

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Wolfgang Pavlik über die Beschwerde der Bf., Ort, Adresse, vertreten durch Dr. Gert Schutovits Wirtschaftstreuhand- und SteuerberatungsgmbH, 1190 Wien, Billrothstraße 11, gegen die Bescheide des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart betreffend Umsatzsteuer 2014 und 2015, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung, zu Recht erkannt:

Der Bescheid betreffend Umsatzsteuer 2014 wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Spruchbestandteil.

Die Beschwerde betreffend Umsatzsteuer 2015 wird abgewiesen.

Dieser Bescheid bleibt unverändert.

Die ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Das Finanzamt (FA) erließ auf Grund einer gemäß § 147 Abs 1 BAO durchgeführten Außenprüfung (AP) am 24.07.2015 Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide 09/2014 und 01/2015, wobei die Vorsteuer für 09/2014 mit EUR 6.637,40 und für 01/2015 mit EUR 11.500,85 festgesetzt wurde. In der Begründung wurde auf die Feststellungen der AP verwiesen.

Gemäß der Niederschrift über die Schlussbesprechung und dem Bericht über das Ergebnis der AP ist Betriebsgegenstand der Bf „*Feldwirtschaft und landwirtschaftliche Tierhaltung*.“

In den Tz 1 – 3 wird ausgeführt:

„Tz 1 Sachverhaltsdarstellung:

Im Oktober 2008 schloss Frau Bf (=Pächterin) mit der Domus religiosa der ungarischen Benediktiner in Österreich, Benediktinererzabtei St. Martinsberg (Pannonhalm) (=Verpächter) einen Pachtvertrag über die im Eigentum der Benediktinererzabtei stehenden Grundstücke der Liegenschaft EZ 000 des Grundbuchs 12345 Ort samt darauf befindlicher alter Fabrik ab, in der Frau Bf ihren Lebensmittelpunkt begründet und wohnt.

Der Pachtvertrag wurde auf 10 Jahre abgeschlossen und ist verlängerbar. Es besteht jedoch keine Möglichkeit, das Objekt käuflich zu erwerben.

Bei dem Vormieter wurde vertraglich eine Residenzpflicht in dem Objekt vereinbart. Lt. persönlicher Auskunft von Fr. Bf stand für sie und ihre Familie seit Anbeginn außer Zweifel, dass sie in der Fabrik wohnen wollen. Aus diesem Grund wurde darauf verzichtet, dies dezidiert im Vertrag niederzuschreiben. Es gibt lediglich eine mündliche Vereinbarung darüber.

Weiters wurde angegeben, dass die Grundstücke nur mit der Auflage gepachtet werden konnten, wenn sie zustimmen, auch in dem Objekt darauf zu wohnen. Wenn sie dies nicht getan hätten, wäre die Nutzung der Flächen für ihren landwirtschaftlichen Betrieb unmöglich gewesen.

2014 wurden Umbauarbeiten im 1. Stock (=Wohnebene der Familie) durchgeführt. Im Badezimmer wurden Zwischenwände abgebrochen (teilweise Schimmelbefall), die Heizung, Kanal, Warm- und Kaltwasser sowie die Elektrik adaptiert, Wände neu verputzt, die Toilette erneuert, der Fußbodenaufbau sowie Holzboden im Vorraum erneuert.

Bei der Betriebsbesichtigung zu Prüfungsbeginn wurden die neu adaptierten Räumlichkeiten besichtigt. Das Badezimmer wird von der Familie genutzt (Zahnbürsten der Kinder, Parfümflakons etc.), der Holzboden im Wohnbereich des ersten Stocks verlegt.

Frau Bf ist auf Grund des Pachtvertrages und der darin enthaltenen Bestimmungen davon ausgegangen, dass die geltend gemachten Aufwendungen betriebsnotwendig waren. Die Wohnung der Familie wurde bereits von den Vorpächtern für Wohnzwecke genutzt bzw. wurden derenseits instand gesetzt.

Tz. 2 Rechtliche Würdigung:

Aufwendungen des Unternehmers für die seinen privaten Wohnzwecken dienende Wohnung stellen nicht abzugsfähige Aufwendungen der Lebensführung dar und sind sohin vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen. Dies gilt auch für Gebäude, bei welchen einzelne Bereiche (Räume) überwiegend Wohnzwecken des Unternehmers gewidmet sind („klassische Privatnutzung“) und andere Bereiche unternehmerischen Zwecken.

Derartige nicht abzugsfähige Ausgaben sind Ausgaben für den Haushalt des Steuerpflichtigen, den Unterhalt der Familienangehörigen, Ausgaben für die Lebensführung oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen.

Die VSt kann mit Bezug auf § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG für die Renovierung des überwiegend privat genutzten Badezimmers und zusätzlich geltend gemachte Aufwendungen (Fußböden, Architektenhonorare etc) nicht anerkannt werden.

Tz. 3 Festsetzung:

Die ho. Betriebsprüfung ist der Ansicht, dass die Umbauarbeiten als privat anzusehen sind, und die im Zusammenhang damit stehenden Vorsteuern nicht als betrieblich abzugsfähig anzuerkennen sind.

Auf verfahrensökonomischen Gründen (einzelne Beschwerden gegen alle FSU-Bescheide) wurde mit der steuerlichen Vertretung vereinbart, die gesamten Vorsteuern aus 2014 (die den Umbau betrifft und nach Ansicht der Finanzverwaltung nicht betrieblich anzusehen ist) im Monat September 2014 korrigiert wird.

Selber Ablauf wird für die Vorsteuern im Prüfungszeitraum 2015 gewählt. Die seitens der Bp nicht anzuerkennenden Vorsteuern werden aus verfahrensökonomischen Gründen gesamt im Januar 2015 gekürzt.

Vorsteuern September 2014 lt. UVA 29.007,08

Kürzung der Vorsteuern (02-12/2014) – 22.369,68

Vorsteuern September 2014 lt. Bp. 6.637,40

Vorsteuern Januar 2015 lt. UVA 18.613,77

Kürzung der Vorsteuern (01-03/2015) – 7.1112,92

Vorsteuern Januar 2015 lt. Bp. 11.500,85

...“

In der Beschwerde gegen die Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide wurde nach Mängelbehebungsauftrag i.w. vorgebracht, die Beschwerdeführerin (Bf) sei laut Pachtvertrag Pächterin des Hofs vom 01.10.2008 – 30.09.2018 mit Vorpachtrecht bis 30.09.2019 bei Einhaltung aller Bestimmungen.

Dem Verpächter werde eine Auflösung des Pachtvertrages gemäß § 1118 ABGB aus wichtigem Grund eingeräumt, der insbesondere dann gegeben sei, wenn eine wichtige Bestimmung des Vertrages vom Pächter nicht eingehalten werde.

Gemäß § 1118 ABGB schulde der Bestandnehmer notwendige Ausbesserungen, gemäß § 1117 ABGB stehe dem Bestandnehmer die Kündigung bei Gesundheitsschädlichkeit des Bestandobjektes zu.

Der Pächter habe alle Betriebskosten zu tragen, dazu gehörten alle Aufwendungen iZm Bestand und Nutzung des Objekts.

Gemäß Pachtvertrag habe der Pächter persönlich den Betrieb zu führen und habe er persönlich auf die Einhaltung der in diesem Vertrag übernommenen Pflichten zu achten, insbesondere, was die Erhaltung des Gebäudes betreffe.

Nach Maßgabe der wirtschaftlichen Möglichkeit habe der Pächter einen Biobetrieb zu führen.

Einem Pachtvertrag stets immanent sei die Betriebspflicht und das Interesse des Verpächters, dass der verpachtete Betrieb fortgeführt werde.

Eine Fortführung sei nur dann möglich, wenn die anvertraute Bestandssache pfleglich benützt und behandelt werde, sowie die entsprechenden Maßnahmen zum Erhalt des Bestandobjektes rechtzeitig gesetzt würden.

Dem Pächter obliege die Erhaltung des Gebäudes innen und außen, eine Übergabe der Gebäude zu Ende des Pachtvertrages habe zumindest in dem Zustand zu erfolgen, wie sie übernommen worden seien.

Der Pächter sei dafür verantwortlich, die übernommenen Anlagen funktionstüchtig und in gutem Zustand zu erhalten.

Gemäß § 12 Abs 1 UStG könne der Unternehmer die Vorsteuern für Lieferungen und sonstige Leistungen abziehen, die er für sein Unternehmen erbracht habe.

Dem Wesen eines Pachtvertrages und einem Gutsbetrieb entspreche es, am Gutshof selbst zu wohnen und diesen vom Gutshof selbst zu betreiben.

Für die Pächterin bestehe – auch wenn vertraglich nicht festgehalten – eine Residenzpflicht. Die Pacht könne nur auf Grund der Zustimmung, dass die Pächterin auch dort wohne, betrieben werden. Dies könne als *conditio sine qua non* bewertet werden.

Die Bf habe auf Empfehlung eines Architekten bestandserhaltende Sanierungsmaßnahmen getätigt, so die Sanierung und Neustrukturierung des Bades und des WC in der Wohnung im Obergeschoß auf Grund starker Feuchtigkeits- und Schimmelbildung. Einbau eines Bades sowie Einbau eines neuen Kunststofffensters (Abbruch der Kältebrücke), Erneuerung sämtlicher horizontaler und vertikaler Kanalleitungen. Neuer Bodenaufbau in Bad und WC, Erneuerung sämtlicher Sanitäreinrichtungen samt neuer Leitungsinstallationen, Einbau einer Wandheizung, Erneuerung aller Elektroleitungen in Bad und WC.

Hätte die Pächterin die Sanierungsarbeiten nicht rechtzeitig durchgeführt, wäre nicht nur eine mögliche Kündigung, sondern auch die Verwirkung der Verlängerung im Raum gestanden.

Auf Grund der Schimmelbildung sei Gefahr in Verzug eingetreten, aus gesundheitlichen Gründen sei die umfangreiche Sanierung geboten gewesen.

Das Badezimmer habe keine Entlüftung ins Freie aufgewiesen; es sei erforderlich gewesen, dieses zum Abstellraum hin zu öffnen, um eine Belüftung sicher zu stellen.

Eine Sanierung des schadhaften Parkettbodens sei nicht mehr möglich gewesen.

Die Sanierungsarbeiten seien daher nicht aus privaten Gründen erfolgt, sondern aus betrieblichen Erfordernissen. Die Außerachtlassung der Sanierung hätte eine Aufgabe des Betriebes bedeutet. Der Gutsbetrieb wäre auf Grund der gegebenen Kündigungsmöglichkeit in seiner Existenz gefährdet worden. Auch die Tatsache, dass ein Biobetrieb geführt wurde, hätte einen derart desolaten Zustand des Gebäudes nicht erlaubt, da dies bei der Behörde höchstwahrscheinlich die Aufrechterhaltung eines Biobetriebs unmöglich gemacht hätte.

Es werde daher um Anerkennung der nicht gewährten Vorsteuern ersucht.

In der abweisenden Beschwerdevorentscheidung des Finanzamts (FA) vom 17.12.2015 wurde i.w. ausgeführt, auch wenn die getätigten Sanierungs- und Bauarbeiten

ihren Ursprung im Unternehmen hätten, sei auf § 12 Abs 2 Z 2 UStG zu verweisen. Demnach bestehe ein gesetzliches Abzugsverbot für Lieferungen und Leistungen, die ertragsteuerlich gemäß § 20 Abs 1 Z 1 bis 5 EStG nicht abzugsfähige Aufwendungen darstellen, auch wenn sie tatsächlich für das Unternehmen erfolgt seien. Diese Leistungen seien nicht dem Unternehmensbereich zuzuordnen.

Aufwendungen des Unternehmers für die seinen privaten Wohnzwecken dienende Wohnung stellten nicht abzugsfähige Aufwendungen der Lebensführung dar und seien vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen.

In den Vorlageanträgen vom 18.01.2016 wurde i.w. vorgebracht, die im Rahmen der USO erfolgte Korrektur der Vorsteuern zeige lt. Liste des FA eine Vorsteuerkorrektur iHv EUR 22.369,68.

Laut beigelegter Rechnung der Firma Megabad vom 31.10.2014 sei irrtümlich der gesamte Rechnungsbetrag iHv EUR 847,39 und ebenso bei der Rechnung vom Designerbadshop vom 30.10.2014 der gesamte Rechnungsbetrag iHv EUR 177,99 angesetzt worden.

Es sei stets ein Eigenverbrauch für die private Wohnungsnutzung iHv EUR 3 x 175m² x 12 Monate, insgesamt EUR 6.300 brutto inkl. 20% USt. angesetzt worden.

Das FA legte die Bs am 11.02.2016 dem BFG vor.

Im Umsatzsteuerbescheid für 2014 vom 22.05.2017 wurde die Umsatzsteuer gemäß USO-Bericht festgesetzt und in der Begründung darauf und den Einkommensteuerbescheid 2014 verwiesen. Zusätzlich wurde die Vorsteuer aus dem nicht anerkannten Beratungsaufwand von EUR 630,00 nicht anerkannt sowie die Vorsteuer aus dem igE von EUR 408,58, insgesamt wurde somit ein Vorsteuerbetrag von EUR 22.369,68 (USO) + EUR 630,00 + EUR 408,58 = 23.408,26, nicht anerkannt.

Mit BVE vom 12.07.2017 wurde die Bs vom FA abgewiesen.

Am 14.08.2017 stellte die Bf den Antrag, die Bs dem BFG vorzulegen.

Im Umsatzsteuerbescheid für 2015 vom 22.05.2017 wurde die Umsatzsteuer gemäß USO-Bericht festgesetzt und in der Begründung darauf verwiesen. Zusätzlich zum gemäß USO Prüfung nicht anerkannten Vorsteuerabzug iHv EUR 7.112,92 wurde der Vorsteuerabzug von einem weiteren Betrag iHv EUR 2.295,95, somit insgesamt EUR 9.408,87, nicht anerkannt und als Begründung ausgeführt:

„Aus den vorgelegten Unterlagen des Kontoblattes 7201 Instandhaltungen wurden folgende Ausgaben nicht dem betrieblichen Bereich in Anlehnung an die Prüfung zugeordnet und der Vorsteuerabzug von einem weiteren Betrag in Höhe von 2.295,95 nicht anerkannt: Belege des Kontos 7201 mit den Nr.: 269/298/274/277/278.“

Mit BVE vom 12.07.2017 wurde die Bs vom FA abgewiesen.

Am 14.08.2017 stellte die Bf den Antrag, die Bs dem BFG vorzulegen.

Im Einkommensteuerbescheid 2016 vom 20.12.2017 wurde die beantragte AfA iHv EUR 20.093,67 gekürzt. In der Begründung wurde auf die Begründungen der Vorjahre sowie auf den Bericht der USO-Sonderprüfung vom 08.10.2015 verwiesen.

In der Bs vom 24.01.2018 wurde beantragt, die Einkünfte aus Land-und Forstwirtschaft unter Berücksichtigung der weiteren Abschreibung in Höhe von EUR 20.093,67 für die Investitionen in fremde Gebäude mit EUR 57.527,90 festzusetzen. In der Begründung wurde auf ein Schreiben vom 24.07.2015 verwiesen. Darin wird ausgeführt:

„Frau Bf. ist Pächterin des Gutsbetriebes Hof. Das mit der Domus Religiosa lt. Pachtvertrag vom 30.9.2008 abgeschlossene Pachtverhältnis entsprechend Punkt II. des Pachtvertrages hat mit 1.10.2008 begonnen und endet mit 30.9.2018. Es wird entsprechend des zit. Vertragspunktes der Pächterin ein Vorpachtrecht bis zum 30.9.2019 eingeräumt wenn alle wesentlichen Bestimmungen dieses Pachtvertrages eingehalten werden.

Punkt III. (3) des Pachtvertrages räumt dem Verpächter eine Auflösung des Bestandsvertrages aus wichtigem Grund gem. § 1118 ABGB ein, der lt. lit. b) der zit. Bestimmung im Pachtvertrag insbesondere dann gegeben ist, wenn eine wichtige Bestimmung des Pachtvertrages trotz schriftlicher Mahnung vom Pächter nicht eingehalten wird.

Gem. § 1118 ABGB letzter Satz schuldet der Bestandnehmer notwendige Ausbesserungen, entsprechend § 1117 ABGB steht dem Bestandsnehmer eine Kündigungsmöglichkeit bei Gesundheitsschädlichkeit des Bestandobjektes zu.

Entsprechend Punkt IV. des Pachtvertrages hat der Pächter alle Betriebskosten zu tragen, dazu gehören alle Aufwendungen im Zusammenhang mit dem Bestand und der Nutzung des Pachtgegenstandes.

Punkt VI. (1) des Pachtvertrages normiert, dass der Pächter persönlich den Pachtbetrieb zu führen hat und er insbesondere persönlich auf die Einhaltung der in diesem Vertrag übernommenen Pflichten zu achten hat, insbesondere was die Erhaltung der Gebäude u.a. betrifft.

Nach Maßgabe der wirtschaftlichen Möglichkeit hat der Pächter entsprechend Punkt VIII. des Pachtvertrages einen Biobetrieb zu führen.

Einem Pachtvertrag stets immanent ist die Betriebspflicht und das Interesse des Verpächters, dass der verpachtete Betrieb fortgeführt wird.

Eine Fortführung ist stets nur dann möglich, wenn die anvertraute Bestandssache pfleglich benützt und behandelt wird, sowie die entsprechenden Maßnahmen zum Erhalt des Bestandsobjektes rechtzeitig gesetzt werden.

Entsprechend Punkt IX. des Pachtvertrages obliegt dem Pächter die Erhaltung des Gebäudes innen und außen, eine Übergabe der Gebäude zu Ende des Pachtvertrages hat zumindest in dem Zustand zu erfolgen, wie sie übernommen wurden.

Punkt XI. legt fest, dass der Pächter dafür verantwortlich ist, die übernommenen Anlagen funktionstüchtig und in gutem Zustand zu erhalten.

Das Finanzamt hat mit Bescheid über die Festsetzung von Umsatzsteuer für 09/2014 vom 24.7.2015 und für 01/2015 vom 24.7.2015 den Vorsteuerabzug für die Renovierungsarbeiten versagt.

Gem. § 12 (1) UStG kann der Unternehmer die Vorsteuer von Lieferungen oder sonstigen Leistungen abziehen, die für sein Unternehmen erbracht wurden.

Wie oben ausführlich dargelegt, hat die Bestandsnehmerin allein schon aus dem Pachtvertrag eine umfangreiche Erhaltungspflicht.

Dem Wesen eines Pachtvertrages und eines Gutsbetriebes entspricht es auch, am Gutshof selbst zu wohnen und diesen vom Gutshof selbst auch zu betreiben.

Der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 14.7.2015 ist zu entnehmen, dass - auch wenn vertraglich nicht festgehalten - für die Pächterin eine Residenzpflicht besteht. Zudem ist festgehalten, dass die Pacht nur auf Grund der Zustimmung, dass die Pächterin auch darauf wohnt, vergeben wurde. Dies kann als conditio sine qua non bewertet werden.

Frau Bf hat auf Ihrem Pachtbetrieb bestandserhaltende Sanierungsmaßnahmen getätigt, die auf Grund der Empfehlung von Herrn DI XY, Architekt, Adresse, durchgeführt und überwacht wurden.

Der Architekt hat die Sanierung dokumentiert und folgendes (auszugsweise dargelegt) festgehalten:

„Sanierung und Neustrukturierung des Bades und des WC in der Wohnung des Hofes im Obergeschoß.

Auftritt von Feuchtigkeitsschäden und starke Schimmelbildung.

Einerseits infolge schadhafter Isolierverglasung und entstandener Kältebrücke, verursacht durch Fenstereinbau vor Übernahme der Wohnung durch Farn. Bf. Ausmauerung der verbleibenden Maueröffnung nach Einbau eines kleineren Fensters mit schwacher Ziegelwand hat zu starker Schimmelbildung geführt – Kältebrücke (Abb. 2).

Schadhafte Kanalleitungen in den Bodenaufbauten haben zu massiven Feuchtigkeitsschäden in den Bodenaufbauten der Sanitärräume – Bad und WC – geführt (Abb. 3-5).

Einbau eines Bades entsprechend den heutigen Anforderungen sowie Einbau eines neuen Kunststofffensters (Isoliergasverglasung) in ursprünglicher Größe – somit Abbruch der „Kältebrücke“ – Erneuerung sämtlicher horizontaler und vertikaler Kanalleitungen. Generell neue Ausbildung des gesamten Bodenaufbaus in Bad und WC, Erneuerung aller Sanitäreinrichtungen samt neuer Leitungsinstallationen, Einbau einer Wandheizung. Erneuerung aller Elektroleitungen in Bad und WC, nach Abbruch der ungesicherten Elektroleitungen (Abb. 6-8).“

Eine umfangreiche Fotodokumentation zeigt den Zustand vor und nach den Renovierungsarbeiten und kann dem Finanzamt gerne zusammen mit dem gesamten Gutachten überreicht werden.

Wenn die Verpächterin die Sanierungsmaßnahmen nicht rechtzeitig ergriffen hätte, so wäre nicht nur eine mögliche Kündigung auf Grund der Vernachlässigung des Pachtgegenstandes in Aussicht gestanden, sondern es hätte auch die Verlängerung des Pachtvertrages verwirkt worden können.

Auf Grund der Schimmelbildung in den am Gutshof befindlichen und somit im Pachtobjekt enthaltenen Räumlichkeiten ist Gefahr in Verzug entstanden, es war aus gesundheitlichen Gründen nicht mehr möglich den desolaten Zustand länger zu dulden und somit war eine umfangreiche Sanierung prompt geboten.

Es hatten sich im Badezimmer über all die Jahre zwischenzeitig zahlreiche Schimmelbildungen angesetzt, die bereits gesundheitsschädliche Auswirkungen hatten. Das Badezimmer wies keine Entlüftung in das Freie auf, es war daher erforderlich dieses zum daneben liegenden Abstellraum zu öffnen und eine Belüftung durch das dort befindliche Fenster sicher zu stellen.

Dies wurde auch von Herrn Dr. AB, Rechtsanwalt, Adresse, am 19.8.2013 dem Rechtsanwalt des Verpächters schriftlich mitgeteilt.

Eine Sanierung des schadhaften Parkettbodens war nicht mehr möglich, da dieser eine zu geringe Nutzschrift aufwies.

Die Sanierungsarbeiten wurden daher nicht – wie aus dem o.a. Sachverhalt ersichtlich ist – aus privaten Gründen durchgeführt, sondern aus betrieblichen Erfordernissen. Die Außerachtlassung der Sanierung der gepachteten Räumlichkeiten wäre einer Aufgabe des Betriebes gleichgekommen, wären diese Arbeiten nicht durchgeführt worden, so wäre der Gutsbetrieb auf Grund einer gegebenen Kündigungsmöglichkeit in seiner Existenz gefährdet worden.

Allein auch schon aus der Tatsache, dass der Betrieb als Biobetrieb geführt wird, hätte einen derartigen desolaten Zustand des Objektes wie angeführt nicht zugelassen, da aller Wahrscheinlichkeit nach die Kenntnis dieses Zustands bei der Behörde die Aufrechterhaltung eines Biobetriebes unmöglich gemacht hätte.

Das Finanzamt wird daher ersucht, die nicht anerkannten Vorsteuern im Beschwerdewege anzuerkennen.“

In der abweisenden BVE vom 29.01.2018 wurde in der Begründung ausgeführt, nichtabzugsfähige Ausgaben iSd § 20 Abs 1 Z 1 bis 5 EStG seien Ausgaben für den Haushalt des Stpfl., den Unterhalt der Familienangehörigen, Ausgaben für die Lebensführung oder gesellschaftliche Stellung des Stpfl. Weiters wurde ausgeführt:

„Aufwendungen des Unternehmers für die seinen privaten Wohnzwecken dienende Wohnung stellen nicht abzugsfähige Aufwendungen der Lebensführung dar (VwGH

26.03.2007, 2005/14/0091) sind daher gem. § 20 Abs 1 Z 1 bis 5 EStG 1988 nicht abzugsfähig und sind auch vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen.

Dies gilt auch für Gebäude, bei welchen einzelne Bereiche (Räume) überwiegend Wohnzwecken des Unternehmers gewidmet sind ("klassische Privatnutzung") und andere Bereiche unternehmerischen Zwecken dienen (VwGH 28.05.2009, 2009/15/0100, VwGH 24.06.2009, 2009/15/0104). Die Bestimmung ist im gesamten Geltungsbereich des UStG 1994, also auch ab 2004, anzuwenden (siehe VwGH 28.06.2012, 2009/15/0222).

Für die Aufteilung eines solcherart gemischt genutzten Gebäudes ist zunächst jeder Raum als betrieblicher oder als privater Raum einzustufen. Diese Einstufung erfolgt nach dem Überwiegen der betrieblichen oder privaten Nutzung des Raumes.

Die Aufteilung des Gebäudes ergibt sich sodann aus dem Verhältnis der Summe der Nutzflächen der auf diese Weise ermittelten betrieblichen Räume zur Summe der Nutzflächen der auf diese Weise ermittelten privaten Räume.

Es wird seitens des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart weder bestritten noch bestätigt, dass die getätigten Sanierungs- und Bauarbeiten im gepachteten Hof im Zusammenhang mit den vertraglichen Verpflichtungen aus dem Pachtvertrag stammen und somit ihren Ursprung im Unternehmen haben können.

Nichtsdestotrotz normiert in der Folge § 12 Abs. 2 Z 2 UStG ein gesetzliches Abzugsverbot für Lieferungen und sonstige Leistungen, die ertragsteuerlich gem. § 20 Abs. 1 Z 1 bis 5 EStG nicht abzugsfähige Aufwendungen darstellen, auch wenn sie tatsächlich für das Unternehmen erfolgt sind. Diese Leistungen sind nicht dem Unternehmensbereich zuzuordnen.

Dies wurde im Rahmen der Umsatzsteuersonderprüfung für den Zeitraum 02/2014-03/2015 festgestellt.

Daher wurden alle Aufwendungen sowie die Vorsteuern für Investitionen im 1. Stock – private Wohnung der Familie und für die Renovierung des überwiegend privat genutzten Badezimmers und damit im Zusammenhang stehende zusätzlich geltend gemachte Aufwendungen des Jahres 2014 und 2015 gem. § 20 Abs 1 Z 1 – 5 EStG 1988 und § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG nicht anerkannt.

Die beantragte AfA 2016 wurde daher um den Betrag von € 20.093,67 gekürzt.“

Auf Grund des Vorlageantrags vom 27.02.2018 legte das FA die Bs dem BFG mit Vorlagebericht vom 16.03.2018 vor und beantragte die Abweisung der Bs.

Das BFG forderte in der Ladung zur mündlichen Verhandlung die Bf auf, den Pachtvertrag (alt) und (bei Verlängerung) den Pachtvertrag (neu) vorzulegen.

Mit Schreiben vom 09.05.2019 legte die Bf die Pachtverträge vor.

Mit Anbringen vom 04.06.2019 brachte die Bf vor, es sei festzuhalten, dass der Pachtvertrag für die Erzielung von Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft abgeschlossen wurde und sich auf der gepachteten Fläche auch das Gebäude befinde,

für welches die Aufwendungen im Rahmen der Absetzung für Abnutzung geltend gemacht worden seien.

Ferner wurde eine Dokumentation der getätigten Sanierungsmaßnahmen am Hof im Zeitraum Juli 2014 bis April 2015, erstellt vom Architekten XY, samt Fotos, sowie eine Hofkarte, vorgelegt.

Vorgebracht wurde, dass nur der Betrieb als Ganzes mit Wohn- und Wirtschaftsgebäuden gepachtet werden konnte und die Bf verpflichtet wurde, die Gebäude instand zu halten und in demselben Zustand zurückzugeben. Die Wohnsituation sei „Substandard“ gewesen und somit sei es notwendig gewesen, die Wohnung zu sanieren, weil die Gesundheit der Familie gefährdet und Gefahr in Verzug gegeben war. Sämtliche in der Hofstelle befindliche Gebäude seien saniert worden, auch um Vorschriften zu erfüllen.

Die Bruttopachtfläche des Betriebes betrage 501 ha als Grundlage für die Pachtrechnung, obwohl die Fläche, aus der Erträge erzielt werden könnten, nur 462 ha Nettopachtfläche betrage.

Dieses Anbringen wurde der Amtspartei zur Kenntnisnahme übermittelt.

In der mündlichen Verhandlung vor dem BFG am 06.06.2019 brachte die Bf i.w. vor, der Pachtvertrag sei mittlerweile um 3 Jahre verlängert worden, sei aber der Höhe und dem Grunde nach strittig, da die Mindestpachtdauer gemäß Landpachtgesetz ihrer Ansicht nach 10 Jahre betrage.

Es sei zwar unbestritten, dass es sich im ersten Stock um die private Wohnung der Bf und ihrer Familie handle; sie verweise jedoch auf die Bestimmungen des Landpachtgesetzes; man sehe auf dem bereits vorgelegten Plan, dass die Pächterin 501 Hektar gepachtet habe; die reine Ackerfläche betrage jedoch nur 461 Hektar; sie verweise darauf, dass die gesamte Pachtfläche instand gehalten und instand gesetzt werden müsse; sie sei gemäß Pachtvertrag verpflichtet, die gesamte Fläche im Ausmaß von 501 Hektar in demselben Zustand wieder zurückzugeben, in dem sie sie vorgefunden habe.

Die Wohnung befinde sich in einer ehemaligen Fabrik im ersten Stock und das Erdgeschoß dieses Gebäudes stehe leer. Sie müsse dieses Gebäude zwar instand halten, es könne aber dort nichts gelagert werden.

Der Ursprung der str Aufwendungen liege nicht – wie das FA vermeine – im privaten Bereich (§ 20 EStG), sondern sei im Pachtvertrag begründet. Das bedeute, dass der Ursprung in der betrieblichen Sphäre liege.

Es bestehe eine de facto Residenzpflicht, weil die Bf sich um den Betrieb kümmern müsse und auch vom Vermieter erwartet werde, dass die Bf dort wohne.

Im Landpachtgesetz sei herausgearbeitet, dass es sich – im Gegensatz zu anderen Unternehmen – hier eindeutig um eine Einheit handle, nämlich dass die Wohn- und Wirtschaftsräume gemeinsam mit den Grundstücken genutzt werden, wenn sie vorwiegend zur landwirtschaftlichen Nutzung verpachtet werden.

Ohne den Pachtvertrag hätte es die str Betriebsausgaben nicht gegeben. Die Bf wäre in diesem Fall in ihrem Einfamilienhaus geblieben.

Es sei für die private Wohnraumnutzung auch ein Eigenverbrauch von jährlich EUR 5.250,-- netto zuzüglich 20% USt. angesetzt worden; dies entspreche einem Fremdvergleich von EUR 3,-- monatlich für unrenovierten Wohnraum im Hinblick auf die Gesamtfläche der Wohnung.

Die Vertreterin des FA verwies auf § 12 Abs 2 und Abs 3 UStG. Es gäbe keinen Vorsteuerabzug für Zwecke außerhalb des Unternehmens; es könne auch keinen Eigenverbrauch geben, da der Vorsteuerabzug von vornherein ausgeschlossen sei.

Bezüglich des in der Umsatzsteuer 2015 zusätzlich angesetzten Vorsteuerabzugs von EUR 2.295,95 bestätigte die Bf, dass die entsprechenden Aufwendungen die Adaptierungsarbeiten im Wohnbereich betrafen.

Mit Anbringen vom 07.06.2019 brachte die Bf vor, die Umsätze 2015, welche mit 20% Umsatzsteuer zu unterziehen sind, würden lt. Umsatzsteuererklärung 2015 EUR 7.344,14 betragen und setzten sich wie folgt zusammen:

EUR 5.250,00 Eigenverbrauch Miete (s. Konto 4310 lt. beigelegtem Jahresabschluss 2015)

EUR 2.093,31 Flurschadensvergütung (Rechnungen Gas Connect Austria lt. Beilage)

EUR 0,83 Verkauf Anhänger (Rechnung lt. Beilage)

EUR 7.344,14 Umsätze 20% lt. Umsatzsteuererklärung

Die angesprochenen Beilagen waren beigelegt.

Über die Beschwerde wurde erwogen

Folgender Sachverhalt steht fest:

Am 30.09.2008 schloss Frau Bf (=Pächterin) mit der Domus religiosa der ungarischen Benediktiner in Österreich, Benediktinererzabtei St. Martinsberg (Pannonhalma) (=Verpächter) einen Pachtvertrag über die im Eigentum der Benediktinererzabtei stehenden Grundstücke der Liegenschaft EZ 000 des Grundbuchs 12345 Ort samt darauf befindlicher alter Fabrik ab. Die Pächterin und ihre Familie haben auf der Liegenschaft ihren Lebensmittelpunkt begründet und wohnen im ersten Stock auf dem Gutshof in der ehemaligen Fabrik, der sich auf der gepachteten Fläche befindet. Der Pachtvertrag wurde zur Erzielung von Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft abgeschlossen. Es handelt sich um einen landwirtschaftlichen Biobetrieb.

Der Pachtvertrag begann entsprechend Punkt II. des Pachtvertrages mit 01.10.2008 und endete mit 30.09.2018. Es wurde der Pächterin ein Vorpachtrecht bis zum 30.09.2019 eingeräumt, wenn alle wesentlichen Bestimmungen des Pachtvertrages eingehalten werden.

Punkt III. (3) des Pachtvertrages räumt dem Verpächter eine Auflösung des Bestandsvertrages aus wichtigem Grund gem. § 1118 ABGB ein, der laut lit. b) der zit. Bestimmung im Pachtvertrag insbesondere dann gegeben ist, wenn eine wichtige Bestimmung des Pachtvertrages trotz schriftlicher Mahnung vom Pächter nicht eingehalten wird.

Gemäß § 1118 ABGB letzter Satz schuldet der Bestandnehmer notwendige Ausbesserungen, entsprechend § 1117 ABGB steht dem Bestandsnehmer eine Kündigungsmöglichkeit bei Gesundheitsschädlichkeit des Bestandobjektes zu.

Entsprechend Punkt IV. des Pachtvertrages hat der Pächter alle Betriebskosten zu tragen, dazu gehören alle Aufwendungen im Zusammenhang mit dem Bestand und der Nutzung des Pachtgegenstandes.

Punkt VI. (1) des Pachtvertrages normiert, dass der Pächter persönlich den Pachtbetrieb zu führen hat und er insbesondere persönlich auf die Einhaltung der in diesem Vertrag übernommenen Pflichten zu achten hat, insbesondere was die Erhaltung der Gebäude u.a. betrifft.

Nach Maßgabe der wirtschaftlichen Möglichkeit hat der Pächter entsprechend Punkt VIII. des Pachtvertrages einen Biobetrieb zu führen.

Entsprechend Punkt IX. des Pachtvertrages obliegt dem Pächter die Erhaltung des Gebäudes innen und außen, eine Übergabe der Gebäude zu Ende des Pachtvertrages hat zumindest in dem Zustand zu erfolgen, wie sie übernommen wurden.

Punkt XI. legt fest, dass der Pächter dafür verantwortlich ist, die übernommenen Anlagen funktionstüchtig und in gutem Zustand zu erhalten.

Zusammenfassend obliegt dem Pächter daher gemäß Pachtvertrag die Erhaltung des Gebäudes innen und außen.

Dem Wesen eines Pachtvertrages und eines Gutsbetriebes entspricht es auch, am Gutshof selbst zu wohnen und diesen vom Gutshof selbst auch zu betreiben.

Die Pacht wurde nur auf Grund der Zustimmung, dass die Pächterin auch darauf wohnt, vergeben.

Das als Wohnung genutzte Gebäude wurde mitgepachtet; die Bf hat 501 Hektar gepachtet, die reine Ackerfläche beträgt jedoch nur 461 Hektar.

2014 und 2015 wurden bestandserhaltende Sanierungsarbeiten im 1. Stock des Gebäudes (=Wohnebene der Familie) im Bad und WC durchgeführt.

Im Badezimmer, welches von der Familie genutzt wird, wurden Zwischenwände abgebrochen (teilweise Schimmelbefall), die Heizung, Kanal, Warm- und Kaltwasser sowie die Elektrik adaptiert, Wände neu verputzt, die Toilette erneuert, der Fußbodenaufbau sowie der Holzboden im Vorraum erneuert.

Die geltend gemachte Vorsteuer für diese und damit iZ stehende Renovierungsarbeiten, die die privat genutzten Wohnräume betreffen (Fußböden, Architektenhonorare etc),

beträgt im Jahr 2014 EUR 22.369,68 (nicht anerkannt lt. USO) plus EUR EUR 630,00 plus EUR 408,58, gesamt EUR 23.408,26 (nicht anerkannt lt. Umsatzsteuerjahresbescheid) und im Jahr 2015 EUR 7.112,92 (nicht anerkannt lt. USO) plus EUR 2.295,95, gesamt EUR 9.408,87 (nicht anerkannt lt. Umsatzsteuerjahresbescheid).

Für die private Nutzung des Wohnraums (Miete) wurde in den Streitjahren ein Eigenverbrauch von EUR 5.250,00 per anno angesetzt und der 20%igen Umsatzsteuer unterzogen.

Im Jahr 2014 ist in der geltend gemachten Vorsteuer irrtümlich der gesamte Betrag laut Rechnung der Firma Megabad vom 31.10.2014 iHv EUR 847,39 brutto und bei der Rechnung vom Designerbadshop vom 30.10.2014 irrtümlich der gesamte Rechnungsbetrag iHv EUR 177,99 brutto angesetzt worden

In Ausübung des Vorpachtrechtes wurde, beginnend ab 01.10.2018 – 30.09.2021, ein neuer, dreijähriger Pachtvertrag zwischen dem Verpächter und der Bf abgeschlossen.

Beweiswürdigung:

Die Bestimmungen des Pachtvertrages sind unstrittig. Sowohl der alte als auch der neue Pachtvertrag wurden vorgelegt.

Dass dem Pächter die Erhaltung des Gebäudes innen und außen obliegt, ist unstrittig.

Die de facto Residenzpflicht wurde von der Bf glaubhaft gemacht.

Dass das als Wohnung genutzte Gebäude mitgepachtet wurde, ergibt sich aus dem Pachtvertrag und dem von der Bf vorgelegten Plan.

Ausmaß und Notwendigkeit der durchgeführten umfangreichen bestandserhaltenden Sanierungsarbeiten im Wohnbereich sind unbestritten und wurden nachgewiesen.

Dass die Sanierungsarbeiten, für die die str Vorsteuerbeträge geltend gemacht wurden, den privat genutzten Wohnbereich der Bf und ihrer Familie betreffen, ist unstrittig und wurde auch von der Bf zugestanden.

Die Höhe der geltend gemachten Vorsteuern – auch hinsichtlich der in den Umsatzsteuerjahresbescheiden zusätzlich nicht anerkannten – ist unstrittig.

Die irrtümliche Ansetzung des gesamten Rechnungsbetrages der Firmen Megabad und Designerbadshop wurde nachgewiesen.

Rechtliche Beurteilung:

Verfahrensrechtliches:

Das Verfahren betraf ursprünglich die USt-Festsetzungsbescheide für 09/2014 und 01/2015. Diese Beschwerde wurde dem BFG auf Grund des Vorlageantrags vom 18.01.2016 vorgelegt.

In der Zwischenzeit sind am 22.05.2017 USt-Jahresbescheide 2014 und 2015 vom Finanzamt erlassen worden. Der Jahresbescheid tritt in diesem Fall gemäß § 253 BAO an

die Stelle des Festsetzungsbescheides und die (ursprüngliche) Beschwerde richtet sich gegen die Jahresbescheide.

Gegen die Jahresbescheide wurde wiederum Beschwerde erhoben. Dies ist als Ergänzung der ursprünglichen Beschwerde zu werten.

Das Finanzamt hat diesbezüglich am 12.07.2017 eine abweisende BVE betreffend Umsatzsteuer 2014 und 2015 (mit gesonderter Begründung) erlassen.

Dagegen richtet sich der Vorlageantrag vom 14.08.2017.

Ggstl Erkenntnis spricht somit über die Beschwerde gegen die Umsatzsteuerbescheide 2014 und 2015 ab.

Materiellrechtliches:

Das FA steht auf dem Standpunkt, Aufwendungen des Unternehmers für die seinen privaten Wohnzwecken dienende Wohnung seien gemäß § 12 Abs 2 und Abs 3 UStG 1994 vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen.

Dies gelte auch für Gebäude, bei welchen einzelne Bereiche (Räume) überwiegend Wohnzwecken des Unternehmers gewidmet seien ("klassische Privatnutzung") und andere Bereiche unternehmerischen Zwecken dienen (VwGH 28.05.2009, 2009/15/0100, VwGH 24.06.2009, 2009/15/0104).

Die Bestimmung sei im gesamten Geltungsbereich des UStG 1994, also auch ab 2004, anzuwenden (siehe VwGH 28.06.2012, 2009/15/0222).

Dies gelte auch dann, wenn die getätigten Sanierungsarbeiten iZm den vertraglichen Verpflichtungen aus dem Pachtvertrag stammten und somit ihren Ursprung im Unternehmen haben könnten.

Die Vorsteuern für die Gebäudesanierung, die den privaten Wohnbereich der gepachteten Immobilie betreffen, wurden demnach vom FA nicht anerkannt.

Die Bf vertritt die Ansicht, neben der persönlichen Betriebspflicht ergebe sich schon aus dem Pachtvertrag eine umfangreiche Erhaltungspflicht. Es bestehe auch de facto eine Residenzpflicht für die Pächterin. Wenn die Pächterin die umfangreichen Sanierungsmaßnahmen nicht getroffen hätte, wäre nicht nur eine mögliche Kündigung im Raum gestanden, sondern es hätte auch die Verlängerung des Pachtvertrages verwirkt werden können.

Die Sanierung sei aus gesundheitlichen Gründen (Schimmelbildung) dringend geboten gewesen. Es sei Gefahr im Verzug gegeben gewesen.

Die Sanierungsarbeiten seien daher nicht aus privaten Gründen, sondern aus betrieblichen Erfordernissen durchgeführt worden. Die Außerachtlassung der Sanierung wäre einer Aufgabe des Betriebes gleichgekommen, der Gutsbetrieb wäre aG einer gegebenen Kündigungsmöglichkeit in seiner Existenz gefährdet gewesen. Auch die Führung eines Biobetriebs wäre bei einem derart desolaten Zustand nicht möglich gewesen.

Auch § 1 des hier anzuwendenden Landpachtgesetzes, wonach diesem Gesetz Verträge, durch die Grundstücke allein oder gemeinsam mit Wohn- oder Wirtschaftsräumen vorwiegend zur landwirtschaftlichen Nutzung verpachtet würden, unterliege, zeige, dass es sich um eine Einheit handle.

Der Ursprung der str Aufwendungen liege daher nicht – wie das FA vermeine – im privaten Bereich, sondern sei im Pachtvertrag begründet. Das bedeute, dass der Ursprung in der betrieblichen Sphäre liege.

Das BFG teilt die Rechtsansicht des FA.

Gemäß § 12 Abs 1 UStG 1994 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 Vorsteuerbeträge abziehen.

Gemäß § 12 Abs 2 Z 2a UStG 1994 gelten als nicht für das Unternehmen ausgeführt Lieferungen, sonstige Leistungen oder Einfuhren, deren Entgelte überwiegend keine abzugsfähigen Ausgaben (Aufwendungen) im Sinne des § 20 Abs 1 Z 1 bis 5 des EStG 1988 oder der §§ 8 Abs 2 und 12 Abs 1 Z 1 bis 5 des KStG 1988 sind.

Gemäß § 12 Abs 3 Z 4 UStG 1994 sind vom Vorsteuerabzug die Steuer für Lieferungen und sonstige Leistungen sowie für die Einfuhr von Gegenständen, soweit sie im Zusammenhang mit der Verwendung eines dem Unternehmen zugeordneten Grundstückes für die in § 3a Abs. 1a Z 1 genannten Zwecke steht, vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen.

Gemäß § 20 Abs 1 Z 1 und 2 EStG 1988 dürfen gemäß Z 1 „*die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge*“ und gemäß Z 2 lit a „*Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung*“ bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden.

Aufwendungen des Unternehmers für die seinen privaten Wohnzwecken dienende Wohnung stellen nicht abzugsfähige Aufwendungen der Lebensführung dar.

Mit Erkenntnis vom 28.05.2009, 2009/15/0100, hat der VwGH – nach Einholung einer Vorabentscheidung im Sinne des Art 234 EGV (nunmehr Art 267 AEUV) zu Recht erkannt, dass die Vorsteuerauschlussbestimmung des § 12 Abs. 2 Z 2 lit a UStG 1994 auf gemischt unternehmerisch und privat genutzte Gebäude anwendbar ist und diese Vorgehensweise nicht den Regelungen der Sechsten Mehrwertsteuerrichtlinie widerspricht. Dies bedeutet, dass nach § 12 Abs 2 Z 2 lit a UStG 1994 iVm § 20 Abs 1 Z 1 und 2 EStG 1988 die Umsatzsteuer, die auf jene Gebäudeteile fällt, die überwiegend den Wohnzwecken der Bf gewidmet sind, vom Vorsteuerauschluss erfasst sind. Diese Vorsteuerauschlussbestimmung ist inhaltlich seit dem Inkrafttreten der 6. Richtlinie für Österreich mit dem Beitritt Österreichs zur EU unverändert beibehalten worden, weshalb § 12 Abs 2 Z 2 lit a UStG 1994 durch die sogenannte „*Stand still*“ Klausel des Art 17 Abs

6 der 6. Richtlinie gedeckt und damit nicht unionsrechtswidrig ist (vgl UFS 03.08.2012, RV/2820-W/09 m.w.N.)

Im konkreten Fall ist unbestritten, dass der erste Stock des Gebäudes aus umsatzsteuerrechtlicher Sicht überwiegend den Wohnzwecken der Bf und ihrer Familie und damit privaten Zwecken gewidmet war. Daraus ergibt sich zweifelsfrei die Anwendung des § 12 Abs 2 Z 2 lit a UStG 1994 und ebenso, dass der Vorsteuerabzug für den privat genutzten Teil des dem Unternehmen zugeordneten Gebäudes ausgeschlossen ist.

Dem FA ist daher Recht zu geben, dass § 12 Abs. 2 Z 2 UStG 1994 ein gesetzliches Abzugsverbot für Lieferungen und sonstige Leistungen, die ertragsteuerlich gemäß § 20 Abs. 1 Z 1 bis 5 EStG nicht abzugsfähige Aufwendungen darstellen, auch wenn sie tatsächlich für das Unternehmen erfolgt sind, normiert. Diese Leistungen sind nicht dem Unternehmensbereich zuzuordnen.

Daher wurden zu Recht alle Aufwendungen sowie die Vorsteuern für Investitionen im 1. Stock, die den privaten Wohnbereich der Familie betreffen, nicht anerkannt. Daran kann auch die Tatsache, dass die getätigten Sanierungs- und Bauarbeiten im Wohnbereich im Zusammenhang mit den vertraglichen Verpflichtungen aus dem Pachtvertrag stammen und somit ihren Ursprung im Unternehmen haben können, nichts ändern ebenso wenig wie der Verweis auf das Landpachtgesetz. Dass das als Wohnbereich dienende Gebäude vom Pachtvertrag umfasst ist, kann am dargestellten steuerlichen Abzugsverbot ebenfalls nichts ändern. Auch wenn die Bf ohne Pacht des Betriebes in ihrem Einfamilienhaus geblieben wäre und wenn eine de facto Residenzpflicht besteht, kann die private Nutzung des Wohnbereichs niemals in die betriebliche Sphäre verlagert werden. Die Verpflichtung etwa zur Erhaltung des Mietobjekts findet sich in zahlreichen privaten Mietverträgen. Auch bei der Miete eines Einfamilienhauses, welches zum Teil als Privatwohnung und zum Teil betrieblich (etwa als Ordination oder Kanzlei) verwendet wird, können die privaten Aufwendungen nicht in den betrieblichen Bereich verlagert werden; auch in diesen Fällen wäre der Unternehmer ohne Abschluss des Mietvertrages möglicherweise in seiner bisherigen Privatwohnung geblieben und erfolgt eine Verlängerung des Mietvertrages häufig nur dann, wenn (auch) der private Bereich instand gehalten wird. Dass (nur) durch den Betrieb einer Landwirtschaft die Differenzierung zwischen betrieblicher und privater Sphäre (ausnahmsweise) aufgehoben wird und private Aufwendungen als betriebliche eingestuft werden, kann nicht als Absicht des Gesetzgebers erkannt werden.

Nach Ansicht des BFG fallen die Aufwendungen für das streitggstl Gebäude infolge seiner überwiegenden privaten Nutzung nicht in den Anwendungsbereich der seit dem AbgÄndG 2004 eingeführten Änderungen der §§ 3a Abs 1a und § 12 Abs 3 Z 4 UStG 1994. Somit stellt sich im konkreten Fall auch nicht die Frage des vollen Vorsteuerabzugs unter Besteuerung eines Verwendungseigenverbrauchs als fiktive sonstige Leistung.

Auf die Erkenntnisse VwGH 26.03.2007, 2005/14/0091, und VwGH 19.03.2013, 2010/15/0085, wird verwiesen. Der VwGH führt in letzterem aus:

„Den Erkenntnissen vom 28. Juni 2012, 2009/15/0217, und vom 28. Juni 2012, 2009/15/0222, ist zu entnehmen, dass auch nach der durch BGBl. I Nr. 134/2003, mit Wirksamkeit ab 1. Jänner 2004 vorgenommenen Einführung des Abs. 1a des § 3a UStG 1994 und auch nach der Ergänzung dieser Regelung durch BGBl. I. Nr. 27/2004, sohin auch für Zeiträume ab dem 1. Jänner 2004 (und zumindest für Zeiträume vor Inkrafttreten von Artikel 168a der Mehrwertsteuersystemrichtlinie) für ein Gebäude, bei welchem räumliche Bereiche überwiegend oder gänzlich für private Wohnzwecke des Unternehmers genutzt werden, der (anteilige) Vorsteuerauschluss durch die spezielle Bestimmung des § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994 geregelt ist, die eine Anknüpfung an die einkommensteuerliche Behandlung des Gebäudes vorsieht.“

Die Vorsteuer für die str Aufwendungen ist daher nicht anzuerkennen.

Die Geltendmachung des – dem Grunde und der Höhe nach zwischen den Parteien unstrittigen – Eigenverbrauchs für die Privatnutzung der Wohnung iHv EUR 5.250 netto zuzüglich 20% USt. betrifft den Teil der Miete (Pacht), der auf den privat genutzten Wohnbereich entfällt und nicht die Aufwendungen für Sanierungsarbeiten im Wohnbereich und kommt daher zusätzlich zum Ansatz. Dass dieser Betrag auch 2015 angesetzt wurde, hat die Bf durch Vorlage des Jahresabschlusses nachgewiesen.

Die Bf hat auch nachgewiesen, dass hinsichtlich der Rechnungen der Firma Megabad vom 31.10.2014 und der Firma Designerbadshop vom 30.10.2014 irrtümlich jeweils der gesamte Rechnungsbetrag iHv EUR 847,39 brutto und EUR 177,99 brutto angesetzt worden ist.

Die nicht anerkannte Vorsteuer im Jahr 2014 wird daher um $\text{EUR } 847,39 - 141,23 = 706,16$ und $\text{EUR } 177,99 - 29,67 = 148,32$, sohin insgesamt um EUR 854,48 vermindert und beträgt nunmehr EUR 22.553,78.

Zulässigkeit einer Revision:

Gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes ist gemäß Art 133 Abs 4 B-VG 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.

Im ggstdl Fall werden die hier zu beurteilenden Rechtsfragen im Einklang mit der Judikatur des VwGH gelöst, sodass keine Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung vorliegt. Der Bescheid war daher betreffend Umsatzsteuer 2014 abzuändern; hinsichtlich Umsatzsteuer 2015 war die Beschwerde abzuweisen.

Der Umsatzsteuerbescheid 2014 wird abgeändert wie folgt:

Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lief. u. sonst. Leist.		256.103,22
--	--	------------

Eigenverbrauch		+ 5.507,27
20% Normalsteuersatz von 5.250,00	Umsatzsteuer	1.050,00
10% erm. Steuersatz von 256.360,49	Umsatzsteuer	25.636,05
Steuerschuld gem. § 19		253,80
Summe Umsatzsteuer		26.939,85
Gesamtbetrag der stpfl igE		10.730,99
Summe Erwerbssteuer		1.432,20
Gesamtbetrag der Vorsteuern	(ohne nachstehende)	- 120.493,77
Vorsteuern igE		- 1.023,62
Vorsteuern gem. § 19, Art. 19		- 253,80
Gutschrift		- 93.399,14

Wien, am 12. August 2019