

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin BE in der Beschwerdesache Bf, vertreten durch CONSULTATIO Revision und Treuhand Steuerberatung GmbH & Co KG, Karl-Waldbrunner-Platz 1, 1210 Wien, über die Beschwerde vom 02.02.2007 gegen die Bescheide der belangten Behörde FA Salzburg-Stadt vom 19.12.2006, betreffend Umsatzsteuer 2004 sowie Festsetzung von Umsatzsteuer für 12/2005, zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Die angefochtene Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## Entscheidungsgründe

### 1 Übergangsbestimmung

Infolge Einrichtung eines Bundesfinanzgerichtes ab 1. Jänner 2014 sind gemäß § 323 Abs. 38 BAO die am 31. Dezember 2013 beim unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen. Solche Verfahren betreffende Anbringen wirken mit 1. Jänner 2014 auch gegenüber dem Bundesfinanzgericht.

### 2 Verfahrensgang

Im Rahmen einer über die Jahre 2002 bis 2004 stattgefundenen Außenprüfung wurde in Tz 5 des Berichtes bzw. Tz 3 der Niederschrift über die Schlussbesprechung die Feststellung getroffen, dass das von der Beschwerdeführerin (Bf) angemietete Gebäude in XY, zu 46,3 % betrieblich genutzt werde und zu 53,7 % den privaten Wohnzwecken des Gesellschafter-Geschäftsführers diene. Die auf die Privatnutzung entfallenden Nettoaufwendungen iHv 22.025,99 Euro im Jahr 2004 sowie 10.108,70 Euro im Jahr

2005 werde als weitere Geschäftsführerentschädigung in Ansatz gebracht. Die geltend gemachten Vorsteuerbeträgen seien entsprechend um 4.405,20 Euro im Jahr 2004 und 2.021,74 Euro im Jahr 2005 zu kürzen.

Das Finanzamt folgte den Feststellungen des Prüfers und erließ am 19.12.2006 den Umsatzsteuerbescheid 2004 sowie den Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid für 12/2005.

Dagegen erhob die Bf innerhalb verlängerter Frist Beschwerde und führte begründend im Wesentlichen aus, dass aufgrund der tatsächlich vorliegenden Verhältnisse eine Privatnutzung nur im Ausmaß von maximal 25 % gerechtfertigt sei. Darüber hinaus sei die Zuordnung der dargestellten Privatnutzung als Geschäftsführerbezug weder der Höhe noch dem Grunde nach gerechtfertigt, da die angenommene Nutzungsentnahme keinesfalls als Gegenleistung für die bereits mit dem vereinbarten Entgelt vollständig abgegoltenen Tätigkeit als Geschäftsführer erfolgt sei.

Das Finanzamt legte die Beschwerde dem unabhängigen Finanzsenat ohne Erlassung einer Beschwerdevorentscheidung vor.

In der Besprechung vom 08.02.2017 erklärte sich der Vertreter des Finanzamtes mit der im Beschwerdeverfahren des Gesellschafter-Geschäftsführers erzielten Einigung über das Ausmaß der Wohnraumnutzung von 35 % einverstanden.

Auch die Bf erhob keine Einwendungen gegen das mit Vorhalt vom 16.10.2017 zur Kenntnis gebrachte Nutzungsausmaß.

Die in der Beschwerde gestellten Anträge auf Entscheidung durch den Senat sowie die Durchführung einer mündlichen Verhandlung wurden hinsichtlich der gegenständlichen Beschwerde mit Schriftsatz vom 23.11.2017 zurückgezogen.

### **3 Sachverhalt**

Die Bf ist eine im Anlagenbau tätige GmbH.

Das von der Bf in den Beschwerdejahren angemietete Objekt XY, beherbergte zum einen die Büroräumlichkeiten der Bf und wurde zum anderen dem geschäftsführenden Alleingesellschafter im Ausmaß von 35 % zu privaten Wohnzwecken unentgeltlich zur Verfügung gestellt.

Die Wohnraumüberlassung stellt unstrittig ein Entgeltbestandteil im Rahmen einer angemessenen Gesamtausstattung des Geschäftsführers dar.

Die Nettoaufwendungen für das angemietete Objekte beliefen sich im Jahr 2004 auf 41.016,75 Euro (Miete 36.584,04 Euro, Strom 1.989,98 Euro, Heizung 2.442,73 Euro) und im Jahr 2005 auf 18.824,40 Euro (Miete).

Den anteilig auf die Wohnraumnutzung entfallenden Vorsteuern - entsprechend des bei der Außenprüfung ermittelten Nutzungsausmaßes von 53,7 % 4.405,20 Euro im Jahr 2004 und 2.021,74 Euro im Jahr 2005 - versagte das Finanzamt die Abzugsfähigkeit.

Die Wohnraumüberlassung an den Gesellschafter-Geschäftsführer wurde bislang nicht der Umsatzsteuer unterzogen.

Der entscheidungswesentliche Sachverhalt ergibt sich aus den vom Finanzamt vorgelegten Akten und dem geschilderten Verfahrensablauf und ist unstrittig.

#### **4 Rechtsgrundlagen und Würdigung**

Gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 kann ein Unternehmer bei der Ermittlung der Umsatzsteuer eines Veranlagungszeitraumes jene Beträge abziehen, die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11) an ihn gesondert als Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, ausgewiesen wurden.

Nach § 2 Abs. 1 UStG 1994 ist Unternehmer, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt. Das Unternehmen umfasst die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des Unternehmers. Gewerblich oder beruflich ist jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen, auch wenn die Absicht, Gewinn zu erzielen, fehlt oder eine Personenvereinigung nur gegenüber ihren Mitgliedern tätig wird.

Nach Art. 4 Abs. 1 und 2 der bis 31. Dezember 2006 anzuwendenden Sechsten MwSt-Richtlinie (77/388/EWG) bzw. Art. 9 Abs. 1 Unterabsätze 1 und 2 der MwStSystRL (Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006) gilt als Steuerpflichtiger, wer die wirtschaftliche Tätigkeit eines Erzeugers, Händlers oder Dienstleistenden selbständig und unabhängig von ihrem Ort ausübt, gleichgültig zu welchem Zweck und mit welchem Ergebnis. Als wirtschaftliche Tätigkeit gilt insbesondere die Nutzung von körperlichen Gegenständen zu nachhaltigen Erzielung von Einnahmen.

Im Resultat sind unternehmerische Tätigkeiten damit sowohl nach den unionsrechtlichen wie auch den nationalen Grundlagen nachhaltige, einnahmenorientierte Aktivitäten (Ruppe/Achatz, UStG<sup>4</sup>, § 2 Tz 8).

Für den konkreten Fall bedeutet das, dass es an einer solchen wirtschaftlichen Tätigkeit nur dann mangelt, wenn die Überlassung der Nutzung der Wohnung an den Gesellschafter-Geschäftsführer der GmbH nicht deshalb erfolgt ist, um Einnahmen zu erzielen, sondern nur, um diesem einen Vorteil zuzuwenden (Ausschüttung aus einer Gesellschaft; siehe UFS 18.6.2013, RV/0621-S/11).

Aufwendungen für Gebäudeteile, die einem Arbeitnehmer als Dienstwohnung überlassen werden, dienen unternehmerischen Zwecken, soweit sie im Wege eines steuerpflichtigen Leistungsaustausches weitergegeben werden und damit unmittelbar der Erzielung von Einnahmen dienen. In diesem Fall steht der Vorsteuerabzug für alle Vorleistungen zu. Ein solcher Leistungsaustausch kann sowohl ein Mietverhältnis wie auch die Überlassung als Dienstwohnung sein. Als unmittelbare Gegenleistung steht der Überlassung der Wohnung

die erbrachte Dienstleistung des Arbeitnehmers gegenüber (vgl. auch Ruppe/Achatz, UStG<sup>4</sup>, § 1 Tz 119ff, § 4 Tz 63ff und § 12 Tz 144).

Im gegenständlichen Fall erfolgte die Zurverfügungstellung der Wohnräume im Ausmaß von 35 % des von der Bf angemieteten Objektes unstrittig als Entgeltbestandteil im Rahmen einer angemessenen Gesamtausstattung des Gesellschafter-Geschäftsführers. Es liegt somit ein steuerbarer Leistungsaustausch vor, sodass auch ein Vorsteuerabzug zusteht (vgl. auch VwGH 01.09.2015, 2012/15/0105, BFG 14.03.2017, RV/5101676/2015).

Die vom Finanzamt vorgenommene Vorsteuerkürzung in Höhe von 4.405,20 Euro im Jahr 2004 und 2.021,74 Euro im Jahr 2005 ist daher entsprechend zu korrigieren.

Umgekehrt sind die daraus erzielten Erlöse der Umsatzsteuer zu unterziehen. Die Höhe des Entgeltes ergibt sich aus der Bestimmung des § 4 Abs. 1 UStG 1994, wonach Entgelt alles ist, was der Empfänger einer Lieferung oder sonstigen Leistung aufzuwenden hat, um die Lieferung oder sonstige Leistung zu erhalten.

Als Entgelt werden entsprechend der Nutzungsverhältnisse 35 % der für das von der Bf angemietete Objekt angefallenen Nettoaufwendungen als angemessen erachtet.

Für die Beschwerdejahre ergibt sich folgende konkrete Berechnung (in €):

	2004			2005		
	Nettoaufwand	gesamt	35 %	USt	gesamt	35 %
Miete/10 % *)	36.584,04	<b>12.804,41</b>		1.280,44	18.824,40	<b>6.588,54</b>
Strom, Heizöl/20 %	4.432,73	<b>1.551,45</b>		310,29		
	41.016,75	<b>14.355,86</b>		1.590,73	18.824,40	<b>6.588,54</b>
						658,85

\*) Gemäß § 10 Abs. 2 Z 4 lit. a UStG 1994 ermäßigt sich die Steuer auf 10 % für die Vermietung (Nutzungsüberlassung) von Grundstücken für Wohnzwecken, ausgenommen eine als Nebenleistung erbrachte Lieferung von Wärme.

## 5 Ermittlung der Bemessungsgrundlagen (in €)

	2004	12/2005
Gesamtbetrag steuerpflichtige Lieferungen, sonstige Leistungen, Eigenverbrauch lt. angefochtenem Bescheid	2.222.794,16	3.003,95
+ Geschäftsführerwohnung lt. Erkenntnis	14.355,86	6.588,54
	<b>2.237.150,02</b>	<b>9.592,49</b>
Davon:		

Umsätze 20 % bisher	2.222.794,16	3.003,95
+ Geschäftsführerwohnung lt. Erkenntnis	1.551,45	
	<b>2.224.345,61</b>	<b>3.003,95</b>
Umsätze 10 % bisher	0,00	0,00
+ Geschäftsführerwohnung lt. Erkenntnis	12.804,41	6.588,54
	<b>12.804,41</b>	<b>6.588,54</b>
Vorsteuern lt. angefochtenem Bescheid	288.154,79	10.345,38
+ Vorsteuern Geschäftsführerwohnung lt. Erkenntnis	4.405,20	2.021,74
Vorsteuern lt. Erkenntnis	<b>292.559,99</b>	<b>12.367,12</b>

## 6 Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Diese Voraussetzungen treffen im Beschwerdefall nicht zu. Zum einen folgt das Erkenntnis der erwähnten Rechtsprechung des VwGH, zum anderen hing die Entscheidung von der Klärung von Sachverhaltsfragen ab.

Salzburg-Aigen, am 11. Dezember 2017

