

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Stv., gegen die Bescheide des Finanzamtes für den NNNNN betreffend Nichtfestsetzung der Umsatzsteuer und Nichfeststellung der Einkünfte für 2003 und 2004 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Strittig ist, ob die Umsatzsteuer festzusetzen ist und in diesem Zusammenhang weiters, ob die gesetzlichen Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug vorliegen, sowie ob die gesetzlichen Voraussetzungen für die Feststellung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung iSd § 188 BAO erfüllt sind.

Aktenkundig ist eine Bestätigung der Miteigentümer der gegenständlichen Liegenschaft vom 3. 2. 2004, dass die beiden jeweils 50%igen (namentlich bekannten) Miteigentümer und Ehepaar (Bw.) nach Fertigstellung des Bauvorhabens Adresse1 (i. d. Folge X) diese Liegenschaft im Ausmaß der derzeit in Errichtung befindlichen Büro- und Geschäftsräumlichkeiten an die Firma FirmaA (i. d. Folge A GmbH) zu ortsüblichen Bedingungen vermieten werden würden. Die Fertigstellung und der Beginn des Mietverhältnisses würden laut Bw. im Laufe des Jahres 2004 erfolgen.

Im BP-Bericht wurde Folgendes ausgeführt:

Im Jahre 2003 hätten die Bw. mit der Errichtung eines Einfamilienhauses auf der Liegenschaft X begonnen. Die Fertigstellungsanzeige bei der Baupolizei sei am 25.5.2004 (= Benutzungsbewilligung) erfolgt. Die alte Wohnung sei mit KV 28.1.2004 verkauft und an die Käufer am 28.3.2004 übergeben worden. Die Bw. seien seit 17.3.2004 an der Adresse X gemeldet.

Der Datensatz des Steueraktes für die Hausgemeinschaft sei rückwirkend mit 1.1.2003 eröffnet worden. Beim Finanzamt sei der ausgefüllte Fragebogen anlässlich der Eröffnung einer V+V Tätigkeit per 12/2003 eingelangt. Im Einfamilienhaus befindliche Räumlichkeiten würden ab Fertigstellung an die Firma A GesmbH vermietet werden.

An dieser Hausgemeinschaft seien die Ehepartner zu je 50% beteiligt.

Laut Firmenbuchauszug wurde die A GesmbH mit Gesellschaftsvertrag vom 7.4.2003 gegründet.

Gegenstand des Unternehmens ist die Tätigkeit der Unternehmensberatung, Coaching, An- und Verkauf von Immobilien, die Tätigkeit eines Immobilientreuhänders und der Handel mit Waren aller Art. Hr. Name1 (id Folge Bw1.) ist zu 75% (gleichzeitig auch Geschäftsführer) und Fr. Name2 (id Folge Bw2.) ist zu 25% an der Gesellschaft beteiligt (nsA von GesmbH).

Laut steuerlicher Vertretung würden 16,178% der Liegenschaft an die GesmbH vermietet werden. Als Grundlage dieser Berechnung dienten die mit einem bestimmten Faktor bewerteten Gebäudeteile, welche im Verhältnis der vermieteten Räume zu den privat genutzten Teilen hochgerechnet werden würden. Die Vermietung an die A GesmbH beginne am 1.4.2004. Der Antrag auf Änderung der Geschäftsanschrift sei beim Handelsgericht am 20.4.2004 eingelangt.

Der Mietvertrag sei mündlich auf unbestimmte Zeit abgeschlossen worden.

Die monatliche Miete sei mit € 377 zuzüglich Umsatzsteuer (Wertsicherung nach VIP 2000, Basis 4/2004) festgesetzt worden.

Allerdings seien It. Steuerberater die Mietabrechnungen und Zahlungen ab Februar 2005 erfolgt. Lt. Schreiben des steuerlichen Vertreters v. 24.1.2006 seien die Mieten seitens der GesmbH im Verrechnungsweg entrichtet worden, im Jahresabschluss 31.1.2005 der A GesmbH seien über das Verrechnungskonto der HG € 3.770 für Mieten 4/2004 - 1/2005 verbucht worden.

Ein Regelbesteuerungsantrag beginnend ab 2003 sei am 1.12.2003 eingebbracht worden. Der Steuerberater beantragte die gesamte aus der Errichtung des Gebäudes resultierende Vorsteuer in der Umsatzsteuererklärung 2003 und 2004 als Vorsteuerabzug. Auf das EuGH-Urteil "Seeling" sei seitens der steuerlichen Vertretung verwiesen worden, weiters hätten die

Bw. ausgeführt, dass die USt-Novelle BGBI I 2004/27 wegen Gemeinschaftsrechtswidrigkeit nicht angewendet werden würde.

Änderungen der Besteuerungsgrundlagen

Umsatzsteuer

[000] Steuerbarer Umsatz

Zeitraum	2004
	Euro
Vor Bp	6.477,25
Tz. 7 Steuerliche Auswirkungen - Zusammenfassung	-6.477,25
Nach Bp	0,00

[029] Ermäßiger Steuersatz

Zeitraum	2004
	Euro
Vor Bp	6.477,25
Tz. 7 Steuerliche Auswirkungen - Zusammenfassung	-6.477,25
Nach Bp	0,00

[060] Vorsteuern (ohne EUSt)

Zeitraum	2003	2004
	Euro	Euro
Vor Bp	6.477,25	25.739,23
Tz. 7 Steuerliche Auswirkungen - Zusammenfassung	-6.477,25	-25.739,23
Nach Bp	0,00	0,00

Einheitliche und gesonderte Gewinnfeststellung

[370] Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung

Zeitraum	2003	2004
	Euro	Euro
Vor Bp	-1.874,78	-3.043,68
Tz. 7 Steuerliche Auswirkungen - Zusammenfassung	1.874,78	3.043,68
Nach Bp	0,00	0,00

Steuerliche Feststellungen

Tz. 2 Entscheidungsgrundlagen

Angehörigenjudikatur

An der A GesmbH und an der Hausgemeinschaft seien dieselben Personen mit unterschiedlichen Besitzverhältnissen beteiligt.

Bei einem derartigen engen Naheverhältnis (Personenidentität) seien Rechtsbeziehungen zwischen der Kapitalgesellschaft und der Hausgemeinschaft nach den im § 4 EStG aufgezählten Kriterien zu untersuchen.

Tz. 3 Vereinbarung zwischen nahen Angehörigen

Diese fänden im Steuerrecht nur dann Anerkennung, wenn sie

-) nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen (Publizität)
-) einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt hätten und
-) auch zwischen Familienfremden unter denselben Bedingungen abgeschlossen worden wären.

Publizitätswirkung:

Zwischen der Hausgemeinschaft und der Kapitalgesellschaft sei kein schriftlicher Mietvertrag abgeschlossen worden.

Ein Vertrag (Mietvertrag) müsse jedenfalls für Dritte erkennbar sein. Das bloße Inkenntnissetzen (Antrag auf Steuernummer für die Hausgemeinschaft) des Finanzamtes könne üblicherweise nicht als eine nach außen hin mit genügender Deutlichkeit in Erscheinung tretende Vereinbarung angesehen werden. Da es nach Art und Inhalt eines Mietvertrages üblich sei, diesen in Schriftform abzuschließen, führe die mangelnde Schriftform zu seiner Nichtanerkennung.

Inhalt der Vereinbarung:

Wesentliche Vertragsbestandteile müssten mit genügender Deutlichkeit fixiert sein. Bei keiner schriftlichen Vereinbarung müssten zumindest die wesentlichen Punkte des Vertrages nach außen hin dokumentiert sein.

Mit einem Fremden Dritten wäre ein schriftlicher Mietvertrag abgeschlossen worden, um die Rechte und Pflichten, die sich aus dem Mietvertrag ergeben, zu fixieren (z.B. Schicksal von Mieterinvestitionen, Instandhaltungspflichten, Fälligkeit der Miete, ..)

Fremdvergleich:

Der Fremdvergleich sei grundsätzlich anhand von Leistungsbeziehungen zwischen einander fremd gegenüberstehenden Personen anzustellen, wobei von deren üblichem Verhalten in vergleichbaren Situationen auszugehen sei (VwGH 1.12.1992, 92/14/0149).

Die Vermietung an die A GmbH habe lt. steuerlicher Vertretung mit 1.4.2004 begonnen. Laut den Bw. würden die Mieten im Verrechnungsweg entrichtet werden. Im **Jahresabschluss zum 31.1.2005** der A GmbH seien über das Verrechnungskonto der Hausgemeinschaft € 3.770 für Mieten 4/2004 -1/2005 verbucht worden. **Ein Zahlungsfluss habe 2004 nicht stattgefunden.**

Bei Mietvereinbarungen zwischen Fremden sei es nicht üblich, dass der Vermieter monatelang auf Mietzahlungen warte, und diese dann über ein Verrechnungskonto verbucht werden würden.

Tz. 4 Feststellungen zum Mietvertrag

Der gegenständliche mündlich abgeschlossene Mietvertrag erfülle nicht die angeführten Kriterien für die Anerkennung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen, insbesondere auf Grund der Tatsache, dass dieser zwischen Fremden nicht in dieser Form abgeschlossen worden wäre, und somit in dieser Form einem Fremdvergleich nicht standhalte, weshalb dieser auch steuerlich keine Rechtsfolgen auslösen könne.

Tz. 5 Feststellungen zur "Hausgemeinschaft"

Mit dem Bau des Einfamilienhauses sei in etwa mit 3/2003 begonnen worden. Über die Gründung einer Hausgemeinschaft sei das Finanzamt mittels Fragebogen per 12/2003 informiert worden.

Ein Regelbesteuerungsantrag sei per 1.12.2003 eingebracht, und die gesamte aus der Errichtung des Gebäudes resultierende Vorsteuer in der Umsatzsteuererklärung 2003 und 2004 als Vorsteuerabzug beantragt worden.

Bei Beginn des Hausbaues sei keine Vermietungsabsicht dokumentiert worden, es existiere kein Vorvertrag. Die Rechnungen der Lieferfirmen führten als Rechnungsempfänger unterschiedliche Bezeichnungen an, z.B.: divNamenkombinationenderBw..

Als Leistungsempfänger scheine allerdings nie eine "Hausgemeinschaft" auf.

Aus der Leistungsbeschreibung gehe nicht hervor, dass es sich bei der Errichtung des Gebäudes um ein gemischt genutztes Objekt (Vermietung) handle.

Die zwei Kreditverträge (Kontonummern sind aktenkundig) der namentlich aktenkundigen Bank lauteten auf Bw1., als Verwendungszweck würde "Wohnraumschaffung" angegeben.

Begriff des Unternehmers gem. § 2 UStG:

"Hausgemeinschaften besitzen Unternehmereigenschaft dann, wenn sie als solche nach außen in Erscheinung treten und Leistungen erbringen."

Im Fall der Befriedigung des eigenen Wohnbedürfnisses durch die Miteigentümer sei im Regelfall kein Mietvertrag, sondern eine bloße Vereinbarung über eine Gebrauchsüberlassung anzunehmen. Eine bloße Gebrauchsüberlassung bewirke keine Unternehmerstellung im Sinne des UStG.

Seien Mietverträge lediglich zwischen der "Hausgemeinschaft" und den Miteigentümern (Personenidentität bei GesmbH) geschlossen worden, scheide eine Unternehmerstellung (der "Hausgemeinschaft") aus.

Nach Ansicht des Finanzamtes sei die Hausgemeinschaft nur zwecks Verschaffung eines Steuervorteils gegründet worden:

Umsatzsteuerlich entfalte die "Hausgemeinschaft" keine unternehmerische Tätigkeit im Sinne des § 2 UStG. Aufgrund der *fehlenden Unternehmereigenschaft* sei kein Vorsteuerabzug möglich. Ertragsteuerlich liege *kein steuerlich anzuerkennender Mietvertrag* aufgrund der Kriterienprüfung gem. § 4 EStG vor. Eine einheitliche und gesonderte Feststellung erfolge nicht, damit im Zusammenhang stehende Gewinne oder Verluste seien steuerlich nicht relevant.

Die Ehepartner Bw1. Und Bw2. stellten der A GesmbH lediglich ein Arbeitszimmer (Büro) zur Verfügung.

Tz. 6 Von der GesmbH genutzte Räumlichkeiten It. Bw. bzw. Besichtigung: Lt. Eingabe der Bw. vom 20.9.2004 (Vorlage Bauplan) sei die Nutzung durch die A GesmbH wie folgt dargestellt worden:

Gebäudetei I	Beschreibung	GesmbH in m ²	Gesamtfl. in m ²	Fakto r	Bew. Lt. Stb.	Ant.lt. Stb.
Keller	1 Kellerraum	18,67 m ²	86,84 m ²	0,7	60,788	13,07 6
Erdgeschoß	Teil VR, WC, Büro	16,56 m ²	83,59 m ²	1,0	83,590	16,56 0
Garage	zur Gänze	20,10 m ²	20,10 m ²	0,4	8,040	8,040
Obergescho ß	keine Nutzung	0,00 m ²	89,41 m ²		80,469	0,000
Summe					232,887	37,67 6

Anteil in 16,17
% 8

Da steuerlich kein Mietvertrag vorliege, sei die Beschreibung der Nutzung der Räume des Einfamilienhauses durch die A GesmbH aufgrund der vorgefundenen Tatsachen im Rahmen einer **Besichtigung am 15.12.2004** erfolgt:

Keller: Der lt. Bauplan durch die GesmbH genutzt Kellerraum werde als Abstellraum für diverse private Gegenstände verwendet. An diesen schließe ein **nicht räumlich abgegrenzter Haustechnikraum**.

Erdgeschoß: Der Büraum sei dem Zweck entsprechend mit Schreibtisch, Stellagen, Büroästen ausgestattet. In einem nicht vom übrigen Vorraum abgrenzbaren Raumteil sei eine Kleiderablage angebracht. Im Erdgeschoß befänden sich weiters Küche und Wohnzimmer. Das einzige dort befindliche WC würde lt. Aussage der Hauseigentümer nicht

privat genutzt, da sowohl der Keller als auch das Obergeschoß mit jeweils einem WC ausgestattet seien.

Das widerspreche nach Ansicht der BP der gewöhnlichen Lebenserfahrung, dass das einzige im Erdgeschoß vorhandene WC sowie ein nicht räumlich abgetrennter Teil des Vorraumes (Ablage) nicht auch privat genutzt werden würde. **Nach Ansicht der BP würde lediglich der Büraum der C GesmbH zur Nutzung zur Verfügung gestellt.**

Garage: Alle 2 PKWs seien It. Aussage der Eigentümer auf die A GesmbH angemeldet. Ein Opel Astra sei bis 27.07.2004 auf Fr. Bw2. angemeldet gewesen. Obwohl die Autos zum Anlagevermögen der A GesmbH gehörten, werde unterstellt, dass eines zumindest auch teilweise für private Fahrten verwendet werden würde. Aufgrund der täglichen Lebenserfahrung werde angenommen, dass die zur Familie zählenden 2 Kinder (8 Jahre, 14 Jahre), wegen der Lage des Hauses (sei öffentlich nur per Bus erreichbar) per Auto zu diversen Freizeitgestaltungen und zur Schule gebracht werden würden. Weiters werde angenommen, dass eines der Autos sicherlich auch für Urlaubsfahrten und diverse andere private Freizeit- und Wochenendgestaltungen verwendet werden würde. Damit würde It. Ansicht der BP die Garage nicht mehr rein von der A GesmbH genutzt, sondern auch teilweise privat. Aufgrund des Aufteilungsverbotes sei nach Ansicht der Behörde die Garage zur Gänze privat genutzt. Diese Beurteilung sei von der BP aufgrund der Erfahrungen des täglichen Lebens im Rahmen der freien Beweiswürdigung erfolgt.

Nutzung It. BP:

Gebäudeteil	Beschreibg. d. Räume	Nutz. GesmbH in m ²	Gesamtfl. in m ²	Faktor It.	Bewer- tung It. BP		Anteil It. BP
					Stb	er.	
Keller	keine Nutzung	0,00 m ²	86,84 m ²		0,7	60,788	0,00
Erdgeschoß	Büraum	11,84 m ²	83,59 m ²		1,0	83,590	11,84
Garage	keine Nutzung	0,00 m ²	20,10 m ²		0,4	8,040	0,00
Obergeschoß	keine Nutzung	0,00 m ²	89,41 m ²		0,9	80,469	0,00
Summe						232,887	11,84

Anteil in %

Tz. 7 Steuerliche Auswirkungen

Für die Prüfungsjahre 2003 und 2004 erfolge keine einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte nach § 188 BAO.

Es lägen nach dem UStG keine steuerpflichtigen Umsätze vor, ein Vorsteuerabzug werde nicht gewährt:

Mehrergebnis It. BP für 2003: € 51.366,99

Mehrergebnis It. BP für 2004:	<u>€ 25.091,50</u>
Gesamt It. BP	€ 76.458,49

Steuerliche Auswirkungen

Zeitraum	2003	2004
	Euro	Euro
<i>Umsatzsteuer:</i>		
[000] Steuerbarer Umsatz - Zusammenfassung		-6.477,25
[029] 10% Ermäßiger Steuersatz - Zusammenfassung		-6.477,25
[060] Vorsteuern (ohne EUSt) - Zusammenfassung	-51.366,99	-25.739,23
<i>Einheitliche und gesonderte Gewinnfeststellung</i>		
[370] Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung - Zusammenfassung	1.874,78	3.043,68

Die Bw. brachten die Berufungen mit folgenden Begründungen ein:

Die Sachverhaltsdarstellung It. Betriebsprüfungsbericht sei vorweg zu ergänzen bzw. richtig zu stellen:

- Tz. 1, 2. Absatz

Den Ausführungen der BP, die von der A GmbH genutzten Räume würden nicht vermietet, wurde seitens der Bw. entgegnet, dass sie faktisch und tatsächlich vermietet werden würden.

- Tz 1, 5. Absatz

Mietzahlungen seien ab April 2004 erfolgt, die Abrechnung der Mieten sei mit Februar 2005 erfolgt.

Die steuerlichen Feststellungen seitens der Abgabenbehörde seien in folgenden Punkten unrichtig:

- Tz. 3, Publizitätswirkung

Der mündlich abgeschlossene Mietvertrag sei mit hinreichender Deutlichkeit für Dritte, u.a. auch für die Finanzbehörde, erkennbar. Die Gründung der Hausgemeinschaft sei mittels "Fragebogen" (Anmerkung: gemeint wohl mittels ausgefülltem Fragebogen) rechtzeitig angezeigt worden, durch eine Sachverhaltsdarstellung vom 2.2.2004 erhärtet worden, und die wesentlichen Vertragsinhalte seien mit Schreiben vom 20.09.2004 mitgeteilt worden, und seien auch in einer in der Kanzlei der steuerlichen Vertretung der Bw. verfassten Punktation (Aktenvermerk) festgehalten worden.

Die gegenständliche GmbH hatte im geringen Umfang (insgesamt € 18.195,77), beginnend im Dezember 2003 Errichtungskosten der Hausgemeinschaft verausgabt, sodass eine Verrechnung dieser Beträge mit den in Zukunft zur Zahlung fälligen Mieteinnahmen nicht nur gerechtfertigt sondern wirtschaftlich sinnvoll und zwingend gewesen sei. Jedenfalls habe die Hausgemeinschaft nicht monatelang auf den Zufluss ihrer zustehender Mieteinnahmen zu

warten gehabt. Diese Geschäftsfälle seien in der Buchführung der GmbH dokumentiert und gegengleich im Rechnungswesen der Hausgemeinschaft berücksichtigt worden.

Eine weiter gehende Publizitätswirkung über das Vorliegen einer Hausgemeinschaft und über das Bestehen eines Mietvertrages sei weder möglich noch zweckmäßig gewesen. Alle Personen und Institutionen, die Interesse am Vorliegen eines Mietverhältnisses haben hätten können, seien rechtzeitig und im ausreichenden Umfang informiert worden oder hätten die erforderlichen Sachverhalte gegenseitig bekannt gegeben und ausgetauscht.

Die gegenständliche GmbH sei mit dem Firmensitz (Adresse ist aktenkundig) im Firmenbuch eingetragen, ein entsprechendes Firmenschild sei am Grundstück angebracht, umfangreiche Postzustellungen gingen an diese Adresse, alle sonstigen betrieblichen Tätigkeiten, wie Rechnungswesen, Kundenkontakte, Lieferantenabwicklungen u.dgl.m. seien vom Firmensitz aus erledigt worden und würden bis dato von dort erledigt.

Selbstverständlich sei der gesamte Sachverhalt auch mit dem finanzierenden Bankinstitut abgesprochen und dort zur Gänze bekannt gegeben worden. Die erfolgten Steuergutschriften hätten auch das erforderliche Finanzierungsvolumen beeinflusst und spielten eine wesentliche Rolle in der Gesamtkonzeption. Eine entsprechende Bestätigung seitens des Kreditinstitutes sei jederzeit beibringbar.

- Tz. 4, Feststellungen zum Mietvertrag

Der Mietvertrag erfülle sehr wohl die Kriterien zur steuerlichen Anerkennung. Vor allem halte der vorliegende Mietvertrag dem Fremdvergleich stand. Die wesentlichen Vertragsinhalte seien festgelegt und der Abgabenbehörde zur Kenntnis gebracht worden. Der Mietzins sei angemessen und ortsüblich. Alle für einen Mietvertrag wesentlichen sonstigen Vertragspunkte seien in allgemein üblicher Form festgelegt worden. Der Vertrag würde ausschließlich aus Gründen der Gebühreneinsparung nicht schriftlich abgefasst werden, lediglich eine ununterzeichnete Punktation (s.o.) über das Bestehen des Mietverhältnisses liege in der Kanzlei des steuerlichen Vertreters auf.

Es sei nicht nur nicht üblich, sondern sogar allgemein gebräuchlich, dass Gesellschafter von Kapitalgesellschaften Liegenschaften oder Liegenschaftsteile, die sich in deren Privatvermögen befänden, an ihre Gesellschaft vermieten würden. Genau dieser Fall sei bei den Bw. auch gegeben. Die gegenständliche GmbH nutze auf Grund eines Mietvertrages genau bezeichnete Teile der gegenständlichen Liegenschaft zu Bedingungen, die einem Fremdvergleich jederzeit standhalten würden.

- Tz. 5, Hausgemeinschaft

Die Feststellungen der Betriebsprüfung seien vollkommen irrelevant. Wo oder bei wem, außer bei der Abgabenbehörde, hätte bei Beginn des Hausbaues eine Vermietungsabsicht deponiert werden sollen. Auch erscheine es vollkommen unüblich, über die beabsichtigte

Vermietung von untergeordneten Gebäudeteilen mit einer noch nicht gegründeten GmbH einen Vorvertrag abzuschließen. Auch sollte die unterschiedliche Anführung des Familien(-doppel)namens nicht steuerschädlich sein. Ebenso wenig sei den Bw. eine gesetzliche Bestimmung bekannt dass die Bezeichnung "Hausgemeinschaft" ein Rechnungsbestandteil sein sollte.

Ob aus einer nicht näher definierten "Leistungsbeschreibung" hervorgehe, ob die Liegenschaft oder Teile davon zur Vermietung bestimmt seien, sei steuerlich vollkommen irrelevant. Für die Beurteilung abgabenrechtlicher Fragen sei in wirtschaftlicher Betrachtungsweise der wahre wirtschaftliche Gehalt maßgebend (§21 BAO). Das Bestehen von tatsächlichen Büroräumlichkeiten könne von der BP nicht in Abrede gestellt werden.

Die Miteigentümergemeinschaft sei laufend nach außen in Erscheinung getreten. Alle Geschäfte im Zusammenhang mit der Errichtung des teilweise zur Vermietung bestimmten Objektes seien im Namen und im Auftrag der Miteigentümer abgewickelt worden, alle Bewilligungen seien im Namen der Miteigentümer erwirkt worden.

Ein darüber hinaus gehendes Auftreten nach außen sei weder möglich, nötig noch sinnvoll gewesen. Es sei von vorn herein festgestanden, dass Teile des Gebäudes an eine zu gründende Gesellschaft vermietet werden würden. Außer einer rechtzeitig erfolgten Meldung an die Abgabenbehörde habe keine sinnvolle Aktion gegenüber der Öffentlichkeit gesetzt werden können.

Wenn eine dritte (juristische) Person an sie vermietete Gebäudeteile unstrittig als Büroräumlichkeiten ausstatte und im Rahmen ihrer Geschäftstätigkeit regelmäßig im Rahmen eines Mietvertrages nutze, könne doch nicht von einer Befriedigung der Wohnbedürfnisse der Grundstückseigentümer gesprochen werden.

Die unterschiedlichen Eigentums- und Beteiligungsverhältnisse der Miteigentümergemeinschaft und der A GmbH seien im Betriebsprüfungsbericht Tz. 1 zwar richtig dargestellt worden, in den grundsätzlich unrichtigen Schlussfolgerungen unter Tz. 5 aber gänzlich negiert worden. Miteigentumsgemeinschaften, speziell Hausgemeinschaften, besitzen Unternehmereigenschaft dann, wenn sie als solche nach außen in Erscheinung treten und Leistungen erbringen. Vermietung (sogar) gegenüber einzelnen Miteigentümern genüge (Vgl. Ruppe, UStG Kommentar, 3. Auflage, §2, Tz. 31, VwGH 20.9.1977, 764/76, 29.6.1982, 1347/78). Wie schon oben ausgeführt, habe keine bloße Vereinbarung über eine Gebrauchsüberlassung, sondern ein dezitiertes Mietverhältnis gegen Entgelt, das in seinen wesentlichen Punkten auch der Abgabenbehörde offengelegt worden war, bestanden. Die Feststellung im Betriebsprüfungsbericht, bei Mietverträgen zwischen einer Hausgemeinschaft und den Miteigentümern (Personenidentität bei GmbH) scheide eine Unternehmerstellung aus,

entbehre jeder Rechtsgrundlage und widerspreche der herrschenden Lehre und Rechtsprechung und sich auch mehrmals selbst.

Die A GmbH werde von Herrn Bw1. mit 75 % der Geschäftsanteile soweit dominiert, dass die Mitgesellschafterin Bw2. keinerlei Einfluss auf deren Willensbildung nehmen könne, in der Miteigentümerschaft hingegen sei Parität gegeben.

- Tz. 6

Bezeichnend für das gesamte Verfahren stellten sich die Feststellungen der Prüferin im Rahmen einer Besichtigung am 15.12.2004 dar. Die Prüferin hätte telefonisch das Einverständnis zum Besuch der Bw. vor Ort zur Unterzeichnung des Prüfungsauftrages eingeholt und erhalten. Unangekündigt sei bei dieser Gelegenheit eine Besichtigung vorgenommen worden.

Einzelne **Feststellungen hinsichtlich des Kellers seien temporär zutreffend**, die endgültige Nutzung stelle sich allerdings wie in den Eingaben dargestellt dar. Im Dezember 2004 sei der Innenausbau noch nicht fertiggestellt und die Verwendung der Kellerräumlichkeiten noch nicht endgültig gewesen.

Völlig einseitig werde die Nutzung der Räumlichkeiten im Erdgeschoss dargestellt. Das in der Wertigkeit alles übertreffende Büro werde mit einem Satz erwähnt, das unbedeutende WC werde umfangreich kommentiert.

Die Feststellungen die Garage betreffend seien unzutreffend, oberflächlich erhoben und größtenteils Annahmen und Schlussfolgerungen. Mit geringem Aufwand hätte festgestellt werden können, dass im Rahmen der Lohnverrechnung der A GmbH bei den Bezügen für Frau Bw2. ein Sachbezug für die private Nutzung des Firmen-PKW Opel zur Abrechnung gelangt sei. Alle diesbezüglichen Feststellungen der BP seien daher unmaßgeblich und irrelevant.

Die Feststellungen im Betriebsprüfungsbericht seien weitestgehend gleichlautend wie in der Niederschrift über die Schlussbesprechung. Eine Diskussion über einzelne Punkte habe nicht stattgefunden, die Meinung der Betriebsprüfung sei mit dem für eventuelle Rechtsmittel zuständigen Fachbereich bereits abgesprochen und akkordiert worden.

Auf Seite 7 des BP-Berichtes werde ein Missbrauch von Formen und Gestaltungsmöglichkeiten im Sinne des § 22 BAO unterstellt, ohne diesen dezidiert anzusprechen. Auch diese Feststellung sei völlig haltlos und widerspreche dem Gesetz, der ständigen Rechtsprechung und der herrschenden Lehre. Für die gewählte Gestaltung gäbe es eine Reihe außersteuerliche Gründe, die diese Vorgangsweise rechtfertigen würden. Herr Bw1. betreibe zulässiger Weise seine berufliche Tätigkeit im Rahmen einer GmbH, die Gesellschaft benötige

für die Abwicklung ihrer Geschäftstätigkeiten einen Sitz, wo alle laufend anfallenden Arbeiten zu erledigen seien und auch tatsächlich erledigt werden würden.

Der gesamte Sachverhalt entspreche einer allgemein gebräuchlichen Gestaltung. Das Vorliegen eines tatsächlichen Mietvertrages sei durch o.a. Ausführungen bewiesen, es lägen keinerlei Tatbestände vor, die eine Unüblichkeit gegenüber Fremden belegen würden. Das Mietverhältnis sei von vornherein beabsichtigt und dokumentiert worden, alle äußerer Merkmale einer Vermietung seien gegeben, die ausschließliche Gestaltung zur Erzielung eines steuerlichen Vorteiles sei nicht zu unterstellen und ebensowenig schlüssig zu beweisen.

Die BP gab folgende Stellungnahme zur Berufung ab:

Zu Tz. 1, 2. Absatz:

Wie im Bericht dargestellt, sei die Behörde zu dem Ergebnis gelangt, dass das Ehepaar Bw1. und Bw2. der A GesmbH lediglich ein Büro zur Verfügung gestellt habe.

Zu Tz. 1, 5. Absatz:

Im Fax der steuerlichen Vertretung vom 22.2.2005 heißt es unter anderem:

"1. Mietabrechnung und Zahlung im Februar 2005."

Mit Schreiben vom 26.1.2006 gibt die steuerliche Vertretung an:

"Die Mieten seitens der A GmbH werden im Verrechnungsweg entrichtet, im Jahresabschluss zum 31.1.2005 der A GmbH wurden über das Verrechnungskonto der Hausgemeinschaft € 3.770,-- für Mieten 4/2004 - 1/2005 verbucht."

In der zu der Steuererklärung 2004 beigelegten Überschussrechnung ist außer dem Eigenverbrauch keine Einnahme (Umsatz) angegeben.

Zu Tz. 3, Publizitätswirkung:

In der in der Berufung angeführten Sachverhaltsdarstellung v. 2.2.2004 (= ca. ein Jahr nach Baubeginn) des Steuerberaters wird bestätigt, dass die Miteigentümer die Büroräumlichkeiten an die A GesmbH im Laufe des Jahres 2004 vermieten werden würden.

Das im Akt aufliegende Schreiben vom 20.9.2004, auf welches in der Berufung verwiesen werde, habe lediglich die Darstellung der "vermieteten Anteile" zum Inhalt und angeführt werde weiters, dass die Vermietung im Lauf des Jahres 2004 beginne. Auf weitere Vertragsgrundlagen sei nicht eingegangen worden. Zu diesem Zeitpunkt hätte ja der Beginn der Vermietung längst bekannt sein sollen, denn mit Fax vom 22.2.2005 sei (auf Anfrage im Rahmen der Außenprüfung) bekanntgegeben worden, dass die Vermietung mit 1.4.2004 beginne und der Mietvertrag mündlich abgeschlossen worden sei.

Der in der Berufung genannte Aktenvermerk ("in unserer Kanzlei verfassten Punktation") über wesentliche Vertragsinhalte des mündlichen Mietvertrages sei der Behörde bis dato nicht vorgelegt worden.

Der Fragebogen anlässlich der Eröffnung einer V+V Tätigkeit sei per 12/2003 beim Finanzamt eingebbracht worden, also Monate nach Bauanfang.

Mit der Errichtung des Einfamilienhauses wurde bereits im Frühjahr 2003 begonnen, wie die aufliegenden Rechnungen dokumentieren:

Re v. 22.5.2003 von Elektrofirma (Firmenname aktenkundig) über Neuerrichtung eines Hausanschlusskastens für Gas und Strom, nach Besprechung mit Wienstrom vom 26.3.2003

Die Planung erfolgte 2002:

Re v. 29.5.2002 von Ziviltechniker (Name aktenkundig) für Lageplan (Grundstücknummer aktenkundig)

Re v. 17.7.2002 von Zivilingenieur (Name aktenkundig) über Bauphysik-Gutachten

In der Berufung werde angeführt, dass die A GesmbH Errichtungskosten der Hausgemeinschaft in Höhe von € 18.195,77 verausgabt habe und somit eine Verrechnung mit fälligen Mieteinnahmen zwingend gewesen sei. Eine entsprechende Aufstellung und ein Nachweis über die Verausgabung seien nicht vorgelegt worden.

Weiters seien in der Überschussrechnung der "Hausgemeinschaft" für 2004 keine Mieteinnahmen (Umsätze) angeführt und somit müsse die Behörde davon ausgehen, dass kein Zufluss von Mieten stattgefunden habe.

Die Behörde bestreite nicht, dass die A GesmbH in der Adresse X ihren Firmensitz inne habe und auch dort ein Büro benutze.

Zweifellos befänden sich dort auch Unterlagen für die Firma, jedoch sei das sogenannte Arbeitszimmer schlicht ein Raum, der völlig integriert im privaten Wohnhaus gelegen sei.

Aus dem individuell für dieses Haus erstellten Bauplan sei ohne Besichtigung des Objektes nicht erkennbar, dass es sich bei dem kleinen ebenerdig gelegenen Zimmer um ein firmenmäßig genutztes Arbeitszimmer handle.

Aus der Lebenserfahrung lasse sich bedenkenlos ableiten, dass der durchschnittliche Architekt bei Nennung der Vermietungsabsicht, im Zuge der Planung sehr wohl einen gesonderten Eingang, zumindest aber einen repräsentativen Vorraum vorgesehen hätte. Aus Planung und Umsetzung entstehe in Summe der Eindruck, dass ein privates Haus gebaut worden sei.

Inwieweit der Sachverhalt auch der finanzierten Bank bekannt gewesen sei, könne mangels entsprechender Unterlagen nicht beurteilt werden.

Zu Tz.4, Feststellungen zum Mietvertrag:

Mit Fax vom 22.2.2005 hätten die Bw. erstmals schriftlich bekannt gegeben, dass der Mietvertrag mündlich abgeschlossen worden sei und die Vermietung mit 1.4.2004 beginne. Es ergäbe sich die Frage, wieso in der Eingabe vom 20.9.2004 noch kein genaues Datum über den Vermietungsbeginn angegeben habe werden können, und obwohl im Vorhalt vom 6.9.2004 die Frage gestellt worden sei, ob es bereits einen Mietvertrag gäbe, keine Angaben dazu (auch nicht über das Vorhandensein eines mündlichen Vertrages) gemacht worden seien.

Die in der Berufung genannte ununterzeichnete (in der Kanzlei des Steuerberaters aufliegende) Punktation über das Bestehen des Mietverhältnisses sei bisher der Behörde nicht vorgelegt worden.

Zu Tz. 5, Hausgemeinschaft:

Die A GesmbH sei laut Firmenbuchauszug mit Gesellschaftsvertrag vom 7.4.2003 gegründet worden. Ab diesem Zeitpunkt (= etwa Beginn der Errichtung des Einfamilienhauses) wäre der Abschluss eines Vorvertrages möglich gewesen.

Das Finanzamt sei erst per 12/2003 im Zuge des Einbringens des Fragebogens anlässlich der "Eröffnung einer V+V Tätigkeit" über die Gründung der "Hausgemeinschaft" informiert worden. Mit der Errichtung des Einfamilienhauses sei im Frühjahr 2003 begonnen worden. Nach Ansicht der Behörde könne nicht von Rechtzeitigkeit gesprochen werden, wenn Monate nach Baubeginn eine Steuernummer rückwirkend mit 1.1.2003 beantragt werden würde.

Weiters konnten im Rahmen der Besichtigung am 15.12.2004 keine genaueren Auskünfte von dem Ehepaar bezüglich der Vermietung erteilt werden:

"Ein Mietvertrag sollte bereits existieren. Genaues über Mietbeginn und ob bereits Mieten verrechnet worden wüsste das Ehepaar nicht und sei beim Steuerberater zu erfahren." Dies widerspreche dem Vorliegen einer ernst gemeinten steuerlich anzuerkennenden Hausgemeinschaft, wenn diese keinerlei Angaben über wichtige Vertragsbestandteile bzw. ihre getätigten oder noch nicht getätigten Leistungen machen könne.

Betreffend die weiteren Kritikpunkte der Bw. werde auf die Feststellungen im BP-Bericht verwiesen.

Zu Tz. 6:

Laut Schreiben vom 20.9.2004 des steuerlichen Vertreters werde im Keller ein Raum im

Ausmaß von 18,68 m² unternehmerisch genutzt. Dies entspreche nicht den tatsächlichen Gegebenheiten, da bei der ca. 2 Monate später erfolgten Besichtigung am 15.12.2004 festgestellt worden sei, dass dieser Raum privat (wie im Bericht unter TZ.6 beschrieben) verwendet werden würde.

Durch die von den Bw. vorgebrachten Einwendungen bzgl. der Garagennutzung gelinge nicht der Nachweis einer unternehmerischen Nutzung der Garage, sondern sehe sich die Behörde lediglich in der vorgenommenen Beurteilung bekräftigt.

Der Inhalt des eingebrachten Rechtsmittels sei nach Ansicht der Prüferin nicht geeignet, die bereits im Bericht ausführlich getroffenen Feststellungen zu widerlegen.

Die Bw. brachten folgende **Gegenäußerung zur Stellungnahme der Betriebsprüfung** (BP) zur Berufung ein:

Die Zurverfügungstellung eines Büros an die A seitens der Hausgemeinschaft werde auch von der Abgabenbehörde nicht bestritten, die Entgeltlichkeit und damit die Unternehmereigenschaft sei gem. § 2 Abs. 1 UStG daher Faktum (Vgl. UStR RZ 782). Entsprechende Eingaben, Meldungen und Erklärungen seien laufend abgegeben worden.

Die erste Verrechnung (= Bezahlung) von Mieten seitens der GmbH sei im Jänner 2005 erfolgt, aus der Systematik des Zuflussprinzips gem. § 19 EStG könnten im Jahr 2004 bei der Hausgemeinschaft zwangsläufig noch keine Mieteinnahmen anfallen. Da die GmbH bisher noch Forderungen an die HG besitze, sei eine tatsächliche Bezahlung der Mieten weder notwendig noch sinnvoll, die Entrichtung im Verrechnungsweg sei eine allgemein gültige und anerkannte Vorgangsweise, die auch gem. § 140 und im 6. Abschnitt der BAO im Zahlungsverkehr mit der Abgabenbehörde vorgesehen sei.

Der gesamte abgabenrechtliche Tatbestand würde neben den schon vorher erfolgten Eingaben mit den Steuererklärungen für 2003 am 31.08.2004 und der Vorhaltsbeantwortung vom 20.9.2004 erneut offengelegt werden. Die Erklärungsabgabe sei fristgerecht nach erfolgter Abberufung trotz bestehender Fristverlängerung für Wirtschaftstreuhänder erfolgt. Diese Abgabenerklärungen seien nach bestem Wissen und Gewissen erstellt worden, es ergäbe sich in der Folge keine Notwendigkeit zur Anzeige gem. § 139 BAO. Ebenso fristgerecht seien am 27.1.2006 die Abgabenerklärungen für 2004 innerhalb der für Wirtschaftstreuhänder vorgesehenen Quote vorgelegt worden.

Den Bw. sei keine gesetzliche Bestimmung bekannt, die eine Anmeldung einer zukünftigen Vermietungsabsicht bei Baubeginn erfordern würde. Ebenso wenig fordere der Gesetzgeber den Abschluss eines Vorvertrages. Im Gegenteil seien diese Feststellungen der

Abgabenbehörde unzutreffend, entsprächen nicht den allgemeinen kaufmännischen Usancen und seien jedenfalls größtenteils unüblich. Sollten derartige Bedingungen tatsächlich von einzelnen örtlichen Abgabenbehörden gefordert werden können, wäre jede Gleichbehandlung aller Abgabenpflichtigen unmöglich. Die Bw. ersuchten, die Erkenntnisse des VwGH vom 13.9.2006, 2002/13/0063 sowie des EuGH 21.3.2000, Rs C-110/98, Gabalfrisa zu berücksichtigen und anzuwenden.

Es sei vollkommen unrichtig, dass die von der A GmbH verausgabten Beträge für die Errichtung des teilweise vermieteten Gebäudes nicht nachgewiesen worden wären. Diese Beträge seien in den Gesamtinvestitionskosten enthalten, die Belege seien zur Prüfung durch die Abgabenbehörde selbstverständlich vorgelegen, die Verausgabung wäre ohne weiteres im Zuge der Prüfung nachvollziehbar gewesen. Eine gesonderte Aufstellung sei zu keiner Zeit abverlangt worden.

Wenn die Abgabenbehörde schon die Benützung der Büroräumlichkeiten nicht bestreite stelle sich die Frage, warum ein Eigentümer eines werthaltigen Gebäudeteiles diesen einer dritten Person unentgeltlich überlassen sollte, zumal ein (wenn auch mündlicher) Mietvertrag abgeschlossen worden sei und auch Mieten tatsächlich verrechnet und auch in den jeweiligen Steuererklärungen erfasst worden seien.

Ein normales Gebäude sei von Außenmauern umgeben, jeder darin befindliche Raum sei daher in diesem Gebäude "integriert". Der Bauplan möge als Beleg für das Ausmaß und die Situierung einzelner Räumlichkeiten dienen, über die tatsächliche Verwendung der jeweiligen Räumlichkeiten sei gem. § 21 Abs. 1 BAO nach dem wahren wirtschaftlichen Gehalt zu entscheiden, den die Abgabenbehörde im Zuge eines Lokalaugenscheines ohnehin richtig festgestellt habe.

Eine Frage der Rechtzeitigkeit der Bekanntgabe einer späteren Vermietung stelle sich nicht. Der Abgabenbehörde sei im Dezember 2003 ein entsprechender (Anmerkung: ausgefüllter) Fragebogen vorgelegt worden, Umsatzsteuervoranmeldungen mit umfangreichen Beilagen seien ab dem Voranmeldungszeitraum 10/2003 eingereicht und nach Prüfung seitens der Abgabenbehörden verbucht worden, die erklärten Guthaben seien rückgezahlt worden. Mit der Voranmeldung für Oktober 2003 seien alle Vorsteuern 1 - 10/2003 geltend gemacht und auch durch Belegvorlage offengelegt worden. Dabei stelle sich auch die Frage, wie hätte die Hausgemeinschaft zu Baubeginn die Vermietung an die noch nicht gegründete A GmbH anzeigen sollen, und wie hätte der Architekt zu Baubeginn eine Büroräumlichkeit bezeichnen sollen, **wenn zu diesem Zeitpunkt die spätere Vermietung noch nicht festgestanden habe.**

Die "Besichtigung" im Dezember 2004 sei als Besuch zur Einholung der Unterschrift auf dem Prüfungsauftrag angekündigt und von den Bw. dazu die Einwilligung erteilt worden. Die tatsächlich durchgeführte Besichtigung und Befragung sei den Bw. [vorweg] verschwiegen worden. Selbstverständlich sei das steuerliche Konzept in der Kanzlei des steuerlichen Vertreters erarbeitet und abgewickelt worden. Die Bw. seien vom steuerlichen Vertreter informiert worden und stellten die Unterlagen, Urkunden und Belege zur Bearbeitung zur Verfügung. Es entspreche wohl der Lebenserfahrung, dass Steuerpflichtige, die keine steuerrechtliche Vorbildung besitzen, mangels Informations- und Aufklärungsmöglichkeit durch deren Steuerberater keine genauen Auskünfte über die Abwicklung geben könnten, nichts desto trotz habe die bedenkliche Vorgangsweise des Amtsorgans das Bestehen von Büroräumlichkeiten und deren Nutzung durch die A GmbH bestätigt.

Der Kellerraum sei zum Zeitpunkt der Besichtigung weder privat noch betrieblich genutzt worden, weil das gesamte Objekt zu diesem Zeitpunkt noch nicht vollständig fertig gestellt und nicht alle Räumlichkeiten ihrer tatsächlichen und endgültigen Nutzung zugeführt worden seien.

Da die Außenprüfung keinerlei Argumente gegen die Erwiderungen der Bw. im Zusammenhang mit der betrieblichen Nutzung der Garagen liefern habe können, sei in der vorliegenden Stellungnahme darauf einfach nicht eingegangen worden. Worin eine Bekräftigung der fälschlichen Beurteilung des Prüfungsorgans zu erblicken sein sollte, sei nicht nachvollziehbar.

Es werde immer wieder moniert, dass diverse Urkunden oder Belege nicht vorgelegt worden seien. Die Prüfung sei ohne Mitwirkungen des steuerlichen Vertreters in Wien erfolgt, die Prüferin habe außer den aktenkundigen Urkunden und Unterlagen keine wie immer gearteten Auskünfte oder Belege abverlangt, da wie in der Schlussbesprechung ausgesprochen, das Prüfungsergebnis ohnehin von vornherein festgestanden sei und dieses zudem schon mit der Rechtsmittelbearbeiterin abgesprochen gewesen sei.

Seit einiger Zeit, beginnend für den Voranmeldungszeitraum 9/2006, würden von der behördlich als Nichtunternehmer eingestuften Hausgemeinschaft laufend Umsatzsteuervoranmeldungen angefordert. Die Bw. ersuchten – auch für die zukünftigen Voranmeldungszeiträume - davon abzusehen, da zwischen den Vertragsparteien eine einmalige jährliche Mietabrechnung vereinbart worden sei, und diese Angelegenheiten mit den entsprechenden Steuererklärungen erledigt werden würden.

Die Bw. führten weiters aus wie folgt: Grundsätzlich orientiere sich die österreichische Rechtsansicht beim Heranziehen der für Angehörigenverträge erforderlichen Kriterien generell

an der wirtschaftlichen Betrachtungsweise des § 21 BAO (VwGH 10.5.1988, 87/14/0084; Doralt/Renner, EStG8, § 2 Tz. 158/2; EStR 2000, Rz. 1131). Die Möglichkeit, dass im Angehörigenkreis Verträge leicht vorgetäuscht werden könnten, sei für die Nichtanerkennung nicht ausreichend (VfGH 19.3.1974, G 1/74). Nach einem aktuellen Urteil des deutschen BFH (Urteil vom 19.8.2007, IX R 17/07) stehe es auch nahen Angehörigen frei, ihre Rechtsverhältnisse untereinander steuerlich möglichst günstig zu gestalten (ständige BFH-Rechtspr., z.B. Urteil vom 17.12.2003, IX R 91700).

Zur wirtschaftlichen Betrachtungsweise nach § 21 BAO könne festgehalten werden, dass die Mieten tatsächlich entrichtet werden würden und worden seien, dass der A GmbH die Räumlichkeiten tatsächlich zur Verfügung gestanden wären und stehen würden, und dass die A GmbH diese Räumlichkeiten auch tatsächlich genutzt habe und nutze. Der mündlich abgeschlossene Mietvertrag komme ausreichend nach außen zum Ausdruck, beispielsweise auch durch den beim Finanzamt abgegebenen [ausgefüllten] Fragebogen. Schriftform des Vertrages sei nicht unbedingt erforderlich; in Ausnahmefällen sei bei genügend deutlicher Fixierung der wesentlichen Vertragsbestandteile sowie des Beweises des Abschlusses und der tatsächlichen Durchführung des Vertrages eine steuerrechtliche Anerkennung auch ohne Schriftform möglich (EStR Rz. 1132). Der Bestandgegenstand, die Mietdauer, die Höhe des Mietentgelts, eine Wertsicherungsklausel, das Schicksal von Mieterinvestitionen und auch die Instandhaltungsverpflichtungen seien vereinbart worden. Außerdem werde die Vermietung durch die buchmäßige Behandlung und durch die tatsächliche Verwendung klar nach außen hin dokumentiert.

Nach Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs sei der Erwerb von Gebäuden, insbesondere von solchen, die bereits bekannten Bedürfnissen und Wünschen eines potentiellen Mieters entsprechen, um sie dann an diesen zu vermieten, eine im Geschäftsleben nicht unübliche Vorgangsweise. Der Vermieter werde die sich konkret bietende Chance nützen (VwGH vom 26.07.2007, GS 2005/15/0013). Genauso wenig wie der Erwerb eines adäquaten Gebäudes des geschäftsführenden Gesellschafters einer GmbH für Zwecke der Vermietung an die eigene GmbH als fremdunüblich beurteilt sondern als marktgerecht beurteilt werden würde (VwGH vom 26.07.2007, GS 2005/15/0013) seien die Errichtung und Einrichtung von einem Arbeitszimmer mit Vorraum und einem Abstellzimmer im Keller im gerade im Bau befindlichen Haus der Gesellschafter der GmbH eine nicht unübliche Vorgehensweise, sondern sei vielmehr als marktgerecht zu beurteilen.

Zum Prozentanteil der vermietet werde: auch in diesem Fall sei auf die wirtschaftliche Betrachtungsweise nach § 21 BAO zu verweisen. Es würden 16,178 % des Hauses an die GmbH vermietet werden. Alle vermieteten Räumlichkeiten stünden der A GmbH tatsächlich

zur Verfügung und würden von dieser tatsächlich benutzt werden. Das Kellerabteil, bei welchem im Rahmen des Besuchs im Dezember 2004 beanstandet worden sei, dass dieses privat genutzt werde, stehe der A GmbH vollends zur Verfügung. Zu diesem Zeitpunkt sei der Innenausbau noch nicht fertig gestellt gewesen, der Platz sei der GmbH grundsätzlich durchgehend zur Verfügung gestanden. Im Rahmen von Umbauarbeiten sei es durchaus möglich, dass andere Räume kurzfristig leer geräumt werden müssten, damit dort weiter gearbeitet werden könne (z.B. Ausmalen). Im Rahmen dessen könne es passieren, dass andere Räume kurzfristig verstellt wären. Auch unter Fremden würde man auf Verständnis des Mieters und Vermieters stoßen, und diese würden eine kurzfristige Blockade eines Raumes in Hinblick auf weitere gute Zusammenarbeit sicher akzeptieren, sodass dieses kurze Verstellen des Raumes sicherlich für die Zurechnung des Kellerabteils zur GmbH nicht schädlich sein könnte.

Zur Garage sei Folgendes zu sagen: Die Garage werde nahezu ausschließlich von der GmbH genutzt. Beide Autos, die in der Garage untergestellt werden würden seien eindeutig der A GmbH zuzuordnen. Die beiden Autos befänden sich im Betriebsvermögen der GmbH und würden betrieblich genutzt. Eventuelle private Nutzungen des Firmen-PKWs von Herrn Bw1. würden über eine Eigenverbrauchsbesteuerung berücksichtigt werden, welche keinen Einfluss auf die Parksituation des Autos hätten. Auch in anderen Unternehmen würde es vorkommen, dass Gesellschafter Firmenautos benutzen würden. Das ändere aber nichts daran, dass diese vom Abstellplatz der Firma wegfahren und das Auto dann wieder auf den Abstellplatz des Unternehmens abstellen würden.

Die Vermietungsabsicht habe ab Beginn des Hausbaus bestanden und sei der Finanzbehörde im selben Veranlagungszeitraum mitgeteilt worden, in welchem auch mit dem Hausbau begonnen worden sei.

Bezüglich des Vorvertrages sei anzumerken, dass es im allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr nicht notwendig sei, einen Vorvertrag bezüglich einer Vermietung abzuschließen, vor allem dann nicht, wenn das voraussichtliche Bauende und somit der mögliche Beginn der Vermietungstätigkeit nicht prognostizierbar sei. Ein weiterer Punkt der gegen einen Vorvertrag spreche, sei die Möglichkeit der Sondierung der möglichen Mieter, bis die Vermietung tatsächlich beginne. Erst ab Fertigstellung des Hauses werde der am besten geeignete Mieter am Markt ausgewählt.

Bezüglich der Rechnungen, die auf die beiden gleich beteiligten Miteigentümer an der Hausgemeinschaft lauten würden, sei zu sagen, dass **die meisten Rechnungen auf Fam. Name10 lauten** würden, sodass beide Beteiligte zusammen als Rechnungsadressaten angesprochen seien und diese Rechnungen eindeutig der Hausgemeinschaft zuzuordnen

seien. Ansonsten seien alle Rechnungen auf einen der beiden gleichwertigen Partner ausgestellt, die mit 50 % der Anteile an der Hausgemeinschaft für die Hausgemeinschaft nach außen hin vertretungsberechtigt seien. Die Hausgemeinschaft sei laufend durch ihre je zur Hälfte beteiligten Partner nach außen in Erscheinung getreten und habe alle Geschäfte im Rahmen der Errichtung des Objektes abgewickelt. Das Abstellen der Finanzverwaltung auf die formale Anführung des Wortes "Hausgemeinschaft" in den einzelnen Rechnungen erscheine unzweckmäßig.

Ad Bezahlung Mieten: Die Entrichtung von Mieten im Verrechnungsweg stelle im alltäglichen wirtschaftlichen Verkehr eine gängige Verrechnungs- bzw. Zahlungsart dar, vor allem dann wenn seitens des Mieters schon Aufwendungen geleistet worden seien. Diese Art der Verrechnung werde ohne Weiteres auch von fremden Personen durchgeführt, beispielsweise bei der Verrechnung von Forderungen und Verbindlichkeiten. Gleiches sei auch möglich für Kosten, die die Mieterin im Vorhinein für die Vermieter getragen habe.

Auch in diesem Fall könnten spätere Mieten mit diesen Aufwendungen verrechnet werden. Außerdem werde von den Bw. in diesem Zusammenhang auf den Gleichheitsgrundsatz hingewiesen. Im österreichischen Verfassungsrecht sei der Gleichheitssatz in Artikel 7 des Bundes-Verfassungsgesetzes (B-VG) und Artikel 2 des Staatsgrundgesetzes 1867 als Staatsbürgerinnenrecht verankert. Dieser Grundsatz verpflichte den Staat "Gleiches gleich und Ungleicher ungleich" zu behandeln. Der Gleichheitsgrundsatz lasse darüber hinaus nur sachlich gerechtfertigte Differenzierungen zu und verbiete willkürliches Handeln.

Bezogen auf diesen Fall sei auszuführen, dass in unzähligen Fällen Verträge zwischen Gesellschaft und Gesellschafter bei Vorliegen von Fremdüblichkeit steuerlich anerkannt werden würden. Da auch in diesem Fall alle Voraussetzungen zur Anerkennung des Mietvertrages vorliegen würden, wäre eine Andersbehandlung gleichheitswidrig.

Bei dem Mietvertrag handle es sich um keine missbräuchliche Praxis nach der EuGH-Rechtsprechung in Sachen Halifax (EuGH-Urteil vom 21.2.2006, Rs *C-255/02*). Nach diesem Urteil erfordere die Feststellung einer solchen missbräuchlichen Praxis, dass die fraglichen Umsätze trotz formaler Anwendung der Bedingungen der einschlägigen Bestimmungen über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem und des zu ihrer Umsetzung erlassenen nationalen Rechts einen Steuervorteil zum Ergebnis haben, dessen Gewährung dem mit diesen Bestimmungen verfolgten Ziel zuwiderlaufen würde. Im EuGH-Urteil vom 8.05.2003, Rs *C-269/00*, dem sogenannten Seeling-Urteil, werde vom EuGH gerade festgestellt, dass der Vorsteuerabzug nach dem gemeinsamen Mehrwertsteuersystem in Fällen wie diesem voll zustehe. Würde es sich um eine missbräuchliche Praxis handeln, wäre der EuGH sicherlich zu einem anderen Ergebnis gekommen. Da auch der Finanzverwaltung diese Rechtsprechung

geläufig sein müsste, könne aufgrund der EU-Rechtslage durchaus von einer unüblichen Vorgangsweise der Finanzverwaltung gesprochen werden, wenn in diesem Fall von Missbrauch gesprochen werden würde.

Die Vertragsgestaltung sei auch insofern unbedenklich, als dass es kein Verbot der Selbstkontrahierung gebe. Von einer Selbstkontrahierung spreche man, wenn ein Vertreter bei Vertragsabschluss auf zwei Seiten stehe. D.h. wenn er als Vertreter zweier Personen für diese ein Geschäft abschließe. Diese Tatsache werde nochmals durch oben schon zitiertes VwGH-Erk. vom 26.07.2007, Geschäftszahl 2005/15/0013 untermauert, indem bekräftigt werden würde, dass es durchaus marktüblich sei, wenn ein Gesellschafter mit der GmbH, an welcher er beteiligt sei, in Rechtsbeziehung trete.

Betreffend die Nachfolgejahre 2005 bis 2010 zu gegenständlichem Berufungsverfahren führten die Bw. aus wie folgt: An der Rechtslage und den Sachverhalten dazu habe sich bis heute nichts geändert. Sehr wohl geändert habe sich die Ansicht der anfragenden Abgabenbehörde im Rahmen einer zwischenzeitig erfolgten Betriebsprüfung bei der Mieterin A GmbH, die das Mietverhältnis ohne jegliche Beanstandung zur Kenntnis genommen und den Abzug der Mietaufwendungen als Betriebsausgaben anerkannt habe.

Wesentlich weiche offensichtlich auch die Rechtsansicht des UFS Außenstelle Wien, Senat 7 von der mit unerledigter Berufung beanstandeten Bescheidbegründung des Finanzamtes ab. In seiner Berufungsentscheidung vom 11.10.2011, GZ. RV/1801-W/11 werde zum Ausdruck gebracht, dass der in der erstinstanzlichen Erledigung bemängelten mangelnden Publizität sehr wohl Genüge getan ist, wenn die Aufnahme (hier) der selbständigen Erwerbstätigkeit durch zwingende Anzeige gern. § 120 Abs. 2 BAO erfolgt sei. Genau diese Anzeige sei von den Bw. nachweislich und aktenkundig vorgenommen worden.

Interessant sei auch ein weiteres Zitat aus der gleichen UFS-Entscheidung: "Die für Rechtsbeziehungen unter Angehörigen bestehenden Grundsätze beruhen auf der in § 21 BAO 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 (vorgenannten) Kriterien gleichermaßen ausgeprägt vorhanden sind, wenn an der tatsächlichen Durchführung kein Zweifel besteht und grundsätzlich Fremdüblichkeit gegeben ist (vgl. Wiesner/Grabner/Wanke [Hrsg.], MSA EStG 11. GL§ 4 Anm. 66 f.)."

Über die Berufung wurde erwogen:

Ad Vereinbarung zwischen nahen Angehörigen wird grundsätzlich auf die o.a. Ausführungen im Bp-Bericht hingewiesen.

Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen finden im Steuerrecht nur dann Anerkennung, wenn sie

-) nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen (Publizität)
-) einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und
-) auch zwischen Familienfremden unter denselben Bedingungen abgeschlossen worden wären.

Publizitätswirkung:

Ein Vertrag (Mietvertrag) muss jedenfalls für Dritte erkennbar sein. Das bloße Inkennnissetzen (Antrag auf Steuernummer für die Hausgemeinschaft) des Finanzamtes kann üblicherweise nicht als eine nach außen hin mit genügender Deutlichkeit in Erscheinung tretende Vereinbarung angesehen werden.

Inhalt der Vereinbarung:

Mit einem Fremden Dritten wäre ein schriftlicher Mietvertrag abgeschlossen worden, um die Rechte und Pflichten, die sich aus dem Mietvertrag ergeben zu fixieren (z.B. Schicksal von Mieterinvestitionen, Instandhaltungspflichten, Fälligkeit der Miete, gegenständliche Vorauszahlungen etc. und damit verbundener allfälliger Verrechnung mit anschließenden Mieten etc...)

Fremdvergleich:

Es liegen keine Nachweise über die behauptete Verwendung der Mietvorauszahlungen vor. Auch in der Überschussrechnung wurden keine monatlichen Einnahmen berücksichtigt.

Nach Ansicht des UFS ist es unglaublich und widerspricht auch den Erfahrungen des Lebens, dass unter fremden Dritten in der Geschäftswelt über eine derartige Vorgangsweise keine detaillierten exakten Vereinbarungen mit Außenwirkung, welche auch gerichtlich bzw. zivilrechtlich durchsetzbar wären, getroffen worden wären.

Das zwischen der Hausgemeinschaft und der A GmbH (mit gleichen Beteiligten bzw. Gesellschaftern, wenn auch mit unterschiedlichen Beteiligungsverhältnissen) bestehende Naheverhältnis gebietet es, behauptete Vereinbarungen an jenen Kriterien zu messen, welche

für die Anerkennung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen entwickelt wurden. Die berufungsgegenständliche Vereinbarung müsste demnach nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen, einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und zwischen Fremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen werden um einkommen- und umsatzsteuerlich Anerkennung finden zu können. Diese Kriterien haben - so die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes - ihre Bedeutung im Rahmen der Beweiswürdigung (vgl. VwGH 29. Jänner 2002, 2001/14/0074).

Die nunmehrige Behauptung der Bw., allfällige Investitionen der Firma A seien als "Vorleistungen" für zukünftig zu zahlende Mieten zu sehen und entsprächen der üblichen Praxis, ist entgegenzuhalten, dass weder nachgewiesen noch glaubhaft gemacht wurde, dass dies von vornherein zu Beginn des Mietverhältnisses vereinbart wurde, geschweige denn, dass von den Bw. nicht nachgewiesen wurde, dass genau determiniert wurde, gegebenenfalls ab wann und in welcher Höhe die allfälligen Mietverrechnungen stattzufinden hätten. Weiters ist zu entgegnen, dass die Investitionskosten eines zur Vermietung bestimmten Objektes ohne anderslautende bindende vertragliche Vereinbarungen (wohl) grundsätzlich dem Vermieter derartiger Objekte obliegt, weshalb die von den Bw. behauptete Vorgangsweise – ohne detailliert nach außen dokumentierte Vertragsbestandteile - nicht nachvollziehbar ist und auch nicht nachgewiesen bzw. nicht glaubhaft gemacht wurde. Es widerspricht den Denkgesetzen und den allgemeinen Erfahrungen des Lebens, dass derartige Vereinbarungen ohne ausreichende, wohl schriftliche vertragliche Fixierungen mit rechtlichen bzw. gerichtlichen Durchsetzungsmöglichkeiten, getroffen worden wären (VwGH 16.12.2010, 2007/15/0013).

Gemäß § 12 Abs. 1 Z. 1 UStG 1994 idG kann der Unternehmer die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuerbetrag abziehen. Soweit der gesondert ausgewiesene Steuerbetrag auf eine Zahlung vor Ausführung dieser Umsätze entfällt, ist er bereits abziehbar, wenn die Rechnung vorliegt und die Zahlung geleistet worden ist.

Vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen sind nach § 12 Abs. 3 UStG 1994 u.a.

1. die Steuer für die Lieferungen und die Einfuhr von Gegenständen, soweit der Unternehmer diese Gegenstände zur Ausführung steuerfreier Umsätze verwendet und
2. die Steuer für sonstige Leistungen, soweit der Unternehmer diese sonstigen Leistungen zur Ausführung steuerfreier Umsätze in Anspruch nimmt.

Gemäß § 6 Abs. 1 Z. 16 UStG 1994 ist steuerfrei die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken, von Berechtigungen, auf welche die Vorschriften des bürgerlichen Rechts über

Grundstücke Anwendung finden, und von staatlichen Hoheitsrechten, die sich auf die Nutzungen von Grund und Boden beziehen; die Überlassung der Nutzung an Geschäftsräumen und anderen Räumlichkeiten auf Grund von Nutzungsverträgen ist als Vermietung oder Verpachtung von Grundstücken anzusehen.

Nach § 6 Abs. 2 UStG 1994 kann der Unternehmer u.a. einen Umsatz, der nach § 6 Abs. 1 Z. 16 steuerfrei ist, als steuerpflichtig behandeln.

Die aus den Bestimmungen des § 6 Abs. 1 Z. 16 iVm § 12 Abs. 3 Z. 1 und 2 UStG 1994 resultierende so genannte unechte Steuerbefreiung der Umsätze aus Vermietung und Verpachtung von Grundstücken und die durch § 6 Abs. 2 leg. cit. geschaffene Möglichkeit des Steuerpflichtigen, solche Umsätze trotzdem steuerpflichtig zu behandeln und dadurch die Berechtigung zum Vorsteuerabzug zu erlangen, haben ihre gemeinschaftsrechtliche Grundlage in der Bestimmung des Art. 13 der Richtlinie des Rates vom 17. Mai 1977, 77/388/EWG (6. Mehrwertsteuerrichtlinie). In Abschnitt B lit. b der genannten Vorschrift wird die (grundsätzliche) Befreiung der Vermietung und Verpachtung von Grundstücken von der Steuer unter Anführung hier nicht interessierender Ausnahmen angeordnet, während der mit "Optionen" überschriebene Abschnitt C des Art. 13 Folgendes bestimmt:

"Die Mitgliedstaaten können ihren Steuerpflichtigen das Recht einräumen, für eine Besteuerung zu optieren:

- a) bei der Vermietung und Verpachtung von Grundstücken;
- b) bei ...

Die Mitgliedstaaten können den Umfang des Optionsrechtes einschränken; sie bestimmen die Modalitäten seiner Ausübung."

Zu den "Modalitäten der Ausübung" des durch § 6 Abs. 2 UStG 1994 eingeräumten Optionsrechtes hat der österreichische Gesetzgeber für den Fall der Vermietung keine Regelungen getroffen. Die Option für die Steuerpflicht im Sinne des § 6 Abs. 2 UStG 1994 wird daher schon mit der bloßen Behandlung des getätigten Umsatzes gegenüber dem Finanzamt als steuerpflichtig durch Erstattung der im Gesetz vorgesehenen Umsatzsteuervoranmeldung ausgeübt (vgl. Ruppe, UStG3, § 6 Tz 408 ff).

Art. 17 der 6. Mehrwertsteuerrichtlinie handelt von Entstehung und Umfang des Rechts auf Vorsteuerabzug und bestimmt in Abs. 2 lit. a, dass der Steuerpflichtige, soweit Gegenstände und Dienstleistungen **für Zwecke seiner besteuerten Umsätze** verwendet werden, befugt ist, von der von ihm geschuldeten Steuer die im Inland geschuldete oder entrichtete Mehrwertsteuer für Gegenstände und Dienstleistungen abzuziehen, die ihm von einem

anderen Steuerpflichtigen geliefert wurden oder geliefert werden bzw. erbracht wurden oder erbracht werden.

Nach Art. 17 Abs. 1 der Richtlinie entsteht das Recht auf Vorsteuerabzug, wenn der Anspruch auf die abziehbare Steuer entsteht.

Art. 4 der 6. Mehrwertsteuerrichtlinie handelt vom Steuerpflichtigen und bestimmt in Abs. 1, dass als Steuerpflichtiger gilt, wer eine der in Abs. 2 genannten wirtschaftlichen Tätigkeiten selbstständig und unabhängig von ihrem Ort ausübt, gleichgültig zu welchem Zweck und mit welchem Ergebnis.

Nach dem zweiten Absatz dieses Artikels sind die in Abs. 1 genannten wirtschaftlichen Tätigkeiten alle Tätigkeiten eines Erzeugers, Händlers oder Dienstleistenden einschließlich der Tätigkeiten der Urproduzenten, der Landwirte sowie der freien Berufe und der diesen gleich gestellten Berufe. **Als wirtschaftliche Tätigkeit gilt auch eine Leistung, die die Nutzung von körperlichen oder nicht körperlichen Gegenständen zur nachhaltigen Erzielung von Einnahmen umfasst.**

Im Urteil vom 21. März 2000, C-110/98 bis C-147/98 (Gabalfrisa SL u.a.), hat der EuGH zunächst daran erinnert, dass das in den Art. 17 ff der 6. Mehrwertsteuerrichtlinie geregelte Recht auf Vorsteuerabzug integrierender Bestandteil des Mechanismus der Mehrwertsteuer ist und grundsätzlich nicht eingeschränkt, sondern für die gesamte Steuerbelastung der vorausgehenden Umsatzstufen sofort ausgeübt werden kann (RNr. 43). Unter Hinweis auf das von der in dortigem Verfahren beschwerdeführenden Partei ins Treffen geführte Urteil vom 14. Februar 1985, 268/83 (Rompelman), hat der EuGH im Urteil vom 21. März 2000 sodann den Standpunkt wiederholt, dass der Grundsatz der Neutralität der Mehrwertsteuer hinsichtlich der Abgabenbelastung des Unternehmens es verlangt, dass schon die ersten Investitionsausgaben, die **für die Zwecke eines Unternehmens oder zu dessen Verwirklichung getätigt werden, als wirtschaftliche Tätigkeiten angesehen** werden.

Somit wären jedenfalls bereits zu Beginn des Jahres 2003 in berufungsgegenständlichem Fall die wirtschaftliche Betätigung der Hauseigentümergemeinschaft und somit die Anzeigepflicht der Bw. über den Beginn dieser Tätigkeit bei der Abgabenbehörde vorzulegen, zumal auch diesbezügliche Vorsteuerbeträge und Überschüsse der Ausgaben über die Einnahmen (das gesamte Jahr 2003 betreffend) geltend gemacht wurden. Diese Anzeige wurde jedoch erst verspätet per Dez. 2003 bei der Abgabenbehörde eingebbracht.

Es würde diesem Grundsatz nämlich zuwiderlaufen, wenn als Beginn der wirtschaftlichen Tätigkeiten erst der Zeitpunkt angesetzt würde, von dem an das Grundstück tatsächlich genutzt wird, d.h. die zu versteuernden Einkünfte entstehen. Bei jeder anderen Auslegung des Art. 4 der Richtlinie würde der Wirtschaftsteilnehmer mit den Mehrwertsteuerkosten belastet, ohne dass er sie gemäß Art. 17 abziehen könnte, und es würde willkürlich zwischen Investitionsausgaben vor und während der tatsächlichen Nutzung eines Grundstücks unterschieden (RNr. 45). In RNr. 46 desselben Urteils schließlich hat der **EuGH klargestellt, dass Art. 4 der 6. Mehrwertsteuerrichtlinie die Abgabenverwaltung nicht hindert, objektive Nachweise für die erklärte Absicht zu verlangen, zu besteuerten Umsätzen führende wirtschaftliche Tätigkeiten aufzunehmen.** Diese Überlegung findet sich schon in dem von der im dortigen Verfahren beschwerdeführenden Partei ins Treffen geführten Urteil des EuGH vom 14. Februar 1985 (Rompelman), wenn es dort in RNr. 24 heißt, dass derjenige, **der einen Vorsteuerabzug vornimmt, nachzuweisen hat, dass die Voraussetzungen hiefür gegeben sind und dass er Steuerpflichtiger ist,** sodass Art. 4 der 6. Mehrwertsteuerrichtlinie dem nicht entgegen steht, **dass die Abgabenverwaltung objektive Belege für die erklärte Nutzungsabsicht verlangt,** in welchem Zusammenhang der EuGH als Beispiel VwGH 13.09.2006 "den **Nachweis der besonderen Eignung der zu errichtenden Räumlichkeiten für eine gewerbliche Nutzung**" anführt. In dem von der im dort anhängigen Verfahren beschwerdeführenden Partei im ins Treffen geführten Urteil vom 8. Juni 2000, C-400/98 (Breitsohl), hat der EuGH seinen Standpunkt wiederholt, dass als **Steuerpflichtiger zu gelten hat, wer die durch objektive Anhaltspunkte belegte Absicht hat, im Sinne von Art. 4 der 6.** **Mehrwertsteuerrichtlinie eine wirtschaftliche Tätigkeit (in berufungsgegenständlichem Fall laut Aktenlage jedenfalls ab Beginn des Jahres 2003) selbständig auszuüben, und erste Investitionsausgaben für diesen Zweck tätigt.** In RNr. 40 dieses Urteiles erklärt der EuGH es als Obliegenheit des nationalen Gerichtes zu prüfen, ob die Erklärung, zu besteuerten Umsätzen führende wirtschaftliche Tätigkeiten aufnehmen zu wollen, **in gutem Glauben abgegeben** worden ist und **durch objektive Anhaltspunkte belegt** wird.

In der zur Frage der Abziehbarkeit von Vorsteuern noch vor der Erzielung von Umsätzen ergangenen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (siehe neben den in den angefochtenen Bescheiden zitierten VwGH-Erkenntnissen vom 29. Juli 1997, 93/14/0132, und vom 23. Juni 1992, 92/14/0037, die von der beschwerdeführenden Partei referierten VwGH-Erkenntnisse vom 15. Jänner 1981, 1817/79, Slg. NF Nr. 5.541/F, vom 19. Februar 1985, 82/14/0164, vom 25. November 1986, 86/14/0045, vom 17. Mai 1988, 85/14/0106, Slg. NF Nr. 6.317/F, vom 27. März 1996, 93/15/0210, vom 25. Juni 1997, 94/15/0227, und ergänzend auch noch die

VwGH-Erkenntnisse vom 20. September 2001, 96/15/0231, und vom 31. März 2004, 2003/13/0151) 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 ziemlicher Sicherheit" feststehen muss.**

Dass diese Judikatur zum Umsatzsteuergesetz 1972 und damit zu einer Rechtslage ergangen ist, die noch nicht dem Regime des Gemeinschaftsrechtes unterstand, wie die im diesbezüglichen Verfahren beschwerdeführende Partei vorträgt, trifft zu. Ebenso zutreffend weist die diesbezüglich beschwerdeführende Partei auf die in der Rechtslage nach dem Umsatzsteuergesetz 1994 bestehenden Unterschiede zu jener des Vorgängergesetzes hin, welche es zur Beantwortung der Frage des Zustehens eines Vorsteuerabzuges vor Erzielung von Umsätzen erfordern, nicht nur zu klären, ob überhaupt vermietet werden wird, sondern auch zu klären, ob eine künftige Vermietung umsatzsteuerpflichtig oder umsatzsteuerbefreit erfolgen wird.

Die Erforderlichkeit einer gravierenden inhaltlichen Änderung der zum Umsatzsteuergesetz 1972 ergangenen Judikatur ist indessen trotzdem nicht zu erkennen. Das vom EuGH in der wiedergegebenen Judikatur aus Art. 17 Abs. 1 der 6. Mehrwertsteuerrichtlinie abgeleitete Recht zum sofortigen Vorsteuerabzug noch vor der Erzielung von Umsätzen wurde auch in der zum Umsatzsteuergesetz 1972 ergangenen Judikatur grundsätzlich nie in Frage gestellt. **Dass es aber dem Gemeinschaftsrecht nicht widerspricht, wenn die Abgabenverwaltung objektive Nachweise für die erklärte Absicht verlangt, zu besteuerten Umsätzen führende wirtschaftliche Tätigkeiten aufzunehmen, hat der EuGH in seiner Judikatur ohnehin auch ausgesprochen.** Schon in dem von der im diesbezüglichen Verfahren beschwerdeführenden Partei ins Treffen geführten Urteil vom 14. Februar 1985, 268/83 (Rompelman), hat der EuGH darauf hingewiesen, dass **derjenige, der einen Vorsteuerabzug vornimmt, nachzuweisen hat, dass die Voraussetzungen hiefür gegeben sind und dass er Steuerpflichtiger ist** (RNr. 24).

Dass die Steuerpflicht der aus der künftigen Vermietung erwirtschafteten Umsätze anders als nach der Rechtslage nach dem Umsatzsteuergesetz 1972 zusätzlich noch der Option des vermietenden Steuerpflichtigen im Sinne des § 6 Abs. 2 UStG 1994 bedarf und die Berechtigung zum Vorsteuerabzug somit nicht nur - wie schon zuvor - davon abhängt, dass überhaupt vermietet werden wird, sondern auch davon, dass die (innerstaatlich durch keine zeitlichen und formellen Vorgaben eingeschränkte) Option zur Steuerpflicht der Vermietung

gewählt werden wird, gebietet für die Beurteilung der Abziehbarkeit geltend gemachter Vorsteuern keine entscheidend andere Rechtsanwendung als bisher. Zutreffend wird im Schrifttum (Scheiner/Kolacny/Caganek, Kommentar zur Mehrwertsteuer, UStG 1994, Anm. 78 ff zu § 6 Abs. 2) darauf hingewiesen, dass der Sachverhalt im Hinblick auf eine zukünftige Option zur Steuerpflicht ähnlich gelagert ist wie schon bisher bei der Frage, ob der Steuerpflichtige mit den bezogenen Leistungen eine steuerbare Tätigkeit ausüben wird (siehe etwa die VwGH-Erkenntnisse vom 26. Juli 2006, 2003/14/0013, vom 7. Oktober 2003, 2001/15/0085, und vom 30. Oktober 2001, 2000/14/0204). Auch die Frage, ob vom Gebrauch der im § 6 Abs. 2 UStG 1994 eingeräumten Möglichkeit durch den künftigen Vermieter auszugehen ist, muss (wie schon die Frage, ob überhaupt vermietet werden wird) mit der Wahl jener (Verwaltungsgerichtshof 13.09.2006, a.a.O.) Möglichkeit beantwortet werden, die den höchsten Grad der Wahrscheinlichkeit für sich hat (so auch Ruppe, a.a.O., § 12 Tz 164/1).

Für den Geltungsbereich des Umsatzsteuergesetzes 1994 erfordert die Abziehbarkeit von Vorsteuern im Zusammenhang mit einer beabsichtigten Vermietungstätigkeit (**noch vor deren Beginn damit 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.**) In einem solchen Verständnis kann der zum Umsatzsteuergesetz 1972 geprägte Rechtssatz auch für die unter der Herrschaft des Gemeinschaftsrechtes stehende Rechtslage Geltung behalten, wenn man an die Stelle des (ohnehin nicht quantifizierbaren) Kalküls "ziemlicher Sicherheit" das der "Wahrscheinlichkeit nach allgemeiner Erfahrung" setzt.

Gänzlich anders gelagert wäre beispielsweise folgender Fall: Bei der Errichtung gerade von Büro- und Dienstleistungszentren, deren Räumlichkeiten an verschiedene Unternehmer vermietet werden sollen, stehen die zukünftigen Mieter während des Zeitraumes der Errichtung ja häufig noch nicht fest, sodass auch noch keine Vereinbarungen vorgelegt werden können, denen zufolge der künftige Umsatz steuerpflichtig behandelt werden soll. Dies ist jedoch gegenständlich nicht der Fall, zumal die Bw. laut Aktenlage ohnehin von vornherein **grundsätzlich ausschließlich die A GmbH** (an der die Bw. wiederum – allerdings Ehemann zu 75% und Geschäftsführer, Ehefrau zu 25% - beteiligt sind) **als (potentielle) Mieterin** hatten. Grundsätzlich unstrittig ist, dass die Bw. als Hauseigentümer für ihre Gesellschaft A GmbH die gegenständlichen Räumlichkeiten zur Verfügung stellten bzw. an die A GmbH diese vermieten wollten. Laut Aktenlage geht hervor ist, dass

grundsätzlich nicht angedacht war, diese Räumlichkeiten an andere Mieter bzw. fremde Dritte zu vermieten.

Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates (UFS) erweisen sich die Finanzamtsbescheide nach dem Kalkül des aus dem Gesamtbild der äußereren Verhältnisse zu erschließenden höchsten Grades der Wahrscheinlichkeit deshalb als rechtrichtig, zumal die von Lehre und Rechtsprechung geteilte Ansicht zu Grunde gelegt werden muss, dass das Vorhaben (künftiger) steuerpflichtiger Vermietung des gerade errichteten Gebäudes bei Verträgen zwischen der Eigentümergemeinschaft des (Einfamilien)Hauses und den Gesellschaftern bzw. dem Geschäftsführer der A GmbH, unabhängig davon, dass jeweils unterschiedliche Beteiligungsverhältnisse bei der Hauseigentümergemeinschaft des (Einfamilien)Hauses und bei der gegenständlichen GmbH vorliegen, **nach außen von Beginn an ausreichend dokumentiert werden muss, um die gesetzlichen Voraussetzungen für eine Umsatzsteuerfestsetzung** und daraus resultierend für einen allfälligen Vorsteuerabzug sowie für eine Feststellung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung (mit gegenständlicher Geltendmachung von Überschüssen der Ausgaben über die Einnahmen) zu erfüllen. Aufgrund der gegenständlichen Sachlage ist der Unabhängige Finanzsenat zur Ansicht gelangt, dass die Gestaltung des Mietverhältnisses zumindest im gegenständlichen Berufungszeitraum nicht den Fremdüblichkeitsanforderungen, die an Mietverträge unter nahen Angehörigen gestellt werden, entsprechen.

Der Vollständigkeit halber wird angeführt, dass beispielsweise in der Stellungnahme der Bp. zur Berufung die Bp. den Bw. vorhielt, die Bw. hätten den von ihnen genannten Aktenvermerk "*in unserer Kanzlei [des steuerlichen Vertreters] verfasste Punktation*" der Behörde bis dato nicht vorgelegt. Vom UFS wird diesbezüglich festgehalten, dass laut Aktenlage diese Punktation der Behörde nach wie vor nicht vorgelegt wurde. Angemerkt wird, dass in gegenständlichem Berufungsfall keine Manuduktionspflicht der Abgabenbehörde besteht, und es den Bw. natürlich jederzeit frei gestanden wäre, von ihnen erwähnte Unterlagen vorzulegen. Es ist Sache der Bw., zu entscheiden, wie sie die Nachweisführung betreffend ihren Berufungsbegehren gestalten. Angemerkt wird, dass von der Abgabenbehörde I. Instanz in diesem Punkt bereits durch die Stellungnahme der Bp zur Berufung das Parteiengehör gewahrt wurde.

Mit Fax vom 22.2.2005 haben, wie oben bereits ausgeführt, die Bw. erstmals schriftlich bekannt gegeben, dass der Mietvertrag mündlich abgeschlossen worden sei und die Vermietung mit 1.4.2004 begonnen habe. In der Eingabe vom 20.9.2004 konnten die Bw., wie oben bereits ausgeführt wurde, noch kein genaues Datum über den Vermietungsbereich angeben, und obwohl im Vorhalt vom 6.9.2004 die Frage gestellt worden ist, ob es bereits

einen Mietvertrag gäbe, wurden keine Angaben dazu (auch nicht über das Vorhandensein eines mündlichen Vertrages) gemacht. Die Beantragung der Steuernummer erfolgte erst Monate nach Baubeginn, also nicht rechtzeitig, obwohl die Vermietungsabsicht von vornherein laut Bw. bestanden hat, und Vorsteuern und Überschüsse der Ausgaben über die Einnahmen aus V+V in den Berufungsjahren geltend gemacht wurden.

Von den Bw. konnte auch am 15.12.2004 im Rahmen einer Besichtigung keine genaueren Auskünfte bezüglich der Vermietung erteilt werden. Die Angaben, die die Bw. diesbezüglich machten, waren dahingehend, dass "ein Mietvertrag bereits existieren sollte". Genaueres über Mietbeginn und ob bereits Mieten verrechnet worden seien wussten die Bw. nicht, die Bw. verwiesen diesbezüglich die Abgabenbehörde auf den Steuerberater. Nach Ansicht des UFS **widerspricht bereits dieses Detail dem Vorliegen einer ernst gemeinten steuerlich anzuerkennenden Hausgemeinschaft im allgemeinen Geschäftsverkehr**, wenn die Bw. (wie bereits angeführt wurde) monatelang nach behauptetem Beginn der Vermietungstätigkeit keinerlei Angaben über wichtige Vertragsbestandteile bzw. ihre getätigten oder noch nicht getätigten und allenfalls noch zu erfüllende Leistungen machen können. Dies ist auch völlig unabhängig von einer allfälligen Beurteilung gemäß der Angehörigenjudikatur.

Darüber hinaus wird angemerkt, dass 2 Monate nach Aussage über eine betriebliche Nutzung des Keller-Raumes von der Bp Privatnutzung festgestellt wurde, wenn auch von den Bw. diese Privatnutzung wie o.a. wurde als "vorübergehend" dargestellt wurde.

Darüber hinaus widerspricht es dem allgemeinen menschlichen Erfahrungsgut, dass **sich die Bw.**, wenn es eine derartige Punktation mit detaillierter Erfassung aller relevanten Vertragspunkte ab dem Zeitpunkt der "Mietvertragsvereinbarung" gibt, **an die Abmachungen (im Detail) grundsätzlich nicht erinnern konnten**, und die Bp diesbezüglich auf den steuerlichen Vertreter verwiesen. Es ist völlig unglaublich und widerspricht dem allgemeinen Erfahrungsgut, dass über Mieterinvestitionen größeren Umfangs (wie dies oben betragsmäßig angeführt wurde; laut Aktenlage wurden zumindest die gesamten Monatsmieten 4/2004 bis 1/2005 offenkundig mit Mieterinvestitionen gegenverrechnet) keine detaillierten vertraglichen Vereinbarungen getroffen wurden, die auch zivilrechtlich gegebenenfalls durchsetzbar wären und daher aus Beweisgründen allenfalls schriftlich festzuhalten wären. Vereinbarungspunkte wären zum Beispiel allfällige Verrechnungen mit Mieten bzw. eine allfällige Berücksichtigung von Mietvorauszahlungen, das Schicksal der Mieterinvestitionen im Fall einer (allenfalls auch vorzeitigen) Beendigung des Mietverhältnisses, allfällige Ablösen der Mieterinvestitionen usw.

Der Vollständigkeit halber wird erwähnt, dass in gegenständlichem Berufungsfall durch die diesbezüglichen Argumente der Bw. bezüglich der Causa "Seeling" für gegenständliche Berufungssache grundsätzlich nichts gewonnen werden kann, zumal die Voraussetzungen für die Umsatzsteuerfestsetzung und damit den Vorsteuerabzug in berufungsgegenständlichem Zeitraum in gegenständlichem Fall nach Ansicht des UFS nicht erfüllt sind. Der Vollständigkeit halber wird aber auf die mittlerweile zur Seeling Thematik ergangenen abweisenden VwGH-Erkenntnisse hingewiesen (beispielsweise VwGH 28.5.2009, 2009/15/0100).

Zusammenfassend ist der UFS zu folgender Ansicht gelangt: Wesentliche Vertragsbestandteile müssten mit genügender Deutlichkeit fixiert sein. Bei keiner schriftlichen Vereinbarung müssten zumindest die wesentlichen Punkte des Vertrages nach außen hin dokumentiert sein. Dies ist jedoch gegenständlich nach Ansicht des UFS nicht geschehen.

Mit einem Fremden Dritten wäre bei einer derart komplexen Vereinbarung (Mieterinvestitionen, Verrechnung der Mieterinvestitionen mit zukünftigen Mieten) ein schriftlicher Mietvertrag abgeschlossen worden, um die Rechte und Pflichten, die sich aus dem Mietvertrag ergeben, zu fixieren (z.B. Schicksal von Mieterinvestitionen, Instandhaltungspflichten, Fälligkeit der Miete, wann wird mit Mieten verrechnet und wieviel etc.).

Auch die teilweise relativierenden Aussagen der Bw. (z. B. behauptete Vermietung der Kellerräumlichkeiten, wobei wie oben angeführt wurde beim Augenschein Privatsachen dort gelagert waren) lassen erkennen, dass für den Berufszeitraum nicht nachgewiesen und auch nicht glaubhaft gemacht werden konnte, dass ein steuerlich anzuerkennendes Mietverhältnis wie zwischen fremden Geschäftspartnern vorliegt.

Nach der Judikatur (30.12.57, 337/54.Slg-1748, 19.12.58, 1557/55) ist die Behörde berechtigt, einem Erscheinungsbild laut Aktenlage, das sich vor (voller) Kenntnis der Bw. ihrer abgabenrechtlichen Wirkung darstellt, mehr Glauben zu schenken, als späteren allfällig zweckdienlichen Berichtigungen bzw. Adaptierungen.

Eine allfällige monatliche Verrechnung der MIETEN MIT MIETERINVESTITIONEN, wie dies die Bw. darlegten, hätte demgemäß auch monatlich in den Aufzeichnungen der Überschussrechnung als Mieteinnahmen (nämlich: Verrechnung der Mietvorauszahlungen) Berücksichtigung finden müssen. Ursprünglich (nämlich für die Berufsjahre) war laut Aktenlage von einer einmaligen Jahresmietvereinbarung nicht die Rede.

Die Vermietung an die A GmbH hat laut Aktenlage mit 1.4.2004 begonnen. Laut Bw. sind die Mieten für den Berufszeitraum im Verrechnungsweg entrichtet worden. Im **Jahresabschluss zum 31.1.2005** der A GmbH sind über das Verrechnungskonto der

Hausgemeinschaft € 3.770 für Mieten 4/2004 -1/2005 verbucht worden. Eine Mieteinnahmenerfassung hat während des laufenden Jahres 2004 bei der Hausgemeinschaft nicht stattgefunden. Die Bw. haben laut Aktenlage kein abweichendes Wirtschaftsjahr (vgl. Bl. 4 ff./ Hauptakt (HA) 2004; Jahresabschluss zum 31.12.2004, Überschussrechnung für 1.1.2004 bis 31.12.2004).

Da die Bw. selbst anführen, dass zum 31.1.2005 eben der oben angeführte Betrag für Mieten 4/2004 bis 1/2005 verrechnet wurde, ist daraus zu schließen, dass zumindest im Berufungszeitraum monatliche Mietzahlungen vereinbart worden sind, weshalb die späteren Angaben über jährliche Mietzahlungsvereinbarungen aus der o.a. Handhabung in den buchhalterischen Aufzeichnungen der Bw. bzw. auch der GmbH (z. B. eben Berücksichtigung der einzelnen Jänner-Monatsmiete für 2005) jedenfalls für gegenständlichen Berufungszeitraum schon allein aufgrund der Art der Berücksichtigung in der Überschussrechnung keine Deckung finden.

Der Vollständigkeit halber wird angemerkt, dass im Zuge einer Vorhaltsbeantwortung vom 22. September 2004 die Bw. ausführten: "Die Vermietung **beginnt im Laufe** des Jahres 2004."(Bl. 11 / HA 2003). Dazu wird angemerkt wird, dass die Bw. selbst im Berufungsverfahren ausführten, dass das Mietverhältnis mit April 2004 **begonnen hat**.

Aus oben angeführten Gründen ist die Tätigkeit der Hauseigentümergemeinschaft umsatzsteuer- und einkommensteuerrechtlich im Berufungszeitraum nicht anzuerkennen. Daran kann auch eine allenfalls geänderte Gestaltung der Tätigkeit der Bw. in nachfolgenden Zeiträumen nichts ändern.

Zusammenfassend ist der UFS zu der Ansicht gelangt, dass im gesamten nunmehr berufungsanhängigen Zeitraum die Tätigkeit der Miteigentümergemeinschaft nach außen nicht bzw. nicht ausreichend dokumentiert ist. Dies ist selbst unabhängig davon zu sehen, ob eine Fremdüblichkeitsbeurteilung anzustellen ist oder nicht.

Beispielsweise erfasst hinsichtlich Umsatzsteuer die Anzeigepflicht des § 120 Abs. 1 erster Satz Bundesabgabenordnung (BAO) die Begründung und Beendigung der Unternehmereigenschaft (VwGH 17.3.2005, 2004/16/252). Da aus der gesamten Aktenlage hervorgeht, dass bereits vor 2003 Rechnungen hinsichtlich des Bauvorhaben der Bw. vorliegen und jedenfalls im Jahr 2003 (zB bereits im Juni 2003, also weit vor Dez. 2003) Rechnungen hinsichtlich des Bauvorhabens gelegt wurden und die daraus resultierenden Vorsteuerbeträge (und Überschüsse der Ausgaben über die Einnahmen aus V+V) von den Bw. geltend gemacht wurden, wurde die Tätigkeit der Bw. spätestens zu Beginn des Berufungsjahres 2003 begonnen. Die Anzeige des Beginns der Unternehmertätigkeit im Zuge

des ausgefüllten Fragebogens im Dezember 2003 ist daher jedenfalls verspätet (Ritz, Linde Verlag, 4. Auflage, Bundesabgabenordnung (BAO), § 120 BAO, Tz 4).

Die im § 120 Abs. 2 normierte, Betriebsgründungen und –aufgaben betreffende Anzeigepflicht besteht unabhängig von der Verpflichtung, nach Maßgabe der Abgabenvorschriften (zB § 42 EStG 1988) Abgabenerklärungen einzureichen. Sie besteht auch, wenn aus den betreffenden betrieblichen Tätigkeiten keine Abgabepflichten entstehen (ebenso Ellinger u.a., BAO, 3. Aufl, § 120 Anm. 15).

Da bereits für das gesamte Jahr 2003 Vorsteuerbeträge und Überschüsse der Ausgaben über die Einnahmen aus V+V von den Bw. geltend gemacht wurden, und das Bauvorhaben laut Aktenlage bereits vor Jahresbeginn 2003 begonnen wurde (zB unten angeführte aktenkundige Rechnungen im USt-Akt bereits aus dem Jahr 2002), ist der UFS zu der Ansicht gelangt, dass die Bw. die gesetzlich geforderte Anzeigepflicht nicht rechtzeitig erfüllt hat, da der Beginn der unternehmerischen Tätigkeit laut Aktenlage jedenfalls spätestens mit Beginn des Jahres 2003 angenommen werden muss, und die Bw. den von ihnen diesbezüglich angeführten Fragebogen erst im Dezember 2003 dem Finanzamt übermittelt haben.

Der UFS ist demgemäß zu der Ansicht gelangt, dass die Tätigkeit der Eigentümergemeinschaft im Berufungszeitraum keinesfalls rechtzeitig und ausreichend dokumentiert wurde. Dies ergibt sich beispielsweise daraus, dass unter anderen Rechnungen aus 2002 aktenkundig sind, die bereits im Jahr 2002 ausgestellt wurden (zB Rechnung "statisch konstruktive Bearbeitung des Bauvorhabens "Familienname der Bw.", datiert mit 31. Juli 2002, Rechnungskopie ist aktenkundig, Bl. 2 USt-Akt; weiters im Jahr 2002 bereits am 10.6.2003 ausgestellte Rechnung "Baugrubenaushub und anschotten", Rechnungskopie ist aktenkundig, Bl. 14 USt-Akt usw.).

Es kann daher keine Rede davon sein, dass der Abgabenbehörde mit dem ausgefüllten Fragebogen im Dezember 2003 die Tätigkeit der Hausgemeinschaft rechtzeitig angezeigt wurde.

Weiters ist keine nach außen dokumentierte eindeutige Trennung der Aktivitäten zwischen Privatbereich und Vermietungstätigkeit von den Bw. umgesetzt worden.

Dies wird zum Beispiel dadurch ersichtlich, dass die Adressaten der gegenständlichen Rechnungen wie oben angeführt auf Bw1., Bw2., "Bw1. und Bw2.", Familie Name10 usw. lauten.

Darüber hinaus wurden als Rechnungsadressaten unterschiedliche Familiennamen bzw. Doppelnamen verwendet, was auch eine allfällige Überprüfbarkeit beispielsweise betreffend die Erfüllung von Vorsteuerabzugsmöglichkeiten erschwert.

Ad Vorsteuerabzugsberechtigung ist (unabhängig von der Tatsache, dass in den Berufungszeiträumen aus angeführten Gründen keine Umsatzsteuerfestsetzung stattzufinden hat) zu erwähnen, dass das unabdingbare Rechnungsmerkmal des richtigen Rechnungsadressaten der Abgabenbehörde eine rasche und effiziente Kontrollmöglichkeit einer allfälligen Vorsteuerabzugsberechtigung geben muss. Der Behörde muss es möglich sein, ohne zusätzlichen Ermittlungsaufwand anhand der Rechnung den Rechnungsadressaten eindeutig festzustellen. Dies ist gegenständlich nicht der Fall, zumal zB an der Adresse des Einfamilienhauses Bw1., Bw2., die Familie Name10 , die Hauseigentümergemeinschaft und die Firma A GmbH situiert sind. Ohne (zusätzlichem) Ermittlungsaufwand ist es der Abgabenbehörde aufgrund der Aktenlage nicht möglich, den allfälligen Rechnungs- bzw. Leistungsempfänger auf den aktenkundigen Eingangs-Rechnungen zu verifizieren.

Entgegen den Ausführungen der Bw., dass die meisten Rechnungen auf "Familie Name10 " lauten würden, sodass laut Bw. beide Rechnungsadressaten angesprochen seien, ist der UFS dahingegen zu der Ansicht gelangt, dass auch diese Rechnungsadressierung ein eindeutiges Indiz dafür ist, dass im gegenständlichem Berufungszeitraum keine eindeutige Trennung zwischen Privatbereich und der V+V-Tätigkeit vorgelegen ist, weshalb bereits aus diesem Tatbestandsmerkmal heraus die Tätigkeit der Hauseigentümergemeinschaft nicht anzuerkennen ist.

Hinsichtlich der **Mieterinvestitionen** wird ergänzt, dass **keine Aufstellung über die Ausgaben der A GmbH diesbezüglich vorgelegt wurden**. Der Vollständigkeit halber wird auf den **Vorhaltscharakter der Stellungnahme der Bp. zur Berufung, die dem Bw. nachweislich zur Kenntnisnahme vorgehalten wurde**, hingewiesen (vgl. o.a. **Stellungnahme der Bp zur Berufung**).

Insgesamt ist der UFS aufgrund der gesamten Aktenlage zu der Ansicht gelangt, dass jedenfalls in den Berufungsjahren kein Mietverhältnis, wie dies unter fremden Dritten bzw. auch nicht, abgesehen von der Angehörigenjudikatur, wie dies unter Geschäftspartnern (allgemein) im üblichen Geschäftsverkehr abgewickelt wird, bestanden hat. Vielmehr ergibt sich aufgrund der Aktenlage, erkennbar aus den Aussagen der Bw. (beispielsweise, dass die Bw. selbst (als

Mieteigentümer des Einfamilienhauses und als Gesellschafter bzw. Geschäftsführer [Bw.1] der Mieter-GmbH, wie oben angeführt wurde, nach dem von ihnen behaupteten Beginn des Mietverhältnisses keine (detaillierten) Auskünfte über das Mietverhältnis geben konnten und auf den steuerlichen Vertreter verwiesen; usw.), **dass die ursprüngliche Vermietungsabsicht (ab Beginn der Bautätigkeit) und das Mietverhältnis jedenfalls im Berufungszeitraum nicht anzuerkennen sind, zumal die gesetzlichen Voraussetzungen für die Anerkennung**, wie oben ausgeführt wurde, **nicht erfüllt sind.**

Aus angeführten Gründen liegen daher im berufungsgegenständlichen Zeitraum keine Einkünfte iSd § 28 EStG 1988 idGf vor, weshalb auch keine Feststellung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung iSd § 188 BAO erfolgt (§ 4 EStG 1988 idGf).

Da aus angeführten Gründen auch keine Unternehmereigenschaft iSd § 2 UStG 1994 idGf vorliegt, ist die Umsatzsteuer in berufungsgegenständlichem Zeitraum nicht festzusetzen. Die gesetzlichen Voraussetzung für den Vorsteuerabzug iSd § 12 UStG 1994 idGf sind nicht erfüllt.

Insgesamt ist daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 29. Juni 2012