



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Dr. G M und der Mag. E M , Adresse, vertreten durch H, Wirtschaftstreuhänder, Adresse1, vom 15. Oktober 2004 und 10. März 2005 gegen die Bescheide des Finanzamtes Gmunden Vöcklabruck vom 17. September 2004 und vom 2. März 2005 betreffend Umsatzsteuer 2002 und 2003 entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Abgabepflichtigen führten in der Beilage zur Umsatzsteuererklärung 2002 u.a. Folgendes aus:

„1) Vermietetes Objekt

Bürraum

RD 29

PLZ S

2) Allgemeine Erläuterungen

Die Ehegatten Mag. M E und DI Dr. M G haben mit Kaufvertrag vom 19. Juni 2001 das Grundstück in PLZ S , RD 29 erworben und in der Folge darauf ein Einfamilienhaus errichtet (bewohnt ab 15. Juni 2002, bauliche Fertigstellung im Jahr 2003).

Das im Erdgeschoss des neu errichteten Gebäudes gelegene Arbeitszimmer wird ab 1. Oktober 2002 an Herrn DI Dr. M G für betriebliche Zwecke vermietet (Ausmaß der unternehmerischen Nutzung des Gebäudes lt. im Anhang beiliegender Nutzflächenaufstellung 13,62%).

Für dieses gemischt genutzte Gebäude berufen sich die Steuerpflichtigen unmittelbar auf die (im Vergleich zum öUStG) günstigere Regelung nach der 6. EG-Richtlinie (vgl. EuGH vom 08.03.2003, Rs C-269/00 „Seeling“). Der Vorsteuerabzug wird daher auch für den privat genutzten Teil des Gebäudes vorgenommen. In weiterer Folge wird dann die nicht unternehmerische Nutzung durch einen USt-pflichtigen Verwendungseigenverbrauch iSd Artikel 6 der Richtlinie korrigiert.

...

Im **Umsatzsteuerbescheid 2002 vom 17. September 2004** erkannte das Finanzamt den Vorsteuerabzug von den Errichtungskosten des Gebäudes nur für den betrieblich genutzten Gebäudeteil an und kürzte die geltend gemachte Vorsteuer soweit sie auf den privat genutzten Gebäudeanteil entfiel. Als Begründung führte das Finanzamt Folgendes aus:

„Das EuGH-Urteil vom 8.5.2003, C-269/00, Seeling, ist aus folgenden Gründen (für den Zeitraum vom 1.1.1995 bis 31.12.2003) auf den gegenständlichen Sachverhalt nicht anwendbar:

Gemäß Art 17 Abs. 6 der 6. EG-RL legt der Rat auf Vorschlag der Kommission fest, bei welchen Ausgaben die Mehrwertsteuer nicht abziehbar ist. Auf jeden Fall werden diejenigen Ausgaben vom Vorsteuerabzugsrecht ausgeschlossen, die keinen streng geschäftlichen Charakter haben, wie Luxusausgaben, Ausgaben für Vergnügungen und Repräsentationsaufwendungen. Bis zum In-Kraft-Treten einer solchen Richtlinie können die Mitgliedstaaten gemäß Art 17 Abs. 6 zweiter Unterabsatz der 6. EG-RL außerdem alle Ausschlüsse beibehalten, die in ihren zum Zeitpunkt des In-Kraft-Tretens der 6. EG-RL (das war für Österreich der Zeitpunkt des Beitrittes am 1.1.1995) bestehenden innerstaatlichen Rechtsvorschriften vorgesehen waren.

Im Umsatzsteuergesetz (UStG 1994) war im Zeitpunkt des Beitrittes ein Vorsteuerabzug für Lieferungen und sonstige Leistungen im Zusammenhang mit der Anschaffung, Errichtung und Erhaltung von Gebäuden gemäß § 12 Abs. 2 Z 1 UStG 1994 nur insoweit zulässig, als die Entgelte hierfür nach den einkommensteuerrechtlichen Vorschriften Betriebsausgaben oder Werbungskosten waren. Damit war aber auch der Eigenverbrauch des nichtunternehmerischen Teiles grundsätzlich ausgeschlossen (Ausnahme: die untergeordnete nichtunternehmerische Nutzung eines Gebäudeteils).

Da es sich im gegenständlichen Fall nicht um eine untergeordnete nichtunternehmerische Nutzung eines Gebäudeteils handelt, war im betreffenden Veranlagungsjahr ein Vorsteuerabzug ausgeschlossen und auch kein Eigenverbrauch zu versteuern.“

Mit Schreiben vom 15. Oktober 2004 erhoben die Berufungswerber (Bw.) Berufung gegen den oben genannten Umsatzsteuerbescheid 2002 und beantragten die Vorsteuer in der erklärten Höhe anzusetzen. Zur Begründung brachten die Bw. darin und in einem ergänzenden Schreiben vom 15. Dezember 2004 ausführlich begründet, mit Literatur untermauert und unter Berufung auf die 6. Mehrwertsteuer-Richtlinie zusammengefasst vor, die Rechtsprechung des EuGH in der Rechtssache "Seeling" wirke „erga omnes und ex tunc“

und regte für den Fall, dass seitens des Unabhängigen Finanzsenates Zweifel an der Auslegung des Gemeinschaftsrechtes bestehen sollten, die Einleitung eines Vorabentscheidungsverfahrens gem. Art. 234 EG-Vertrag an.

Mit **Vorlagebericht vom 16. Dezember 2004** legte das Finanzamt die Berufung der Abgabenbehörde Zweiter Instanz zur Entscheidung vor.

In den Beilagen zur **Umsatzsteuererklärung 2003** wurde wiederum mit der gleichen Begründung wie im Jahr 2002 der Abzug der auf den privat genutzten Bereich entfallenden Vorsteuer begehrt.

Das Finanzamt ließ im **Umsatzsteuerbescheid für 2003** vom 2. März 2005 wiederum den Vorsteuerabzug nicht zu und verwies zur Begründung auf die Begründung zum Umsatzsteuerbescheid 2002.

Mit **Berufung vom 10. März 2005** erhoben die Bw. Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid 2003 und verwiesen zur Begründung ebenfalls auf die Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid des Vorjahres.

Mit **Vorlagebericht vom 21. März 2005** legte das Finanzamt diese Berufung ebenfalls der Abgabenbehörde Zweiter Instanz zur Entscheidung vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

Streit besteht im gegenständlichen Fall ausschließlich darüber, ob hinsichtlich des gemischt genutzten Gebäudes der volle Vorsteuerabzug zusteht oder nur die auf den unternehmerisch genutzten Gebäudeteil entfallenden Vorsteuern abzugsfähig sind.

Zur strittigen Rechtsfrage des Umfanges des Vorsteuerabzuges bei gemischt genutzten Gebäuden hat der Verwaltungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 28. Mai 2009, 2009/15/0100, Nachstehendes zu Recht erkannt:

"Gemäß § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994 gelten Lieferungen und sonstige Leistungen, deren Entgelte überwiegend keine abzugsfähigen Ausgaben (Aufwendungen) im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 1 bis 5 des Einkommensteuergesetzes 1988 sind, als nicht für das Unternehmen ausgeführt. Dieselbe Regelung fand sich in § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1972.

§ 20 Abs. 1 EStG 1988 erfasst in Z 1 "die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge" und in Z 2 lit. a "Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung". Aufwendungen des Unternehmers für

die seinen privaten Wohnzwecken dienende Wohnung stellen nicht abzugsfähige Aufwendungen der Lebensführung dar.

Werden räumliche Bereiche eines Gebäudes unterschiedlich genutzt, die einen betrieblich, die anderen privat, so erfolgt aus einkommensteuerlicher Sicht eine Aufteilung des Gebäudes in einen betrieblichen und einen privaten Teil.

Wird wie im Beschwerdefall ein Gebäude nur zum Teil vermietet und zum anderen Teil für eigene Wohnzwecke genutzt, richtet sich die Ermittlung des zu nicht abziehbaren Aufwendungen führenden Anteils grundsätzlich wie im betrieblichen Bereich nach der anteiligen Nutzfläche.

Der Anordnung des § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994 iVm § 20 Abs. 1 Z 1 und 2 EStG 1988 zufolge sind in Bezug auf ein Gebäude bei welchem einzelne Teile (im Sinne der einkommensteuerlichen Aufteilungsgrundsätze) überwiegend Wohnzwecken des Unternehmers gewidmet sind, die Umsatzsteuern, welche auf eben diese Räume entfallen, vom Vorsteuerauschluss erfasst.

§ 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994 ist unabhängig von § 12 Abs. 2 Z 1 leg. cit., also - um mit den Worten des EuGH zu sprechen (Rn 95) - autonom anwendbar. Soweit die gemischte Nutzung eines Gebäudes darauf zurückzuführen ist, dass ein Teil des Gebäudes als private Wohnung des Unternehmers Verwendung findet, ergibt sich der anteilige Vorsteuerauschluss (auch abschließend) aus § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994. Einer Bezugnahme auf § 12 Abs. 2 Z 1 leg. cit. bedarf es nicht.

Allerdings führen bei einem Gebäude, das zum Teil für private Wohnzwecke des Unternehmers gewidmet ist, § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994 einerseits und § 12 Abs. 2 Z 1 leg. cit. andererseits unabhängig voneinander zu jeweils gleichartigen Rechtsfolgen. In diesem Sinne sind die beiden Bestimmungen im Vorlagebeschluss als "überlappend" beurteilt worden. Und in diesem Sinne ist es für die Art der Rechtsfolge unerheblich, ob sich der Rechtsanwender (in der Vergangenheit) auf § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994 oder auf § 12 Abs. 2 Z 1 leg. cit. (dessen gemeinschaftsrechtliche Unbedenklichkeit fingiert) gestützt hat.

Im Beschwerdefall ergibt sich - wie bereits im Vorlagebeschluss ausgeführt - der Vorsteuerauschluss hinsichtlich des privaten Wohnzwecken der Beschwerdeführerin dienenden Gebäudeteils bereits als Rechtsfolge der Anwendung des § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994. Diese Bestimmung ist unabhängig von § 12 Abs. 2 Z 1 leg. cit. anwendbar. Im Beschwerdefall ergibt sich der strittige Vorsteuerauschluss, ohne dass es eines Rückgriffes

auf § 12 Abs. 2 Z 1 UStG 1994 bedarf, aus der durch Art. 17 Abs. 6 Unterabs. 2 der 6. RL gedeckten Bestimmung des § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994."

Für den gegenständlichen Fall bedeutet dies, dass die auf die privat genutzten Gebäudeteile entfallenden Vorsteuern - das Aufteilungsverhältnis ist unbestritten - vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen sind (vgl. dazu ua. UFS 8.7.2009, RV/0003-I/05; UFS 12.8.2009, RV/0142-I/06; UFS 17.9.2009, RV/0360-G/04).

Es war sohin spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 18. Februar 2010