

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Anna Mechtler-Höger in der Beschwerdesache NameBf, AdresseBf, vertreten durch LTP Lauda & Theiss Puchinger GmbH & Co, Brucknerstraße 8 Tür 9, 1040 Wien, über die Beschwerde vom 04.12.2013 gegen die Bescheide der belangten Behörde Finanzamt Wien 1/23 vom 29.10.2013, betreffend Umsatzsteuer 2011 und 2012 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert. Die Veranlagung zur Umsatzsteuer für die Jahre 2011 und 2012 unterbleibt.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

### Entscheidungsgründe

Die belangte Behörde hat die Bescheidbeschwerde der Beschwerdeführerin (Bf) gegen die Umsatzsteuerbescheide 2011 und 2012 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

Dem gleichzeitig elektronisch übermittelten Beschwerdeakt der belangten Behörde ist Folgendes zu entnehmen:

Die Bf ist eine im Ausland ansässige Gesellschaft.

Im Jahr 2008 erwarb die Bf eine Wohnung in W,X-Straße, mit einer Wohnfläche von 128,62 m<sup>2</sup>, welche sie mit Vertrag vom 20.04.2010 an die Fa. A- GmbH um 800,00 Euro monatlich vermietet.

In den Umsatzsteuererklärungen der Streitjahre erklärte die Bf steuerfreie Umsätze als Kleinunternehmer in Höhe von 9.600,00 Euro.

Mit Bescheiden vom 29.10.2013 setzte das Finanzamt für 2011 und 2012 jeweils Umsatzsteuer in Höhe von 960,00 Euro fest und führte in der Begründung aus:

*"Gemäß § 6 Abs 1 Z 27 UStG sind nur jene Unternehmer Kleinunternehmer, die ihren Sitz oder Wohnsitz im Inland haben. Da Sie beschränkt steuerpflichtig sind, sind die erzielten Erlöse der Umsatzsteuer zu unterziehen."*

In der fristgerecht dagegen erhobenen Beschwerde führte der steuerliche Vertreter der Bf aus, die Steuererklärungen der Jahre 2011 und 2012, in welchen Mieteinnahmen von jeweils 9.600,00 Euro als unecht steuerbefreit nach § 6 Abs. 1 Z 27 UStG erklärt worden seien, seien irrtümlich eingereicht worden.

Am 26.03.2012 sei dem zuständigen Finanzamt mitgeteilt worden, dass die Bf eine Wohnung in Österreich vermiete, die jährlichen Mieteinnahmen von 9.600,00 Euro aber die jährlichen Kosten nicht decken würden, weshalb keine positiven Einkünfte erzielt würden und die Tätigkeit unter die Vermutung der Liebhaberei falle. Es seien daher keine Umsatzsteuererklärungen abzugeben. In weiterer Folge sei eine Prognoserechnung vorgelegt worden. Es werde die Löschung des U-Signals und die Nichtfestsetzung der Umsatzsteuer 2011 und 2012 wegen Liebhaberei beantragt.

Die Beschwerde wurde mit Beschwerdevorentscheidung als unbegründet abgewiesen und nach Zitat der bezughabenden gesetzlichen Bestimmung ausgeführt, in ertragsteuerlicher Hinsicht sei von einer Einkunftsquelle auszugehen, da die Verluste nur durch die Verrechnung eines fremdunüblich geringen Mietentgelts entstünden.

Die Kleinunternehmerregelung sei auf Unternehmer, die einen Wohnsitz oder Sitz in Österreich hätten und deren laufende Umsätze im Verlagsungszeitraum höchstens 30.000 Euro betragen würden, anwendbar. Da die Bf als Vermieterin über keinen Sitz im Inland verfüge, sei sie von der Befreiung gemäß § 6 Abs. 1 Z 27 UStG ausgeschlossen.

Im fristgerecht eingebrachten Vorlageantrag brachte der steuerliche Vertreter vor, das Finanzamt habe korrekterweise festgestellt, dass die Kleinunternehmerbefreiung mangels Wohnsitzes in Österreich von der Bf nicht geltend gemacht werden könne. Im Rahmen der Beschwerde sei aber das Finanzamt darüber in Kenntnis gesetzt worden, dass die Voraussetzungen für Liebhaberei gegeben seien und daher keine Umsatzsteuerpflicht vorliege.

Unter Berücksichtigung der vorgelegten Prognoserechnung und unter Beachtung der Jahresabschlüsse sei anzumerken, dass ein Verlust entstanden sei. Wenn das Finanzamt in der Begründung der abweisenden Beschwerdevorentscheidung ausführe, dass aus ertragsteuerlicher Sicht keine Liebhaberei vorliege, so sei die Begründung nicht schlüssig, weil nicht ausgeführt werde, warum auch aus umsatzsteuerlicher Sicht Liebhaberei gegeben sei.

Das Finanzamt begründe die Ablehnung der (ertragsteuerlichen) Liebhaberei mit der Feststellung, dass das Mietentgelt fremdunüblich gering sei. Es liefere aber keine Anhaltspunkte, warum eine fremdunübliche Vermietung zu einer Versagung der Liebhaberei führe. Gerade die Fremdunüblichkeit würde die Liebhabereibestimmung auf den Plan rufen, da gerade in einem solchen Fall nicht die Bewirtschaftung eines Mietobjektes, sondern andere Gründe im Vordergrund stünden.

**Über die Beschwerde wurde erwogen:**

Das Bundesfinanzgericht stellt auf Basis des oben geschilderten Verwaltungsgeschehens und der aktenkundigen Unterlagen folgenden entscheidungswesentlichen Sachverhalt fest:

Die Bf ist eine Gesellschaft, die keinen Sitz in Österreich hat. Sie erzielt aus der unbefristeten Vermietung einer Wohnung in W,X-Straße, monatliche Mieteinnahmen in Höhe von 800,00 Euro. Darin enthalten sind Kosten der Wasserversorgung, der Entwässerung, der Straßenreinigung und Müllabfuhr und der Kosten für den Hauswart.

Die jährliche Afa beträgt 18.454,00 Euro. Es ist in einem absehbaren Zeitraum kein Gesamtüberschuss zu erwarten.

Dieser Sachverhalt gründet sich auf die im Akt befindlichen Unterlagen sowie hinsichtlich der Feststellung, dass die Bf mit der Vermietung der Wohnung keine wirtschaftliche Tätigkeit entfaltete, auf folgende Beweiswürdigung:

Ausgehend davon, dass die Bf die streitgegenständliche Wohnung um einen Betrag in Höhe von 800,00 Euro monatlich vermietet und in diesem Betrag auch die Kosten der Wasserversorgung, der Entwässerung, der Straßenreinigung und Müllabfuhr und der Kosten für den Hauswart enthalten sind, ist - wie selbst die belangte Behörde in der Beschwerdeverentscheidung ausführt, davon auszugehen, dass es sich dabei um kein fremdübliches Mietentgelt für die Überlassung einer Wohnung von 128,62 m<sup>2</sup> handelt. Vergleicht man den bei der Vermietung eintretenden und von der Bf zu tragenden Wertverzehr, der sich in der Absetzung für Abnutzung manifestiert und im vorliegenden Fall 18.454,00 Euro jährlich beträgt, so ist in Anbetracht der tatsächlich bezahlten Miete von 9.600,00 Euro jährlich (inklusive Betriebskosten) festzustellen, dass das Mietentgelt keinesfalls kostendeckend ist, da der Wertverzehr nicht einberechnet worden ist. Die Vermietung der Wohnung durch die Bf erfolgt nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes daher unter Umständen, unter denen eine Wohnung von 128,62 m<sup>2</sup> gewöhnlich nicht vermietet wird. Es liegt daher keine marktkonforme Vermietung vor.

Rechtliche Würdigung:

Vor einer allfälligen Prüfung der erklärten Einkünfte nach den Gesichtspunkten einer Liebhabereibeurteilung hat zunächst die Beurteilung der Frage zu treten, ob die Bf mit ihrer Vermietung als Unternehmerin im Sinne des § 2 UStG tätig geworden ist (VwGH 30.04.2015, Ra 2014/15/0015; VwGH 25.04.2013, 2010/15/0107). Wenn kein marktkonformes Verhalten vorliegt, entfaltet die Bf keine wirtschaftlich steuerbare Tätigkeit und ist nicht Unternehmer iSd § 2 UStG.

§ 2 Abs. 1 UStG 1994 lautet:

*"Unternehmer ist, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt. Das Unternehmen umfasst die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des Unternehmers. Gewerblich oder beruflich ist jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen, auch wenn die Absicht, Gewinn zu erzielen, fehlt oder eine Personenvereinigung nur gegenüber ihren Mitgliedern tätig wird."*

Nach Art. 9 Abs. 1 Unterabsätze 1 und 2 der im Beschwerdefall anzuwendenden Richtlinie 2006/112/EG gilt als Steuerpflichtiger, wer die wirtschaftliche Tätigkeit eines Erzeugers, Händlers oder Dienstleistenden selbständig und unabhängig von ihrem Ort ausübt, gleichgültig zu welchem Zweck und mit welchem Ergebnis. Durch die Bezugnahme auf wirtschaftliche Tätigkeiten wird im Resultat auf nachhaltige, einkommenorientierte Aktivitäten abgestellt (vgl. Ruppe/Achatz, UStG<sup>5</sup>, § 2 Tz 8).

Die Abgrenzung der wirtschaftlichen Tätigkeit zum privaten Konsum erfordert nach der Rechtsprechung des EuGH eine Betrachtung der Gesamtheit der Gegebenheiten des jeweiligen Einzelfalls. Dann, wenn ein Gegenstand seiner Art nach sowohl zu wirtschaftlichen als auch zu privaten Zwecken verwendet werden kann, sind alle Umstände seiner Nutzung zu prüfen, um festzustellen, ob er tatsächlich zur nachhaltigen Erzielung von Einnahmen verwendet wird. Zu diesem Zweck kann ein Vergleich zwischen den Umständen, unter denen der Gegenstand tatsächlich genutzt wird, und den Umständen, unter denen die entsprechende wirtschaftliche Tätigkeit gewöhnlich ausgeübt wird, vorgenommen werden; auch wenn allein anhand der vom Nutzer erzielten Ergebnisse nicht ermittelt werden kann, ob die nachhaltige Erzielung von Einnahmen angestrebt wird, ist es angebracht, die tatsächliche Dauer der Vermietung, die Zahl der Kunden und die Höhe der Einnahmen zu berücksichtigen (vgl. EuGH vom 26. September 1996, *Enkler*, C-230/94).

Dieser Rechtsprechung folgt der Verwaltungsgerichtshof und stellt fest, dass Feststellungen zum marktkonformen Verhalten zu treffen sind, um das Vorliegen einer wirtschaftlichen Tätigkeit verneinen zu dürfen (VwGH 25.04.2013, 2010/15/0107; VwGH 30.04.2015, Ra 2014/15/0015).

Wie oben ausgeführt, wird im vorliegenden Fall von der Bf eine Wohnung unter Umständen vermietet, die nicht jenen Umständen entsprechen, unter denen die entsprechende wirtschaftliche Tätigkeit gewöhnlich ausgeübt wird. Die Bf verhält sich im Zusammenhang mit der Vermietung der Wohnung nicht marktkonform, weshalb das Vorliegen einer "wirtschaftlichen Tätigkeit" im Sinne der Mehrwertsteuersystemrichtlinie zu verneinen war.

In Konsequenz dieser Feststellung war daher der Beschwerde stattzugeben und die Umsatzsteuer für die Jahre 2011 und 2012 nicht festzusetzen.

### **Zulässigkeit einer Revision**

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Ob die Vermietung der streitgegenständlichen Wohnung eine wirtschaftliche Tätigkeit im Sinne der Mehrwertsteuersystemrichtlinie darstellt, ist eine Sachverhaltsfrage, die im Rahmen der freien Beweiswürdigung anhand der vom EuGH und vom VwGH aufgestellten Kriterien zu beurteilen war. Das Vorliegen einer Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung war daher zu verneinen.

Wien, am 19. Juli 2018