



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Stb., vom 1. August 2011 gegen die Bescheide des Finanzamtes FA vom 28. Juni 2011 betreffend Umsatzsteuer 2008 und 2009 sowie einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte gemäß [§ 188 BAO](#) für 2009 entschieden:

Der Berufung betreffend Umsatzsteuer 2008 wird teilweise stattgegeben. Der Umsatzsteuerbescheid 2008 wird abgeändert.

Die Berufung betreffend Umsatzsteuer 2009 und gesonderte Feststellung der Einkünfte gemäß [§ 188 BAO](#) für 2009 wird als unbegründet abgewiesen. Der Umsatzsteuerbescheid 2009 bleibt unverändert, der Bescheid betreffend Feststellung der Einkünfte 2009 wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Umsatzsteuer 2008 sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt und die getroffenen Feststellungen der Einkünfte aus 2009 der Tabelle am Ende der folgenden Entscheidungsgründe zu entnehmen. Berechnungsblatt und Tabelle bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Berufungswerberin (Bw.) ist ein Ehepaar. Berufungsgegenständlich sind die Unternehmer-eigenschaft bezüglich Umsatzsteuer und die Höhe von Fremdmittelzinsen bei der Feststellung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung

Dem **Bericht über eine Außenprüfung vom 24. Juni 2011** (Dauerbelege Seite 21ff) ist (betreffend der später berufsgegenständlichen Punkte) zu entnehmen:

Tz 1 Vorsteuern Errichtungskosten:

Auf die Niederschrift vom 8. Juni 2011 mit folgendem Inhalt werde verwiesen:

Sachverhalt:

Mit Kaufvertrag vom 14. Juli 2005 habe die Bw. die berufsgegenständliche Liegenschaft erworben und in den Jahren 2007 und 2008 darauf ein Einfamilienhaus errichten lassen. Laut Bauplan befinde sich im Kellergeschoss ein Büror- u. ein Lagerraum. Mit Schreiben vom 5. August 2009, eingelangt beim Finanzamt (FA) am 7. August 2009, sei um rasche Erteilung einer Steuernummer und UID-Nummer ersucht worden. Als Beilage sei der Fragebogen anlässlich der Eröffnung einer Vermietungstätigkeit, das Formular U 12 (Verzicht auf die Kleinunternehmerregelung ab 2008) und eine Vertretungsvollmacht vorgelegt worden. Als Beginn der Vermietungstätigkeit sei der 1. Juli 2008 angeführt worden. In der am 3. März 2010 eingelangten Umsatzsteuererklärung für 2008 seien nun 16,8% der Vorsteuern von den Errichtungskosten des Einfamilienhauses beantragt worden. Aus dem im Zuge der Vorhaltsbeantwortung vorgelegten Mietanbot vom 31. Mai 2008 gehe hervor:

- dass die Bw. ein Büro, Lager, WC + Vorraum im Kellergeschoss an die Z GmbH vermieten werde,
- das Mietanbot mit 5. Februar 2009 befristet sei und seitens der Mieterin durch die erstmalige Zahlung der Miete 7-12/08 angenommen werde,
- das Mietverhältnis mit dem Monat beginne, in dem die Miete erstmals bezahlt werde,
- der erste Mieteingang im Jahr 2009 liege.

Rechtliche Würdigung:

Voraussetzung für den Vorsteuerabzug sei laut § 12 UStG, dass der Unternehmer nur Vorsteuern für Leistungen abziehen könne, die für sein Unternehmen ausgeführt worden seien. Maßgebend seien die Verhältnisse im Zeitpunkt des Leistungsbezuges. Sei im Zeitpunkt des Leistungsbezuges ein Unternehmen noch nicht vorhanden und werde die Leistung erst später dem Unternehmen zugeordnet, liege eine Einlage vor und der Vorsteuerabzug könne nicht nachgeholt werden. Es liege auch kein Fall des § 12 Abs. 10 oder 11 UStG vor, weil diese Regeln nur zur Anwendung kommen würden, wenn sich die Verhältnisse bei einem vom Unternehmer für das Unternehmen angeschafften Gegenstand später ändern würden. Zur Begründung der Unternehmereigenschaft müsse die ernsthafte Absicht zur späteren Ein-

nahmenerzielung auf Grund bindender Vereinbarungen als klar erwiesen angesehen werden können. Der auf die Vermietung gerichtete Entschluss des Steuerpflichtigen müsse klar und eindeutig nach außen hin in Erscheinung treten und objektiv nachweisbar sein, wobei die maßgeblichen Handlungen so beschaffen sein müssten, dass sie von jedem unbefangenen Dritten als Vorbereitungshandlungen einer unternehmerischen Tätigkeit angesehen werden könnten. Laut den vorgelegten Unterlagen sei keinesfalls als erwiesen anzusehen, dass zu Beginn der Bautätigkeit an der berufungsgegenständlichen Liegenschaft bzw. während der Bautätigkeit eine Vermietungsabsicht bestanden habe. Im Zeitpunkt der Leistungserbringung sei die Bw. gegenüber dem Leistenden (Baumeister, Installateur "etc.") nicht als Unternehmer aufgetreten. Das mit 31. Mai 2008 datierte Mietanbot entspreche nicht dem Publizitätserfordernis, da lediglich die Vertragsparteien (die beiden Ehegatten) Kenntnis gehabt hätten, aber der auf die Vermietung gerichtete Entschluss "nach außen hin" vor allem auch gegenüber dem Abgabengläubiger nicht klar und eindeutig zum Ausdruck gekommen sei. Erstmals sei durch die Einreichung des Fragebogens beim FA am 7. August 2009 und das Ersuchen um Erteilung einer UID-Nummer der Beginn einer unternehmerischen Tätigkeit nach außen hin in Erscheinung getreten. Die in der Umsatzsteuererklärung 2008, eingereicht am 3. März 2010, beantragte Vorsteuer für 2008 sei daher nicht abzugsfähig. Gleichzeitig seien gemäß § 12 Abs. 10 und 11 UStG unter der KZ 063 Vorsteuern für das Jahr 2007 beantragt worden. Wie sich bereits aus dem Gesetzeswortlaut ergebe, müsse die Änderung der Verhältnisse im Unternehmensbereich eingetreten sein. Da im Jahr 2007 noch kein Unternehmen existiert habe, könne keine Vorsteuerberichtigung für im Jahr 2007 angeschaffte Gegenstände vorgenommen werden. Die in der Umsatzsteuererklärung 2009, eingereicht am 26. November 2011, geltend gemachten Vorsteuern betreffend die Herstellung des Gebäudes 2008 seien ebenfalls nicht abzugsfähig, zumal auch diesen Rechnungen das Rechnungsmerkmal "UID-Nummer des Leistungsempfängers" fehle. Eine Korrektur dieser Rechnungen sei nicht möglich, da im Zeitpunkt der Leistungserbringung keine UID-Nummer vorhanden gewesen sei.

	2008	2009
	€	€
Vorsteuer lt. Erklärung KZ 060	3.510,53	5.026,90
Vorsteuer lt. Außenprüfung KZ 060	0,00	439,94
Vorsteuerabzug lt. Außenprüfung	3.510,53	4.586,96
KZ 063 lt. Erklärung	4.285,41	
KZ 063 lt. Außenprüfung	0,00	
Kürzung lt. Außenprüfung	4.285,41	

Tz 3 Fremdkapitalzinsen Bausparkasse 2009:

Laut Kreditvertrag seien € 300.000,00 der Errichtungskosten fremdfinanziert worden. Die Höhe der Gesamtkosten seien durch die Außenprüfung mit € 500.000,00 im Schätzungswege ermittelt worden (Bruttoanschaffungskosten laut Erklärung € 445.000,00 + Schwimmbecken + Kamin). Daraus ergebe sich, dass 60% der Errichtungskosten fremdfinanziert und 40% mit Eigenmitteln errichtet worden seien. Die Außenprüfung gehe davon aus, dass der vermietete Anteil von 16,8% auch nur zu 60% fremdfinanziert sei und daher die anteiligen Zinsen nur zu 60% abzugsfähig seien.

	2009
	€
Zinsen Bauspardarlehen lt. Erklärung	2.971,53
Zinsen Bauspardarlehen lt. Außenprüfung	<u>-1.782,92</u>
Gewinn	1.188,61
Fremdmittelkosten lt. Erklärung	1.724,74
Fremdmittelkosten lt. Außenprüfung	<u>-1.034,84</u>
Gewinn	689,90

Tz 4 Einheitliche und gesonderte Feststellung

	2008	2009
	€	€
Einkünfte V+V lt. Erklärung	-2.142,84	2.215,24
Tz 2 Afa nicht		
berufungsgegenständlich	73,39	146,77
Tz 3 Fremdmittelkosten		1.188,61
Tz 3 Fremdmittelkosten		<u>689,90</u>
Einkünfte V+V lt. Außenprüfung	-2.069,45	4.240,52
davon Ehemann 50%	1.034,73	2.120,26
davon Ehefrau 50%	-1.034,72	2.120,26

Bereits in der **Niederschrift zur Schlussbesprechung vom 8. Juni 2011** (Arbeitsbogen Seite 73ff) **brachte die Bw. vor:**

- Vorsteuern Errichtungskosten:

Richtig sei, dass in den Jahren 2007 bis 2009 die Errichtung des Gebäudes stattgefunden habe und von Beginn an eine Büroräumlichkeit im Keller für das Büro der Einzelunternehmung der Ehefrau, die [Modekette] Boutique, vorgesehen gewesen sei, da die gesamte Belegaufbereitung, das komplette Bestellwesen, die Lagerung der Dekorationsware "etc", im angemieteten Geschäftslokal nicht möglich sei. Das gegenständliche Büro im Keller samt Lagerflächen sei auch von der Abgabenbehörde im Zuge der Außenprüfung 2008 besichtigt worden. Das Geschäftslokal sei anlässlich einer Außenprüfung bei der Ehefrau von selbiger Abgabenbehörde "betriebsbesichtigt" worden. Die Platzverhältnisse und Örtlichkeiten seien daher der Abgabenbehörde hinlänglich bekannt.

Ursprünglich sei das Büro und die Lagermöglichkeiten für das Einzelunternehmen der Ehefrau gedacht gewesen. Schon in der Planungsphase des Gebäudes sei die unternehmerische Nutzung dieses Gebäudeteiles eindeutig festgestanden und auch dementsprechend nach außen in Erscheinung getreten, "indem z.B. der Baumeister, wir als Steuerberater schon zu Beginn der Bauarbeiten mit diesem Bürogedanken konfrontiert wurde". Es sei an dieser Stelle nochmals angemerkt, dass es sich bei den gegenständlichen Flächen nicht um typischen Wohnraum handle, sondern um speziell auf die Bedürfnisse eines Bürobetriebes ausgerichtete Räumlichkeiten, die auch spezielle Baumaßnahmen erfordern würden (zB eigener Eingang, strapazierfähige Bodenbelege, spezielle Verkabelung und Lichttechnik "etc."). Zum damaligen Zeitpunkt seien die Eheleute der Meinung gewesen, dass die anteilige Vorsteuer auf die Errichtung des Büros und der Lagerräume ohne Probleme gezogen werden könne, da eine Vermietung von der Hausgemeinschaft (Bw.) an die Ehefrau von Beginn weg intendiert gewesen sei (unter Hinweis auf Rz 574 EStR 2. Fall). Die Bekanntgabe der Eröffnung einer Vermietungstätigkeit an die Abgabenbehörde habe nach Meinung der Eheleute bei erstmaliger Erzielung von Mieteinnahmen vorgenommen werden sollen, was auch geschehen sei. Die Unternehmereigenschaft der Hausgemeinschaft sei somit von Beginn der Bautätigkeiten an klar nach außen kommuniziert und bekannt gewesen.

Die Z Handels GmbH sei ihrerseits zum Zwecke des Betriebes eines [Modekette] Geschäftes in [andereStadt] am 27. März 2008 gegründet worden. Die Z Handels GmbH sollte in weiterer Folge die entsprechenden Büro- und die Lagerflächen anmieten. Aus diesem Grunde sei auch das Mietanbot am 31. Mai 2008 seitens der Mieteigentümergeinschaft an die Z Handels GmbH gerichtet worden, die zu diesem Zeitpunkt noch über keinen Vertragsabschluss über das neue [Modekette] Geschäft in [andereStadt] verfügt habe. Da auch die Bauarbeiten zu diesem Zeitpunkt noch nicht abgeschlossen gewesen seien, sei für die Annahme des Mietanbotes ein angemessener Zeitraum gewählt. Die Konditionen des Mietanbotes seien als fremdüblich einzustufen. Durch die gewählte Form des Mietanbotes sei die Vermietungsabsicht, obwohl die unternehmerische Nutzung dieser Flächen von Beginn an nach außen kommuniziert worden sei, spätestens ab diesem Zeitpunkt eindeutig nachgewiesen.

Im Monat September 2008 hätten sich die Verhandlungen hinsichtlich des neuen [Modekette] Geschäftes in [andereStadt] zur Gänze zerschlagen, sodass die Ehefrau sich entschlossen habe, ihren Betrieb gemäß [Art. III UmgrStG](#) in die Z Handels GmbH rückwirkend zum 31. Dezember 2007 einzubringen. Durch diese Maßnahme sei die Vermietungsabsicht der Hausgemeinschaft nochmals seitens der Mieterin bekräftigt worden, da nunmehr das Büro von der, den Betrieb des [Modekette] Geschäftes am Ort der berufsgegenständlichen Liegenschaft innehabenden, Z Handels GmbH angemietet werden sollte, was ja schon mit

Mietanbot vom 31. Mai 2008 festgelegt worden sei, damals allerdings in der Hoffnung der Eröffnung eines neuen [Modekette] Geschäftes in [andereStadt] durch die Z Handels GmbH.

Im Zuge dieser Wirren hätten die Eheleute allerdings übersehen, dass seit dem 1. Juli 2006 auf Rechnungen über € 10.000,00 Rechnungssumme auch die **UID-Nummer** des Rechnungsempfängers aufzuscheinen habe. Die UID-Nummer sei allerdings erst im **Jahr 2009**, nach Erzielen der ersten Mieteinnahmen, seitens der Hausgemeinschaft beantragt und von der Abgabenbehörde im **August 2010** erteilt worden, obwohl unzweifelhaft Unternehmereigenschaft seit Anbeginn der Bauarbeiten bzw. Planungsarbeiten bestanden hätten. Diesbezüglich seien die Rechnungen des Baumeisters, durch den Baumeister um die UID-Nummer der Hausgemeinschaft berichtet worden, was die Abgabenbehörde im gegenständlichen Fall nicht anerkenne, obwohl die **Rz 1555 UStR** diesbezüglich eine andere Aussage treffe, denn hier werde definitiv vom Zeitpunkt der Vornahme des Vorsteuerabzuges und nicht vom Zeitpunkt der Leistungserbringung gesprochen.

Die Nichtanerkennung der Vorsteuern 2008 und 2009 sei aus Sicht der Bw. daher gänzlich abzulehnen.

- Fremdkapitalzinsen Bausparkasse 2009:

Die Niederschrift vom 8. Juni 2011 enthält betreffend Fremdkapitalzinsen 2009 die gleiche Feststellung wie im Prüfbericht (siehe oben). Die Bw. brachte dazu vor, der Argumentation der Abgabenbehörde könne nicht gefolgt werden. Wenn weniger als die Gestehungskosten fremdfinanziert würden und eine gleichmäßig lineare Fremdfinanzierung von "einkunftsorientiert" und "privatorientiert" unterstellt werde, so ergebe sich wieder das Verhältnis 83,2% zu 16,8%. Die Argumentation der Abgabenbehörde sei in diesem Fall nicht schlüssig.

Das FA folgte den Feststellungen der Prüferin und erließ am **28. Juni 2011** entsprechende **Bescheide** betreffend **Umsatzsteuer 2008 und 2009** (dem Umsatzsteuerbescheid 2008 ging eine Wiederaufnahme des Verfahrens voraus) sowie **einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO für 2009**.

Die Bw. erhob dagegen die **Berufung vom 1. August 2011** (Akt 2009 Seite 11) wegen Versagung des Vorsteuerabzugs in den Jahren 2008 und 2009 und Aberkennung der 2009 geltend gemachten Fremdkapitalzinsen. Im **Schreiben vom 14. Oktober 2011** (Akt 2009 Seite 15f) ergänzte die Bw.:

- Zur Unternehmereigenschaft:

In der Beilage werde ein Schreiben der, die Errichtungsarbeiten durchführenden Baufirma, übermittelt, welches bestätige, dass der in Diskussion stehende Gebäudeteil schon von Beginn

der Bauarbeiten einer Vermietung zugeführt werden sollte, ansonsten er in dieser Form nicht errichtet worden wäre (es handle sich ausschließlich um Bürofläche und keine sonst auch zu nutzende Wohnfläche). Die Unternehmereigenschaft der Vermietungsgemeinschaft (Bw.) sei somit schon im Jahr 2007 gegeben gewesen. Eine Aussage darüber, wie bei Neuerrichtung einer Immobilie und der Anmietung eines Geschäftsräumlichkeit im sonst überwiegend privat genutzten Einfamilienhaus eine nach außen gerichtete und somit in Erscheinung tretende Wirkung entfaltet werden sollte, bleibe die Abgabenbehörde schuldig, stünden doch in einem solchen Fall der Vermieter, der Mieter, das Mietobjekt und die wirtschaftlichen Rahmenbedingungen der Vermietung schon zu Beginn der Bauarbeiten fest. Somit verbleibe die Aussage der Geschäftsführung der Baufirma, die mit der Errichtung des Gebäudes beauftragt gewesen sei, als einziges stichhaltiges Beweismittel über. Der Abschluss eines Mietvertrages, wie es die Außenprüfung inhaltlich in ihrer Argumentation verlange, sei vom Steuergesetzgeber nicht vorgesehen. Der auf die Vermietung gerichtete Entschluss müsse vielmehr den Umständen entsprechend nach außen in Erscheinung treten. Dass mit der Abgabe des Fragebogens bei der Abgabenbehörde am 7. August 2009 erstmals eine nach außen erkennbare Tätigkeit der Mitunternehmergemeinschaft entfaltet worden sei, entbehre jeder Grundlage und könne jederzeit durch Einvernahme des geschäftsführenden Planers des Hauses entkräftet werden. Diese Schlussfolgerung bedeute allerdings, dass die Unternehmereigenschaft der Miteigentumsgemeinschaft bereits im Jahr 2007 gegeben gewesen sei.

- Zur Vorsteuerberichtigung gemäß [§ 12 Abs. 10 UStG 1994](#) in 2008:

Ursprünglich hätten die Eheleute im Hinblick darauf, den Verwaltungsaufwand im eigenen Bereich zu reduzieren, darüber nachgedacht, die gegenständliche Vermietung als Kleinunternehmer im Sinne des § 6 Abs. 1 Z 27 UStG durchzuführen. Aus diesem Grund seien im Kalenderjahr 2007 keine Vorsteuerbeträge in Anspruch genommen worden. Als sich die Eheleute in 2008 allerdings dazu entschlossen hätten, doch nach den allgemeinen Bestimmungen des Umsatzsteuergesetzes zu versteuern, seien die Vorsteuern des Jahres 2007 rechtmäßig als Vorsteuerberichtigung gemäß § 12 (10) UStG in die Umsatzsteuererklärung 2008 aufgenommen worden, da die Unternehmereigenschaft schon von Baubeginn an, im Jahr 2007, für die Vermietungsgemeinschaft gegeben gewesen sei. In den Schriftstücken, die die Abgabenbehörde von der Bw. erhalten habe, sei jedoch irrtümlich immer der Beginn der umsatzsteuerpflichtigen Vermietung (1. Juli 2008) aus der Sicht der Vermietungssituation (Mieteinnahmen) angegeben worden, nicht jedoch der Zeitpunkt, zu dem die Unternehmereigenschaft begründet und an dem die ersten nach außen erkennbaren Handlungen für das Vermietungsobjekt gesetzt worden seien.

Dem beiliegenden Schreiben der Ing. y. Y Baugesellschaft mbH vom 8. September 2011 an die steuerliche Vertretung der Bw. (Akt 2009 Seite 17) ist zu entnehmen:

"Betreff: Ihre Anfrage zur Planung der Kellerräume im [berufungsgegenständlichen] Wohnhaus [Adresse]

Sehr geehrter Herr [Steuerberater],

zu dem im Betreff angeführten Bauvorhaben der Familie [Bw.] dürfen wir Ihnen bestätigen, dass wir bei der Planung der Kellerräume, im Frühjahr 2006, unter anderem damit beauftrag wurden, eine von außen, separat zugängige sowie vom restlichen Wohnhaus getrennte Büroeinheit inkl. Lagerraum vorzusehen.

Die räumliche Lösung dafür ist im bewilligten Einreichplan vom 13.5.2007 ersichtlich, die Größe des Bürobereiches wurde uns von der Boutique [Einzelunternehmen der Ehefrau] vorgegeben.

Nachdem diese Räumlichkeiten an die Einzelfirma [der Ehefrau] vermietet werden sollte[n], wurden speziell in diesem Bereich, strapazierfähigere Materialien verbaut.

Wir hoffen Ihnen mit dieser Stellungnahme gedient zu haben [...]"

In einer **Stellungnahme gab die Prüferin an**, das Schreiben der Firma Y vom 8. September 2011 könne nicht als Nachweis dafür dienen, dass bereits vor der Deklaration als Unternehmer bei der Abgabenbehörde (durch das Schreiben vom 5. August 2009, eingelangt am 7. August 2009 beim FA) Unternehmereigenschaft bestanden habe. Selbst wenn bereits bei Planerstellung die Absicht bestanden habe, die gegenständlichen Räumlichkeiten als Büro zu nutzen, so fehle es doch - bis zur Einreichung des Schreibens bei der Abgabenbehörde am 7. August 2009 - an konkreten Umständen, durch die die Vermietungsabsicht und Unternehmereigenschaft klar zum Ausdruck gekommen wäre. Alleine aus Gesprächen zwischen den Auftraggebern (Bw.) und dem beauftragten Bauunternehmer und der daraus resultierenden Bezeichnung der gegenständlichen Räumlichkeiten als Büro könne nicht abgeleitet werden, dass dadurch die Unternehmereigenschaft der Hausgemeinschaft mit Vermietungsabsicht im unternehmerischen Bereich begründet worden sei. Darüber hinaus würden die Rechnungen über die Errichtung des Gebäudes nicht den Anforderungen des § 11 UStG entsprechen und daher nicht zum Vorsteuerabzug berechtigen. Es fehle die UID-Nummer des Leistungsempfängers. Diese sei erst am 5. August 2009, eingelangt beim FA 7. August 2009 beantragt und im August 2010 vom FA vergeben worden. Es sei daher davon auszugehen, dass auch die Bw. im Zeitpunkt der Errichtung und Inrechnungstellung der Baukosten durch den beauftragten Bauunternehmer nicht von einer Unternehmereigenschaft ausgegangen sei.

Sonst hätten die Bw. oder ihre steuerliche Vertretung ja dafür Sorge getragen, dass die Rechnungen den Erfordernissen des § 11 UStG entsprechen würden.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Sachverhalt

Laut offenem Grundbuch (Arbeitsbogen Seite 15) wurde die berufungsgegenständliche Liegenschaft mit Kaufvertrag vom 14. Juli 2005 von der Bw. erworben. Die Bw. besteht aus dem Ehepaar [Ehepaar]. Die Ehepartner sind je zur Hälfte Eigentümer der Liegenschaft.

Die steuerliche Vertretung übermittelte dem FA am (Eingangsstempel) 7. August 2009 eine Vollmacht und den Fragebogen mit Angabe des "Beginns der unternehmerischen Tätigkeit Vermietungsgemeinschaft zum 1. Juli 2008" und Antrag auf Regelbesteuerung ([§ 6 Abs. 3 UStG 1994](#) ab dem Jahr 2008, sowie einen gesonderten Antrag auf "möglichst rasche Erteilung einer Steuer- und UID-Nummer" (Dauerbelege Seite 1ff und Seite 13ff). Auf Dauerbelege Seite 19 liegt eine elektronische Anfrage der Bw. vom 25. August 2010 auf (neuerlich:) Erteilung einer UID-Nummer ein. In einem Schreiben vom 30. September 2010 (Akt 2008 Seite 14) gab die Bw. an, dass auf den Rechnungen betreffend Herstellungskosten des Gebäudes die UID-Nummer der Bw. "handschriftlich von den Rechnungsausstellern auf den Belegen ergänzt worden seien".

Berufungsgegenständlich sind zwei Räume im Keller des privaten Einfamilienhauses der Bw. und zwar laut Bauplan (Arbeitsbogen Seite 17) ein Büro mit 26,55 m² und ein weiterer Keller-raum (handschriftlich als "Lager" bezeichnet) mit 19,76 m². Die beiden Parteien des Berufungsverfahrens gehen übereinstimmend davon aus, dass die beiden berufungsgegenständlichen Räume einschließlich Mitbenutzbarkeit einer Toilette anteilig 16,8% des gesamten Einfamilienhauses entsprechen.

In den Dauerbelegen Seite 5ff liegt ein schriftliches Mietanbot der Bw. an die Z Handels GmbH (beide an derselben, berufungsgegenständlichen Adresse) vom 31. Mai 2008 ein, wonach die Bw. der GmbH die zwei bereits genannten Kellerräume und die Mitbenutzung einer Toilette um eine wertgesicherte Miete gesamt € 595,75 zuzüglich 20% USt und Aufteilung aller einmaligen und laufenden Kosten im Verhältnis der Nutzfläche der vermieteten Räume zur Gesamtnutzfläche des Gebäudes zur Miete anbietet. Das Anbot der Bw. war bis 5. Februar 2009 befristet und galt als angenommen, wenn die GmbH die erste Miete für Juli bis Dezember 2008 bezahlt hat. Dann ist das Mietverhältnis laut Anbot als unbefristet anzusehen. Sollte das Anbot nicht spätestens zum 5. Februar 2009 von der GmbH angenommen

werden, war von der GmbH ein Betrag von 75% der Miete Juli bis Dezember 2008 als "adäquate Miete" zu bezahlen.

2. Rechtliche Beurteilung

▪ Vorsteuern der Jahre 2008 und 2009:

Gemäß [§ 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994](#) kann der Unternehmer als Vorsteuerbeträge die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für im Inland für sein Unternehmen ausgeführt Lieferungen oder sonstige Leistungen abziehen.

Für die Vornahme des Vorsteuerabzuges ist der Zeitpunkt der Bezahlung der Rechnung nicht relevant (VwGH 22.4.2009, [2007/15/0142](#), unter Feststellung der rechtlichen Unerheblichkeit einer Verwaltungsbasis auf Erlassgrundlage). Das Vorsteuerabzugsrecht ist für den Erklärungszeitraum auszuüben, in dem die beiden erforderlichen Voraussetzungen erfüllt sind, nämlich dass die Lieferung der Gegenstände oder die Dienstleistung bewirkt wurde und der Steuerpflichtige die Rechnung oder das Dokument besitzt, das nach den von den Mitgliedstaaten festgelegten Kriterien als Rechnung betrachtet werden kann, (EuGH 29.4.2004, [C-152/02](#), T. Baubedarf-Handel GmbH, Rn 38).

Die Bw. zog anteilige Vorsteuern im Ausmaß von 16,8% für die berufsgegenständlichen Räume im Keller ab. Auf Arbeitsbogen Seite 22 liegt dazu eine färbige Aufstellung betreffend die geltend gemachten Vorsteuerbeträge (Rechnungen) ein (vgl. auch die dem FA mit Schreiben vom 6. August 2010 vorgelegte Aufstellung der Vorsteuern "für die Jahre 2007 und 2008", Dauerbelege Seite 4 und 11) mit Angabe der Rechnungsaussteller, Beträge netto – brutto – Vorsteuer, Rechnungs- und Bezahldatum. Demnach wurden von der Bw. folgende Beträge geltend gemacht:

Laut Bw.:	brutto €	netto €	Vorsteuer €	anteilig 16,8% €
Gesamtkosten Gebäudeerrichtung	444.670,77	370.960,88	73.609,89	
"davon 2007"	153.050,26	127.541,88	25.508,38	4.285,41
"davon 2008"	127.800,52	106.902,33	20.798,19	3.494,10
"davon 2009"	163.820,00	136.516,67	27.303,33	4.586,96

▪ Vorsteuern 2007:

Die Bw. zog zunächst einen Vorsteuerbetrag **€ 4.285,41** aus Rechnungen aus dem **Jahr 2007** in der **Umsatzsteuerklärung 2008** unter der Kennziffer 063 (Berichtigung gemäß [§ 12 Abs. 10 und 11 UStG 1994](#)) ab.

Dazu ist festzustellen, dass für den Vorsteuerabzug grundsätzlich die Verhältnisse im Zeitpunkt der Leistung maßgebend sind. Wenn in diesem Zeitpunkt alle Voraussetzungen des

[§ 12 UStG 1994](#) erfüllt sind (neben der Ausführung der Leistung insbesondere das Vorliegen einer Rechnung), kann der Vorsteuerabzug in voller Höhe vorgenommen werden (vgl. Ruppe/Achatz, Kommentar UStG, 4. Auflage, § 12 Tz 285 und Tz 58ff).

Für Rechnungen aus dem Jahr 2007, die im Jahr 2007 ausgeführte Lieferungen und Leistungen betreffen, stünde der Vorsteuerabzug somit grundsätzlich nur im Jahre 2007 zu (wenn alle anderen Voraussetzungen des [§ 12 UStG 1994](#) erfüllt sind, was jedoch im Zuge dieser Berufungsentscheidung nicht zu untersuchen ist, weil eine Veranlagung zur Umsatzsteuer für das Jahr 2007 nicht berufsgegenständlich ist).

Allfällige Vorsteuern aus dem Jahr 2007 können nicht im Jahr 2008 geltend gemacht werden.

Die Bw. gab selbst an, dass sie auf die Geltendmachung der Vorsteuer im Jahr der Leistungserbringung 2007 vergessen hat. Auch ist es allein an der Bw. gelegen, für welchen Besteuerungszeitraum sie von der Steuerfreiheit der Kleinunternehmerregelung Gebrauch machen will. Berichtigungen gemäß [§ 12 Abs. 10 und 11 UStG 1994](#) sind vorzunehmen, wenn nach Ablauf des Jahres der Leistung – also nachträglich – innerhalb der im Gesetz genannten Fristen eine Änderung der Verhältnisse eintritt, die für den Vorsteuerabzug maßgebend waren; für vergessene Vorsteuerbeträge aus Vorjahren ist ein Nachholen nicht möglich (Ruppe/Achatz, aaO, § 12 Tz 286 und 303 vorletzter Teilstrich unter Bezugnahme auf Rechtsprechung und Literatur).

Vorsteuerbeträge können nicht in ein anderes Jahr verschoben werden.

- Vorsteuer 2008 und 2009:

Betreffend der anderen anteiligen Vorsteuern laut Erklärung **€ 3.510,53** für **2008** und **€ 5.026,90** für **2009** folgt:

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. VwGH 19.9.2007, [2004/13/0096](#), VwGH 28.5.2008, [2008/15/0013](#), VwGH 4.3.2009, [2006/15/0175](#)) können Vorsteuerbeträge iSd [§ 12 UStG 1994](#) unter Umständen bereits steuerliche Berücksichtigung finden, bevor noch der Steuerpflichtige aus einer Vermietung Einnahmen bzw. Umsätze erzielt. Für die Berücksichtigung solcher Vorsteuern reichen allerdings weder bloße Absichtserklärungen des Steuerpflichtigen über eine künftige Vermietung aus, noch der Umstand, dass der Steuerpflichtige bloß die Möglichkeit der Erzielung von Einkünften aus der Vermietung ins Auge fasst. Die ernsthafte Absicht zur späteren Einnahmenerzielung auf Grund bindender Vereinbarungen oder sonstiger, über die Absichtserklärung hinausgehender Umstände, muss als klar erwiesen angesehen werden können. Die Tatfrage, ob der auf die Vermietung gerichtete Entschluss des Steuerpflichtigen klar und eindeutig nach außen hin in Erscheinung

getreten ist, hat die Abgabenbehörde in freier Beweiswürdigung gemäß [§ 167 Abs. 2 BAO](#) zu beantworten. So können nach der zitierten Rechtsprechung etwa der Erwerb, die Errichtung oder der Umbau und die dafür notwendigen Baubewilligungen für sich allein noch nicht als Vorbereitung für das Bewirken von Umsätzen durch Vermietung und Verpachtung gelten. Gleiches gilt auch für die Aufnahme von allfälligen Kreditmitteln für den Umbau oder die Errichtung. Solche Handlungen im Zusammenhang mit der Errichtung oder dem Umbau eines Gebäudes sind für sich allein für den Zeitpunkt des Beginnes der Unternehmereigenschaft nicht ausschlaggebend. Nur solche nach außen gerichtete Handlungen können dafür maßgeblich sein, die jeder unbefangene Dritte als Vorbereitungshandlungen einer unternehmerischen Tätigkeit ansieht.

Zunächst enthält das Mietanbot der Bw. an die Z Handels GmbH vom 31. Mai 2008 alle wesentlichen Regelungen eines Mietvertrages wie Bezeichnung des Mietgegenstandes, Miethöhe, Beginn, Dauer unbefristet und Kündigungsbestimmungen. Laut Feststellungen der Prüferin ging der erste Mieteingang 2009 ein. Laut Beilage zu den Abgabenerklärungen (Akt 2009 Seite 1) hatte die Bw. im Jahr 2009 Mieteinnahmen von netto € 10.723,50, was 18 Monatsmieten € 595,75 für die Zeit Juli 2008 bis Dezember 2009 entspricht. Laut Punkt II des Anbots/Mietvertrages begann das unbefristete Mietverhältnis somit tatsächlich am 1. Juli 2008 zu laufen. Damit liegt in Form des schriftlichen und von beiden Bw. unterfertigten Anbots, das zum späteren Mietvertrag mit Mietbeginn 1. Juli 2008 führte, unzweifelhaft eine von der Rechtsprechung geforderte bindende Vereinbarung vor, die eine Vermietungsabsicht der Bw. klar und nach außen hin erkennen lässt. Somit war jedenfalls (siehe weiter unten) ab Vorliegen des schriftlichen Anbots vom 31. Mai 2008 auf Grund Erkennbarkeit der Vermietungsabsicht nach Außen die Unternehmereigenschaft gegeben.

Dass die mietende GmbH laut Firmenbuch am 27. März 2008 errichtet wurde, an ihr die Ehefrau (eine der beiden Teilhaber der Bw.) zu 100% Gesellschafterin und einzige Geschäftsführerin ist und die Ehefrau mit Einbringungsvertrag vom 22. September 2008 ihr nicht protokolliertes Einzelunternehmen in die GmbH einbrachte, steht der steuerlichen Anerkennung einer Vermietung der Bw. an die GmbH nicht entgegen, zumal die Prüferin auch keine Feststellungen darüber traf, dass die an Verträgen zwischen nahem Angehörigen gestellten Anforderungen (Fremdüblichkeit, Publizität und klarer Inhalt) im vorliegenden Fall nicht erfüllt wären.

Darüber hinaus ist von Bedeutung, dass laut Angaben im Schreiben vom 8. September 2011, dem Baumeister bereits bei Planungserteilung im Jahr 2006 eine Vermietungsabsicht der Bw. bekannt war (Zitat: Nachdem diese Räumlichkeiten an die Einzelfirma [der Ehefrau] vermietet werden sollte[n] ..."). Die Erkennbarkeit der Vermietungsabsicht der Bw. lag somit nach außen

(dem Baumeister gegenüber) bereits zu Beginn des berufsgegenständlichen Zeitraumes 2008 bis 2009 vor. Berechtigt ist zwar der Einwand der Prüferin, dass allein aus einer Bezeichnung der beiden Räume im Einreichplan als Büro und Keller (die handschriftliche Bezeichnung des Kellerraumes als Lager wurde überdies erst nachträglich anlässlich der Vorlage des Planes beim FA angebracht) noch nicht nach außen auf eine Vermietungsabsicht zu schließen ist, da solche Räume auch in privaten, nicht zur Vermietung vorgesehenen Häusern durchaus anzutreffen sind.

Im vorliegenden Fall sind jedoch keine Gründe ersichtlich, dem Baumeister eine Nahebeziehung zu den Bw. und damit ein bestimmtes Interesse am Ausgang des abgabenbehördlichen Berufungsverfahrens zu unterstellen. Dies auch zumal sich der Baumeister bereits im Prüfungsverfahren gegenüber dem FA kooperativ verhielt und etwa detaillierte Abgaben zu den – diesmal zum Nachteil der Bw. – auszuscheidenden Errichtungskosten machte (Mail vom 16. Februar 2011, Arbeitsbogen Seite 25).

Unerheblich ist hingegen – wie von der Prüferin unterstellt – zu welchem Zeitpunkt die Bw. eine Vermietungsabsicht gegenüber dem FA äußerten, da die Erkennbarkeit nach außen nach der Rechtsprechung einem unbefangenen Dritten gegenüber gegeben sein muss und zu diesem Kreis der Abgabengläubiger nicht zu zählen ist. Hinzuweisen ist darauf, dass in jenen Fällen, in denen die Rechtsprechung (siehe Zitate oben) keine nach außen hin einem unbefangenen Dritten als Vorbereitungshandlungen einer unternehmerischen Tätigkeit erkennbare Handlung feststellen konnte, gerade das Finanzamt oftmals die einzige Stelle war, der gegenüber eine angebliche Vermietungsabsicht, insbesondere bei Geltendmachung steuerlicher Vorteile, behauptet wurde.

Damit ist die **Unternehmereigenschaft** im gesamten berufsgegenständlichen Zeitraum **2008 bis 2009** gegeben.

- UID-Nummer:

Zunächst ist jedoch beachten, dass gemäß [§ 11 Abs. 1 Z 2 UStG 1994](#) ab 1. Juli 2007 auf Rechnungen, deren Gesamtbetrag € 10.000,00 übersteigt ua. die dem Leistungsempfänger von der Finanzverwaltung erteilte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer ("**UID-Nummer**") angegeben werden muss, wenn der leistende Unternehmer im Inland einen Wohnsitz (Sitz), seinen gewöhnlichen Aufenthalt oder eine Betriebsstätte hat und der Umsatz an einen anderen Unternehmer ausgeführt wird. Die genannte UID-Nummer muss vom Rechnungsaussteller im Zeitpunkt der Ausstellung auf der Rechnung angegeben werden. Unbestritten ist, dass die UID-Nummer der Bw. erst im August 2010 (siehe Angaben der Bw. in der Nie-

derschrift vom 8. Juni 2011) und damit außerhalb des berufsgegenständlichen Zeitraumes 2008 bis 2009 erteilt wurde.

Gemäß [§ 11 Abs. 1 Z 2 UStG 1994](#) steht daher ausgehend von der Aufstellung der Bw.

Arbeitsbogen Seite 22 wegen fehlender UID-Nummer der Bw. aus folgenden Rechnungen ein Vorsteuerabzug grundsätzlich nicht zu:

	netto €	Vorsteuer €	anteilig 16,8% €	geltend gemacht
Rechnung P Heizung, Sanitärinstallationen vom 8.4.2008	16.000,00	3.200,00	537,60	2008
Rechnung R Bodenbelege vom 2.5.2008	11.843,00	2.368,77	397,95	2008
Rechnung Baumeister Y vom 3.11.2008	126.916,67	25.383,33	4.264,40	2009
Rechnung Balkon- und Terrassenbelag vom 31.12.2008	11.666,67	2.333,33	392,00	2008

Aus einem Hinweis auf Erlässe (Rz 1555 UStR) ist für die Bw. nichts zu gewinnen, da im Bundesgesetzblatt nicht kundgemachte Rechtsansichten des BMF rechtlich unverbindlich sind, worauf im Übrigen auch in der Einleitung zu den Umsatzsteuerrichtlinien selbst hingewiesen wird. Die Rechnungen ohne UID-Nummer stammen sämtlich aus dem Jahr 2008, die UID-Nummer wurde von den Bw. erstmals am (Eingangsstempel FA) 7. August 2009 beantragt (Dauerbelege Seite 13) und liegt dieses Datum zwischen 8 und 17 Monaten **nach** Ausstellung der Rechnungen ohne UID-Nummer. So wäre es an der durch eine Steuerberatungskanzlei vertretenen Bw. gelegen gewesen, ihre UID-Nummer rechtzeitig zu beantragen. Nachträgliche handschriftliche Ergänzungen der UID-Nummer auf einzelnen Rechnungen können nicht akzeptiert werden, da nicht gesichert ist, ob diese auch vom Austeller stammen und überdies die UID-Nummer im Zeitpunkt der Rechnungsausstellung (Rechnungsdatum) noch gar nicht beantragt war.

- Zeitpunkt der Bezahlung irrelevant:

Dass der Zeitpunkt der Zahlung des Rechnungsbetrages für die Geltendmachung des Vorsteuerabzuges irrelevant ist, wurde bereits zu Beginn der rechtlichen Beurteilung ausgeführt. Dennoch zog die Bw. laut Aufstellung Arbeitsbogen Seite 22 (vgl. auch Aufstellung der Bw. Dauerbelege Seite 11) Vorsteuern im Kalenderjahr der Zahlung ab, auch wenn die Leistungserbringung und Rechnungsausstellung im Jahr davor stattfand.

Die Rechnung Baumeister Y vom 3. November 2008 (die Bezahlung erfolgte laut Bw. am 31. Jänner 2009 und machte die Bw. Vorsteuer daraus im Jahr 2009 geltend) wurde vom UFS bereits mangels UID-Nummer der Bw. ausgeschieden.

Die (Schluss)Rechnung P Heizung, Sanitärinstallationen vom 1. Dezember 2008, Rechnungsnummer 111111111 (Akt 2008 Seite 20ff und weißes Beiheft zum Arbeitsbogen, dort Seite 8ff), lautet insgesamt auf:

	netto €	USt €	brutto €
Summe	34.600,00	6.920,00	41.520,00
abzüglich:			
Rechnung Nr. 2222222 vom 30.12.2007	-9.000,00	-1.800,00	-10.800,00
Rechnung Nr. 33333333 vom 8.4.2008	-16.000,00	-3.200,00	-19.200,00
verbleibt	9.600,00	1.920,00	11.520,00
anteilig für V+V 16,8%		322,56	

Die Bw. zog die verbleibende anteilige Vorsteuer € 322,56 (16,8% von € 1.920,00) aus der Rechnung P vom 1. Dezember 2008 mit der Nummer 111111111 erst im Jahr der Bezahlung 2009 (Zahlungsdatum laut Bw. 2. März 2009) ab. Für die Korrektur der Vorsteuern laut Berufungsentscheidung des UFS bedeutet dies, dass die anteilige Vorsteuer aus dieser Rechnung richtigerweise im Jahr 2008 zu erfassen ist, dabei jedoch jene Beträge auszuscheiden sind die laut – nicht bekämpfter – Feststellung der Prüferin (Tz 2 des Berichts) nicht mit der Errichtung der vermieteten Kellerräume im Zusammenhang stehen (siehe Aufstellung betreffend Afa in der Niederschrift zur Schlussbesprechung). Die von der Bw. im Jahr 2009 aus der genannten Rechnung geltend gemachte anteilige Vorsteuer **€ 322,56** gehört somit in das Jahr der Leistungserbringung und Rechnungsausstellung **2008**. Betreffend Korrektur jener Teilbeträge an Vorsteuer, die nicht im Zusammenhang mit der Errichtung der vermieteten Räume stehen, wird auf den nächsten Punkt verwiesen.

▪ Kein Zusammenhang mit Errichtung:

(Anteilige) Vorsteuern können nur aus Rechnungen geltend gemacht werden kann, denen **Lieferungen oder Leistungen betreffend die vermieteten Räumlichkeiten** zu Grunde liegen. Die Prüferin schied bei Einkünften aus Vermietung und Verpachtung bei Ermittlung der Afa aus den Gesamterrichtungskosten des Einfamilienhauses (sowie des Swimmingpools und der Gartenanlage, zusammen brutto € 444.670,77) jene Rechnungen aus, die Leistungen betreffen, die in keinem Zusammenhang mit beiden vermieteten Räumen im Keller stehen. Diese Feststellung (Punkt "Ermittlung der Afa 2008 und 2009" laut Niederschrift über die Schlussbesprechung und Tz 2 des Prüfberichtes) wurde von der Bw. nicht mit Berufung bekämpft. Aus diesen Rechnungen bzw. Teilleistungen steht – da kein Zusammenhang mit den vermieteten Räumen – somit auch keine Vorsteuer zu.

Laut Aufstellung in der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 8. Juni 2011 (Arbeitsbogen Seite 75) fehlt dieser Zusammenhang bei:

anteilig 16,80%

	brutto €	Vorsteuer €	2008 €	2009 €
Baumeister K. Außenanlagen	11.935,62			
Balkon- und Terrassenbelag	10.200,00	1.700,00	285,60	
Balkon- und Terrassenbelag	14.000,00			
E. GmbH	2.734,80	455,80	76,57	
E. GmbH	7.290,20	1.215,03	204,13	
P. Heizung, Sanitärinstallationen:				
Poolheizung	1.215,80	202,63	34,04	
Gartenleitung, ferngesteuerte Dusche	1.084,50	180,75	30,37	
Badeinrichtung Wannenanlage	4.857,12	809,52	136,00	
Badeinrichtung Brauseanlage	4.666,45	777,74	130,66	
Badeinrichtung Waschtischanlagen	2.343,43	390,57	65,62	
WC-Anlage Obergeschoss	3.246,06	541,01	90,89	
[richtig:] O. Terrassengeländer	7.032,00	1.172,00	196,90	
	70.605,98	7.445,06	1.250,77	0,00

Die Vorsteuern für die Teilleistung Baumeister Y Außenanlagen und aus der Rechnung Balkon- und Terrassenbelag brutto € 14.000,00 wurden bereits wegen fehlender UID-Nummer der Bw. ([§ 11 Abs. 1 Z 2 UStG 1994](#)) ausgeschieden.

Folgende Vorsteuerbeträge sind daher anzuerkennen:	2008	2009
	€	€
laut Erklärung KZ 060	3.510,53	5.026,90
Vorsteuer 2008 bezahlt 2009	322,56	-322,56
keine UID	-537,60	-4.264,40
keine UID	-397,95	
keine UID	-392,00	
keine Errichtungskosten der beiden vermieten Räume	-1.250,77	
Vorsteuer laut UFS	1.254,77	439,94

Im Zuge der vorliegenden Berufungsentscheidung kommt es betreffend Umsatzsteuer 2009 zu keinen Änderungen.

	2009
	€
Vorsteuer laut UFS	439,94
Vorsteuer laut Prüferin	439,94

▪ **Fremdmittelzinsen 2009:**

Die Bw. erklärt Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung iSd [§ 28 EStG 1988](#). In dieser Einkunftsart sind die Einkünfte mittels Überschussrechnung durch Gegenüberstellung der Einnahmen und der Werbungskosten zu ermitteln. Gemäß [§ 16 Abs. 1 EStG 1988](#) sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. In [§ 16 Abs. 1 Z 1 EStG 1988](#) sind Schuldzinsen, soweit sie mit der Einkunftsart in einem wirtschaftlichen Zusammenhang stehen, ausdrücklich als Werbungskosten genannt.

Zwischen den Parteien des Berufungsverfahrens ist unstrittig, dass 60% der Kosten für die Errichtung des gesamten Einfamilienhauses fremdfinanziert wurden.

Der rechtlichen Beurteilung der Prüferin, dass die Werbungskosten Fremdmittelzinsen für die Errichtung der vermieteten Gebäudeteile (nur) im selben Ausmaß von 60% anzuerkennen seien, tritt die Bw. in der Niederschrift zur Schlussbesprechung mit dem Argument entgegen, bei einer Fremdfinanzierung im Ausmaß von 60% ergebe sich wieder nur ein Verhältnis von 82,2% privat und 16,8% betreffend Vermietung und Verpachtung. Mit diesem Vorbringen übersieht die Bw., dass der unstrittige Anteil der vermieteten Räumlichkeit am Gesamtgebäude zwar 16,8% beträgt, dadurch jedoch noch keine Aussage über die Finanzierung (mit Eigenmittel oder Fremdmittel) der vermieteten Gebäudeteile (des Gebäudeanteils von 16,8%) getroffen wird.

Wird ein Gebäude errichtet, das – wie im vorliegenden Fall - teilweise privaten Wohnzwecken und teilweise – im vorliegenden Fall unstrittig zu 16,8% - zur Erzielung von Einkünften dient, und werden hierfür sowohl Eigen- als auch Fremdmittel eingesetzt, so sind die Errichtungskosten anteilig zu behandeln, soweit der Steuerpflichtige keine Beweise dafür vorlegt, dass die zur Einkünfterzielung verwendeten Gebäudeteile ausschließlich mit Fremdmittel finanziert wurden (vgl. auch Lenneis in Jakom, 5. Auflage, § 16 Rz 8).

Die mit Eigenmittel finanzierten Errichtungskosten werden über die Afa ([§ 16 Abs. 1 Z 8 EStG 1988](#)) als Werbungskosten erfasst.

Die mit Fremdmittel finanzierten Errichtungskosten werden nach den Zufluss-Abflussprinzip des [§ 19 EStG 1988](#) in Höhe jener Zinsen ([§ 16 Abs. 1 Z 1 EStG 1988](#)) erfasst, die im jeweiligen Jahr bezahlt wurden.

Die Bw. bringt nicht vor, dass der von der Prüferin angesprochene Kredit ausschließlich zur Errichtung der beiden vermieteten Kellerräume und nicht für den Bau des Gesamtgebäudes aufgenommen wurde, was gegebenenfalls in der Krediturkunde beim Verwendungszweck hätte vermerkt werden müssen.

▪ **Afa 2009:**

Da im Zuge der vorliegenden Berufungsentscheidung in Abweichung vom FA (teilweise) Vorsteuern anerkannt werden, war bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung die von der Prüferin angesetzte Afa von Bruttoerrichtungskosten bezüglich der vom UFS anerkannten Rechnungen bzw. Leistungen teilweise auf netto umzustellen. Da es dem UFS als Rechtsmittelbehörde untersagt ist, Bescheide abzuändern, die nicht mit Berufung angefochten sind,

konnte die Afa-Korrektur nur bei der Einkünftefeststellung des Jahres 2009 vorgenommen werden.

Die vom UFS teilweise anerkannten Vorsteuern bei den Errichtungskosten führen daher betreffend Einkünftefeststellung 2009 zu einer teilweise Korrektur der Brutto-Afa zu einer Netto-Afa. Dabei ist von der Afa und den Vorsteuerbeträgen aus 2008 und überdies den 2009 bezahlten Rechnungen auszugehen, für das Jahr 2009 kam es bei der Umsatzsteuer zu keinen Änderungen bei der Vorsteuer laut UFS.

	€
anteilige Vorsteuer aus Errichtungskosten 2008 laut Bw. (Arbeitsbogen Seite 22)	3.494,10
Vorsteuer 2008 bezahlt 2009	322,56
keine UID	-537,60
keine UID	-397,95
keine UID	-392,00
keine Errichtungskosten der beiden vermieten Räume	-1.250,77
Vorsteuer 20% laut UFS aus Errichtungskosten	1.238,34
ergibt netto Errichtungskosten (x100/20=)	6.191,70
Afa 1,5% netto	92,88
Afa 1,5% brutto (20%)	111,45

Die Afa 2009 war daher wie folgt zu korrigieren:

	€
Einkünfte V+V 2009 laut Prüferin	4.240,52
Afa 1,5% brutto (20%)	111,45
Afa 1,5% netto	-92,88
Einkünfte V+V 2009 laut UFS	4.259,09

Die im Kalenderjahr 2009 erzielten Einkünfte werden gemäß [§ 188 BAO](#) festgestellt wie folgt:

		€
Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung		4.259,09
BW1	Anteil	
Adresse	Einkünfte	2.139,54
FA Baden Mödling STNR x		
BW2	Anteil	
Adresse	Einkünfte	2.139,54
FA Baden Mödling STNR z		

Beilage: 1 Berechnungsblatt Umsatzsteuer 2008

Wien, am 23. Mai 2012