



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der BW., GBAdresse, vertreten durch A-B-T Treuhand Mag. Grubhofer & Partner WP u. StB GmbH, 5020 Salzburg, Mildenburggasse 6a, vom 8. Juli 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes St. Johann Tamsweg Zell am See vom 18. Juni 2008 betreffend Umsatzsteuerfestsetzung für das zweite, dritte und vierte Quartal 2007 sowie das erste Quartal 2008 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben. Die angefochtenen Bescheide werden aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Mit Antrag vom 17. September 2007 beantragte die aus dem BW und seiner Gattin bestehende Miteigentümergemeinschaft durch ihren ausgewiesenen Vertreter die Zuerkennung einer Steuernummer sowie einer UID-Nummer für die Miteigentümergemeinschaft, die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erzielen würde. Diesem Antrag war ein Fragebogen zur Eröffnung des Unternehmens beigelegt, in dem die BW ausführte, dass sie ein Haus in A vermiete. Diesem Fragebogen war eine ausführliche Fragebeantwortung zu dem Gebäude beigelegt.

Im März 2008 führte das FA eine Außenprüfung betreffend die Umsatzsteuer für die Zeiträume 04/2007 bis 12/2007 durch. Im Zuge dieser Umsatzsteuerprüfung führte das FA eine Besichtigung des vermieteten Objektes durch und stellte dabei fest, dass es sich um eine Ferienlodge in einem Hotelprojekt in A handle. Diese Lodge sei im Zeitpunkt der Besichtigung von den Vermietern selbst bewohnt worden. Sie weise ca. 10 Gästebetten auf und sei zum damaligen Zeitpunkt weitgehend eingerichtet gewesen.

Im Zuge der Außenprüfung legte die BW umfangreiche Unterlagen, zur Finanzierung dieses Objektes vor und erläuterte die näheren Umstände der geplanten Vermietung. Dazu übermittelte die BW eine detaillierte Prognoserechnung, in der dargestellt wurde, dass die BW nach ca. acht Jahren erstmals positive Ergebnisse erwirtschaften würde und einen Gesamtüberschuss binnen 16 Jahren erzielen würde. In dieser Prognose ging die BW von einer Auslastung der Lodge von im Durchschnitt 15 Wochen pro Jahr aus, den durchschnittlichen wöchentlichen Mietertrag für diese Ferienlodge nahm die BW mit ca. € 2.400,00 an.

Weiters gab die BW detaillierte Auskünfte darüber, wie die entsprechende Lodge beworben bzw. vermietet werden solle. Die BW führte auch aus, dass eine private Nutzung der Lodge für den Zeitraum von ca. 3 – 4 Wochen pro Jahr geplant sei.

Mit Bericht vom 18. Juni 2008 schloss das FA diese Prüfung ab und führte darin im Wesentlichen aus, dass zum Zeitpunkt der Errichtung dieses Ferienhauses die Absicht künftiger Vermietung nicht erkennbar bzw. nicht dokumentiert und auch nicht objektiv nachweisbar gewesen sei. Es seien weder bindende Vereinbarungen noch sonstige, über die Absichtserklärung hinausgehende Umstände vorgelegen, die auf eine ernsthafte Absicht künftiger Vermietungen schließen ließen. Bei dem vorgelegten Agency Agreement mit einem britischen Agenturunternehmen handle es sich um ein Unternehmen, das den Errichtern jener Hotelanlage zu der auch die Lodge der BW gehöre nahesteh. Im Internet würde die BW nicht als Unternehmer mit eigener Internetseite auftreten.

Zudem handle es sich bei der gegenständlichen Tätigkeit um eine kleine Vermietung im Sinne des § 1 Abs. 2 LVO. Bei derartigen Betätigungen liege Liebhaberei so lange vor, als nicht in einem absehbaren Zeitraum von 20 Jahren ab der entgeltlichen Überlastung, höchstens jedoch binnen 23 Jahren ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen ein Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten vorliege. Die vorgelegte Prognoserechnung erscheine hinsichtlich der Auslastung von 15 Wochen mit einem durchschnittlichen Vermietungspreis von € 2.400,00 brutto pro Woche nicht realistisch. Für die als Zielgruppe angesprochenen Familien mit Kindern sei ein Vermietungspreis von mindestens € 2.400,00 brutto zu hoch. Dementsprechend werde das Haus aller Voraussicht nach um diesen Preis nur für einzelne Wochen pro Jahr an finanzielle Mieter vermietet werden können. Dafür erscheine ein Preis von durchschnittlich € 1.500,00 pro Woche realistisch.

Die vorgelegte Prognoserechnung beinhaltete keine AfA für die Einrichtung und keine Mietausfallskomponente (Mietausfall durch Mieterwechsel, Leerstehungen). Es entspreche der Erfahrung, dass diese Mietausfallskomponente mit etwa 3-4% der Mietzinse zu berücksichtigen sei. Zudem seien hohe Verwaltungskosten für die An- und Rückreise der in Großbritannien lebenden BW wahrscheinlich, wobei die steigenden Treibstoffpreise und die damit verbundene

Erhöhung des Preises der Flugtickets nicht außer Acht gelassen werden dürften. Auf Grund der adaptierten Prognoserechnung durch die Betriebsprüfung ergebe sich ein Gesamtverlust von € 162.500,00, weswegen das Vorliegen einer Einkunftsquelle zu verneinen sei.

Das FA folgte den Feststellungen des Betriebsprüfers und erließ in weiterer Folge Umsatzsteuerfestsetzungen für das 2. Quartal 2007, das 3. Quartal 2007, das 4. Quartal 2007 sowie das 1. Quartal 2008 in dem die von der BW angeführten Guthaben aus Vorsteuerüberhängen nicht berücksichtigt und die Umsatzsteuerfestsetzungen jeweils mit € 0,00 durchgeführt wurden.

Gegen diese Bescheide erhob die BW durch ihren ausgewiesenen Vertreter fristgerecht Berufung und führte darin im Wesentlichen aus, dass bereits im Jahr 2006 eine Vermietungsabsicht bestanden habe, was sich aus den in weiterer Folge vorgelegten Vereinbarungen zwischen der Betreiberin des Hotelprojektes in A und den Miteigentümern darlegen ließ.

Zudem sei das Haus speziell für den Vermietungsmarkt ausgestattet, besonders sei das Erfordernis für Schlafmöglichkeiten für mehrere Erwachsene und Kinder vorgesehen, sodass sich zwei oder mehrere Familien diese Kosten teilen könnten. Dabei sei das Haus nach den Plänen der BW - insbesondere im Hinblick auf die Vermietung an Familien – geplant worden.

Weiters legte die BW Unterlagen dazu vor, dass bei der britischen Agentur mehrfach urgiert worden sei, mit der Bewerbung und Vermarktung des Objektes bereits in der Wintersaison 2007/2008 zu beginnen. Letztlich führte die BW ausführlich aus, weswegen sie sich entschieden habe, die Vermarktung des Hauses in Zukunft nicht mehr durch diese Agentur durchführen zu lassen, sondern diese Vermarktung selbst durchzuführen und legte Schriftverkehr dazu vor, wie der Internetauftritt gestaltet werden sollte. Zudem legte die BW Unterlagen zu ihrem Finanzierungsmodell vor.

Zu den Ausführungen des FA, dass die angenommenen durchschnittlichen Bruttomieten von € 2.400,00 pro Woche nicht realistisch seien, führte die BW aus, dass sie deswegen diese Investition getätigt habe, da sie eine Nachfrage nach höherpreisigen Vermietungen im Winterbereich erkannt habe. In den Schweizer oder Französischen Alpen betrügen die Mietpreise für Häuser in dieser Ausstattung, in welchen zwei oder mehr Familien übernachten könnten üblicherweise mehr als € 10.000,00 pro Woche. Weiters führte die BW aus, dass sie sehr wohl eine AfA für die Einrichtung in Höhe von 10% der Einrichtung von € 40.000,00 berücksichtigt habe. Auch Reparaturen und Instandhaltungen seien nicht außer Ansatz gelassen worden, sondern sehr wohl in der Prognoserechnung berücksichtigt worden. Wenn das FA anführe, dass die Kosten für Flugtickets außer Acht gelassen worden seien, so sei dazu anzuführen, dass die BW einen dauerhaft ansässigen Manager in dem Haus habe, sodass alle

Gästeangelegenheiten von dieser Person geregelt werden würden. Es bestünden keine Notwendigkeiten nach A zu kommen, außer um dort selbst Urlaub zu machen.

Darauf legte das FA die Berufung ohne Erlassung einer Berufungsvereinstscheidung dem UFS zur Entscheidung vor.

Im Vorlagebericht führte das FA ergänzend zur bisherigen Argumentation an, dass bis jetzt noch nicht berücksichtigt worden sei, dass die Familie der Berufungswerber ca. 4 Wochen pro Jahr im gegenständlichen Mietobjekt wohnen wolle. Bei einer Vermietung des Hauses von 15 Wochen im Jahr und einer Eigennutzung von 4 Wochen im Jahr ergebe sich ein Benützungszeitraum von nur 21 Wochen im Jahr, wobei die Vermietung 79% und die Eigennutzung 21 % betrage. Gemäß § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften, die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge nicht abgezogen werden. Aufwendungen und Ausgaben für die Lebensführung, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung eines Steuerpflichtigen mit sich bringe und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgten, dürften nicht abgezogen werden. Gemäß § 12 Abs. 2 Z. 2 lit. a UStG 1994 würden Lieferungen oder sonstige Leistungen nicht als für das Unternehmen ausgeführt gelten, wenn deren Entgelte überwiegend keine abzugsfähigen Ausgaben (Aufwendungen) im Sinne des § 20 Abs. 1 Z. 1 bis 5 EStG seien. Rechtliche Gestaltungen, die darauf abzielen, Aufwendungen des Steuerpflichtigen für Haushalt und Unterhalt in das äußere Erscheinungsbild von Einkünften zu kleiden, hätten steuerlich unbeachtlich zu bleiben. Das Abzugsverbot bestehe unabhängig vom Vorliegen außersteuerlicher Gründe für die gewählte rechtliche Gestaltung. Entscheidend sei lediglich, dass der Steuerpflichtige einen Aufwand geltend machen möchte, der mit der Befriedigung seines Wohnbedürfnisses oder mit dem Wohnbedürfnis seiner Familienangehörigen in wirtschaftlichem Zusammenhang stehe. Gerade bei Aufwendungen, die auch in den Kreis der privaten Lebensführung fallen könnten, müsse steuerlich ein strenger Maßstab angelegt werden. Soweit sich Aufwendungen für die Lebensführung und Aufwendungen beruflicher Natur nicht einwandfrei trennen ließen, sei entsprechend dem Aufteilungsverbot der gesamte Betrag nicht abzugsfähig. Dieses steuerliche Aufteilungsverbot verhindere, dass Kosten der Lebensführung, die berufliche oder betriebliche Anknüpfungspunkte aufwiesen, zumindest anteilig Betriebsausgaben darstellten und somit auch zum Vorsteuerabzug berechtigten. Diese Aussage treffe auch der VwGH im Erkenntnis vom 24.10.2002, Zl. 99/15/0147, in dem festgehalten werde, dass die private Nutzung einer vom Beschwerdeführer betrieblich bzw. beruflich verwendeten Wohnung im Ausmaß von 19% nach dem Aufteilungsverbot des § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. a EStG dazu geführt habe, dass die gesamte Wohnung zum Privatvermögen zähle, sodass die Aufwendungen nicht als Betriebsausgaben geltend gemacht werden könnten.

Im Erörterungstermin vom 20. Februar 2009 führte der Vertreter des FA ergänzend aus, dass ein elektronischer Aktenvermerk vom 8. Februar 2008 betreffend eine Rückzahlungssperre vorliege, wonach nach den Ausführungen des Steuerberaters des BW das Guthaben nicht zu Recht bestünde, sowie ein weiterer elektronischer Aktenvermerk aus dem Bp 2000 vom 14. Februar 2008 wonach die Berechtigung zum Vorsteuerabzug beim BW fraglich sei und sogar vom steuerlichen Vertreter anlässlich eines Telefonates Bedenken dazu geäußert worden wären.

Dazu wurde von Seiten des steuerlichen Vertreters des BW ausgeführt, dass ein tatsächlich statt gefundenes Telefonat mit dem FA Zell/See offenbar missverstanden worden sei. Die Aussage des steuerlichen Vertreters sei damals in die Richtung gegangen, dass der BW selbst die Umsatzsteuer-Voranmeldung über das Internet erstellt habe, und die Zahlen dem steuerlichen Vertreter bei der Rückfrage des FA noch nicht bekannt gewesen seien.

Von Seiten des Vertreters des FA wurde darüber hinaus ein Belegungsplan für die in Frage stehende Loge der Anlage B vorgelegt. Aus dieser Aufstellung sei ersichtlich, dass die BW Weihnachten 2008 bzw. Februar 2009 dieses Gebäude für jeweils eine Woche selbst verwendet hätten.

Der Vertreter der BW legte Umsatzaufstellungen nach Wochen gegliedert für das Jahr 2008 und 2009 vor.

Diskutiert wurde von den Parteien das Vorliegen der Vermietungsabsicht, die Frage des Vorliegens einer Einkunftsquelle, sowie als wesentlicher strittiger Punkt, die Frage ob es sich bei diesem Wirtschaftsgut, wie vom FA in der Vorlage dargestellt um ein Wirtschaftsgut zur Deckung des persönlichen Wohnbedürfnisses handelt, bei dem das Aufteilungsverbot durch einen Vorsteuerabzug trotz der vorliegenden Verwendung für Vermietungszwecke zur Gänze ausschließt.

Diesbezüglich wurde vom FA auf diverse beigelegte Verwaltungsgerichtshof-Erkenntnisse verwiesen.

Der UFS hat dazu erwogen:

Der der Entscheidung zu Grunde gelegte Sachverhalt gründet sich auf den Inhalt der Verwaltungsakten, sowie das ergänzende Vorbringen der BW im gegenständlichen Verfahren, das auf der Sachverhaltsebene von den Parteien des Verfahrens nach Durchführung des Erörterungstermines unbestritten ist.

Die BW erwarb im Jahr 2007 ein unbebautes Grundstück in A und errichtete darauf in weiterer Folge eine Ferienlodge im Rahmen eines größeren Ferienprojektes. Diese Lodge ist mit 5

Schlafzimmern zu je 2 Betten ausgestattet, darüber hinaus besteht die Möglichkeit, weitere Kinderbetten in diesem Gebäude unterzubringen. Die BW beabsichtigte von Anfang an diese Lodge zum Zwecke der Vermietung anzuschaffen bzw. herstellen zu lassen und hat diese Absicht durch entsprechend zielgerichtete Maßnahmen von Beginn der Errichtung des Gebäudes an auch umgesetzt. Die BW hatte für die Vermarktung der Lodge ursprünglich eine englische Agentur beauftragt, in weiterer Folge jedoch diesen Vertrag unter anderem aus Kostengründen wieder gekündigt und vermarktet die Lodge nun selbst über das Internet.

Dies ergibt sich aus den von der BW in dem dem gegenständlichen Verfahren vorgelagerten Außenprüfungsverfahren vorgelegten Unterlagen. Aus diesen Unterlagen ist unter anderem auch deutlich ersichtlich, welche Vermarktungsüberlegungen die BW angestellt hat und dass es wirtschaftliche Gründe waren, die die BW letztlich für einen Direktvertrieb der Lodge im Internet bewogen haben.

Dabei steht das Gebäude für zumindest 48 Wochen für Zwecke der Vermietung zur Verfügung. Für einen Zeitraum von bis zu 4 Wochen ist eine Privatnutzung dieser Lodge geplant. Dabei hat sich die BW offenbar wie andere Gäste auch im Rahmen einer „Buchung“ dieser Woche zu bewegen. Das Gebäude wurde im Jahr 2007 errichtet und im Dezember 2007 fertiggestellt. Im Jahr 2007 erfolgte keine Vermietung und auch keine Privatnutzung durch die BW, im Jahr 2008 erfolgte die Vermietung ab Februar, die BW nutzte die Lodge im vierten Quartal (Weihnachten) für eine Woche.

Die geplante Privatnutzung wurde von der BW von Anbeginn an erklärt. Unterlagen über die Vermietung wurden von der BW im Prüfungsverfahren, Unterlagen über die konkrete Privatnutzung der Lodge wurden vom FA im Erörterungstermin vorgelegt.

Das Geschäftsmodell der BW geht von einer ca. 30%igen Auslastung (15 Wochen) dieser Lodge über ein Jahr aus. Dabei wurden detaillierte Überlegungen dazu getroffen, welche Preise in welchen Vermietungswochen erreicht werden könnten und welche Auslastungen in den verschiedenen, unterschiedlich ausgepreisten Zeiträumen, zu erwarten sind. Die Verwaltung vor Ort wird durch eine ortsansässige Managerin in der Ferienanlage durchgeführt.

Die erwartete Miete pro Woche beträgt zwischen netto € 4.050,00 bis zu netto € 1.016,00. Die mit der Vermietung in Zusammenhang stehenden Kosten sind detailliert und – soweit in einer Planung möglich - vollständig aufgeführt.

Diese Unterlagen legte die BW bereits im Prüfungsverfahren vor.

Die detaillierte Umsatzprognose für 2008 überschritt die BW um 30% (rd. € 13.000,00 statt € 10.000,00) Die Auslastungsprognose für 2008 und – soweit ersichtlich - auch für 2009 überschritt die BW ebenfalls deutlich.

Dies ergibt sich aus den von der BW im Erörterungstermin vorgelegten Unterlagen.

Zu den einzelnen, vom FA im erstinstanzlichen Verfahren angesprochenen Gründen den VorSt Abzug für die streitgegenständlichen Voranmeldungszeiträume zu versagen bzw. die Unternehmereigenschaft der BW in Zweifel zu ziehen darf Folgendes ausgeführt werden:

1. Fehlen einer Vermietungsabsicht:

Die vom FA im erstinstanzlichen Verfahren angesprochenen Zweifel an der Ernsthaftigkeit der Vermietungsabsicht sind aus Sicht des UFS von Anfang an auf Grund der von der BW im Verfahren vorgelegten Unterlagen unbegründet gewesen. Für die Annahme des FA, dass die aus den beiden Ehegatten bestehende Miteigentümergemeinschaft diese Lodge mit mindestens 10 Schlafgelegenheiten nur für den Eigenbedarf nutzen wollte, gibt es keinen Hinweis, abgesehen davon, dass diese Annahme aufgrund der Größe dieser Lodge und den Raumbedarf der beiden Ehegatten eher unwahrscheinlich anmutet.

Die BW plante nach dem derzeitigen Verfahrensstand nachvollziehbar von Beginn an ernsthaft und professionell eine Vermietung dieser Ferienlodge.

Daran besteht für den UFS trotz Vorlage der elektronischen Aktenvermerke durch das FA im Erörterungstermin kein Zweifel. Die Darstellung des steuerlichen Vertreters im Erörterungstermin über den Inhalt der Telefonate erscheint unter Berücksichtigung des Verfahrensablaufes schlüssig. Isoliert betrachtet und ohne Zusammenhang mit dem sonstigen Inhalt des Telefonates und des gegenständlichen Verfahrens können derartige Aussagen leicht zu den offenbar auch in diesem Verfahren aufgetretenen Missverständnissen führen.

2. Kleine Vermietung im Sinn des §1 Abs. 2 Z.3 LVO / Liebhabereivermutung:

Dem FA ist darin zuzustimmen, dass eine Vermietung eines Gebäudes vorliegt, die sich als „kleine Vermietung“ im Sinne des §1 Abs. 2 Z.3 LVO darstellt. Bei derartigen Vermietungen besteht die widerlegbare Vermutung, dass keine Einkunftsquelle im Sinne des § 2 Abs. 3 EStG 1988 vorliegt.

Gemäß § 6 LVO ist Liebhaberei im umsatzsteuerlichen Sinn nur bei Betätigungen im Sinne des § 1 Abs. 2 LVO denkbar. Gelangte man also im gegenständlichen Verfahren dazu, dass einkommensteuerlich Liebhaberei vorliegt, hätte dies die Konsequenz, dass umsatzsteuerlich die Unternehmereigenschaft der BW zu verneinen wäre.

Bei derartigen Formen der entgeltlichen Gebäudeüberlassung kann die Vermutung der Liebhaberei nach Maßgabe des § 2 Abs. 4 LVO ausgeschlossen sein, wenn in einem absehbaren Zeitraum ein Gesamtüberschuß der Einnahmen über die Werbungskosten erwirtschaftet wird.

Das FA stellte nun die Ertragsfähigkeit der gegenständlichen Vermietung in Frage, da insbesondere die Mieteinnahmen überhöht erscheinen würden, weswegen – im Zusammenhang mit anderen vom FA angeführten Punkten wie zB dem Fehlen der AfA für die Einrichtung und hoher Reisekosten – das Vorliegen einer Einkunftsquelle verneint wurde.

Abgesehen davon, dass das FA in dieser Berechnung sachverhaltswidrig davon ausging, dass bestimmte Kosten (AfA für die Einrichtung) von der BW nicht berücksichtigt worden wären, bzw. die BW im Verfahren hinsichtlich der Reisekosten der BW für die Verwaltung der Anlage bereits dargetan hatte, dass die Verwaltung vor Ort durch eine eigene Managerin der Ferienanlage erfolgen würde, ist dazu auszuführen, dass die BW eine höchst detaillierte und professionell erstellte Prognoserechnung vorgelegt hat, die – wie sich dies zumindest nach dem ersten Jahr der Vermietung darstellt – eher an der Untergrenze der erzielbaren Einnahmen orientiert war. Diese Prognoserechnung weist nach acht Jahren Gewinne und nach 15 Jahren einen Gesamtüberschuss aus. Aus den vom steuerlichen Vertreter der BW vorgelegten Umsatzzahlen sowie der Belegungswochen zeigt sich, dass die Überlegungen der BW zumindest realistisch, wenn nicht eher vorsichtig geschätzt waren. Bei einer derartigen Ausgangslage hat der UFS keine Bedenken, diese Prognoserechnung der Überlegung ob eine Einkunftsquelle im gegenständlichen Fall vorliegen könnte zu Grunde zu legen. Dass diese Vermutung des Vorliegens einer Einkunftsquelle die Unsicherheit jeder langfristigen Prognose trägt, ergibt sich aus der Natur der Sache.

Auf Grund dieser Prognoserechnung hat die verfahrensgegenständliche Vermietung im Sinn des § 1 Abs. 2 der Liebhábereiverordnung nach Ansicht des UFS die Vermutung für sich, dass voraussichtlich eine Einkunftsquelle aus dieser Vermietung vorliegen wird.

Liegt aber ertragsteuerlich voraussichtlich eine Einkunftsquelle vor, so hat dies für das gegenständliche Verfahren zur Folge, dass auch die Unternehmereigenschaft der BW im umsatzsteuerlichen Sinn voraussichtlich gegeben sein wird. Damit steht der BW aber unter dem Aspekt, dass die Liebhábereivermutung dieser Vermietung durch die Prognoserechnung widerlegt wurde, ein VorSt Abzug aus den unternehmerischen Investitionen ebenso zu, wie die Umsätze aus dieser Tätigkeit der Umsatzsteuer zu unterziehen sind.

3. Aufwendungen im Sinne des § 20 Abs. 1 Z. 1 EStG / Befriedigung eines privaten Wohnbedürfnisses:

Ausführlich erstmals im Vorlagebericht formuliert, argumentiert das FA noch mit einer weiteren Überlegung und stellt die Anschaffung der gegenständlichen Lodge und in weiterer Folge deren Vermietung als nicht abzugsfähige Aufwendungen im Sinne des § 20 Abs. 1 Z. 1 EStG dar, die gemäß § 12 Abs. 2 Z. 2 lit.a UStG als nicht für das Unternehmen ausgeführt gelten würden, da die BW dieses Gebäude zu mehr als 20% privat nutzen würden.

Gemäß § 20 Abs. 1 Z. 1 EStG 1988 dürfen die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge nicht bei den einzelnen Einkünften abgezogen werden. Derartige Aufwendungen umfassen unzweifelhaft auch Aufwendungen für die Wohnung des Steuerpflichtigen.

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

Das FA argumentiert im Wesentlichen dahingehend, dass sich bei einer Vermietung des Gebäudes von 15 Wochen im Jahr und einer Eigennutzung von 4 Wochen im Jahr ein Benutzungszeitraum von nur 21 Wochen im Jahr ergebe, wobei die Vermietung 79% und die Eigennutzung 21 % betrage und bezieht sich dazu auf ein VwGH Erkenntnis, in dem die Betriebsvermögenseigenschaft der Wohnung eines Dozenten und Konsulenten, die dieser anlässlich seiner Aufenthalte am Ort der Tätigkeit beruflich (als Unterkunft) verwendete und die teilweise auch seiner an diesem Ort studierenden Tochter zur Verfügung stand.

Das FA führt weiters aus, dass rechtliche Gestaltungen, die darauf abzielten, Aufwendungen des Steuerpflichtigen für Haushalt und Unterhalt in das äußere Erscheinungsbild von Einkünften zu kleiden, steuerlich unbeachtlich zu bleiben hätten. Das Abzugsverbot bestehe unabhängig vom Vorliegen außersteuerlicher Gründe für die gewählte rechtliche Gestaltung. Entscheidend sei lediglich, dass der Steuerpflichtige einen Aufwand geltend machen möchte, der mit der Befriedigung seines Wohnbedürfnisses oder mit dem Wohnbedürfnis seiner Familienangehörigen in wirtschaftlichem Zusammenhang stehe. Gerade bei Aufwendungen, die auch in den Kreis der privaten Lebensführung fallen könnten, müsse steuerlich ein strenger Maßstab angelegt werden. Soweit sich Aufwendungen für die Lebensführung und Aufwendungen beruflicher Natur nicht einwandfrei trennen ließen, sei entsprechend dem Aufteilungsverbot der gesamte Betrag nicht abzugsfähig. Dieses steuerliche Aufteilungsverbot verhindere, dass Kosten der Lebensführung, die berufliche oder betriebliche Anknüpfungspunkte aufwiesen, zumindest anteilig Betriebsausgaben darstellten und somit auch zum Vorsteuerabzug berechtigten.

Aus Sicht des UFS geht diese Überlegung aus mehreren Gründen am gegenständlichen Sachverhalt vorbei.

In dem vom FA im Vorlagebericht zitierten VwGH Erkenntnis war die Frage zu klären, ob eine Wohnung zum Anlagevermögen eines Betriebes zu zählen ist und die Kosten, die dieses Wirtschaftsgut verursacht, als Betriebsausgaben abziehbar sind. Einnahmen wurden mit dieser Wohnung nicht erzielt. Im gegenständlichen Verfahren handelt es sich aber bei dem in Frage stehenden Gebäude zunächst um (vermietetes) Privatvermögen und in weiterer Folge um die

Einkunftsquelle selbst. Im gegenständlichen Verfahren ist also die Frage zu klären, ob Privatvermögen (ernsthaft) zur Erzielung von Einkünften verwendet wird. Diese Frage wurde bereits unter Punkt 2. bejaht.

Das FA ging im gegenständlichen Verfahren weiters davon aus, dass die BW planen würden die Liegenschaft nur für einen Zeitraum von 15 Wochen zu vermieten und vier Wochen selbst zu nutzen und kommt somit auf den angesprochenen Prozentsatz von 79% betrieblicher zu 21% privater Nutzung. Hier verwechselt das FA aus Sicht des UFS die erwartete Auslastung mit dem von der BW angebotenen Vermietungszeitraum. Im gegenständlichen Verfahren bietet die BW die Lodge das gesamte Jahr zur Vermietung an, sie kalkuliert allerdings (wie oben dargestellt offenbar ohnedies vorsichtig) mit Einnahmen von nur 15 Wochen und sieht eine Eigennutzung als möglich an, die sich offenbar – nach den vom FA vorgelegten Unterlagen – gleich einem fremden Mieter gestaltet.

Daher ist der Sachverhalt nach Sicht des UFS im gegenständlichen Verfahren so gelagert, dass über das gesamte Jahr versucht wird, Einnahmen aus dieser Lodge zu erzielen. Aus Sicht des UFS wurde diese Liegenschaft damit für Zwecke der Erzielung von Einkünften aus der Vermietung angeschafft.

Die gegenständliche Liegenschaft ist damit bereits nach dem Ergebnis des erstinstanzlichen Verfahrens (fast) ausschließlich für Zwecke der Einkunftszielung angeschafft worden. Ein Bezug zur Lebensführung ist – sofern überhaupt – nur am Rande erkennbar. Bei dieser Ausgangssituation ist das FA aus Sicht des UFS auch nicht im Recht, wenn es Leerstehungszeiten anteilig der privaten Nutzung zurechnet, die nach den vom FA selbst vorgelegten Unterlagen im Jahr 2008 offenbar ohnedies nur eine Woche betragen haben und somit im Zusammenhang mit fünf Vermietungswochen einen Prozentsatz von 16,67% ergeben würden.

Bei dieser Ausgangssituation greift das vom FA angeführte Aufteilungsverbot aus Sicht des UFS nicht, vielmehr ist aus Sicht des UFS bei dieser Ausgangssituation für diese Einkunftsquelle von einem Aufteilungsgebot auszugehen und der allgemeine Überwiegensgrundsatz unter Berücksichtigung eines Privatanteiles anzuwenden (Doralt Kommentar zum EStG, § 20, Tz 22/1)

Diese ertragsteuerliche Wertung wirkt sich aus dem Verständnis des UFS in weiterer Folge auch auf die verfahrensgegenständliche Umsatzsteuer aus.

Gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 UStG kann der Unternehmer VorSt Beträge abziehen, die von anderen Unternehmern für Lieferungen und sonstige Leistungen an ihn gesondert ausgewiesen werden und im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind.

Umsatzsteuerlich liegt beim gegenständlichen Sachverhalt eine unternehmerische Nutzung dieser Liegenschaft vor, damit steht der BW auch der VorSt Abzug in den verfahrensgegenständlichen Voranmeldungszeiträumen zu.

Für die weitere Betrachtung wird allerdings zu berücksichtigen sein, dass eine (vorübergehende, untergeordnete) Privatnutzung geplant ist.

Gemäß § 3a Abs.1a Z 1 UStG wird einer sonstigen Leistung gegen Entgelt auch die vorübergehende Verwendung eines dem Unternehmen zugeordneten Gegenstandes, der zum vollen ... VorSt Abzug berechtigt hat, für Zwecke, die außerhalb dieses Unternehmens liegen, wobei die Verwendung eines dem Unternehmen zugeordneten Grundstückes nicht unter diese Z 1 fällt.

Gemäß § 12 Abs. 3 Z4 UStG ist ein Vorsteuerabzug für diese anteiligen Kosten ist vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen.

Bei einer Änderung in den Folgejahren ist eine Berichtigung gemäß § 12 Abs. 10 und § 12 Abs. 10a für zwanzig Jahre vorzunehmen, wenn eine entsprechende Änderung der Nutzung erfolgt.

Nach der im gegenständlichen Verfahren vom FA mit großer Akribie ermittelten Sachlage wurde das Gebäude im Jahr 2007 errichtet, eine (nachgewiesene) Privatnutzung durch die BW erfolgte erstmals im vierten Quartal 2008. Dabei ist von Seiten des UFS festzuhalten, dass – wie vom steuerlichen Vertreter angeführt – eine Anwesenheit der BW im Februar 2008 anlässlich der Betriebsprüfung nicht dieser privaten Nutzung zuzurechnen ist, wenn das FA die Anwesenheit des BW für notwendig erachtete.

Damit steht der BW der volle VorSt Abzug in den Quartalen 2 bis 4/2007 und 1/2008 zu, eine allfällige Berichtigung der VorSt ist in diesen verfahrensgegenständlichen Voranmeldungszeiträumen nicht durchzuführen.

Gemäß § 21 Abs. 3 UStG 1994 hat das FA die Steuer festzusetzen, wenn der Unternehmer die Einreichung der Voranmeldung pflichtwidrig unterlässt oder wenn die Voranmeldung sich als unvollständig oder nicht richtig erweist. Und noch kein den Voranmeldungszeitraum beinhaltender Veranlagungsbeschied erlassen wurde.

Keine dieser Voraussetzungen liegt nach dem Ergebnis des gegenständlichen Verfahrens vor, weswegen eine Bescheiderlassung nach § 21 Abs.3 UStG zu unterbleiben hatte.

Der Berufung war daher stattzugeben, die Nichtfestsetzung der Umsatzsteuer für das zweite, dritte und vierte Quartal 2007 sowie das erste Quartal 2008 waren somit gemäß § 289 Abs. 2 BAO ersatzlos zu beheben.

Festzuhalten ist, dass das FA eine offenbar vorliegende Voranmeldung der BW für das erste Quartal 2008 und die daraus resultierende Gutschrift zwar im Prüfungsbericht angeführt hat, diese Voranmeldung aber bis dato nicht verarbeitet wurde, da das FA sofort mit einer Festsetzung aufgrund der Außenprüfung vorgegangen ist. Die Verarbeitung dieser Voranmeldung wird in weiterer Folge vom FA noch durchzuführen sein.

Salzburg, am 17. März 2009

Ergeht auch an
Finanzamt St Johann Tamsweg Zell am See zu
StNr. XXX/XXXX