

Vorsteuerabzug für ein von einer GmbH an ihre Geschäftsführerin, die Begünstigte der die Anteile an der GmbH haltenden Privatstiftung ist, vermietetes Reihenhaus

Ist eine Privatstiftung Gesellschafter einer Kapitalgesellschaft, so besteht für eine Person, die sowohl Stifter, Begünstigte als auch Beiratsmitglied dieser Privatstiftung ist, eine Konstellation, die mit der eines Gesellschafters bzw. zumindest eines dem Gesellschafter einer Kapitalgesellschaft Nahestehenden vergleichbar ist.

**§ 12 Abs. 2 Z 2 lit. a
UStG 1994**

UFS 12.10.2010, GZ
RV/1564-W/10

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw) ist eine GmbH, deren Geschäftstätigkeit laut dem anlässlich der Errichtung eingereichten Fragebogen in Erwerb, Verwaltung und Veräußerung von Beteiligungen besteht. Gesellschafterin der Bw ist die XY-Privatstiftung (im Folgenden kurz Privatstiftung). Geschäftsführerin der Bw ist AC, die gemeinsam mit BC und CC auch Begünstigte der Privatstiftung ist.

In der für den Monat Oktober 2009 eingereichten Umsatzsteuervoranmeldung machte die Bw Vorsteuer in Höhe von 64.498,22 € geltend. Die Bw legte dazu eine Rechnung der Z Wohnungseigentums GmbH vom 14. Oktober 2009 vor, in der unter Bezugnahme auf einen Anwartschaftsvertrag bezüglich des anteiligen Ankaufs des Reihenhauses RH 03 in U, sowie des Kfz Stellplatzes 3, ein Kaufpreis von netto 320.000,00 € zuzüglich 20 % Umsatzsteuer von 64.000,00 € in Rechnung gestellt wird.

Laut dem am 25. November 2009 abgeschlossenen Mietvertrag vermietet die Bw das Reihenhaus, das über eine Wohnnutzfläche von ca. 104,23 m² verfügt, beginnend mit 1. November 2009 um einen monatlichen Mietzins von netto 900,00 € an ihre Geschäftsführerin zu Wohnzwecken.

Anlässlich einer bei der Bw durchgeführten Nachschau wurde mit der Geschäftsführerin der Bw am 10. Dezember 2009 folgende Niederschrift aufgenommen:

Zwischen der Geschäftsführerin und dem Gesellschafter bestehe insofern ein "Naheverhältnis", als es sich beim Stifter der die Anteile an der Bw haltenden Privatstiftung um den Vater der Geschäftsführerin handle. Der Tätigkeitsbereich der Bw liege in der Vermögensverwaltung von in- und ausländischen Kapitalanteilen in Form von GmbH-Anteilen und Aktien. Es sei keine Änderung des Tätigkeitsbereiches beabsichtigt. Der Grund für den Ankauf des Reihenhauses habe darin bestanden, die Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Dienstort der Geschäftsführerin wesentlich zu verkürzen. Eine Vermietung der Liegenschaft an einen Dritten sei nicht beabsichtigt gewesen bzw. nicht versucht worden. Die Küche sowie das im Obergeschoss befindliche Bad bzw. die Böden seien in den Anschaffungskosten enthalten gewesen. Die restlichen Kosten für die Einrichtung trage die Geschäftsführerin. Die Finanzierung der Miete erfolge aus den Geschäftsführerbezügen und aus dem Verkaufserlös einer Eigentumswohnung. Bis November/Dezember 2009 habe sich der Hauptwohnsitz der Geschäftsführerin in Wien befunden. Das Reihenhaus diene zu 100 % den privaten Wohnbedürfnissen der Geschäftsführerin.

Der steuerliche Vertreter der Bw merkte zur Niederschrift an, dass die Bw auch Liegenschaftsbesitz habe - zwei unbebaute Grundstücke ohne bestimmten Verwendungszweck -, der durch den Ankauf des Reihenhauses erweitert worden sei. Liebhaberei sei laut Planungsrechnung ausgeschlossen.

Als Ergebnis der Nachschau wurde die Vorsteuer aus dem Ankauf des Reihenhauses mit dem angefochtenen Bescheid nicht zum Abzug zugelassen. In der Bescheidbegründung wird u.a. ausgeführt, dass Leistungen, deren Entgelte überwiegend keine abzugsfähigen Ausgaben gemäß § 20 EStG seien, nach § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG nicht als für das Unternehmen ausgeführt gelten. Dies gelte auch im Falle der Vermietung von Objekten einer Kapitalgesellschaft an einen Gesellschafter. Betreibe die Gesellschaft abgesehen von der Vermietung an den Gesellschafter keine weitere oder ähnliche unternehmerische Tätigkeit und nutze der Gesellschafter selbst das Wohnhaus ausschließlich zu privaten Zwecken, so handle es sich bei sämtlichen Aufwendungen um Kosten des Haushalts und der Lebensführung des Gesellschafters. Ein Gebäude sei insbesondere dann auf die Wohnbedürfnisse des Gesellschafters abgestimmt, wenn es nach dessen Wünschen geplant, errichtet oder sogar eingerichtet werde. Ein Indiz dafür könne auch die Tatsache sein, dass das Gebäude nie am freien Markt in dieser Ausführung angeboten worden sei. Unter Berücksichtigung des bestehenden Naheverhältnisses zwischen Gesellschafter und Geschäftsführer sowie der Tatsache, dass die Vermietung von Immobilien nicht der übliche Tätigkeitsbereich der Bw sei, könne die Vorsteuer für den Ankauf des Reihenhauses keine Berücksichtigung finden.

In ihrer gegen diesen Bescheid erhobenen Berufung bringt die Bw vor, dass sich die Zugehörigkeit eines Gegenstandes zum Unternehmen nach der, im Regelfall im Zeitpunkt des Erwerbs getroffenen, Zuordnungsentscheidung des Unternehmers richte. Folge der Zuordnung zum Unternehmen sei die Geltendmachung des Vorsteuerabzugs. Die Zuordnung sei anzuerkennen, wenn die bezogene Leistung mit der Unternehmertätigkeit in einem objektiven und erkennbaren wirtschaftlichen Zusammenhang stehe und diese fördern solle. Durch den Abschluss der Verträge über den Ankauf und die Vermietung der Liegenschaft sei der Entschluss der Bw zur Auf-

nahme einer gewerblichen Tätigkeit dokumentiert. Beim Ankauf der Liegenschaft handle es sich in keiner Weise um Aufwendungen im Sinne des § 20 EStG. Weiters sei die Mieterin nicht Gesellschafterin der Bw. Es handle sich auch um kein Luxusobjekt, sondern um ein marktübliches Reihenhaus, was aus den beigelegten Prospektunterlagen zu ersehen sei. Bereits in der Anfangsphase würde laut Planungsrechnung ein erheblicher Einnahmenüberschuss erzielt.

Die Entscheidung, was als übliche gewerbliche oder berufliche Tätigkeit der Gesellschaft anzusehen sei, bleibe der Gesellschaft überlassen, sie habe das Unternehmerrisiko zu tragen und die entsprechenden steuerlichen Konsequenzen zu ziehen. Zu erwähnen sei in diesem Zusammenhang, dass die Bw von 1998 bis 2008 Erlöse aus Lizenzen, Provisionen, Mieten und Grundverkäufen von insgesamt 647.049,29 € erzielt habe. Darüber hinaus habe sie im Jahr 2008 zwei unbebaute Grundstücke um 689.122,32 € erworben. Es sei daher unrichtig und entspreche nicht dem Sachverhalt, dass die Gesellschaft abgesehen von der Vermietung an den Gesellschafter keine weitere oder ähnliche unternehmerische Tätigkeit betreibe. Die Behauptung, ein Gebäude sei insbesondere dann auf die Wohnbedürfnisse des Gesellschafters abgestimmt, wenn es nach dessen Wünschen geplant, errichtet oder sogar eingerichtet sei, sei auf Grund des beigelegten Schreibens der Z vom 14. Jänner 2010 unhaltbar. Ein Anbot am freien Markt erübrige sich, weil bekanntlich bereits ein Mieter vorhanden sei.

Das erwähnte Schreiben der Z Wohnungseigentums GmbH richtet sich an die Geschäftsführerin der Bw und hält fest, dass die Reihenhausanlage in U, aus sieben im März 2008 fertig gestellten Reihenhäusern bestehe. Alle Reihenhäuser haben eine Standardausstattung lt. Baubeschreibung, die Berücksichtigung von Sonderwünschen sei nur in der Bauphase möglich gewesen. Bis auf die beiden völlig identen und gleich ausgestatteten Reihenhäuser Nr. 3 und 4 seien bis Ende März 2008 alle verkauft gewesen. Das Verkaufsbüro der Z habe im Sommer 2009 die beiden Reihenhäuser gemeinsam mit der Geschäftsführerin der Bw besichtigt. Diese habe sich für das Reihenhaus Nr. 3 entschieden. Am 14. Oktober 2009 sei dann der Anwartschaftsvertrag zwischen der Z und der Bw unterschrieben worden.

Mit Schreiben vom 2. August 2008 wies der steuerliche Vertreter der Bw ergänzend zur Berufung ausdrücklich darauf hin, dass die Vermietung nicht an einen Gesellschafter erfolge und das zur Nutzung zu fremdüblichem Mietzins überlassene Gebäude jederzeit im betrieblichen Geschehen (z.B. durch Vermietung) einsetzbar sei.

In der am 5. Oktober 2010 abgehaltenen Berufungsverhandlung wurde seitens der Bw vorgebracht, dass sie bereits in den Jahren 1998 bis 2008 rund 41.000,00 € aus der Vermietung einer Wohnung in N erlöst habe. Die Wohnung habe Wohnzwecken des Geschäftsführers einer verbundenen ausländischen Gesellschaft gedient. Weiters sei darauf hinzuweisen, dass die Bw auf den im Jahr 2008 erworbenen beiden Grundstücken möglicherweise selbst bauen werde. Auch der Verkauf zweier Grundstücke in den Jahren 2005 und 2007 zeige, dass die Bw im Grundstücksbereich tätig sei. Nach der beabsichtigten Veräußerung ihrer beiden ausländischen Beteiligungen werde die Bw nur mehr Anteile an inländischen Gesellschaften halten, die ebenfalls mit Liegenschaftsbesitz und -vermietung befasst seien. Das zu fremdüblichen Konditionen an die Geschäftsführerin vermietete Reihenhaus, bei dem es sich um kein Luxusobjekt im Sinne der in der Begründung des angefochtenen Bescheides zitierten Judikate handle, sei für die Bw ein gutes, auf künftige Wertsteigerung abzielendes Investment gewesen. Die Bw habe sich auf Grund der Finanzkrise entschlossen, in Immobilien zu investieren. Es sei beabsichtigt, auch mit dem Erlös aus einem Verkauf der ausländischen Beteiligung weitere Immobilien anzukaufen. Im Hinblick auf die Möglichkeit, den Mietvertrag zu kündigen, sei auch eine Vermietung an Dritte denkbar. Aus all dem sei ersichtlich, dass sich die Bw teils direkt, teils indirekt über Tochtergesellschaften mit Liegenschaftsbesitz beschäftige. Dem Einwand des Finanzamtes, dass das Naheverhältnis der Geschäftsführerin zum Stifter Grund zu der Annahme gebe, dass die Bw das Reihenhaus angeschafft habe, um das Wohnbedürfnis der Geschäftsführerin zu befriedigen, sei entgegenzuhalten, dass diese über zwei weitere Wohnmöglichkeiten verfüge (eine Wohnung in Wien und eine Einliegerwohnung im Haus der Mutter). Dem weiteren Einwand des Finanzamtes, dass laut Aussage der Geschäftsführerin der Grund für den Ankauf die Verkürzung der Fahrtstrecke zum Arbeitsplatz gewesen sei, sei entgegenzuhalten, dass der Umstand, dass die Geschäftsführerin in unmittelbarer Nähe wohne, auch einen Vorteil für die Bw darstelle.

Über die Berufung wurde erwogen:

Streit besteht darüber, ob die Bw berechtigt ist, die für den Ankauf des Reihenhauses in U, angefallene Umsatzsteuer als Vorsteuer abzuziehen.

Gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 UStG kann der 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 worden sind, als Vorsteuer abziehen.

Gemäß § 12 Abs. 2 Z 1 lit. a UStG gelten Lieferungen und sonstige Leistungen sowie die Einfuhr von Gegenständen als für das Unternehmen ausgeführt, wenn sie für Zwecke des Unternehmens erfolgen und wenn sie zu mindestens 10 % unternehmerischen Zwecken dienen.

Nicht als für das Unternehmen ausgeführt gelten gemäß § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG Lieferungen, sonstige Leistungen oder Einfuhren, deren Entgelte überwiegend keine abzugsfähigen Ausgaben (Aufwendungen) im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 1 bis 5 EStG oder der §§ 8 Abs. 2 und 12 Abs. 1 Z 1 bis 5 KStG sind.

Dem privaten Wohnbedarf dienende Gebäude führen im Sinne des § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG zu Lieferungen bzw. sonstigen Leistungen, deren Entgelte überwiegend keine abzugsfähigen Ausgaben im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 1 bis 5 EStG sind. Der private Wohnraum zählt nämlich, wie etwa die bürgerliche Kleidung, zu den Aufwendungen der Lebensführung im Sinne des § 20 Abs. 1

Z 1 bzw. Z 2 lit. a EStG bzw. im Fall der gesellschaftsrechtlich veranlassten Überlassung durch eine Kapitalgesellschaft an ihren Gesellschafter zur Einkommensverwendung im Sinne des § 8 Abs. 2 KStG (VwGH 26.3.2007, 2005/14/0091). *Ruppe* führt im UStG-Kommentar³, § 12 Tz 121, als Beispiel für den Vorsteuerauschluss nach § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG den Fall einer Kapitalgesellschaft an, die eine Wohnung anschafft, welche wegen der Überlassung für den privaten Bedarf des Gesellschafters nicht zum Betriebsvermögen der Kapitalgesellschaft gehört.

Die Geschäftsführerin der Bw, AC, welcher die Bw das in Rede stehende Reihenhaus vermietet hat, ist zwar nicht Gesellschafterin der Bw. Sie ist aber gemäß § 5 der Stiftungsurkunde, neben ihren Eltern, Stifterin sowie Begünstigte (und Letztbegünstigte) jener Privatstiftung, welche die Anteile an der Bw hält. Damit kommen Vorteile, welche die Bw lukriert, über die Privatstiftung auch AC und ihren Eltern zugute. AC gehört weiters, gemeinsam mit ihren Eltern, dem in § 11 der Stiftungsurkunde vorgesehenen Stiftungsrat an, der dem Stiftungsvorstand in Angelegenheiten der Geschäftsführung Weisungen erteilen kann. Es besteht daher ungeachtet der fehlenden Gesellschafterstellung der AC eine Konstellation, die der eines Gesellschafters bzw. zumindest eines dem Gesellschafter einer Kapitalgesellschaft Nahestehenden vergleichbar ist. Dieses besondere Naheverhältnis gebietet es, auch im gegenständlichen Fall den Vorsteuerabzug zu versagen, wenn das Reihenhaus nur angeschafft wurde, um es der AC für deren privaten Wohnbedarf zu überlassen.

AC hat anlässlich der Nachschau niederschriftlich bekannt gegeben, dass der Grund für den Ankauf des Reihenhauses darin bestanden habe, für sie die Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Dienstort wesentlich zu verkürzen. Das Reihenhaus diene zu 100 % ihren privaten Wohnbedürfnissen. Eine Vermietung an einen Dritten sei nicht beabsichtigt gewesen bzw. auch nicht versucht worden.

Damit kann aber die Feststellung getroffen werden, dass das Reihenhaus von vornherein dazu bestimmt war, von der der Bw über die Privatstiftung nahe stehenden AC für ihren privaten Wohnbedarf benutzt zu werden. Der Umstand, dass AC noch über weitere Wohnmöglichkeiten verfügt hat, ändert an dieser Feststellung ebenso nichts, wie die in der Berufungsverhandlung in den Raum gestellte, angesichts der Angaben der Geschäftsführerin in der Niederschrift vom 10. Dezember 2009, das Reihenhaus diene zu 100 % ihren privaten Wohnbedürfnissen und eine Vermietung an Dritte sei nicht beabsichtigt gewesen, auch nur als hypothetisch zu bezeichnende Möglichkeit einer Vermietung an Dritte. Die mit der Befriedigung dieses Wohnbedürfnisses verbundenen Vorsteuern sind aber bereits nach dem oben Gesagten nach § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG nicht abzugsfähig.

Der Verwaltungsgerichtshof hat in seinem Erkenntnis vom 16.5.2007, 2005/14/0083, in Präzisierung seiner zum Vorliegen außerbetrieblichen Vermögens einer Kapitalgesellschaft ergangenen Rechtsprechung aufgestellten Kriterien ausgeführt, dass für die Beurteilung der Frage, ob für die Anschaffung oder Herstellung eines Gebäudes eine betriebliche Veranlassung bestanden hat, u.a. darauf abzustellen sei, ob das Gebäude jederzeit im betrieblichen Geschehen (z.B. durch Vermietung) einsetzbar ist. Um von einer jederzeitigen Einsetzbarkeit im betrieblichen Geschehen ausgehen zu können, wird aber auch erforderlich sein, dass die Gesellschaft ein entsprechendes betriebliches Geschehen tatsächlich entfaltet. Nach *Zorn*, RdW 2007, 620, ist daher auch auf die sonstige Tätigkeit der Gesellschaft Bedacht zu nehmen; so sei bei einer in der Produktion tätigen GmbH eher anzunehmen, dass die Anschaffung eines Wohngebäudes objektiv erkennbar nicht durch ihren Betrieb veranlasst ist, als bei einer GmbH, zu deren Tätigkeiten die Vermietung von Wohnobjekten zählt.

Die Geschäftstätigkeit der Bw besteht, wie auch ihre Geschäftsführerin in der Niederschrift vom 10. Dezember 2009 angegeben hat, in der Verwaltung von Anteilen an Kapitalgesellschaften; es sei auch nicht beabsichtigt, den Tätigkeitsbereich zu ändern. Im Hinblick auf diese unmissverständliche Aussage der Geschäftsführerin kann der Umstand, dass die Bw im Jahr 2008 zwei unbebaute Grundstücke erworben hat, nicht erweislich machen, dass sich die Bw nunmehr (auch) mit der Vermietung von Wohnobjekten befassen werde, zumal für diese Grundstücke auch kein besonderer Verwendungszweck vorgebracht wurde. Mit dem unbestimmten Hinweis, die Bw werde auf den Grundstücken möglicherweise bauen, wird weder eine konkrete Bauabsicht, noch ein konkreter Verwendungszweck dargetan. Unbebaute Grundstücke hat die Bw im Übrigen bereits in der Vergangenheit besessen, ohne dass daraus eine in der Vermietung von Wohnobjekten bestehende Geschäftstätigkeit hervorgegangen wäre. Die auf die mietweise Überlassung an den Geschäftsführer einer verbundenen ausländischen Gesellschaft für dessen Inlandsaufenthalte beschränkte Anmietung einer Wohnung lässt eine in der Vermietung von Wohnobjekten bestehende Geschäftstätigkeit ebenfalls nicht erkennen. Ob die Gesellschaften, deren Anteile die Bw hält, im Bereich der Immobilienvermietung tätig sind, ist für die Beantwortung der Frage, ob auch die Bw eine solche Tätigkeit entfaltet, unerheblich.

Da die Vermietung zu Wohnzwecken nicht zum Kreis der tatsächlich von der Bw ausgeübten Geschäfte gehört, die Bw somit ein solches betriebliches Geschehen nicht entfaltet, eine diesbezügliche Änderung der Geschäftstätigkeit auch nicht beabsichtigt ist, kann nicht davon ausgegangen werden, dass das in Rede stehende Reihenhaus jederzeit im betrieblichen Geschehen der Bw einsetzbar wäre. Der Umstand, dass die Bw in der Beteiligungsverwaltung tätig ist, mit der Anschaffung eines Reihenhauses somit eine im Vergleich zu ihrer Funktion ungewöhnliche Investition getätigt hat, spricht vielmehr ebenfalls dafür, dass für diese Anschaffung nicht betriebliche Überlegungen, sondern die Wohnversorgung der der Bw nahe stehenden AC und damit gesellschafterbezogene Interessen ausschlaggebend gewesen sind.

Nach dem zitierten Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes ist für die Beurteilung einer betrieblichen Veranlassung ferner u.a. danach zu unterscheiden, ob ein Gebäude schon seiner Erscheinung nach (etwa ein besonders repräsentatives Gebäude oder speziell auf die Wohnbedürfnisse des Gesellschafters abgestelltes Gebäude) für die private Nutzung durch den Gesellschafter bestimmt ist.

Dafür, dass das gegenständliche Reihenhaus besonders repräsentativ wäre, bestehen keine Anhaltspunkte. Das Erfordernis eines „speziell auf die Wohnbedürfnisse des Gesellschafters“ abgestellten Gebäudes kann nicht so verstanden werden, dass dieses für den

Gesellschafter „maßgeschneidert“ ist. Es liegt in der Natur der Sache, dass Reihenhäuser wie jene sieben, welche die Z Wohnungseigentums GmbH in U, zum Verkauf angeboten hat, von beliebigen Personen erworben und bewohnt werden können. Auch wenn im Zeitpunkt des Erwerbes des Reihenhauses durch die Bw, wie die Z in ihrem Schreiben vom 14. Jänner 2010 mitteilt, Sonderwünsche hinsichtlich der Ausstattung nicht mehr berücksichtigt werden konnten, ist es daher nicht ausgeschlossen, dass für den Erwerb speziell die Wohnbedürfnisse der AC ausschlaggebend gewesen sind. Dass bei der Auswahl des Reihenhauses die besonderen Wohnbedürfnisse der AC maßgeblich waren, ergibt sich aber bereits daraus, dass der Anlass für den Ankauf darin bestanden hat, die Fahrtstrecke zu ihrem Dienstort wesentlich zu verkürzen. Da das Reihnhaus zudem nicht in der Absicht erworben wurde, es an einen Dritten zu vermieten, ist auch nicht ersichtlich, wessen Wünsche und Vorstellungen über die künftigen Wohnverhältnisse AC bei der Auswahl des von vornherein für ihre privaten Wohnzwecke vorgesehenen Wohnobjektes sonst im Auge gehabt haben könnte, als ihre eigenen.

Das Vorbringen, die Bw habe sich auf Grund der Finanzkrise entschlossen, zur Erzielung einer künftigen Wertsteigerung in Immobilien zu investieren, ist allgemein gehalten und zeigt keine konkreten Vorteile auf, die für die Bw als eine in der Beteiligungsverwaltung tätige Gesellschaft mit dem Erwerb eines Reihenhauses bzw. mit einer Investition gerade in das in Rede stehende Reihnhaus verbunden wären. Zudem steht dieses Vorbringen im Widerspruch zu dem von der Geschäftsführerin in ihrer Aussage vom 10. Dezember 2009 genannten Beweggrund für den Ankauf des Reihenhauses, eben für Wohnzwecke der Geschäftsführerin, um ihr die Fahrtstrecke zum Dienstort zu verkürzen. Es ist auch nicht plausibel, dass für die Bw bzw. die an ihrem wirtschaftlichen Erfolg letztlich Interessierten, nämlich die Begünstigten der Privatstiftung, darin eine sinnvolle Anlage liquider Mittel von 300 T€ bestanden hätte, dass die Bw eine Immobilie erwirbt und an einen der Begünstigten, dem die von ihm bezahlten Mieten über die von der Privatstiftung gehaltene Beteiligung an der Bw wieder zugute kommen, vermietet (und eine andere Verwendung, etwa die baldige Realisierung einer Wertsteigerung, ist im Hinblick auf den von AC genannten Zweck des Ankaufs auch nicht glaubwürdig).

Welchen besonderen Vorteil die Bw daraus gezogen hätte, dass die Geschäftsführerin in unmittelbarer Nähe wohnt, ist ebenfalls nicht ersichtlich. Die Verkürzung der Anfahrtszeit zum Dienstort stellt in erster Linie für den Dienstnehmer eine Annehmlichkeit dar, und es ist nicht anzunehmen, dass die Bw einen Betrag von 300 T€ investiert hätte, um einem ihr nicht nahestehenden Geschäftsführer zu einer solchen Annehmlichkeit zu verhelfen.

Für das dem Wohnbedarf der der Bw nahe stehenden AC gewidmete Reihnhaus steht daher auch deshalb gemäß § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG ein Vorsteuerabzug nicht zu, weil für dessen Anschaffung aus den genannten Gründen keine betriebliche Veranlassung bestanden hat.

Mit den für die den privaten Wohnbedarf bezahlten Umsatzsteuern soll, der Zielsetzung des § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG, nicht für die Unternehmenssphäre, sondern für die private Lebensführung bestimmte Leistungen vom Vorsteuerabzug auszuschließen, entsprechend jeder Steuerpflichtige belastet sein. Es würde dieser Zielsetzung zuwiderlaufen, könnte ein Steuerpflichtiger dadurch eine Umsatzsteuerentlastung für den mit seiner Lebensführung verbundenen Aufwand herbeiführen und damit einen Steuervorteil lukrieren, dass er, im Gegensatz zu anderen Letztverbrauchern, die Möglichkeit hat, sein privates Wohnbedürfnis über eine zwischengeschaltete Kapitalgesellschaft zu befriedigen. Durch die Zwischenschaltung einer Gesellschaft und eines Mietvertrages verlieren die auf die Befriedigung des Wohnbedürfnisses entfallenden Kosten daher nicht die Eigenschaft als Kosten der Lebensführung. Der abgabensparende Effekt einer solchen Vorgangsweise liegt klar auf der Hand, weil dem sofortigen Abzug der 20 %-igen Vorsteuer aus der Anschaffung des Wohnobjektes bloß eine 10 %-ige Umsatzsteuerbelastung aus den künftigen Mietzahlungen gegenübersteht. Die Umsatzsteuer auf die von der Bw verrechnete Monatsmiete von 900,00 € beträgt 90,00 €, das sind 1.080,00 € pro Jahr. Solcherart braucht es beinahe 60 Jahre, bis die bezahlte Umsatzsteuer die vorweg abgezogene Vorsteuer von 64.000,00 € erreicht, weshalb mit der gegenständlichen Vorgangsweise ein erheblicher Barwertvorteil verbunden ist. Eine andere Erklärung für die gewählte Vorgangsweise als der erwähnte Steuervorteil ist vor dem Hintergrund der Tatsache, dass das Reihnhaus nur für die Wohnzwecke der über die Privatstiftung mit der Bw personell verbundenen AC bestimmt ist und die Geschäftstätigkeit der Bw in der Beteiligungsverwaltung und nicht in der Vermietung von Wohnobjekten besteht, nicht ersichtlich. Auch die von der Bw - im Übrigen ohne nähere Erläuterung eines damit für sie konkret verbundenen Vorteils - ins Treffen geführte Erweiterung ihres Grundbesitzes durch den Ankauf des Reihenhauses bietet keine andere Erklärung, zumal auch kein Zusammenhang zwischen dem, ohne bestimmten Verwendungszweck erfolgten Erwerb zweier unbebauter Grundstücke und dem für Wohnzwecke der AC bestimmten Reihnhaus zu erkennen ist. Mit dem bloßen Hinweis auf eine Erweiterung des Grundbesitzes sowie auf einen ebenfalls nicht konkret feststellbaren Vorteil, den die Bw durch eine Verkürzung der Anfahrtszeit der Geschäftsführerin erlangt hätte, wurde jedenfalls nicht aufgezeigt, dass es nicht im Wesentlichen die Erlangung des oben beschriebenen Steuervorteils gewesen wäre, welche mit dem Ankauf und der Vermietung des Reihenhauses bezweckt worden ist. Damit ist auch nach den vom EuGH in der Rs-*Halifax* (C-255/02) dargelegten Grundsätzen der Vorsteuerabzug zu versagen.

Die Berufung war daher spruchgemäß abzuweisen.

Wien, am 12. Oktober 2010