



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch A, vom 17. Dezember 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes B, vertreten durch C, vom 20. November 2008 betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2004 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) und ihr Gatte, D, sind zu je 50% Eigentümer des Grundstückes EZ E Grundbuch F G. Auf dieser Liegenschaft (Adresse: X G, I), die eine Gesamtfläche von 75.520 m² aufweist, befanden sich im Jahr 2005 vier Gebäude mit Bauflächen von 299 m², 19 m², 5 m² und 394 m², weiters begrünte Bauflächen, landwirtschaftlich genutzte Flächen und Wald (Grundbuchsauszug vom 23. August 2005, S 96 f. Arbeitsbogen der Bp). Die Eheleute haben an dieser Liegenschaftsadresse ihren gemeinsamen Wohnsitz.

Beide stellten am 30. März 2004 ein Bauansuchen an das Gemeindeamt G betreffend "Abbruch eines bestehenden Stallgebäudes und Neubau eines Heurigenlokals" (S 10 Arbeitsbogen der Bp) auf dem oa. Grundstück. Gemäß Niederschrift über die baubehördliche Bewilligung der Marktgemeinde Y vom 1. April 2004 (S 16 ff Arbeitsbogen) beabsichtigten die

Eheleute, den ehemaligen Stalltrakt zwischen dem Wohnhaus und der Futterkammer zur Gänze abzutragen und an dessen Stelle ein Heurigenlokal, bestehend aus Windfang, Gastraum, Schank, Küche und Kühlraum neu zu errichten. Mit Bescheid der Marktgemeinde Y vom 5. April 2004 (S 11 ff Arbeitsbogen) wurde die diesbezügliche baubehördliche Bewilligung erteilt.

Zum Zweck der Gebäudeerrichtung hat die Bw. vier Abstattungskreditverträge mit der Z-Bank über einen Gesamtbetrag von 274.000,00 € abgeschlossen; der Ehegatte, D, hat die Bürgschaft für diese Kredite übernommen (S 22 ff Arbeitsbogen).

Gemäß Schreiben der Bezirkshauptmannschaft H vom 16. Dezember 2004 (S 1 f./Dauerbelege Veranlagungsakt, im Folgenden kurz: V-Akt) wurde die von der Bw. vorgenommene Gewerbeanmeldung im do. Gewerberegister wie folgt eingetragen:

"Gewerbeinhaberin: [Name der Bw.]

[...]

Wohnanschrift: X G, I

Gewerbe: Gastgewerbe gemäß § 111 Abs. 1 Z 1 und 2 GewO 1994

Betriebsart: Heurigenschenke

Gewerbeart: Reglementiertes Gewerbe

Standort: X G, I"

Gemäß den Angaben des steuerlichen Vertreters der Bw. (S 4/Dauerbelege V-Akt) wurde mit der Tätigkeit (Betrieb einer Heurigenschenke) am 17. Dezember 2004 begonnen.

Im November 2005 wurde bei der Bw. eine Außenprüfung gemäß § 147 BAO (UVA-Prüfung) durchgeführt; Gegenstand der Prüfung war die Umsatzsteuer für den Zeitraum Juli 2004 bis August 2005. Dabei wurden folgende Feststellungen getroffen (Niederschrift vom 6. Dezember 2005, S 13 ff/Dauerbelege V-Akt):

"a) Juli – Dez. 2004: Nicht anerkannte Vorsteuer Errichtung des Gebäudes: 7.790,00 €

b) Juli – Dez. 2004: Privatanteil Pflastersteine: 489,20 €

c) Juli 2005: Etiketten-Digitaldruck [...]: 73,79 €

Die Bw. und Herr D sind zu je 50% an dem Grundstück EZE Grundbuch F G beteiligt. Beide stellten am 30.3.2004 das Ansuchen um Baubewilligung zur Errichtung einer Heurigenschenke in der Gemeinde G.

Leistungsempfänger sind in diesem Falle bei der Errichtung des Gebäudes durch die Ehegattengemeinschaft, die keine Unternehmereigenschaft besitzt, die Miteigentümer, die diese Gemeinschaft bilden.

[Die Bw.] nutzt das Gebäude zu 100% unternehmerisch, der Vorsteuerabzug ist aber mit ihrem Anteil (50%) an der Miteigentümerschaft begrenzt."

Das Finanzamt folgte den Feststellungen des Betriebsprüfers und erließ jeweils am 9. Dezember 2005 Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide für Oktober bis Dezember 2004 und für Juli bis September 2005, mit welchen es die aus der Errichtung des Gebäudes (Heurigenschenke) resultierenden Vorsteuern von 7.790,00 € (siehe oben) nicht anerkannte.

Gegen diese Bescheide erhob der steuerliche Vertreter der Bw. am 9. Jänner 2006 Berufung:

Am 7. November 2005 sei bei der Bw. eine Außenprüfung gemäß § 147 BAO durchgeführt worden. Gegenstand der Prüfung sei die Umsatzsteuer für den Zeitraum Juli 2004 bis August 2005 gewesen. Im Zuge dieser Prüfung seien Vorsteuerbeträge, welche die Errichtung des Gebäudes beträfen, in Höhe von 7.790,00 € nicht anerkannt worden.

Der Betriebsprüfer habe folgenden Sachverhalt festgestellt:

1. Die Bw. und ihr Gatte, D, seien zu je 50% Eigentümer des Grundstückes EZ E Grundbuch F G.
2. Beide hätten am 30. März 2004 das Ansuchen um Baubewilligung an die Gemeinde G zur Errichtung einer Heurigenschenke gestellt. Die Gemeinde habe die baubehördliche Bewilligung am 5. April 2004 erteilt.
3. Das Gebäude sei zur Gänze mit Fremdkapital errichtet worden. Kreditnehmerin sei die Bw.; Herr D habe die Bürgschaft für diese Kredite übernommen. Die Bw. habe am 16. Dezember 2004 das Gewerbe (Heurigenschenke) bei der Gewerbebehörde angemeldet. Sie besitze die Gewerbekonzession und führe das Lokal wie ein Gasthaus (allerdings sei das Lokal nur 100 Tage im Jahr geöffnet).
4. Die Bw. trage das Unternehmerrisiko und sei auch bei der gewerblichen Sozialversicherung angemeldet.
5. Schriftliche Vereinbarungen hinsichtlich der Nutzung, Nutzungsdauer, Entschädigung usw. seien zwischen den Ehegatten nicht vorhanden.

Als Begründung für die Streichung der Vorsteuern sei auf das Erkenntnis EuGH 21.4.2005, C-25/03, "HE", hingewiesen und folgendes zitiert worden:

1. Leistungsempfänger seien im Falle der Bestellung eines Gegenstandes durch eine Ehegattengemeinschaft, die keine Unternehmereigenschaft besitze, die Miteigentümer, die diese Gemeinschaft bildeten.
2. Vorsteuerabzug des (unternehmerischen) Ehegatten für die gesamten, auf den unternehmerisch genutzten Gebäudeteil entfallenden Vorsteuern, aber

3. Höchstgrenze sei der auf die Miteigentumsquote entfallende Vorsteuerbetrag;
4. für den Vorsteuerabzug genüge eine an die Ehegattengemeinschaft ausgestellte Rechnung.
5. UStR Rz 783 (Zwischenschaltung der Miteigentümergeinschaft).

Dies bedeute nach Ansicht der Bp: Die Bw. nutze das Gebäude zu 100% unternehmerisch. Die Höhe der abzugsfähigen Vorsteuer sei aber mit ihrem Anteil am Grund und Boden begrenzt (50%).

Der Sachverhalt in der Entscheidung EuGH 21.4.2005, C-25/03, "HE", weiche jedoch wesentlich vom Sachverhalt im vorliegenden Fall ab:

Bei der Entscheidung des EuGH hätten beide Ehegatten gemeinsam ein Grundstück erworben, auf dem sie anschließend gemeinsam ein Wohnhaus errichtet hätten. Alle Rechnungen seien an die Eheleute gerichtet worden.

Im vorliegenden Fall sei die Bw. die Leistungsempfängerin gewesen, sämtliche Rechnungen seien an sie gerichtet worden. Sie alleine sei Kreditnehmerin, hafte für die Schulden und nur sie habe um die entsprechenden Förderungen angesucht und diese bekommen.

Laut Ruppe, Kommentar Umsatzsteuergesetz, 3. Auflage, werde im § 1 Rz 269 ausgeführt, dass Leistungsempfänger bei Bauführungen der Auftraggeber sei, somit derjenige, der aus dem Vertrag mit den bauausführenden Unternehmen berechtigt und verpflichtet sei (ebenso Kolacny/Scheiner, ÖStZ 1979, S 105; dieselben in Egger/Krejci, Das Leasinggeschäft, Wien 1987, S 547 ff; Werndl, Wirtschaftliches Eigentum, S 227; Kolacny/Mayer, § 12 Anm 10). Nicht maßgebend sei das zivilrechtliche oder das wirtschaftliche Eigentum am Grundstück (aA Kranich/Siegl/Waba, § 12 Anm. 78i; Maßgeblichkeit des wirtschaftlichen Eigentums).

Erfolge daher eine Bauführung auf fremdem Grund und Boden (zB Ehegattengrundstück), so sei Leistungsempfänger der Bauführer und nicht der Grundeigentümer, auch wenn dieser mit der Bauführung bereits Eigentum am Bauwerk erwerben sollte. Beispiel:

Der Ehemann errichte auf dem der Gattin gehörenden Grundstück ein für sein Unternehmen benötigtes Gebäude. Eine Nutzungsvereinbarung liege nicht vor. Die Gattin dulde die Bauführung ebenso wie die anschließende unternehmerische Nutzung: Leistungsempfänger sei der Mann, zu einer Lieferung an die Frau komme es allenfalls mit Beendigung der unternehmerischen Tätigkeit.

Stehe ein Grundstück im Miteigentum, so seien Leistungsempfänger die Miteigentümer, wenn die Miteigentumsgemeinschaft den Bauauftrag erteile (vgl. EuGH 21.4.2005, C-25/03, "HE", UR 2005, S 324 sowie § 12 Tz 72). Werde der Auftrag nur von einem Miteigentümer erteilt, so

sei nur dieser Leistungsempfänger. Ob und wann es zu umsatzsteuerrechtlich relevanten Vorgängen zwischen den bauführenden und den anderen Miteigentümern komme, hänge wieder von den Vereinbarungen und dem tatsächlichen Geschehensablauf ab.

Um ein Recht auf Vorsteuerabzug zu haben, müssten die Lieferungen oder sonstigen Leistungen, für die ein Vorsteuerabzug geltend gemacht werde, für das Unternehmen des Abzugsberechtigten ausgeführt worden sein.

Die Entscheidung, ob der Unternehmer die Leistung "für sein Unternehmen" erhalten habe, setze vorrangig die Entscheidung voraus, dass der Unternehmer tatsächlich Empfänger des Leistungsbezuges gewesen sei. "Für sein Unternehmen" bedeute

1. dass nur derjenige die Vorsteuer abziehen könne, der Empfänger der Leistung sei, und
2. dass die Leistung für den Unternehmensbereich des Leistungsempfängers bewirkt werden müsse.

Nach § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 könne der Vorsteuerabzug nur aus Leistungen vorgenommen werden, die für das Unternehmen des Bestellers bezogen würden und die in die unternehmerische Sphäre des Leistungsempfängers eingingen.

Folgende Kriterien seien für die Bestimmung der Person des Leistungsempfängers maßgebend:

- der zivilrechtliche Leistungsanspruch (Reiß, StuW 1981, S 81 und 84),
- dessen Erfüllung,
- die Entrichtung des Entgelts (Friedl, UR 1987, S 65), sowie
- die tatsächliche Verwendung der Vorleistung (Widmann, UR 1985, S 80).

Auf die Bauherreneigenschaft der Bw. sei noch hingewiesen:

Sie habe die bauliche Gestaltung des Hauses durchgeführt. Sie habe das Baurisiko zu tragen gehabt, sie sei den bauausführenden Unternehmern gegenüber unmittelbar berechtigt und verpflichtet gewesen und sie habe allein das finanzielle Risiko zu tragen gehabt, dh., dass sie nicht bloß einen Fixpreis zu zahlen gehabt habe, sondern sie habe auch alle Kostensteigerungen zu tragen gehabt. Sie habe die Verträge mit den Bauausführenden im eigenen Namen abgeschlossen.

Somit sei die Bw. zur Geltendmachung der gesamten, auf das Gebäude entfallenden Vorsteuer berechtigt, weshalb der Antrag gestellt werde, die angefochtenen Bescheide aufzuheben und iSd Ausführungen des steuerlichen Vertreters neu zu veranlagern.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 3. August 2006 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen:

Das Urteil EuGH 21.4.2005, C-25/03, "HE", sei nach Ansicht des Finanzamtes zwingend anzuwenden, dh. der Vorsteuerabzug sei nur hinsichtlich des Miteigentumsanteiles der Ehegattin zulässig. Der gegenteiligen Ansicht des steuerlichen Vertreters könne nicht gefolgt werden.

Im Falle der Bestellung eines Investitionsgutes durch eine Ehegattengemeinschaft, die keine eigene Rechtspersönlichkeit besitze und selbst keine wirtschaftliche Tätigkeit ausübe, seien die Miteigentümer, die diese Gemeinschaft bildeten, als Leistungsempfänger anzusehen. Wenn einer der die Gemeinschaft bildenden Ehegatten den Gegenstand ausschließlich für unternehmerische Zwecke nutze, stehe diesem Ehegatten und Miteigentümer das Recht auf Vorsteuerabzug für die gesamte Mehrwertsteuerbelastung des von ihm für unternehmerische Zwecke genutzten Gegenstandes zu, sofern der Abzugsbetrag nicht über den Miteigentumsanteil des Steuerpflichtigen an dem Gegenstand hinausgehe. Dies bedeute, dass das Recht auf Vorsteuerabzug vom Finanzamt nicht verneint werde, allerdings sei es durch die Miteigentumsquote begrenzt.

Ein Vorsteuerabzug hinsichtlich des gesamten Gebäudes wäre nur dann gerechtfertigt, wenn beide Ehegatten als GesbR das Heurigenlokal als Unternehmer führten oder von Beginn an ein fremdüblicher Mietvertrag über den Rest des Gebäudes (Ehegattenanteil) vorliegen würde. Ein Vertrag im Nachhinein führe nur mehr zu einer nicht mehr vorsteuerabzugsberechtigten Einlage.

In seinem Vorlageantrag vom 28. August 2006 führte der steuerliche Vertreter in Ergänzung zu den in seiner Berufung vom 9. Jänner 2006 vorgebrachten Argumenten aus, der vorliegende Sachverhalt sei mit der Rechtssache EuGH 21.4.2005, C-25/03, "HE", nicht vergleichbar. Diesem Urteil des EuGH liege im Wesentlichen folgender Sachverhalt zu Grunde:

Der dortige Kläger und seine Ehefrau hätten 1990 gemeinschaftlich ein Grundstück erworben. Danach hätten *die Eheleute* verschiedene Unternehmen mit der Errichtung eines Wohnhauses auf diesem Grundstück beauftragt. Alle Rechnungen für die Bauleistungen seien an die Eheleute gerichtet gewesen.

Im gegenständlichen Fall habe ausschließlich die Bw. die verschiedenen Unternehmer mit der Gebäudeerrichtung beauftragt. Sämtliche Rechnungen seien an sie gerichtet worden. Die Bw. allein sei Kreditnehmerin, der Gewerbeschein laute auf sie und sie habe auch die Förderungen für die Errichtung bekommen; nur sie sei diejenige, die aus den Verträgen mit den

bauausführenden Unternehmern verpflichtet sei. Das Gebäude werde zu 100% für Zwecke der wirtschaftlichen Tätigkeit der Bw. genutzt.

Die Ausführungen des Finanzamtes, dass im Fall der Bestellung eines Investitionsgutes durch eine Ehegattengemeinschaft, die keine eigene Rechtspersönlichkeit besitze und selbst keine wirtschaftliche Tätigkeit ausübe, die Miteigentümer, die diese Gemeinschaft bildeten, als Leistungsempfänger anzusehen seien, sei nicht zutreffend, da im vorliegenden Fall nicht die Ehegattengemeinschaft die Bestellung eines Investitionsgutes getätigt habe, sondern Bestellerin sei nur die Bw. gewesen.

Der Ansicht des Finanzamtes, dass die Bestellung des Investitionsgutes durch die Ehegattengemeinschaft durchgeführt worden sei, könne nicht gefolgt werden. Weder in der Niederschrift über das Ergebnis der Außenprüfung vom 6. Dezember 2005 noch in der Begründung der Berufungsvorentscheidung würden Gründe angeführt, die ein Hinweis darauf wären, dass die Ehegattengemeinschaft als Besteller aufgetreten sei.

Am 31. Oktober 2006 wurde die Berufung der Abgabenbehörde II. Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

In den am 8. Februar bzw. 28. Jänner 2008 beim Finanzamt eingelangten Umsatzsteuerjahreserklärungen für 2004 und 2005 wurden die streitgegenständlichen Vorsteuerbeträge vom steuerlichen Vertreter erneut geltend gemacht; die daraufhin am 25. Februar bzw. 29. Jänner 2008 erlassenen Umsatzsteuerjahresbescheide für 2004 und 2005 ergingen erklärungsgemäß.

Da somit diese Umsatzsteuerjahresbescheide dem Berufungsbegehren Rechnung trugen, wurde die Berufung mit Bescheid des Unabhängigen Finanzsenates gemäß § 274 2. Satz BAO als gegenstandslos erklärt (UFS 30.10.2008, RV/2523-W/06).

In weiterer Folge hob das Finanzamt mit Bescheid vom 20. November 2008 den Umsatzsteuerjahresbescheid für 2004 gemäß § 299 BAO auf und erließ am selben Tag einen neuen Sachbescheid, mit dem es die strittig gewesenen Vorsteuern von 7.790,00 € wiederum nicht anerkannte.

Gegen diesen (neuen) Umsatzsteuerjahresbescheid für 2004 erhob der steuerliche Vertreter am 17. Dezember 2008 Berufung:

Offensichtlich bleibe das Finanzamt auf dem Standpunkt, dass das Investitionsgut durch die Ehegattengemeinschaft bestellt worden sei. Wie den Ausführungen des steuerlichen Vertreters in der Berufung vom 9. Jänner 2006 zu entnehmen sei, sei das Investitionsgut nicht durch die Ehegattengemeinschaft, sondern von der Bw. bestellt worden.

Es werde daher der Antrag gestellt, den angefochtenen Umsatzsteuerjahresbescheid für 2004 aufzuheben und iSd Ausführungen des steuerlichen Vertreters neu zu veranlagern.

Ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung wurde das Rechtsmittel am 8. April 2009 der Abgabenbehörde II. Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

Im Bezug habenden Vorlagebericht führte das Finanzamt aus, die Bw. habe auf dem Grundstück, welches zu je 50% in ihrem Eigentum und zu 50% im Eigentum ihres Gatten stehe, ein Heurigenlokal errichtet. Dieses Heurigenlokal werde von ihr allein als Unternehmerin betrieben. Auf Grund des Urteils EuGH 21.4.2005, C-25/03, "HE", welches nach Ansicht der Abgabenbehörde I. Instanz zwingend anzuwenden sei, sei der Vorsteuerabzug zu 100%, aber begrenzt mit dem Miteigentumsanteil (50%), gewährt worden. Beantragt werde, die Berufung abzuweisen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994, BGBl. Nr. 663/1994, kann der Unternehmer die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11 UStG 1994) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuer abziehen.

Fest steht im gegenständlichen Fall, dass die Bw. und ihr Gatte, D, zu je 50% Eigentümer des Grundstückes EZ E Grundbuch F G, sind. Auf dieser Liegenschaft (Adresse: X G, I), die eine Gesamtfläche von 75.520 m² aufweist, befanden sich im Jahr 2005 vier Gebäude mit Bauflächen von 299 m², 19 m², 5 m² und 394 m², weiters begrünte Bauflächen, landwirtschaftlich genutzte Flächen und Wald. Die Eheleute haben an dieser Liegenschaftsadresse ihren gemeinsamen Wohnsitz.

Beide stellten am 30. März 2004 ein Bauansuchen betreffend "Abbruch eines bestehenden Stallgebäudes und Neubau eines Heurigenlokals" auf dem oa. Grundstück. Gemäß Niederschrift über die baubehördliche Bewilligung der Marktgemeinde Y vom 1. April 2004 beabsichtigten die Eheleute, den ehemaligen Stalltrakt zwischen dem Wohnhaus und der Futterkammer zur Gänze abzutragen und an dessen Stelle ein Heurigenlokal, bestehend aus Windfang, Gastraum, Schank, Küche und Kühlraum neu zu errichten. Mit Bescheid der Marktgemeinde Y vom 5. April 2004 wurde die diesbezügliche baubehördliche Bewilligung erteilt. Zum Zweck der Gebäudeerrichtung hat die Bw. vier Abstattungskreditverträge über einen Gesamtbetrag von 274.000,00 € abgeschlossen; der Ehegatte hat die Bürgschaft für diese Kredite übernommen.

Fest steht weiters, dass die maßgebliche Gewerbekonzession (Gastgewerbe gemäß § 111 Abs. 1 Z 1 und 2 GewO 1994, Betriebsart: Heurigenschenke) nur auf die Bw. lautet und dass das neu errichtete Gebäude zu 100% für unternehmerische Zwecke der Bw. (als Heurigenschenke, die sie allein betreibt) verwendet wird. Bei den Bezug habenden Bauausführungen fungierte die Bw. als Auftraggeberin (Leistungsempfängerin); sie führte die bauliche Gestaltung des Gebäudes durch und trug das Baurisiko; sämtliche Rechnungen (vgl. S 18 ff/2004 V-Akt) lauten auf ihren Namen. Schriftliche Vereinbarungen zwischen den Eheleuten hinsichtlich Nutzung (Miete), Nutzungsdauer, Entschädigung etc. betreffend den Hälfteanteil des Ehegatten am neu errichteten Gebäude sind nicht vorhanden.

Streit zwischen den Parteien des verwaltungsbehördlichen Verfahrens besteht darüber, ob die im Jahr 2004 aus der Errichtung des Heurigenlokals resultierenden Vorsteuern bei der Bw. zu 100% (so der steuerliche Vertreter) oder nur zu 50% (so das Finanzamt) abzugsfähig sind.

Dazu ist aus Sicht des Unabhängigen Finanzsenates folgendes festzuhalten:

Dem steuerlichen Vertreter ist zuzustimmen, wenn er argumentiert, der dem Urteil des EuGH 21.4.2005, C-25/03, "HE", zu Grunde liegende Sachverhalt unterscheide sich in wesentlichen Punkten von dem hier vorliegenden, weshalb die vom Finanzamt auf den hier zu beurteilenden Fall angewendete Rechtsfolge, den Vorsteuerabzug der Bw. mit ihrem Miteigentumsanteil von 50% zu begrenzen, unzutreffend sei:

Während die Ehegatten in dem do. Ausgangsrechtsstreit gemeinsam ein Grundstück erwarben, auf dem sie anschließend gemeinsam ein Wohnhaus errichten ließen (alle Rechnungen für die Bauleistungen wurden an die Ehegatten gerichtet), ist im gegenständlichen Fall *die Bw. allein* als Bauherrin (Auftraggeberin bzw. Leistungsempfängerin der Bauausführungen) aufgetreten (sämtliche Rechnungen lauten auf ihren Namen). Dass das vorliegende Bauansuchen von beiden Ehegatten - als jeweilige Hälteeigentümer des Grundstücks - gestellt wurde, steht nach Auffassung des Unabhängigen Finanzsenates der Eigenschaft der Bw. als Empfängerin des Leistungsbezuges nicht entgegen.

Wie der steuerliche Vertreter zu Recht ausführt, ist Leistungsempfänger bei Bauführungen der Auftraggeber, somit derjenige, der aus dem Vertrag mit den bauausführenden Unternehmern berechtigt und verpflichtet ist (*Ruppe/Achatz*, UStG⁴, § 1 Tz 269, mit Literaturverweisen). Leistungsempfänger bei Bauleistungen ist somit nicht notwendigerweise der (rechtliche oder wirtschaftliche) Eigentümer des Gebäudes; maßgebend ist vielmehr, wer die Leistung ausbedungen hat, dh. den Bauauftrag erteilt hat, wobei die Judikatur auf die Bauherreneigenschaft abstellt (*Ruppe/Achatz*, § 12 Tz 89). *Steht ein Grundstück im Miteigentum und wird - wie im vorliegenden Fall - der Bauauftrag nur von einem Miteigentümer erteilt, so ist*

nur dieser Leistungsempfänger (vgl. *Ruppe/Achatz*, § 1 Tz 271). Umsatzsteuerrechtlich ist stets der *Auftraggeber* der Empfänger der Bauleistung (siehe oben), dem auch der Vorsteuerabzug unter den sonstigen Voraussetzungen zusteht (*Kolacny/Caganek*, UStG³, § 12 Anm. 12):

Lässt ein Unternehmer im eigenen Namen auf dem Grundstück seiner Ehegattin oder auf einem in seinem und im Miteigentum der Ehegattin stehenden Grundstück ein Gebäude errichten, um dieses im vollen Umfang im Rahmen des Unternehmens zu verwenden, ist er grundsätzlich zum uneingeschränkten Abzug der mit der Errichtung und Erhaltung des Gebäudes zusammenhängenden Vorsteuern berechtigt, wenn die übrigen Voraussetzungen des § 12 UStG vorliegen (*Kranich/Siegl/Waba*, Kommentar zu Mehrwertsteuer, Band III, § 12 Anm. 78j (anzumerken ist, dass der zivilrechtliche Übergang auf den Grundeigentümer einer gesonderten umsatzsteuerrechtlichen Betrachtung unterliegt, siehe *Kolacny/Caganek*, § 12 Anm. 12)). Auch der BFH hat in seinem Grundsatzurteil zu den Bauten auf Ehegattengrundstücken entschieden, dass ein Unternehmer hinsichtlich eines Hausgrundstücks, das zu gleichen Teilen in seinem und seiner Ehefrau Miteigentum steht, die ihm von den Bauunternehmern im Rahmen der erbrachten Werklieferungen gesondert in Rechnung gestellten Umsatzsteuern als Vorsteuerbeträge abziehen kann (BFH 26.2.1976, VR 132/73, in: *Kranich/Siegl/Waba*, § 12 Anm. 78j).

Aus diesen Ausführungen folgt für den gegenständlichen Fall, dass der Bw. der volle Abzug der auf die Errichtung des Gebäudes entfallenden Vorsteuern – sohin auch der hier strittigen Vorsteuern in Höhe von 7.790,00 € - zusteht, weshalb spruchgemäß zu entscheiden war.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 6. Dezember 2012