



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des SC, P, vertreten durch Stb, vom 9. August 2004 gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 12., 13. und 14. Bezirk und Purkersdorf vom 8. Juli 2004 betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer für das Jahr 2002 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den als Beilage ange- schlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) ist Geschäftsführer der GmbH (GmbH). Im Jahr 2002 begann er auf der im Jahr 1999 erworbenen Liegenschaft in W (Industriezentrum I) mit der Errichtung eines Gebäudes, welches seit 1. Mai 2003 an die GmbH vermietet wird. Das Gebäude, bestehend laut Mietvertrag aus Schauraum, Lager, Büro, Teeküche, WC; Kesselhaus, wird zur Ausstellung von Kachelöfen, Specksteinöfen, offenen Kaminen, Fliesen und Marmor verwendet.

Im Rahmen einer beim Bw. durchgeföhrten USO-Prüfung wurde u.a. nachstehende Feststellung getroffen:

„Die Miete fließt nach Auftragslage der GmbH, wobei die Mieterträge auch zur Rückzahlung von Krediten für die Anschaffung der Liegenschaft bzw. Herstellung des Betriebsgebäudes verwendet werden. Mit 21. Oktober 2003 wurde die Schlussrechnung für die Herstellung des Betriebsgebäudes an den Bw. gelegt“.

Mangels Abgabe der Umsatz- und Einkommensteuererklärungen für das Jahr 2002 wurden die Grundlagen für die Abgabenerhebung im Schätzungswege ermittelt, wobei die Umsätze und Vorsteuern mit 0,00 € angesetzt wurden. Mieteinkünfte wurden nicht zum Ansatz gebracht.

Gegen den Umsatz- und Einkommensteuerbescheid 2002 wurde fristgerecht berufen und ersucht, die Veranlagungen auf Grund der gleichzeitig übermittelten Abgabenerklärungen durchzuführen.

Mit Schreiben vom 30. September 2004 wurde der Bw. hinsichtlich des für seine Tochter Arabella geltend gemachten Unterhaltsabsetzbetrages um Nachweis der Höhe der Unterhaltspflicht und der Unterhaltszahlungen ersucht, da es sich laut Melde Daten bei der Wohnadresse des Bw. auch um den Hauptwohnsitz des Kindes und der Kindesmutter handelt.

Hinsichtlich der erklärten (negativen) Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung wurde um Vorlage des Mietvertrages, des Liegenschaftskaufvertrages, der Rechnungen betreffend Vorsteuern sowie der Finanzierungsverträge hinsichtlich des Liegenschaftserwerbes ersucht.

Hinsichtlich der Gebäudeerrichtung wurde um Vorlage der entsprechenden Verträge, Anbot etc. betreffend den Bauauftrag gebeten. Weiters wurde ersucht bekanntzugeben, weshalb im Jahr 2002 eine AfA von Teilrechnungen geltend gemacht wird, wenn die Herstellung des Gebäudes (der Halle) erst im Jahr 2003 abgeschlossen wurde. Darüber hinaus betrage der AfA-Satz ohne Nachweis der kürzeren Nutzungsdauer gem. § 16 EStG 1,5% (2% laut Erklärung).

Abschließend wurde um Bekanntgabe ersucht, ob die GmbH seit Mietvertragsabschluss ihren Zahlungsverpflichtungen zur Gänze nachgekommen ist.

Trotz zweimaliger Erinnerung blieb der Vorhalt des Finanzamtes unbeantwortet.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

#### **1) Umsatzsteuer:**

Im Rahmen der eingereichten Umsatzsteuererklärung wurden Vorsteuern iHv. insgesamt -8.290,37 € geltend gemacht, wobei in diesem Betrag auch die bezahlte Umsatzsteuer aus einer Bauleistungsteilrechnung vom 3.12.2002 betreffend Zu- und Umbau einer Halle iHv 8.272,03 € enthalten ist.

Mit folgender Rechnung der Fa. Z GmbH vom 3.12.2002 wurde dem Bw. ein Betrag von 41.360,14 € zuzügl. 20% USt (8.272,03 €) in Rechnung gestellt:

#### **1. Teilrechnung 202303**

Für xxx (*richtig 4A*)

Zu- und Umbau einer Halle

Leistungszeitraum: Baubeginn-November 2002

Pos.Nr.	Bezeichnung	Menge	Preis	Betrag
Z01	Baumeisterleistungen	1,00 PAU	27.258,30	27.258,30
Z02	Liefern u. Versetzen der Köcherfundamente	1,00 PAU	11.231,84	11.231,84
Z01	Sonstige Leistungen Einmessen der Halle	1,00 PAU	1.500,00	1.500,00
Z02	Planunterlagen erstellen	1,00 PAU	1.370,00	1.370,00
	Leistungssumme			<b>41.360,1</b>
	<b>1. Teilrechnung Forderungsbetrag in Euro</b>	Netto <b>41.360,14</b>	20% USt <b>8.272,03</b>	Brutto <b>49.832,1</b>

Gemäß § 12 Abs 1 Z 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 Vorsteuer abziehen.

Nach § 11 Abs. 1 UStG 1994 müssen Rechnungen folgende Angaben enthalten:

1. den Namen und die Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers;
2. den Namen und die Anschrift des Abnehmers der Lieferung oder des Empfängers der sonstigen Leistung;
3. die Menge und die handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände oder die Art und den Umfang der sonstigen Leistung;
4. den Tag der Lieferung oder der sonstigen Leistung oder den Zeitraum, über den sich die sonstige Leistung erstreckt. Bei Lieferungen oder sonstigen Leistungen, die abschnittweise abgerechnet werden (z.B. Lebensmittellieferungen), genügt die Angabe des Abrechnungszeitraumes, soweit dieser einen Kalendermonat nicht übersteigt;
5. das Entgelt für die Lieferung oder sonstige Leistung (§ 4) und den anzuwendenden Steuersatz, im Falle einer Steuerbefreiung einen Hinweis, dass für diese Lieferung oder sonstige Leistung eine Steuerbefreiung gilt;
6. den auf das Entgelt (Z 5) entfallenden Steuerbetrag

Enthält eine Urkunde nicht die in § 11 UStG 1994 geforderten Angaben, ist sie nicht als Rechnung iS dieser Gesetzesstelle anzusehen. Auf eine solche Urkunde kann der Vorsteuerabzug nicht gestützt werden (vgl. VwGH vom 26. Juni 2001, 2001/14/0023).

In seinem Erkenntnis vom 14. Jänner 1991, Zl. 90/15/0042 führt der Verwaltungsgerichtshof auch Folgendes aus:

"Eine den Vorschriften des UStG entsprechende Rechnung mit offenem Steuerausweis ist -wie der VwGH bereits wiederholt, besonders eingehend in seinem Erkenntnis vom 1. Dezember 1983, 82/15/0033, in Übereinstimmung mit der einschlägigen Lehre dargelegt hat - eine für die Allphasen-Umsatzsteuer mit Vorsteuerabzug, wie sie auch in Österreich in Geltung steht, charakteristische und wesentliche Voraussetzung (vgl auch Plückebaum-Malitzky, UStG 10, § 14 Rz 1 ff, und Kranich-Siegl-Waba, Kommentar zur Mehrwertsteuer, III, Anm 96 bis 98a zu § 11). Dies zeigen nicht nur die zitierten umsatzsteuerrechtlichen Vorschriften; die Bedeutung einer Rechnungslegung unterstreichen auch die Anordnungen des § 11 Abs. 12 und 14 UStG mit ihren Sanktionen für nach dem Gesetz unzutreffend ausgestellte Rechnungen. Das UStG lässt die Absicht erkennen, dass der Vorsteuerabzug nur unter ganz bestimmten, im Gesetz erschöpfend aufgezählten Voraussetzungen zustehen soll, wobei zu diesen Voraussetzungen eine dem § 11 UStG entsprechende Rechnungslegung des leistenden Unternehmers zählt und die Folgen einer unzutreffenden Rechnungslegung einem ungerechtfertigten Vorsteuerabzug vorbeugen sollen. In Anbetracht der im Gesetz aufgezählten Voraussetzungen für die Inanspruchnahme des Vorsteuerabzuges sind in diesem Bereich der wirtschaftlichen Betrachtungsweise Grenzen gesetzt. Es besteht insbesondere keine Möglichkeit, eine im konkreten Fall fehlende Voraussetzung für den Vorsteuerabzug in wirtschaftlicher Betrachtungsweise als gegeben anzunehmen. Daher ist für den Vorsteuerabzug unabdingbar, dass die zur Geltendmachung des Vorsteuerabzuges vorgelegte Rechnung alle in § 11 Abs. 1 UStG erschöpfend aufgezählten und zwingend verlangten Merkmale enthält.

Die gegenständlich zu beurteilende Rechnung der Firma Z GmbH vom 3. Dezember 2002 ist im Hinblick darauf, dass die Gesamtbauleistung erst im Jahr 2003 erbracht wurde (siehe Schlussrechnung vom 21.10.2003) und auch nicht von einer Teilleistung, über welche gesondert abgerechnet wird, auszugehen ist, als Anzahlungsrechnung anzusehen.

Eine Anzahlungsrechnung mit USt-Ausweis darf nur für eine bestimmte, unbedingte, steuerpflichtige und in Zukunft auszuführende Leistung erfolgen.

Für Anzahlungsrechnungen gilt § 11 Abs. 1 UStG 1994 sinngemäß. Hinsichtlich des Zeitpunktes der Lieferung oder sonstigen Leistung ist der (vereinbarte) voraussichtliche Zeitpunkt oder Zeitraum anzugeben. An die Stelle des Entgelts und des darauf entfallenden Steuerbetrages für die Leistung tritt das vor der Ausführung der Leistung vereinnahmte oder angeforderte Entgelt (Teilentgelt) sowie der darauf entfallende Steuerbetrag.

Aus der Rechnung muss zweifelsfrei ersichtlich sein, dass damit über eine Anzahlung abgerechnet wird zB durch die Bezeichnung der Rechnung als "Anzahlungsrechnung über den am .... vereinnahmten Teilbetrag", "1. Teilrechnung über die vereinbarte und am .... fällig werdende Abschlagszahlung".

Die gg. Rechnung enthält als Leistungszeitraum den Vermerk „Baubeginn bis November 2002“. Damit widerspricht der angegebene Leistungszeitraum dem Wesen einer Anzahlungsrechnung. Weiters fehlt ein Hinweis auf die künftig zu erbringende Leistung und schließlich ist aus dieser Rechnung nicht ersichtlich, dass damit über eine Anzahlung abgerechnet wird.

Damit liegt eine Rechnung vor, die nicht den Erfordernissen des § 11 UStG entspricht, so dass für die in dieser Rechnung ausgewiesene Umsatzsteuer ein Vorsteuerabzug nicht zulässig ist.

Es kann daher von den insgesamt geltend gemachten Vorsteuern nur ein Betrag iHv 18,34 € als Vorsteuer anerkannt werden.

## **2) Einkommensteuer:**

In der Einkommensteuererklärung wird ein Überschuss der Werbungskosten über die Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung iHv -9.340,56 € erklärt.

Diese Mieteinkünfte resultieren aus den geltend gemachten Vorsteuern iHv 8.290,37 und einer AfA iHv 1.050,21, die sich laut Anlageverzeichnis wie folgt zusammensetzt:

Bezeichnung	AnschDatum	AnschWert	ND	Buchwert am Beginn	AfA	Buchwert am Ende
Grund	19.07.1999	145.345,67	0	145.345,67	0;00	145.345,67
Grunderwerbsteuer	19.07.1999	5087,10	50	4.832,74	101,75	4.731,00
Eintragungsgeb.	19.07.1999	1.453,46	50	1.380,78	29,08	1.351,71
Kaufvertrag	25.10.1999	4.500,77	50	4.275,63	90,04	4.185,59
Gebühren	25.10.1999	972,74	50	924,25	19,48	904,77
Halle TI 1	03.12.2002	41.360,14	50	0,00	413,61	40.946,53
Halle TI 2	19.12.2002	39.625,00	50	0,00	396,25	39.228,75

### **a) AfA:**

Gem. § 7 Abs. 1 EStG 1988 sind die Anschaffungs- oder Herstellungskosten bei Wirtschaftsgütern, deren Verwendung oder Nutzung durch den Steuerpflichtigen zur Erzielung von Einkünften sich erfahrungsgemäß auf einen Zeitraum von mehr als einem Jahr erstreckt (abnutzbares Anlagevermögen) gleichmäßig verteilt auf die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer abzusetzen (Absetzung für Abnutzung). Die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer bemisst sich nach der Gesamtdauer der Verwendung oder Nutzung.

Die Absetzung für Abnutzung (AfA) beginnt mit der Inbetriebnahme (betriebliche Verwendung) des Wirtschaftsgutes. Dies ergibt sich aus der Verteilung der Anschaffungs- oder Herstellungskosten auf die Gesamtdauer der „Verwendung oder Nutzung“. Daher ist der Zeitpunkt der Anschaffung für den Beginn der AfA grundsätzlich nicht maßgeblich.

Bei hergestellten Wirtschaftsgütern ist die AfA idR ausgeschlossen, solange das Wirtschaftsgut nicht fertiggestellt ist (VwGH 11.8.1993, 91/13/0159).

Eine Begründung dafür, warum im vorliegenden Fall im Jahr 2002 eine AfA von Teilrechnungen geltend gemacht wird, obwohl die Herstellung des Gebäudes (der Halle) erst im Jahr 2003 abgeschlossen war, wurde der Abgabenbehörde trotz Vorhaltes und zweimaliger Erinnerung nicht dargelegt. Die von den Herstellungskosten der Halle (TI 1 und TI 2) geltend gemachte AfA kann daher nicht anerkannt werden.

Insoweit auch von den Anschaffungsnebenkosten des Grund und Bodens (Grunderwerbsteuer, Eintragungsgebühr, Kaufvertrag, Gebühren) eine AfA iHv insgesamt € 240,35 geltend gemacht wird, ist auszuführen, dass nur **abnutzbares Anlagevermögen** einer Abnutzung unterliegt. Daher ist eine AfA von nicht abnutzbarem Anlagevermögen ausgeschlossen: Abnutzbar sind Wirtschaftsgüter dann, wenn sie wegen technischen Verschleißes, wegen einer Minderung der Gebrauchsfähigkeit oder wegen Zeitablaufs nur eine beschränkte Zeit genutzt werden können. Grund und Boden ist kein abnutzbares Wirtschaftsgut. Da die angeführten Anschaffungsnebenkosten im vorliegenden Fall nach der Aktenlage ausschließlich im Zusammenhang mit dem Erwerb des Grund und Bodens angefallen sind, ist die dafür beantragte AfA ebenfalls unzulässig.

### **b) Vorsteuerabzug aus der Rechnung vom 3.12.2002:**

Bei der Gewinnermittlung gem. § 4 Abs. 3 EStG stellt nach der sog. Bruttoverrechnung die dem Steuerpflichtigen in Rechnung gestellte Umsatzsteuer (Vorsteuer) entsprechend den Grundsätzen des § 19 EStG grundsätzlich im Zeitpunkt der Bezahlung eine Betriebsausgabe bzw. Werbungskosten dar. Voraussetzung für den Vorsteuerabzug ist jedoch, dass es sich um abziehbare Vorsteuerbeträge aus Lieferungen und sonstigen Leistungen handelt.

Wie bereits unter Pkt. 1) ausgeführt wurde, entspricht die 1. Teilrechnung vom 3.12.2002 aus den dort genannten Gründen nicht den Erfordernissen des § 11 UStG 1994. Somit ist die in Rechnung gestellte Umsatzsteuer nicht als Vorsteuer abzugsfähig.

Es verbleibt daher ein Werbungskostenüberschuss iHv 18,34 € (8.290,37 € - 8.272,03 € = 18,34 €), so dass die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung mit -18,34 € anzusetzen sind.

### **c) Unterhaltsabsetzbetrag:**

Der Bw. beansprucht für seine Tochter Arabella den Unterhaltsabsetzbetrag.

Gem. § 33 Abs. 4 Z 3 lit. b EStG 1988 steht einem Steuerpflichtigen, der für ein Kind, das nicht seinem Haushalt zugehört und für das weder ihm noch seinem von ihm nicht dauernd getrennt lebenden (Ehe)Partner Familienbeihilfe gewährt wird, den gesetzlichen Unterhalt leistet, ein Unterhaltsabsetzbetrag zu.

---

Daraus folgt, dass der Unterhaltsabsetzbetrag einem Steuerpflichtigen dann nicht zusteht, wenn dieser im gemeinsamen Haushalt mit seinem Kind lebt oder wenn er beziehungsweise der gemeinsam mit ihm lebende (Ehe)partner Familienbeihilfe für dieses Kind erhält.

Auf Grund einer vom Finanzamt vorgenommenen Abfrage im Zentralen Melderegister steht fest, dass das Kind, für welches der Unterhaltsabsetzbetrag beantragt wurde – wie im übrigen auch die Kindesmutter - im streitgegenständlichen Berufungsjahr an derselben Adresse wie der Bw. wohnhaft waren.

Dies lässt den Schluss zu, dass der Bw. das gesamte Jahr 2002 mit seinem Kind und der Kindesmutter im gemeinsamen Haushalt gelebt hat.

Das diesbezügliche Ersuchen des Finanzamtes um Stellungnahme blieb unbeantwortet.

Da zudem trotz ausdrücklicher Aufforderung weder die Unterhaltsverpflichtung noch das Ausmaß der tatsächlichen Unterhaltszahlungen nachgewiesen wurden, konnte der beantragte Unterhaltsabsetzbetrages nicht gewährt werden.

Hinsichtlich der beantragten Sonderausgaben und Werbungskosten iZm den nichtselbstständigen Einkünften war der Berufung stattzugeben.

Beilage: 2 Berechnungsblätter

Wien, am 6. November 2007