



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des LP, gegen den den Antrag vom 6.7.2004 in der Fassung des ergänzenden Schriftsatzes vom 12.7.2004 auf Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 1 BAO betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 1999 abweisenden Bescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Zur Vorgeschichte wird auf den ha. Bescheid vom 11.5.2005, RD/0006-W/05, verwiesen, in dem der Inhalt des hier den Ausgang gegenständlichen Berufungsverfahrens bildenden Wiederaufnahmsantrag wörtlich wiedergegeben ist.

Demnach führt der Berufungswerber (Bw) als neue Tatsache/neues Beweismittel einen vom 5.7.2004 datierten Brief an, mit welchem beweisen werde, dass für das Jahr 1999 ein Hauptmietverhältnis zwischen ihm und EK bestanden habe. Deshalb sei für das Jahr 1999 von seiner Unternehmereigenschaft auszugehen und die Umsatzsteuer für 1999 müsse also unter Bedachtnahme auf das Urteil des EuGH vom 8.5.2003, Rs C-269/00 "Seeling", festgesetzt werden, wonach ein voller Vorsteuerabzug für die ganze Liegenschaft geboten sei.

Mit angefochtenem Bescheid wies die Amtspartei den Wiederaufnahmsantrag ab. Nach Wiedergabe der lex legalia des § 303 Abs. 1 BAO wird begründend ausgeführt, dass der als Wiederaufnahmsgrund angeführte Brief ins Leere führe, da 1999 keine Zurechnung der Mieteinnahmen an EK erfolgt sei. Unter Hinweis auf VwGH vom 30.10.2001, 2000/14/0204,

und vom 28.5.2002, 98/14/0168, führt die Amtspartei weiters aus, dass Seeling nicht anzuwenden sei.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die Berufung vom 14.6.2005. Darin betont der Bw, aus dem neuen Beweismittel ergebe sich, dass NJ Untermieterin der EK gewesen sei. Der Bw habe daher im Jahr 1999 AF und EK als Hauptmieterinnen gehabt. Hingegen habe er nicht vorgebracht, dass die Mietenzahlungen der NJ ihm zuzurechnen seien. Dass er zwei Hauptmieterinnen in seiner Liegenschaft gehabt hätte, sei jedenfalls ein neuer Beweis für seine Unternehmereigenschaft. Ebenfalls sei ein Beweis für die Unternehmereigenschaft die Erteilung einer UID-Nummer.

Weiters wird Aktenwidrigkeit eingewandt, weil eine Zurechnung an EK der von NJ bezahlten Mieten in den Jahren 2000 und 2001 nicht erfolgt sei, sondern vielmehr im Gegenteil dem Bw zugerechnet worden seien. Wegen des Prinzips der gleichförmigen Anwendung der Gesetze hätte deshalb bereits von amtswegen eine Berichtigung stattfinden müssen.

Ob die Abgabenbehörde oder der Steuerpflichtige eine Aufteilung der Vorsteuern vorgenommen habe, sei vollkommen belanglos, da das Urteil des EuGH ab 1.1.1995 vorrangig zu beachten sei. Daher sei die Vorsteuer für die ganze Liegenschaft geltend zu machen. Insbesondere sei gemäß "Seeling" ein voller Vorsteuerabzug durchzuführen, da die Abgabenbehörde eine teilweise unternehmerische Nutzung des Gebäudes festgestellt habe.

Wenn das Finanzamt jetzt der Ansicht sei, dass bezüglich der Vermietung der Wohnung im 1. Stock und dem Nebengebäude Vorsteuern abzugsfähig seien, so geht diese Feststellung ins Leere, da die Abgabenbehörde dem Bw überhaupt keinen Vorsteuerabzug bewilligte. Jedenfalls sei die geänderte Rechtsmeinung der Abgabenbehörde ein weiterer Grund, dass das Finanzamt schon von amtswegen eine Wiederaufnahme durchführt.

Für die Jahre 1996 bis 2001 führt die Amtspartei betreffend Umsatz- und Einkommensteuer eine Prüfung der Aufzeichnungen durch. Der Prüfungsauftrag wurde am 23.2.2001 ausgestellt, am 26.2.2001 war der Prüfungsbeginn. Die Niederschrift über die Schlussbesprechung fand am 26.6.2002 in den Räumen der Amtspartei statt. Wegen eines zur Umsatzsteuererklärung für das Jahr 1999 gestellten Devolutionsantrages wurde der Umsatzsteuerbescheid 1999 vom 27.9.2002 von der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland als Abgabebehörde 1. Instanz unter der Zahl AO 670/7-06/01/2002 erlassen. Gegen diesen Bescheid ist zur Zahl 2003/13/0049 eine Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof anhängig. Zwischen Schlussbesprechung und Bescheiderstellung lagen demnach drei Monate, in denen sich der Bw zu den Prüfungsfeststellungen nicht geäußert hat.

Für das Jahr 1999 erklärte der Bw Mieteinnahmen und Verluste aus Mietverhältnissen zu AF und zu EK. Laut Tz 25 des Berichtes über die Prüfung der Aufzeichnungen sei für die Einkunftsquelle "Vermietung und Verpachtung" eine Liebhabereibeurteilung vorzunehmen, weil in den abgegebenen Steuererklärungen 1996 bis 2001 negative Vermietungseinkünfte von ATS 2.970.341,- erklärt worden seien. Für die Totalgewinnermittlung legte die Amtspartei insbesondere die im Jahr 1989 für eine Generalsanierung verausgabten Kosten von ATS 7.252.470,- auf eine Normalabschreibung um und ermittelte eine Gesamt-AfA von ATS 114.807,-. Nicht einmal die erklärten Einnahmen deckten diese adaptierte Abschreibung. Infolge Liebhaberei wurden beide Mietverhältnisse nicht anerkannt. Folglich wurden keine Vorsteuern – wie der Bw vorbringt – aber auch keine vereinnahmten Entgelte angesetzt. Die für 1999 festgesetzte Umsatzsteuer von € 1.331,88,- ist ausschließlich eine gemäß § 11 Abs. 14 UStG 1994 festgesetzte Steuerschuld.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Rechtsgrundlagen:

Gemäß § 303 Abs. 1 lit. b BAO ist dem Antrag einer Partei auf Wiederaufnahme eines durch Bescheid abgeschlossenen Verfahrens stattzugeben, wenn ein Rechtsmittel gegen den Bescheid nicht oder nicht mehr zulässig ist und Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im abgeschlossenen Verfahren ohne grobes Verschulden der Partei nicht geltend gemacht werden konnten, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

2. Rechtliche Beurteilung:

Es wird davon ausgegangen, dass der Bw mit dem an Dr. UK gerichteten Schreiben für das Jahr 1999 seine Unternehmereigenschaft dartun möchte, weil dieses ein zwischen ihm und EK bestehendes Hauptmietverhältnis beweise.

Wie der Bw in seiner Berufung selbst ausführt, ist erst der unabhängigen Finanzsenat mit Berufungsentscheidung vom 23.3.2004, RV/4468-W/02, bezüglich der Umsatzsteuer für die Jahre 2000 und 2001 davon ausgegangen, dass unmittelbar ein Mietverhältnis zwischen dem Bw und NJ anzunehmen sei, während das behauptete Mietverhältnis zwischen ihm und EK auch aus Gründen der Fremdunüblichkeit steuerlich keine Anerkennung finden könne. Zu weiteren Ausführungen wird auf die zitierte Berufungsentscheidung verwiesen.

Im Umsatzsteuerverfahren für 1999, dessen Wiederaufnahme der Bw begehrt, verneinte die Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland als Abgabebehörde 1. Instanz die Unternehmereigenschaft infolge Liebhaberei, folgte aber in Bezug auf die

erklärten (Haupt)Mietverhältnisse insoweit den Erklärungen. Damit wurde in jenem Verfahren, dessen Wiederaufnahme der Bw begehrt, genau von dem Sachverhalt ausgegangen und dem Bescheid zu Grunde gelegt, den der Bw mit dem als Wiederaufnahmsgrund angeführten Brief als erwiesen dartun möchte, nämlich zwei (Haupt)Mietverhältnisse zwischen ihm und AF und EK.

Der Brief ist kein tauglicher Wiederaufnahmsgrund, um eine andere Beweiswürdigung in Bezug auf die Unternehmereigenschaft wegen Liebhaberei bei sog. kleiner Vermietung vorzunehmen. Darüber wird der Verwaltungsgerichtshof aufgrund der Beschwerde zu urteilen haben. Mit Erkenntnis vom 16.2.2006, 2004/14/0082, hat der VwGH hinsichtlich einer "kleinen Vermietung" entschieden, dass eine aus einkommensteuerlicher Sicht Liebhaberei darstellende Betätigung auch umsatzsteuerlich als Liebhaberei zu beurteilen und die entsprechende Bestimmung in § 1 Abs. 2 LVO EU-rechtskonform ist.

Für die Liegenschaft des Bw ist das Seeling-Urteil überdies bereits deshalb nicht anwendbar, weil die zu Vorsteuern führende Generalsanierung des Jahres 1989 noch in den Geltungsbereich des UStG 1972 fiel. Wäre Seeling für die Liegenschaft des Bw anwendbar, wäre auch Folgendes zu beachten: Wegen des vollen Vorsteuerabzugs **im Jahr 1989** würde in den Folgejahren eine Eigenverbrauchsbesteuerung Platz zu greifen haben, die nicht zu Vorsteuern, sondern zu einer Umsatzsteuerschuld führte. Nach den Erklärungen sind im Jahr 1999 keine Vorsteuern für Gebäudeinvestitionen angefallen.

Zu der Ansicht, das Prinzip der gleichförmigen Anwendung der Gesetze hätte bereits eine amtswegige Maßnahme zur Umsatzsteuer 1999 erfordert, wird bemerkt, dass ein in formale Rechtskraft erwachsener Bescheid wegen des Grundsatzes der Rechtssicherheit nicht jedenfalls von der Abgabenbehörde aufgehoben und durch einen neuen Sachbescheid ersetzt oder abgeändert oder berichtigt werden kann. Insbesondere ist die vom Bw angesprochene amtswegige Wiederaufnahme anders als die antragsgebundene Wiederaufnahme in das Ermessen der Behörde gestellt, wobei diesfalls stets zu begründen ist, weshalb dem Grundsatz der Rechtsrichtigkeit der Vorrang vor dem Grundsatz der Rechtssicherheit eingeräumt wurde. In Bezug auf Rechtsrichtigkeit im Falle einer amtswegigen Maßnahme wären jedoch die ha. Berufungsentscheidungen vom 23.3.2004, RV/4468-W/02, betreffend Umsatzsteuer 2000 und 2001, sowie vom 16.12.2005, RV/0347-W/03, betreffend Umsatzsteuer 2002, zu beachten.

Abschließend wird noch bemerkt, dass Abgabenbehörden bei der Beurteilung abgabenrechtlich relevanter Sachverhalte nicht an die zivilrechtliche Gestaltung wirtschaftlicher Vorgänge gebunden sind. Gemäß § 21 Abs. 1 BAO ist für die Beurteilung abgabenrechtlicher Fragen in wirtschaftlicher Betrachtungsweise der wahre wirtschaftliche

Gehalt und nicht die äußere Erscheinungsform des Sachverhaltes maßgebend. Die wirtschaftliche Betrachtungsweise dient der Gleichmäßigkeit der Besteuerung iSd § 114 BAO, weil gleiche Sachverhalte unabhängig von ihrer äußeren Gestaltung gleichmäßig zu erfassen sind. Ausfluss der wirtschaftlichen Grundhaltung des Steuergesetzgebers sind zB die Regelungen über das sog. wirtschaftliche Eigentum. In der Rechtsprechung hat sich bei Geschäften mit nahmen Angehörigen daraus das Erfordernis der Fremdüblichkeit von Geschäften (s. die in der Berufungsentscheidung RV/4468-W/02 angeführte Judikatur) entwickelt. Im Fall des Bw bedeutet dies, dass es durchaus möglich ist, dass zivilrechtlich ein Hauptmietverhältnis zwischen ihm und EK als gegeben anzunehmen ist. Das bedeutet aber keineswegs, dass ein zivilrechtlich anzuerkennendes Mietverhältnis auch abgabenrechtlich anzuerkennen ist und dadurch automatisch auch Einkunftsquellen- und Unternehmereigenschaft anzunehmen sind.

Wien, am 30. Mai 2006