



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vom 11. März 2006 gegen die Bescheide des Finanzamtes Landeck Reutte vom 28. Februar 2006 betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer für das Jahr 2001 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Abgabepflichtige erzielte im Jahr 2001 neben Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit (Teilzeitbeschäftigung) auch Einkünfte aus der Vermietung einer Wohnung. Mit Schreiben vom 10. Juli 2001 teilte sie dem Finanzamt mit, dass der Mietvertrag betreffend die Wohnung in X, Y-Straße, mit 1. Juni 2001 gekündigt worden sei und ab diesem Zeitpunkt keine Mieteinnahmen mehr eingehen würden. Die Wohnung werde in Zukunft „aus Platzgründen“ von ihr selbst genutzt. Am 25. Februar 2002 reichte sie beim Finanzamt die Umsatz- und Einkommensteuererklärung für das Jahr 2001 ein, mit denen umsatzsteuerpflichtige Mieteinnahmen von 47.976 S und ein Einnahmenüberschuss von 32.577 S erklärt wurden. Am 28. Februar 2006 erließ das Finanzamt Bescheide betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für das Jahr 2001, mit denen erklärungskonforme Veranlagungen durchgeführt wurden.

Gegen diese Bescheide erhob die Abgabepflichtige am 11. März 2006 fristgerecht Berufung, mit der sie die Berücksichtigung weiterer (bisher nicht geltend gemachter) Werbungskosten und Vorsteuerbeträge beantragte. Die Wohnung im Obergeschoss habe sie über 19 Jahre

vermietet und dies an Mietparteien, die leider wenig Sorgfalt an den Tag gelegt hätten. Das Mietobjekt sei nach dieser Zeit völlig abgewohnt gewesen und habe mehrere Schäden aufgewiesen, ohne deren Behebung an eine neuerliche Vermietung nicht zu denken gewesen sei. Nicht eigener Wohnbedarf (die Wohnung im Erdgeschoss sei mit 150 m² für ihre vierköpfige Familie völlig ausreichend), sondern vielmehr der Frust und Ärger über Mieter, die fahrlässig und vielleicht manchmal sogar vorsätzlich Schäden an der Mietwohnung verursacht hätten, hätten sie letztlich bewogen, die Vermietung einzustellen. Ihr Bemühen, Regressansprüche geltend zu machen, sei brüsk abgewiesen worden mit der Behauptung, die Schäden stammten von Vormietern oder seien als nutzungsbedingter Verschleiß unvermeidbar.

Die Behebung folgender Schäden sei vor einer neuerlichen Nutzung unaufschiebbar gewesen und, um Kosten zu sparen, soweit wie möglich von ihrem Ehegatten in Eigenleistung erbracht worden: Sämtliche Böden seien nach 19-jähriger Nutzung so schadhaft gewesen, dass alle hätten ausgetauscht werden müssen (28.944 S). Im Bad hätten Fliesen gefehlt, das Waschbecken sei beschädigt gewesen (habe Sprünge aufgewiesen), die Dusche habe Emailschiaden gehabt. Auch das WC habe Sprünge aufgewiesen (63.050 S). Von weiteren Reparaturaufwendungen (zB. Austausch zweier Türen) seien die Rechnungen nicht mehr auffindbar, diese Aufwendungen würden daher nicht geltend gemacht werden.

Da diese Reparaturen in ursächlichem Zusammenhang mit den Mieteinkünften stünden, stellten sie zur Gänze nachträgliche Werbungskosten dar (Hinweis auf EStR 2000, Rz 4036). Eine teilweise private Mitveranlassung dieses Reparaturaufwandes sei schon deshalb auszuschließen, weil gegenständliche Wohnung bis zum Jahr 2001 nie privat genutzt worden sei. Aufwendungen, die nicht durch die Vermietung verursacht, sondern wegen der anschließenden Eigennutzung getätigt worden seien, seien in obiger Zusammenstellung nicht erfasst.

In umsatzsteuerlicher Hinsicht seien die angeführten Ausgaben dem Unternehmensbereich zuzuordnen. Die darauf entfallenden Vorsteuern von 10.057,64 S seien bisher nicht geltend gemacht worden.

Mit Berufungsvorentscheidungen vom 23. August 2006 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab. In der gesonderten Bescheidbegründung wurde ausgeführt, dass der Mietvertrag betreffend die Wohnung in X, Y-Straße, mit 1. Juni 2001 gekündigt worden sei. Ab diesem Zeitpunkt erziele die Abgabepflichtige keine Mieteinnahmen mehr, die Wohnung werde „aus Platzgründen“ von ihr selbst benutzt. Im Falle der Beendigung der Vermietungstätigkeit könnten zwar noch nachträgliche Werbungskosten anfallen; solche nachträglichen Werbungskosten seien zB. Nachzahlungen von Zinsen, Grundsteuern und

Betriebskosten für die Zeit der Vermietung. Keine nachträglichen Werbungskosten lägen vor bei der Adaptierung eines vorher vermieteten Objekts, um dieses dann privat zu benutzen. Auch wenn die Reparaturen durch die Vermietung und die damit eingetretene Abnutzung bedingt seien, bestehe kein Zusammenhang mehr mit Einnahmen (Hinweis auf Kohler, Steuerleitfaden zur Vermietung, S 196; Doralt, EStG, 4. Auflage, § 32 Tz 88). Die geltend gemachten Aufwendungen in Höhe von 91.944 S könnten daher nicht als nachträgliche Werbungskosten berücksichtigt werden.

Zum Vorsteuerabzug sei nur ein Unternehmer berechtigt (§ 12 Abs. 1 UStG 1994). Die unternehmerische Tätigkeit ende, wenn der Unternehmer nachhaltig keine Umsätze mehr ausführe. Dies sei im gegenständlichen Fall seit dem 1. Juni 2001 der Fall. Die Lieferungen und sonstigen Leistungen, die nach diesem Zeitpunkt an die Abgabepflichtige ausgeführt worden seien, seien daher nicht mehr an das Unternehmen erfolgt. Die danach durchgeführten Reparaturen und die darauf entfallende Vorsteuer in Höhe von 10.057,64 S könnten daher nicht mehr berücksichtigt werden.

Am 15. September 2006 stellte die Abgabepflichtige den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Die bei allen nachträglichen Aufwendungen entscheidende Frage sei, ob die Aufwendung durch die nachträgliche Privatnutzung veranlasst sei oder die Reparatur eines Schadens betreffe, der noch in der Zeit der Vermietung entstanden sei. Im ersten Fall handle es sich „*natürlich*“ um nicht absetzbare Aufwendungen gemäß § 20 EStG 1988. Treffe Letzteres zu, müsse es sich doch um Werbungskosten handeln. Dies sei an dem konkreten Beispiel des Austausches eines Waschbeckens im Bad zu veranschaulichen: Wäre dieser Austausch allein deshalb geschehen, weil das alte Waschbecken den privaten Ansprüchen nicht mehr entsprochen hätte, etwa weil es nicht mehr zeitgemäß sei oder weil andere Vorstellungen hinsichtlich seiner Größe bestünden, dann wäre dieser Aufwand, da privat veranlasst, nicht absetzbar. Hier handle es sich jedoch um ein Waschbecken, das aus der Zeit der Vermietung mehrere Sprünge aufgewiesen habe und somit habe ausgetauscht werden müssen.

Wäre das Waschbecken noch am 30. Mai 2001, also in der Zeit der Vermietung, ausgetauscht worden, hätte „*kein vernünftig denkender Mensch*“ ein Problem mit der Anerkennung dieses Aufwandes als Werbungskosten. Dieser Ausgabe den Werbungskostencharakter nur deshalb zu versagen, weil sie etwa einen Tag später erfolgt sei, sei schon eine reichlich kasuistische Betrachtungsweise. Die Abgabepflichtige vermöge auch keinen Unterschied zu sehen zwischen den vom Finanzamt angeführten, zu nachträglichen Werbungskosten führenden Beispielen und dem gegenständlichen Waschbecken. Was mache die die Vermieterzeit

betreffende Grundsteuer, die erst nach Mietende fällig werde, steuerlich absetzbar, und was stehe bei gleicher Sachlage einer Reparatur im Wege?

Hinsichtlich der Umsatzsteuer wurde darauf hingewiesen, dass ein Vermieter jahrelang keine Umsätze erzielen müsse und bei Errichtung des Mietobjektes trotzdem Vorsteuern geltend machen könne. Wenn er in diesem Fall zum Vorsteuerabzug berechtigt sei, müsse er es im gegenständlichen Fall erst recht sein, wo doch im selben Jahr steuerpflichtige Umsätze erzielt worden seien. Von der Abgabepflichtigen wurde auch festgestellt, dass sowohl hinsichtlich der Einkommensteuer als auch der Umsatzsteuer nur solche Aufwendungen geltend gemacht worden seien, die als Reparaturaufwendungen aus der Vermieterzeit angefallen seien. Kosten, die zur Adaptierung für die Privatnutzung aufgewendet worden seien, wie etwa das Ausmalen der Räumlichkeiten, seien hier nicht erfasst.

Über die Berufung wurde erwogen:

Sachverhaltsmäßig ist unstrittig davon auszugehen, dass die Berufungswerberin (Bw.) die im Obergeschoss gelegene Wohnung ihres Zweifamilienhauses in X, Y-Straße, seit dem Jahr 1982 vermietet hat. Die Vermietungstätigkeit hinsichtlich dieser Wohnung wurde mit 1. Juni 2001 eingestellt. Seit diesem Zeitpunkt werden keine Mieteinnahmen mehr erzielt, die Wohnung wird „aus Platzgründen“ von der Bw. selbst genutzt (vgl. das Schreiben vom 10. Juli 2001). Die nunmehr im Berufungsverfahren zusätzlich geltend gemachten Werbungskosten von 91.994 S betreffen Ausgaben, die **nach** Einstellung der Vermietungstätigkeit angefallen sind. Der Unabhängige Finanzsenat stellt nicht in Abrede, dass diese Ausgaben die Behebung von Schäden bzw. Abnützungen betreffen, die während der Zeit der aufrechten Vermietung (somit durch die Mieter) entstanden sind. Nach Darstellung der Bw. seien folgende Maßnahmen erforderlich gewesen: Austausch sämtlicher, nach 19-jähriger Nutzung schadhaft gewesener Böden; Austausch des Waschbeckens, der Dusche und des WC aufgrund vorhandener Sprünge bzw. Emailschäden; Neuverfliesung des Bades aufgrund fehlender Fliesen. Streit besteht nun darüber, ob diese Aufwendungen als nachträgliche Werbungskosten abgesetzt werden können.

Gemäß § 28 Abs. 1 EStG 1988 sind Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung unter anderem Einkünfte aus der Vermietung und Verpachtung von unbeweglichem Vermögen sowie von Sachinbegriffen. Gemäß § 32 Z 2 letzter Teilstrich EStG 1988 gehören zu den Einkünften auch Einkünfte aus einer ehemaligen Vermietungstätigkeit. Gemäß § 20 Abs. 1 EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften unter anderem nicht abgezogen werden die für den Haushalt des Steuerpflichtigen aufgewendeten Beträge sowie Aufwendungen oder

Ausgaben für die Lebensführung. Die Aufwendungen für die eigene Wohnung sind daher nicht abzugsfähig (Doralt, EStG, 4. Auflage, § 20 Tz 163, Stichwort „*Wohnungskosten*“, mwH).

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Bei einer Wohnungsvermietung zählen zu den Werbungskosten alle Aufwendungen, die durch die Vermietungstätigkeit veranlasst sind. Nach Ansicht der Bw. stünden die angefallenen Reparaturen in einem ursächlichen Zusammenhang mit den (ehemaligen) Mieteinkünften. Sie erblickt die wirtschaftliche Veranlassung der Ausgaben durch die Vermietungstätigkeit darin, dass die angeführten Gegenstände (Böden, Waschbecken, Dusche, WC, Fliesen) nicht hätten ausgetauscht werden müssen, wenn sie nicht von den Mietern (somit zur Zeit der aufrechten Vermietung) beschädigt worden wären.

Dem ist entgegenzuhalten, dass in den geltend gemachten Aufwendungen auch eine private Veranlassung zu erblicken ist: Es hätte keine Veranlassung bestanden, die (wenn auch beschädigten) Gegenstände auszutauschen, wenn die Wohnung ab Juni 2001 nicht privat genutzt worden wäre. Die Schäden und Abnützungen mögen zwar während der Zeit der aufrechten Vermietung entstanden sein, die (zu Aufwendungen führende) Behebung war jedoch privat veranlasst. Auch wenn die behobenen Schäden seinerzeit durch die Vermietungstätigkeit veranlasst wurden, liegen keine nachträglichen Werbungskosten vor, weil das auslösende Moment für ihre Behebung nicht mehr in der Vermietung, sondern in der geplanten privaten Nutzung der Räume liegt. In diesem Sinne hat auch der Verwaltungsgerichtshof ausgesprochen, dass Instandsetzungs- bzw.

Instandhaltungsaufwendungen nach Beendigung der Vermietung oder nach Aufgabe der Vermietungsabsicht und vor der privaten Nutzung selbst dann nicht als nachträgliche Werbungskosten abzugsfähig sind, wenn sie durch die Vermietung verursacht worden sind. So ist zB. die Renovierung eines abgewohnten Mietobjektes vor Eigennutzung nicht abzugsfähig (VwGH 27.7.1994, 92/13/0175; vgl. auch Doralt, EStG, 9. Lieferung, § 28 Tz 96; vgl. für den betrieblichen Bereich auch VwGH 11.12.1984, 84/14/0004).

Keine andere Beurteilung ist nach der Rechtsprechung des BFH zulässig. In seinem Urteil vom 11. Juli 2000, IX R 48/96, BStBl. 2001 II 784, führte der BFH aus, dass Aufwendungen, die der Steuerpflichtige für die Renovierung einer Wohnung vornimmt, die er alsbald selbst bewohnen will, mit Rücksicht auf diese Nutzung getätigt werden und diese mithin privat veranlasst sind. Das gilt grundsätzlich auch dann, wenn diese Aufwendungen erforderlich waren, um kleinere Schäden und Abnutzungserscheinungen durch den vorherigen Nutzer der Wohnung zu beseitigen (vgl. auch Urteil des BFH vom 7. November 1995, IX R 81/93, BFH/NV 1996, 533). Auch in diesen Fällen werden die Aufwendungen maßgebend mit Rücksicht auf

die zukünftige (private) Nutzung des Gebäudes getätigt. Da diese private Veranlassung nicht von untergeordneter Bedeutung ist, kommt eine Berücksichtigung der Aufwendungen als Werbungskosten nicht in Betracht (ständige Rechtsprechung seit BFH-Urteil vom 21. Juni 1994, IX R 62/91, BFH/NV 1995, 108).

Dem Urteil des BFH vom 11. Juli 2000, IX R 48/96, BStBl. 2001 II 784, zufolge sind jedoch Aufwendungen zur Beseitigung eines Schadens, der die mit dem gewöhnlichen Gebrauch der Mietsache verbundene Abnutzung deutlich übersteigt, insbesondere eines mutwillig verursachten Schadens, Werbungskosten. In diesen Fällen tritt die Veranlassung der Aufwendungen durch die Vermietung so offenkundig in den Vordergrund, dass die Mitveranlassung durch die zukünftige private Nutzung von untergeordneter Bedeutung ist.

Damit schränkte der BFH seine Aussage, dass Aufwendungen für Schönheitsreparaturen und kleinere Schäden vor der Selbstnutzung grundsätzlich keine Werbungskosten sind, nicht ein. Wird jedoch zB. eine funktionstüchtige Kücheneinrichtung vom Mieter so beschädigt, dass sie objektiv (dh. nicht nur nach den Vorstellungen des Vermieters) nicht mehr genutzt werden kann, hat der Vermieter in Höhe des Wertes, den die Küche vor der Zerstörung hatte, einen Schaden, der als Werbungskosten zu berücksichtigen ist. Soweit nicht bei Schäden dieser Art Absetzungen für außergewöhnliche Abnutzung in Anspruch genommen werden, kann der Steuerpflichtige Aufwendungen lediglich in Höhe der Reparaturaufwendungen geltend machen, selbst wenn er eine neue Kücheneinrichtung anschafft. Soweit die Aufwendungen des Steuerpflichtigen den Wert des zerstörten Wirtschaftsgutes übersteigen, kommt eine Berücksichtigung als Werbungskosten unter dem Gesichtspunkt der Schadensbeseitigung nicht in Betracht, auch wenn sie grundsätzlich deshalb Erhaltungsaufwendungen darstellen, weil sie den ursprünglichen Zustand lediglich in zeitgemäßer Form wiederherstellen (vgl. BFH vom 11. Juli 2000, IX R 48/96, BStBl. 2001 II 784; BFH vom 13. Oktober 1998, IX R 61/95, BFHE 187, 431, BStBl. II 1999, 282, zu Modernisierungsarbeiten).

Der im Urteil des BFH vom 11. Juli 2000, IX R 48/96, BStBl. 2001 II 784, geschilderte, zu Werbungskosten führende Ausnahmefall ist im Streitfall nicht gegeben. Zu Art und Ausmaß der von den Mietern verursachten Schäden befragt teilte die Bw. dem Unabhängigen Finanzsenat mit Schreiben vom 14. Dezember 2007 mit, dass die Wohnung generalsaniert werden musste. Bei den Schäden habe es sich um kaputte Fliesen gehandelt, die nicht mehr erhältlich gewesen seien, weshalb alle Fliesen hätten entfernt werden müssen. Das Waschbecken habe Sprünge aufgewiesen, das WC sei aufgrund von Verfärbungen „*nicht mehr ansehbar*“ gewesen. Die Schäden seien im Zusammenhang mit den beiden Kindern der Mieter zu sehen, die aufgrund der Berufstätigkeit der Eltern teilweise unbeaufsichtigt gewesen seien.

Die Vermietungstätigkeit wurde mit 1. Juni 2001 eingestellt. Während der aufrechten Vermietung ist eine Behebung der – demnach bloß geringfügigen, den gewöhnlichen Gebrauch der Mietsache nicht beeinträchtigenden – Schäden nicht erfolgt. Die Wohnung wurde von den Mietern genutzt, ohne dass ein Austausch der beschädigten bzw. abgenutzten Gegenstände (Böden, Waschbecken, Dusche, WC, Fliesen) erfolgt wäre; die Sanierung erfolgte erst nach Einstellung der Vermietungstätigkeit. Die Wohnung war demnach offensichtlich nicht so beschädigt, dass sie objektiv (dh. nicht nur nach den Vorstellungen des Vermieters) nicht mehr genutzt werden konnte.

Dafür spricht auch, dass die Bw. nicht ernsthaft versuchte, die Schäden von den Verursachern ersetzt zu bekommen. So wurden die Schäden – obwohl die Mieter offensichtlich keine Ersätze leisteten – nicht gerichtlich eingeklagt, Schadenersatzansprüche wurden keine geltend gemacht. Der Einwand, dass die Vermietung direkt an die A-GmbH, somit den Arbeitgeber des Ehegatten, erfolgt sei (vgl. das Schreiben vom 14. Dezember 2007), weshalb man von einer Klage Abstand genommen habe, vermag dabei nicht zu überzeugen. Die A-GmbH hat diese Wohnung offensichtlich anderen Personen (Dienstnehmern) überlassen, die von der Bw. bei einem mutwillig verursachten Schaden am Mietobjekt ohne weiteres hätten zur Verantwortung gezogen werden können. Der Umstand, dass keine Regressansprüche geltend gemacht wurden, lässt darauf schließen, dass die Schäden die mit dem gewöhnlichen Gebrauch der Mietsache verbundene Abnutzung nicht überstiegen haben.

Der Unabhängige Finanzsenat geht somit davon aus, dass lediglich kleinere Schäden und Abnutzungserscheinungen, die mit dem gewöhnlichen Gebrauch der Mietsache durch den vorherigen Nutzer der Wohnung regelmäßig verbunden sind, beseitigt wurden. Dafür spricht auch, dass sich die ausgetauschten Gegenstände (Böden, Waschbecken, Dusche, WC, Fliesen) bereits seit dem Beginn der Vermietungstätigkeit im Jahr 1982 in der gegenständlichen Wohnung befunden haben. Eine Abnutzung bzw. auch kleinere Schäden nach einer Nutzung von 19 (!) Jahren sind unvermeidlich. Die Bw. sprach selbst davon (vgl. die Berufung vom 11. März 2006), dass die Böden „nach 19-jähriger Nutzung so schadhaft“ gewesen seien, dass sie hätten ausgetauscht werden müssen. Von einer mutwilligen Beschädigung seitens der Mieter war nicht die Rede. Auch Sprünge, Emailschrunden und Verfärbungen, die zu einem Austausch des Waschbeckens, der Dusche und des WC geführt haben, sowie kaputte bzw. fehlende Fliesen zählen zu nutzungsbedingten Verschleißerscheinungen, mit denen nach einer 19-jährigen Nutzung unweigerlich gerechnet werden muss. Die Erneuerung dieser Gegenstände erfolgte zweckmäßigerweise im Zuge der nunmehrigen Privatnutzung. Ergänzend wird festgehalten (vgl. die dargestellte BFH-Judikatur), dass Werbungskosten unter dem Gesichtspunkt der Schadensbeseitigung ohnehin

nur in Höhe allfälliger Reparaturaufwendungen geltend gemacht werden könnten, nicht jedoch – wie dies die Bw. beantragte - in Höhe getätigter Ersatzanschaffungen.

Dem Einwand der Bw., dass „*kein vernünftig denkender Mensch*“ einen Werbungskostenabzug verweigern würde, wenn der Austausch des Waschbeckens am 30. Mai 2001, also noch während aufrechter Vermietung, erfolgt wäre, ist wie folgt zu begegnen: Es ist wohl davon auszugehen, dass der Entschluss, die Vermietungstätigkeit mit 1. Juni 2001 einzustellen, bereits zwei Tage (und wohl schon Wochen) vorher festgestanden ist. Ein Austausch des Waschbeckens zwei Tage vor Einstellung der Vermietungstätigkeit könnte daher steuerlich nicht anders beurteilt werden als ein solcher nach Beendigung der Vermietungstätigkeit; der Grund für den Austausch ist in beiden Fällen in der geplanten privaten Nutzung der Räume zu sehen. So ist bei der Frage der Absetzbarkeit nachträglicher Werbungskosten (Instandsetzungs- bzw. Instandhaltungsaufwendungen) richtigerweise auf den Zeitpunkt der Aufgabe der Vermietungsabsicht abzustellen (vgl. VwGH 27.7.1994, 92/13/0175; vgl. auch Doralt, EStG, 9. Lieferung, § 28 Tz 96).

Einem weiteren Einwand der Bw. zufolge gebe es keinen Unterschied zwischen den vom Finanzamt angeführten, zu nachträglichen Werbungskosten führenden Beispielen und dem gegenständlichen Austausch des Waschbeckens. Diesem Einwand ist Folgendes entgegenzuhalten: Wenn das Finanzamt zB. Nachzahlungen von Zinsen, Grundsteuern und Betriebskosten für die Zeit der Vermietung als absetzbare nachträgliche Werbungskosten anerkennt, dann verkennt die Bw. entscheidend, dass diese Ausgaben in einem ursächlichen Zusammenhang mit der (früheren) Vermietungstätigkeit stehen und durch diese veranlasst sind. Demgegenüber liegt das auslösende Moment für die Behebung der gegenständlichen Schäden und Abnutzungserscheinungen nicht mehr in der Vermietung, sondern in der geplanten privaten Nutzung der Räume. Diesbezüglich liegen keine nachträglichen Werbungskosten vor, weil – selbst wenn die Reparaturen durch die Vermietung bedingt sind - kein Zusammenhang mehr mit Einnahmen besteht.

Der beantragte Werbungskostenabzug ist im Streitfall auch aus anderen Gründen ausgeschlossen. Soweit zu den angefallenen Ausgaben Rechnungen vorgelegt wurden (vgl. das Schreiben vom 14. Dezember 2007), lauten diese auf den Ehegatten AB. Es ist daher der Schluss nahe liegend, dass die im Zuge der Adaptierung der ehemals vermieteten Wohnung angefallenen Ausgaben auch vom Ehegatten (und nicht von der Bw.) getragen wurden. Außerdem stammen die vorgelegten Rechnungen und Barbelege zum überwiegenden Teil aus dem Jahr 2002. Nach dem bei einer Überschussermittlung maßgeblichen Abflussprinzip sind nachträgliche Werbungskosten in dem Kalenderjahr absetzbar, in dem sie tatsächlich geleistet wurden. Eine Absetzbarkeit im Streitjahr 2001 ist diesbezüglich ausgeschlossen.

Gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 kann der Unternehmer die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11 leg.cit.) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuerbeträge abziehen. Der Vorsteuerabzug steht nur Unternehmern zu. Gemäß § 2 Abs. 1 UStG 1994 ist Unternehmer, 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.

Die Unternehmereigenschaft muss im Zeitpunkt der Leistung gegeben sein. Die Unternehmereigenschaft endet erst dann, wenn die Tätigkeiten, die das wirtschaftliche Erscheinungsbild des Unternehmens ausgemacht haben, vollständig abgewickelt sind. Zur Unternehmenssphäre gehören daher auch nachträgliche Ausgaben, die sich auf die unternehmerische Tätigkeit beziehen. Auch nach Einstellung der unternehmerischen Tätigkeit kann daher ein Leistungsbezug noch das Unternehmen betreffen und zum Vorsteuerabzug berechtigen (Ruppe, UStG³, § 2 Tz 142, § 12 Tz 19, mwH).

Der Unternehmer kann Vorsteuerbeträge aber nur abziehen, wenn die zugrunde liegende Leistung „für sein Unternehmen“ ausgeführt worden ist. Das bedeutet, dass die Leistung für den Unternehmensbereich des Leistungsempfängers bestimmt sein muss. Gemäß § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994 gelten Lieferungen, sonstige Leistungen oder Einfuhren, deren Entgelte überwiegend keine abzugsfähigen Ausgaben (Aufwendungen) im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 1 bis 5 des Einkommensteuergesetzes 1988 sind, nicht als für das Unternehmen ausgeführt. Im Hinblick auf die vorhin dargestellten ertragsteuerlichen Überlegungen (private Veranlassung der als nachträgliche Werbungskosten geltend gemachten Aufwendungen) ist somit auch ein Vorsteuerabzug ausgeschlossen. Die Aufwendungen wurden nicht für das Unternehmen der Bw. getätigt.

Im Übrigen ist auch für den Vorsteuerabzug von Bedeutung, dass die vorgelegten Rechnungen auf den Ehegatten AB lauten. Die zugrunde liegenden Leistungen können daher allein schon aus diesem Grund nicht als für das Unternehmen der Bw. getätigt angesehen werden. Rechnungen mit einem gesonderten Steuerausweis, die **an die Bw.** als Unternehmerin gerichtet wurden (vgl. nochmals § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994), liegen nicht vor bzw. wurden trotz Aufforderung nicht vorgelegt. Letztlich ist noch festzuhalten, dass § 12 UStG 1994 für den Vorsteuerabzug eine im Inland ausgeführte Leistung verlangt. Eine allenfalls geschuldete und in Rechnung gestellte ausländische USt fällt nicht in den Kreis der abziehbaren Vorsteuern. Den vorgelegten Unterlagen zufolge wurden die Materialeinkäufe für

die Adaptierung der Wohnung überwiegend im benachbarten Deutschland getätigt.
Dementsprechend wurde in den Rechnungen und Barbelegen auch eine (im Inland nicht abzugsfähige) deutsche Umsatzsteuer ausgewiesen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 9. Jänner 2008