



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vom 4. März 2007 gegen die Bescheide des Finanzamtes Graz-Stadt vom 5. Februar 2007 betreffend Umsatzsteuer für 2001 und 2003 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet *abgewiesen*.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) erzielte in den Streitjahren Umsätze aus Vermietung und Verpachtung. Sie ist Eigentümerin eines Miethauses in der G-Straße in G. Das Gebäude verfügt laut Aktenlage (Zinsliste) über insgesamt zehn Wohneinheiten (darunter ein – ehemaliges – Hausbesorgerzimmer).

Im Rahmen einer auch die Streitjahre umfassenden abgabenbehördlichen Außenprüfung traf die Prüferin in ihrem Bericht ua. folgende Feststellungen:

„Tz 1: Privatnutzung

Vor Beginn der Prüfung wurde von der Hausverwaltung E eine Selbstanzeige iSd. § 29 FinStrG erstattet. Die Selbstanzeige betrifft die vom Sohn, Herrn AR, privat genutzte Wohnung im erklärten Ausmaß von 13,07% des vermieteten Objektes ...

Im Jahr 2001 ist die Wohnung von AR sowie das Zimmer im EG im Ausmaß von 15m², welches als ehemalige Hausbesorgerwohnung diente und privat genutzt wird, aus dem

Verrechnungskreis der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung auszuscheiden. Gesamt-ausmaß der privaten Nutzung im Jahr 2001: 15,04%.

Im Oktober 2001 wurde eine weitere Wohnung im Ausmaß von 101m² an Herrn Mag. MR nach einer umfassenden Sanierung (rund € 23.000,-) zu einem nicht fremdüblichen Mietzins (€ 145,35) vermietet. Es wurde für diese Wohnung trotz der vorgenommenen Verbesserungen keine Anhebung der Kategorie nach dem MRG vorgenommen. Weiters erfolgte trotz Indexklausel im Mietvertrag bis einschließlich 2005 keine Anpassung.

Diese Wohnung dient der privaten Nutzung von Angehörigen und ist aus dem Verrechnungskreis der Vermietung auszuscheiden.

Ab dem Jahr 2002 beträgt die private Nutzung somit 28,14%.

Tz 2 Nicht abzugsfähige Vorsteuern

Für Rechnungen aus den Jahren 2001 und 2003, welche die beiden (von den Söhnen) privat genutzten Wohnungen betreffen, steht kein Vorsteuerabzug zu. "

Diesen Prüfungsfeststellungen folgend nahm das Finanzamt in den berufungsgegenständlichen Umsatzsteuerbescheiden im Jahr 2001 eine Kürzung der von der Bw. geltend gemachten Vorsteuern iHv. ATS 64.527,69 bzw. im Jahr 2003 eine solche iHv. € 1.464,90 vor.

In der Berufung wird diesbezüglich vorgebracht, dass es sich bei den vom Vorsteuerabzug ausgeschlossenen Aufwendungen offensichtlich um jene handle, welche „*den Fenstertausch*“ bei den von den Söhnen genutzten Wohnungen sowie der ehemaligen Hausbesorgerwohnung betreffen. Da diese Aufwendungen jedoch das Gebäude betreffen würden (Außenhautprinzip), liege eine Instandhaltung gemäß § 3 MRG vor, welche aus der Mietzinsreserve zu finanzieren sei. Daher müsse der Vorsteuerabzug – nach Kürzung um den Privatanteil – zustehen.

Das Finanzamt wies in seinen Berufungsvorentscheidungen vom 2. Mai 2007 nochmals darauf hin, dass die „ausgeschiedenen“ Wohnungen von den beiden Söhnen der Bw. – sohin privat – genutzt würden und gab der Berufung daher keine Folge.

Im Vorlageantrag vom 1. Juni 2007 wird nochmals vorgebracht, dass es sich bei den fraglichen Instandsetzungen um „*gemischte Nutzungen*“ handle, für die zumindest der anteilige Vorsteuerabzug zustehe. In der ergänzenden Begründung vom 18. Juli 2007 führt die Bw. aus, dass bei gemischt genutzten Gebäuden die auf die Privatnutzung entfallende Vorsteuer zwar nicht abzugsfähig sei; im vorliegenden Fall würden jedoch nicht direkt zuordenbare Ausgaben vorliegen, die nicht ausschließlich im Interesse der Mieter, sondern vielmehr im Interesse des Hauseigentümers gelegen seien. Außerdem handle es sich um Instandhaltungen

gemäß § 3 MRG, die aus der Mietzinsreserve zu finanzieren seien. Daher stehe der Vorsteuerabzug für den Fenstertausch im Jahr 2001 verkürzt um den Privatanteil von 15,01% bzw. im Jahr 2003 verkürzt um den Privatanteil von 28,14% zu.

Für das Jahr 2001 wurden Vorsteuern aus folgenden Rechnungen geltend gemacht:

<i>Firma/Datum</i>	<i>Lieferung/Leistung (jeweils auszugsweise)</i>	<i>Vorsteuer (ATS)</i>
1.) Baumeister K vom 30. Jänner 2001	Baumeisterarbeiten in der Zeit v. 22. bis 25. Jänner 2001: ... Fliesen abstemmen im Bad und in der Küche, Entsorgen des Bauschutts und der Fliesen, Verputz abschlagen in der Küche, im WC Boden ausbrechen und entsorgen ...	7.364,-
2.) M-GmbH vom 13. Februar 2001	Einbau einer Heizungsanlage (G-Straße 4 / Wohnung 10)	21.575,20
3.) M-GmbH vom 13. Februar 2001	Sanitäre Rohinstallation (G-Straße 4 / Wohnung 10)	8.236,-
4.) Fa. L (Fenster, Türen, Möbel) vom 26. Februar 2001	Lieferanschrift: Wohnung Reiter, G-Straße 4 2 Iso-Türen,... 2 Iso-Fenster;... Demontage und Entsorgung der bestehenden Türelemente ... Montage der neuen Isolierglaselemente, ohne Verputzarbeiten ...	7.487,20
5.) Raumausstatter Kn vom 5. März 2001	G-Straße 4, 3. OG Küchenboden (Entfernen und Entsorgen der Altbeläge und des Schiffbodens)	930,90
6.) Raumausstatter Kn vom 2. Mai 2001	G-Straße 4, 3. OG Küchenboden (Liefern und Verlegen eines Blindbodens, von Landhausdielen und von Lärchenleisten)	4.737,12
7.) FK vom 31. Mai 2001	Maler- und Anstreicherarbeiten (2 Balkone und Gesims, Fenster außenseitig neu malen/streichen)	4.460,-
8.) Grazer Stadtwerke vom 22. Mai 2001	Verstärken der Zähleranlage	1.511,10
9.) K-GmbH & Co	Elektroinstallation (Sanierung und Erneuerung)	

KG vom 9. November 2001		8.954,-
----------------------------	--	---------

Sämtliche Rechnungen betreffen die von Herrn Mag. MR genutzte Wohnung (s. Rechnungsbetreff bzw. Angaben der Bw. im Rahmen des Erörterungstermines vom 15. Februar 2008). Hinsichtlich der Rechnung der Fa. FK konnte auch im Zuge des Erörterungsgespräches nicht restlos geklärt werden, in welcher Wohnung die bezüglichen Arbeiten (Maler- und Anstreicherarbeiten: 2 Balkone und Gesims, Fenster außenseitig neu malen/streichen) verrichtet wurden. In freier Beweiswürdigung geht der UFS jedoch auf Grund des zeitlichen Zusammenhangs mit der Sanierung der Wohnung Nr. 10 davon aus, dass auch diese Rechnung die von Mag. MR benutzte Wohnung betrifft, zumal ganz offensichtlich lediglich Balkone bzw. Fenster einer einzigen Wohnung (und nicht mehrerer Wohnungen) gestrichen wurden, und die Bw. den Zusammenhang mit der genannten Wohnung weder im Prüfungsverfahren noch im Rahmen der Erörterung vor dem UFS am 15. Februar 2008 ausdrücklich in Abrede gestellt hat.

Die strittigen Vorsteuern des Jahres 2003 stammen aus einer Rechnung der Fa. L vom 12. Dezember 2003, welche den Austausch der Fenster in den von den Söhnen der Bw. genutzten Wohnungen sowie in der privat genutzten Hausbesorgerwohnung betrifft.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist vor dem UFS allein die Frage, ob jene Lieferungen bzw. Leistungen, aus denen die vom Finanzamt nicht zum Abzug zugelassenen Vorsteuerbeträge resultieren, direkt den von den Söhnen der Bw. genutzten Wohnungen zugeordnet werden können oder nicht.

Die Mietverhältnisse zwischen der Bw. und ihren Söhnen wurden vom Finanzamt in den Streitjahren mangels Fremdüblichkeit – dies ist im zweitinstanzlichen Verfahren unstrittig – steuerlich nicht anerkannt. Die Bw. vertritt jedoch die Auffassung, dass die fraglichen Vorsteuern mit Leistungen in Zusammenhang stehen würden, die den „allgemeinen Flächen“ des Gebäudes zuzurechnen seien.

Gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 UStG kann ein Unternehmer die von anderen Unternehmern in einer Rechnung an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt werden, als Vorsteuerbeträge abziehen.

Wesentliche Voraussetzung für den Vorsteuerabzug ist, dass die bezüglichen Leistungen mit besteuerten Umsätzen in Zusammenhang stehen (s. zB *Ruppe*, UStG³, § 12 Rz 86/1, mwN).

Im Berufungsfall steht außer Streit, dass jene Aufwendungen, die in direktem Zusammenhang mit den Wohnungen stehen, welche auf Grund der steuerlich nicht anerkannten Mietverhältnisse von den Söhnen der Bw. genutzt werden, vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen sind. Die Bw. vertritt allerdings die Ansicht, im Streitfall würden nicht direkt zuordenbare Aufwendungen vorliegen, die daher – anteilig – zum Vorsteuerabzug zuzulassen wären.

Diese Ansicht der Bw. ist jedoch nicht zutreffend:

Nicht eindeutig zuordenbare Aufwendungen liegen insbesondere dann vor, wenn umfangreiche Renovierungs- oder Sanierungsarbeiten am **gesamten** Gebäude vorgenommen werden (vgl. dazu zB *Doralt*, EStG 7. Auflage, § 4 Tz 379 bzw. EStR 2000, Rz 1403). Diesfalls käme eine Aufteilung der abzugsfähigen Vorsteuern nach dem Verhältnis der Nutzflächen in Betracht.

Im Berufungsfall liegen im Gegensatz dazu jedoch unzweifelhaft eindeutig zuordenbare Aufwendungen vor: Die fraglichen Vorsteuern des Jahres 2001 betreffen Arbeiten in der nunmehr von Mag. MR benutzten Wohnung Nr. 10, nämlich im Wesentlichen die Demontage und Neumontage von Küche und Bad, den Einbau einer Heizungsanlage sowie die Vornahme von Elektroinstallationen. Dass diese Leistungen der Wohnung des Sohnes der Bw. eindeutig zuordenbar sind, bedarf keiner weiteren Erläuterung, sind diese Arbeiten doch **in** der betreffenden Wohnung erfolgt und sohin nur für den Mieter dieser Wohnung von Vorteil. Eine wesentliche Erhöhung des Nutzungswertes des Gesamtgebäudes ist dadurch nicht erfolgt. Die direkte Zurechenbarkeit ergibt sich zum Teil schon aus den betreffenden Rechnungen, in denen ausdrücklich die „Wohnung 10“ angeführt ist.

Nichts anderes hat für den im Jahr 2003 erfolgten Fenstertausch zu gelten: Dieser betraf ausschließlich die von den Söhnen bewohnten Räumlichkeiten bzw. das privat genutzte Hausbesorgerzimmer. Der Umstand, dass die Fenster nach mietrechtlichen Bestimmungen grundsätzlich zur „Außenhaut“ des Gebäudes zählen bzw. der Fenstertausch aus der Mietzinsreserve zu finanzieren ist, vermag nichts daran zu ändern, dass im vorliegenden Fall durch den Austausch einzelner – bestimmten Wohnungen zugehöriger – Fenster lediglich punktuelle Verbesserungen vorgenommen wurden, die ohne jeden Zweifel auch exakt diesen Wohnungen zuordenbar sind. „Umfangreiche Sanierungsarbeiten am **Gesamtgebäude**“ können darin nicht erblickt werden. Die direkte Zurechenbarkeit ergibt sich überdies auch hier schon allein aus dem Inhalt der bezüglichen Rechnung und der dortigen ausdrücklichen Bezugnahme auf die betreffenden Wohnungen. Die von der Bw. geforderte anteilige Berücksichtigung der Vorsteuern wäre allenfalls dann möglich, wenn in einem Zuge sämtliche (oder zumindest nahezu sämtliche) Fenster des Gebäudes ausgetauscht würden.

Da sohin die fraglichen Vorsteuern eindeutig mit den von den Söhnen der Bw. benutzten Wohnungen zusammenhängen, deren Nutzung jedoch keine umsatzsteuerlich relevanten Erlöse nach sich zieht, war spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 18. Februar 2008