

# TE Vwgh Beschluss 2017/11/27 Ra 2017/15/0009

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 27.11.2017

## Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

32/04 Steuern vom Umsatz;

## Norm

BAO §167 Abs2;

UStG 1994 §12 Abs1 Z1;

UStG 1994 §2 Abs1;

UStG 1994 §6 Abs1 Z16;

UStG 1994 §6 Abs2;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Zorn sowie die Hofrätin Dr. Büsser und den Hofrat MMag. Maislinger als Richter, unter Mitwirkung der Schriftführerin Mag. Engenhardt, über die Revision des J H in H, vertreten durch Mag. Michael Nierla, Rechtsanwalt in 1010 Wien, Annagasse 5 Stiege 2/15, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 6. Dezember 2016, Zl. RV/5100724/2013, betreffend Einkommensteuer und Umsatzsteuer 2011, den Beschluss gefasst:

## Spruch

Die Revision wird zurückgewiesen.

## Begründung

1 Im Bericht über das Ergebnis einer Außenprüfung vom 12.10.2012 wurde u.a. ausgeführt, der Revisionswerber habe mit Kaufvertrag vom 4.6.2007 eine Liegenschaft (Grundstück mit Gebäude, Nachtclub Y) um 220.000 EUR erworben. Im Kaufvertrag sei vereinbart worden, dass 50% des Kaufpreises in 48 Monatsraten zu je 2.400 EUR und die restlichen 50% des Kaufpreises durch Übernahme einer im Grundbuch dokumentierten Verbindlichkeit (Monatsraten von 733 EUR) entrichtet würden.

2 Der in dem erworbenen Gebäude betriebene Nachtclub sei vom Revisionswerber an die X KG vermietet worden. Der Revisionswerber habe bis jetzt keine Mieteinnahmen erklärt. Die Ratenzahlungen und Darlehensrückzahlungen laut Kaufvertrag seien von der X KG direkt an den Liegenschaftsveräußerer bzw. die Bank geleistet worden.

3 Im August 2010 habe ein Brand den Nachtclub zerstört, der seither geschlossen sei.

4 Der Brandschaden sei von der Versicherung mit einer Zahlung von 160.000 EUR abgegolten worden. Im Frühjahr 2011 sei mit der Sanierung des Gebäudes nach dem Brandschaden begonnen worden. Im März und

April 2011 sei ein Betrag von ca. 230.000 EUR netto investiert worden. Im März und April 2011 seien daraus Vorsteuern in Höhe von 45.650 EUR geltend gemacht worden. Es sei mit einem Gesamt-Investitionsvolumen von ca. 300.000 EUR kalkuliert worden, wobei die Hälfte habe fremdfinanziert werden sollen. Im Frühjahr 2011 sei die Sanierung des Gebäudes eingestellt worden, weil der Revisionswerber keine Bank habe finden können, die die Sanierung finanziert hätte. Das Gebäude befinde sich derzeit (Oktober 2012) im Rohbauzustand (Mauerwerk inklusive Dachstuhl und Dach sowie Fenstereinbau seien abgeschlossen). Die Sanitär-Grundinstallation sei begonnen, aber noch nicht abgeschlossen. Der Umbau bzw. die Sanierung des Gebäudes sei vom Revisionswerber ohne Fremd-Finanzierungszusage begonnen worden. Im aktuellen Rohbauzustand sei die Vermietung ausgeschlossen. Eine schriftliche Prognose oder einen Plan betreffend die Weiterverwertung der Liegenschaft habe der Revisionswerber nicht vorlegen können.

5 Im Rahmen der Prüfung sei vom steuerlichen Vertreter eine schriftliche Mietabsichtserklärung der X KG betreffend die Liegenschaft vorgelegt worden. In dieser Erklärung werde lediglich bestätigt, dass die X KG beabsichtigt habe, den Nachtclub nach Beendigung der Umbauarbeiten um einen noch auszuhandelnden maximalen Mietpreis von 5.000 EUR zu mieten. Ein verbindlicher schriftlicher Mietvertrag sei nicht abgeschlossen worden.

6 Die X KG sei im Jahr 1999 gegründet worden. Mit Beschluss des Landesgerichtes vom Juni 2012 sei die X KG nach rechtskräftiger Nichteröffnung eines Insolvenzverfahrens mangels kostendeckenden Vermögens und Zahlungsunfähigkeit aufgelöst worden. Komplementär der X KG sei der Vater des Revisionswerbers.

7 Aufgrund des dokumentierten Sachverhalts (Vermietung im Rohbauzustand ausgeschlossen; keine Fremdfinanzierung möglich) seien die beantragten Vorsteuern 2011 mangels Unternehmereigenschaft des Revisionswerbers zu versagen. Es liege weder eine ertragsteuerlich relevante Einkunftsquelle noch eine unternehmerische Betätigung iSd UStG vor.

8 Für die Geltendmachung des Vorsteuerabzugs müsse bereits im Zeitpunkt des Bezuges der Vorleistungen mit entsprechender Gewissheit feststehen, dass diese mit steuerpflichtigen Umsätzen in Zusammenhang stehen würden.

9 Auf eine Veranlagung der (noch nicht veranlagten) Jahre 2006 bis 2010 werde aus verwaltungsökonomischen Gründen verzichtet. Die jährlichen Umsätze (Mieteinnahmen) 2007 bis 2010 lägen unter der Umsatzgrenze für Kleinunternehmer. Von der X KG seien nachweislich keine Vorsteuern für die Mietersatzzahlungen (Ratenzahlungen an Liegenschaftsveräußerer und monatliche Tilgung des Darlehens) geltend gemacht worden. Der Revisionswerber habe im Zeitraum 2007 bis 2010 keine Vorsteuern geltend gemacht und auch nicht auf die Kleinunternehmerregelung verzichtet (Verzicht ab 2011). Ertragsteuerlich lasse sich das Vermietungsergebnis 2007 bis 2010 mit 0 EUR schätzen. Der Revisionswerber beziehe nach einem Sportunfall seit etwa 20 Jahren einen jährlichen Pensionsbezug in Höhe von ca. 4.000 EUR brutto. Seit 2006 sei bei ihm keine erwerbsmäßige Betätigung in der Finanz- und Sozialversicherungsdatenbank dokumentiert.

10 Das Finanzamt schloss sich der Ansicht des Prüfers an und setzte mit Bescheiden vom 25.10.2012 jeweils Umsatzsteuer sowie Einkommensteuer 2011 mit 0 EUR fest; betreffend Umsatzsteuer ergab sich daraus eine Abgabennachforderung in Höhe von 45.650 EUR.

11 Der Revisionswerber erhob gegen diese Bescheide Berufung. Er machte geltend, das Gebäude sei bis zu dessen Unbenutzbarkeit nach dem Brand von der X KG als Nachtclub genutzt worden. Nach Klärung der Versicherungsansprüche im Gefolge des Brandes sei sofort mit der Renovierung des Bauwerks begonnen worden; dies in der festen Absicht, es wieder als Nachtbar zu verwenden. Für die Annahme der Unternehmereigenschaft des Revisionswerbers sei es dabei unerheblich, ob dies in Form der Vermietung an andere Personen oder im eigenen Wirkungsbereich geschehen solle. Fest stehe, dass eine andere Verwendung als die im Rahmen eines Unternehmens auszuschließen sei. Aus der Bauausführung in objektiver Hinsicht sei ableitbar, dass es sich um ein zweckorientiertes Bauwerk handle. Die Verzögerung in der Fertigstellung des Bauwerks liege in der Bauführung durch das beauftragte Bauunternehmen. Der Revisionswerber sei zur Durchsetzung seiner berechtigten Ansprüche gezwungen gewesen, den Rechtsweg zu beschreiten, was die Fertigstellung behindert habe. Allein die zeitliche Verzögerung könne nicht Anlass sein, dem Revisionswerber die Unternehmereigenschaft im Sinne des UStG 1994 zu versagen.

12 Mit Berufungsvorentscheidung vom 10.4.2013 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab.

13 Der Revisionswerber beantragte die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Er machte

insbesondere geltend, dass nicht daran gedacht sei, Wohnraum zu vermieten, sondern eine Vermietung an gewerbliche Betreiber (Gastronomie). Die getroffenen baulichen Maßnahmen ließen eine derartige Verwendung klar erkennen.

14 Mit dem angefochtenen Erkenntnis wies das Bundesfinanzgericht - nach mündlicher Verhandlung, zu der der Revisionswerber nicht erschienen war - die (nunmehrige) Beschwerde als unbegründet ab. Es sprach aus, eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof sei nach Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zulässig.

15 Begründend führte das Bundesfinanzgericht im Wesentlichen aus, die Verzögerung in der Baufertigstellung liege - wie sich aus dem Akteninhalt ergebe - nicht bei den beauftragten Unternehmen, sondern im Umstand, dass dem Revisionswerber die finanziellen Mittel fehlten, die Bezahlung der ausstehenden Bauleistungen zu garantieren, weshalb der beauftragte Bauunternehmer nicht nur seine Leistung abgebrochen, sondern auch den offenen Saldo eingeklagt habe und das ausführende Installationsunternehmen die Rohsanitärinstallation nicht fertiggestellt habe.

16 Die Angaben des Revisionswerbers zu zwei konkreten Mietinteressenten seien nicht begründet, da die beiden Interessenten "nicht das pouvoir" aufwiesen, ernst zu nehmende Mietinteressenten darstellen zu können, zumal sie zwar offiziell Nachtlokale führten, aber keine Umsätze erzielten. Dass die Geschäftsführerin dieser beiden Lokale ihren Hauptwohnsitz am Hauptwohnsitz des Revisionswerbers habe, brauche nicht weiter erörtert zu werden. Die Mitteilung der X KG, sie beabsichtige, die Liegenschaft nach Abschluss der Umbauarbeiten anzumieten, sei nur eine bloße einseitige Behauptung und keine Vereinbarung zwischen Geschäftspartnern. Sie sei auch nicht "erfolgversprechend", da die X KG ein Jahr später nach rechtskräftiger Nichteröffnung eines Insolvenzverfahrens mangels kostendeckenden Vermögens aufgelöst worden sei. Dass Komplementär und Kommanditistin der X KG die Eltern des Revisionswerbers seien, brauche nicht weiter erörtert zu werden.

17 Der Revisionswerber weise keine Unternehmereigenschaft auf. Die nicht vollendete Wiedererrichtung der Liegenschaft weise nicht das Tatbestandsmerkmal der Nachhaltigkeit auf, da es dem Revisionswerber nicht gelungen sei, einen Mietvertrag abzuschließen: Mit der X KG sei kein Mietvertrag geschlossen worden; die beiden Mietinteressenten seien ausländische Firmen, die keine Umsätze erklärten. Auch mit diesen seien keine Mietverträge geschlossen worden. Auf die Umstände der familienhaften bzw. partnerschaftlichen Beziehungen sei nicht weiter einzugehen. Auch aus einer Mitteilung des zuständigen Stadtamtes, wonach der Betrieb eines Nachtclubs/Laufhauses aufgrund der Verbotszone nicht genehmigt werden könne, ergebe sich, dass sogar bei Vorliegen potentieller Mietverträge diese nicht zur Qualifizierung der Tätigkeit des Revisionswerbers als Unternehmer führen könnten, da diese Liegenschaft schon aufgrund behördlicher Vorgaben nicht zum Betrieb in dieser Branche genutzt werden könne. Andere "Tendenzen" des Revisionswerbers ließen sich aus dem Akteninhalt nicht erkennen. Nebenbei sei darauf hinzuweisen, dass auch der Umstand, dass nach Liegenschaftserwerb nicht der Revisionswerber, sondern die Mieterin (X KG) die Raten- und Darlehenszahlungen an den Liegenschaftsveräußerer und die Bank geleistet habe und die X KG keine Vorsteuern für diese Mietersatzzahlungen geltend gemacht habe, darauf schließen lasse, dass der Revisionswerber keine Unternehmereigenschaft gehabt habe und die Beziehung sich im privaten Bereich des Revisionswerbers entfaltet habe. Da keine Hinweise vorlägen, dass der Sachverhalt bei Wiedererrichtung der Liegenschaft nunmehr ein anderer sei, falle die Tätigkeit der "Liegenschaftswiedererrichtung" in die Privatsphäre des Revisionswerbers. Vorsteuerabzug stehe nicht zu.

18 Da im Streitzeitraum weder ein Mietverhältnis bestanden habe noch für die Zukunft fix mit Einkünften aus Vermietung und Verpachtung zu rechnen gewesen sei, habe der Revisionswerber keine (negativen) Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung bezogen.

19 Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof sei nicht zulässig. Das Erkenntnis gründe auf der "Rechtsprechung zur wahrheitsgemäßen Offenlegung von bedeutsamen Umständen, Unternehmereigenschaft und deren Abgrenzung zur Privatsphäre". Die Eigenschaft von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung sei im Gesetz eindeutig geregelt. Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung lägen nicht vor.

20 Gegen dieses Erkenntnis wendet sich die Revision. Das Finanzamt hat keine Revisionsbeantwortung eingebracht.

21 Nach Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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.

22 Nach § 34 Abs. 1 VwGG sind Revisionen, die sich wegen Nichtvorliegens der Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zur Behandlung eignen, ohne weiteres Verfahren in nichtöffentlicher Sitzung mit Beschluss zurückzuweisen.

23 Nach § 34 Abs. 1a VwGG ist der Verwaltungsgerichtshof bei der Beurteilung der Zulässigkeit der Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG an den Ausspruch des Verwaltungsgerichtes gemäß § 25a Abs. 1 VwGG nicht gebunden. Die Zulässigkeit einer außerordentlichen Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG hat der Verwaltungsgerichtshof im Rahmen der dafür in der Revision vorgebrachten Gründe (§ 28 Abs. 3 VwGG) zu überprüfen.

24 Der Revisionswerber erachtet sich in seinem Recht "auf Abzug betrieblich veranlasster Vorsteuern" verletzt. Damit ist Gegenstand der Revision das angefochtene Erkenntnis nur insoweit, als es Umsatzsteuer betrifft.

25 Der Revisionswerber macht zur Zulässigkeit der Revision zusammengefasst geltend, das Bundesfinanzgericht sei von der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofs abgewichen, wonach Vorbereitungshandlungen für den Vorsteuerabzug ausreichen (Hinweis auf VwGH 4.3.2009, 2006/15/0175). Es fehle auch Rechtsprechung zur Frage, ob es zur Bejahung von Nachhaltigkeit im Fall der Sanierung/Neuherstellung von Räumlichkeiten, welche später der Vermietung oder Verpachtung zugeführt werden sollen, von Beginn an des Nachweises gültiger Bestandverträge oder zumindest der Namhaftmachung von Miet- oder Pachtinteressenten bedürfe. Das Bundesfinanzgericht setze sich auch in Widerspruch zur ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, als es das angefochtene Erkenntnis auch auf die Erwägung stütze, die sanierte Lokalität könne überhaupt nicht zum Betrieb eines Nachtclubs oder "Laufhauses" verwendet werden, ohne diesbezüglich eine unmittelbare Beweisaufnahme durchzuführen. Der Grundsatz der Unmittelbarkeit erfordere, dass das Bundesfinanzgericht selbst Erhebungen pflege. Diese Erhebungen hätten ergeben, dass die Liegenschaft weder in einer Verbotszone liege noch der Betrieb eines Nachtclubs oder Laufhauses dort aus anderen Gründen unzulässig sei.

26 Mit diesem Vorbringen wird eine Rechtsfrage iSd Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht aufgezeigt.

27 Es entspricht der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs (vgl. etwa das auch in der Revision zitierte Erkenntnis vom 4.3.2009, 2006/15/0175), dass die Unternehmereigenschaft dann erworben wird, wenn eine selbständige Tätigkeit aufgenommen wird, die nachhaltig der Erzielung von Einnahmen dienen soll. Die Erbringung von Leistungen ist noch nicht erforderlich; erforderlich ist hingegen, dass die aufgenommene Tätigkeit ernsthaft auf die Erbringung von entgeltlichen Leistungen angelegt ist und dies nach außen in Erscheinung tritt. Vorbereitungshandlungen sind daher ausreichend. Noch bevor aus der Vermietung eines Gebäudes Entgelte in umsatzsteuerlicher Hinsicht erzielt werden, können Vorsteuern steuerlich berücksichtigt werden. Für diese Berücksichtigung reicht aber die bloße Erklärung, ein Gebäude künftig vermieten zu wollen, nicht aus. Vielmehr muss die Absicht der Vermietung eines Gebäudes in bindenden Vereinbarungen ihren Niederschlag finden oder aus sonstigen, über die Erklärung hinausgehenden Umständen mit ziemlicher Sicherheit feststehen. Der auf die Vermietung eines Gebäudes gerichtete Entschluss muss klar und eindeutig nach außen hin in Erscheinung treten.

28 Da die Steuerpflicht der aus der künftigen Vermietung (§ 6 Abs. 1 Z 16 UStG 1994) - zu anderen als Wohnzwecken - erwirtschafteten Umsätze zusätzlich noch der Option des vermietenden Steuerpflichtigen im Sinne des § 6 Abs. 2 UStG 1994 bedarf, erfordert die Abziehbarkeit von Vorsteuern im Zusammenhang mit einer beabsichtigten Vermietungstätigkeit noch vor deren Beginn überdies 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 ist (vgl. VwGH 13.9.2006, 2002/13/0063, VwSlg. 8153/F).

29 Ein derartiges Vorbringen, dass nämlich eine beabsichtigte Vermietung (wie vom Revisionswerber behauptet: Vermietung an gewerbliche Betreiber) in Zukunft durch Ausübung der Option als steuerpflichtig behandelt werde, wurde vom Revisionswerber aber nicht erstattet, obwohl bereits im Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung auch darauf hingewiesen wurde, dass mit entsprechender Gewissheit feststehen müsse, dass die Vorleistungen mit steuerpflichtigen Umsätzen in Zusammenhang stehen würden.

30 Damit hängt die Revision nicht von den im Rahmen des Vorbringens zur Zulässigkeit geltend gemachten Rechtsfragen ab. Die Revision war daher zurückzuweisen.

Wien, am 27. November 2017

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2017:RA2017150009.L00

**Im RIS seit**

27.12.2017

**Zuletzt aktualisiert am**

15.02.2018

**Quelle:** Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2024 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

[www.jusline.at](http://www.jusline.at)