



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vertreten durch Steuerberater, vom 6. Juni 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes vom 2. Mai 2006 betreffend Umsatzsteuer 2001 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber betreibt ein Sportgeschäft mit Schiverleih und ermittelt den Gewinn nach einem vom Kalenderjahr abweichenden Wirtschaftsjahr (zum Stichtag 30.4.). In den Jahren 2000 und 2001 errichtete er einen Neubau, bestehend aus Keller, Erd- Ober- und Dachgeschoß. Im Keller und Erdgeschoß wurden das Sportgeschäft samt Schiverleih (Top 1), im Obergeschoß drei für die Vermietung vorgesehene Wohnungen (Top 2-4), im Dachgeschoß eine weitere Wohnung (Top 5) untergebracht.

Am 22.05.2001 wurde die Umsatzsteuererklärung für 2000, am 24.06.2002 jene für 2001 eingereicht. Ein Vorsteuerabzug wurde für das Keller-, Erd- und Obergeschoß (zusammen 74 % der Gesamtnutzfläche), nicht aber für das Dachgeschoß (Wohnung Top 5 mit 26 % der Gesamtnutzfläche) geltend gemacht. Mit den am 31.05.2001 (für 2000) und 26.06.2002 (für 2001) ausgefertigten Bescheiden erfolgten erklärungsgemäße Veranlagungen zur Umsatzsteuer.

Beginnend mit 28.04.2005 fand eine den Zeitraum 2001 bis 2003 umfassende abgabenbehördliche Prüfung statt. Unter Tz 7 des darüber erstatteten Berichtes ist festgehalten, der

steuerliche Vertreter habe „*im Zuge des Abschlusses der Betriebsprüfung*“ den Vorsteuerabzug auch für die Wohnung Top 5 im Dachgeschoß beantragt, weil die Wohnung „*für die Vermietung herangezogen*“ werde. Bei der zu Beginn der Betriebsprüfung erfolgten Betriebsbesichtigung habe der Abgabepflichtige noch angegeben, es sei geplant, „*diese bisher noch nicht ausgebaute Wohnung*“ privat zu nutzen.

Mit dem im wiederaufgenommenen Verfahren am 02.05.2006 ausgefertigten Bescheid betreffend Umsatzsteuer 2001 blieb ein Vorsteuerabzug für die Wohnung Top 5 (Dachgeschoß bzw. 2. Obergeschoß) versagt.

In der gegen den angeführten Bescheid am 06.06.2006 eingebrachten Berufung wurde vorgebracht: Im Zuge der abgabenbehördlichen Prüfung sei „*der volle Vorsteuerabzug*“ für das in den Jahren 2000 und 2001 errichtete Betriebsgebäude beantragt worden. Das Gebäude sei in das Betriebsvermögen aufgenommen worden, „*wobei allerdings der noch nicht ausgebaute und noch nicht genutzte Teil im 2. Obergeschoß außer Ansatz geblieben*“ sei und „*die anteilige Vorsteuer von den darauf entfallenden Baukosten nicht geltend gemacht*“ worden seien. Der „*ausgeschiedene Anteil von der gesamten Vorsteuer der Baukosten*“ habe nach seinerzeitiger Nutzflächenermittlung 26 % betragen. Dem Unternehmer stehe es frei, nur den für unternehmerische Zwecke dienenden Anteil als für das Unternehmen ausgeführt zu behandeln, er habe aber diese Zuordnung dem Finanzamt schriftlich mitzuteilen. Eine derartige Mitteilung sei nicht vorgenommen worden. Die einschränkenden Bestimmungen des § 12 Abs 2 lit a seien nicht anzuwenden, weil die anteiligen Baukosten des 2. Obergeschosses keinen Privataufwand darstellen würden und eine private Nutzung ausgeschlossen werden könne. Sowohl der Berufungswerber als auch seine Tochter würden über eine „*eigene Privatwohnung*“ verfügen. Nach derzeitigen Verhältnissen könne dieser Gebäudeteil nur für unternehmerische Zwecke genutzt werden. Nach dem endgültigen Ausbau werde eine Vermietung erfolgen.

In der abweisenden Berufungsvorentscheidung führte das Finanzamt begründend aus, in den Steuererklärungen für 2000 und 2001 seien die Vorsteuern um einen Privatanteil von 26 % (ohne Erklärung eines unechten Eigenverbrauches mit Kürzung der Vorsteuer nach § 12 Abs. 3 UStG 1994) gekürzt worden. In das Anlagenverzeichnis 2001 sei nur der um den Privatanteil gekürzte Bauaufwand aufgenommen und zur Abschreibung gebracht worden. Es sei daher davon auszugehen, dass der Abgabepflichtige nur 74 % des Gebäudes dem Unternehmensvermögen zugeordnet habe.

Im Vorlageantrag wurde ausgeführt, der Gesetzgeber habe fingiert, dass Lieferungen und sonstige Leistungen im Zusammenhang mit gemischt genutzten Gebäuden stets zur Gänze als für das Unternehmen ausgeführt gelten. Abweichend davon könne der Unternehmer eine Auf-

teilung vornehmen und den Vorsteuerabzug für den privat genutzten Teil nicht beanspruchen. Der Gesetzgeber habe die Ausübung des Wahlrechtes an die Abgabe einer schriftlichen Erklärung bis zum Ablauf des Veranlagungszeitraumes gebunden. Eine Zuordnung durch schlüssiges Verhalten sei gesetzlich nicht vorgesehen. Die in der Berufungsvorentscheidung vertretene Ansicht, durch Kürzung der Vorsteuer habe der Abgabepflichtige die Zuordnung mitgeteilt, könne nicht geteilt werden. Zudem wäre diese Zuordnung erst mit Abgabe der Umsatzsteuererklärung 2001 und somit nach Ende des Veranlagungszeitraumes und damit verspätet nach außen dokumentiert worden. Fest stehe auch, dass weder zum Zeitpunkt der Gebäudeerrichtung noch in späteren Veranlagungszeiträumen eine tatsächliche private Nutzung vorgelegen habe. Die bloße Möglichkeit einer späteren privaten Nutzung – die angesichts der privaten Wohnverhältnisse der Familie des Steuerpflichtigen nicht anzunehmen sei – erfülle nicht die Kriterien der Zurechnung zum Privatvermögen. Es sei daher „*mangels einer rechtzeitigen schriftlichen Erklärung über die abweichende Zuordnung des Gebäudes*“ eine 100%-ige Zuordnung zum Unternehmensbereich gegeben.

Über die Berufung wurde erwogen:

Bis zum Steuerreformgesetz 2000 galten Lieferungen oder sonstige Leistungen im Zusammenhang mit der Anschaffung, Errichtung oder Erhaltung von Gebäuden gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 UStG insoweit als für das Unternehmen ausgeführt, als die Entgelte nach den einkommensteuerrechtlichen Vorschriften Betriebsausgaben oder Werbungskosten waren.

Mit dem Abgabenänderungsgesetz 1997, BGBl. I 1998/9, wurde § 12 Abs. 2 Z 1 UStG für nach dem 31.12.1997 ausgeführte Umsätze dahingehend ergänzt, dass hinsichtlich gemischt genutzter Gebäude ein Wahlrecht zur gänzlichen Zuordnung zum Unternehmen geschaffen wurde (vgl. Ruppe, UStG 1994, 2. Auflage, § 12, Rz 95).

Mit dem StRefG 2000, BGBl I 1999/106, wurde § 12 Abs 2 Z 1 UStG für Umsätze nach dem 31.12.1999 neu gefasst: Danach gelten Leistungen im Zusammenhang mit gemischt genutzten Gebäuden grundsätzlich zur Gänze als für das Unternehmen ausgeführt. Der Unternehmer kann aber dazu optieren, dass nur der unternehmerisch genutzte Teil des Gebäudes dem Unternehmen zugeordnet sei. § 12 Abs 2 Z 1 letzter Satz UStG idF StRefG 2000 ordnet an, dass der Unternehmer, falls er die Option ausübt, dies dem Finanzamt bis zum Ablauf des Veranlagungszeitraumes schriftlich mitzuteilen hat.

Den am 22.05.2001 eingereichten Steuererklärungen für 2000 ist ein „Anlagenverzeichnis 01.05.1999 bis 30.04.2000“ angeschlossen. Das gegenständliche Gebäude ist mit 212.299 S ausgewiesen (Sachkonto 0600 - In Bau befindliche Anlagen - „Neubau Schiverleih lt. Liste“). Dieser Betrag errechnete sich laut einer „Beilage zum Anlagenverzeichnis per 30.04.2000“

ausgehend von den Gesamtkosten (286.890 S) „abzgl. 26 % Privatanteil“. Dieselbe Zuordnung erfolgte mit den am 24.06.2002 eingereichten Steuererklärungen für 2001 (s. „Anlagenverzeichnis 01.05.2000 bis 30.04.2001 – Sachkonto 0101 Betriebsgebäude Schiverleih“ und „Beilage zum Anlagenverzeichnis per 30.04.2001“). Im „Anlagenverzeichnis 01.05.2000 bis 30.04.2001“ ist ein Zugang beim „Neubau Gebäude Schiverleih“ in Höhe von 5.730.262 S angegeben. Wie schon im Vorjahr ist sowohl im Anlagenverzeichnis als auch in der „Beilage zum Anlagenverzeichnis“ ausdrücklich darauf hingewiesen, dass sich der Betrag durch Abzug eines Privatanteiles von 26 % von den insgesamt erfolgten Investitionen errechne.

Damit hat der Berufungswerber dokumentiert, dass er das Gebäude zu 74 % dem Unternehmen zugeordnet hat. Er hat diesen Entschluss (spätestens) mit den am 22.05.2001 eingereichten Steuererklärungen für 2000 (und den Anlagen dazu) bekannt gegeben. Die Bekanntgabe erfolgte somit schriftlich (und nicht nur durch „schlüssiges Handeln“, s. Vorlageantrag) und noch vor Ablauf des Veranlagungszeitraumes (Kalenderjahres) 2001.

Erwähnt sei auch, dass selbst in einer zum „Stichtag: April 2003“ erfolgten Ermittlung des Verkehrswertes des gegenständlichen Gebäudes („*Verkehrswert zur Vorlage beim Finanzamt*“; Gutachten des Dipl.Ing. Georg Walter) ein Ertragswert nur für Keller, Erd- und Obergeschoß, nicht aber für das Dachgeschoß (im Gutachten: 2. Obergeschoß) berücksichtigt wurde. Wäre tatsächlich eine Vermietung vorgesehen gewesen, hätte ein Ertragswert auch für diesen Gebäudeteil angesetzt werden müssen.

Es war daher wie im Spruch ausgeführt zu entscheiden.

Innsbruck, am 3. August 2011