ins Privatvermögen geführt. Aus diesem Grunde seien die Einnahmen aus der Verpachtung der landwirtschaftlichen Flächen seitens des Finanzamtes auch als Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung veranlagt worden. Die Einkünfte aus Forstwirtschaft und Fischerei seien weiterhin den Einkünften aus Landwirtschaft zugeordnet worden.

Zudem bedürfe es noch festzuhalten, dass

- wie in der Schlussbesprechung ausgeführt, Herr GR Jagdgast des X sei,
- Betriebskosten nicht zu verrechnen gewesen seien, da es sich um Inklusivmieten gehandelt habe,
- der Hinweis auf ein vorliegendes Naheverhältnis zwischen Vermieterin und Mieter neu und nicht nachvollziehbar sei, und schließlich
- die vom Prüfer beigelegten Mietenbeispiele weder die Miete eines Büorraumes noch die Miete einer Ferienwohnung für jagdliche Zwecke in der Umgebung des Schlosses beträfen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Der Unabhängige Finanzsenat hatte sich bei seiner Entscheidungsfindung an jenem Sachverhalt zu orientieren, der sich als unbestritten darstellt und dahingehend auch vom Betriebsführer bestätigt wurde (siehe insbesonders die Ausführungen im Bericht über die abgeführte Außenprüfung sowie das der ergänzend vorgenommenen Erhebungen).

Demnach scheitert das von der Bw. gestellte Vorsteuerabzugsbegehren für die Jahre 2001 bis 2003 bereits daran, dass nach dem Gesamtbild der Verhältnisse von einer ernsthaften Absicht, das Gebäude zu vermieten, nicht ausgegangen werden kann.

Eine derartige Absicht hätte nämlich in bindenden Vereinbarungen ihren Niederschlag finden müssen oder sich zumindest aus sonstigen Umständen erschließen lassen müssen (vgl Ruppe / Achatz, Kommentar z. UStG, 4. Aufl., Anm. 247 z. § 12).

Dagegen sprechen aber die vom Prüfer insgesamt ermittelten und im Detail aufgezeigten Widersprüche und Fragen, wie zum Beispiel

- nicht unterfertigte Mietvertragsurkunden
- Behauptung, dass Inklusivmieten vereinbart worden sein sollen, obwohl jeweils laut Punkt III, zweiter Absatz der ins Treffen geführten Vereinbarungen Betriebskosten sehr wohl gesondert zu verrechnen gewesen wären
- verspätete Zahlungsflüsse bzw. nicht zuordenbare Zahlungen (Vorlage eines Banküberweisungsbelegs vom 8. Feber 2005 auf dem der Name eines Jagdgastes des Dr. X aufscheint), bzw. nicht vorgelegte Belege
- Naheverhältnis zwischen Bw. und vorgeblichen Mietern (Betriebsführer und Jagdgast; angemerkt wird in diesem Zusammenhang, dass diese Feststellung bereits dem Bericht über die abgeführte Außenprüfung zu entnehmen ist),
- die offensichtliche Geringfügigkeit der vereinbarten Mietzinse (jährlicher Mietzins von € 3.000,-- netto für Flächen im Ausmaß von 136,04 m² mit Dr. X bzw. € 1.000,-- für Flächen im Ausmaß von 156,70 m² mit dem Betriebsführer)
- Abgabe von Umsatzsteuererklärungen für die Jahre 2001 – 2003 erst 2006 etc. (auf die Abbildung der chronologischen Abläufe durch den Prüfer sei in diesem Zusammenhang hingewiesen).

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Klagenfurt am Wörthersee, am 5. April 2013