

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des R H und I , Adresse, vom 14. Oktober 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Gmunden Vöcklabruck vom 8. Oktober 2004 betreffend Umsatzsteuer 2003 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin I R ist neben ihrer nichtselbständigen Tätigkeit auch als gewerbliche Buchhalterin tätig.

Im **Schreiben vom 6. Oktober 2003** teilte sie dem Finanzamt zur ihrer persönlichen Steuernummer mit, dass sie gemeinsam mit ihren Ehemann H R mit dem Hausbau in PLZ ZH begonnen habe. Da sich in diesem Haus auch ihr Büro befindet (das Büro habe eine Fläche von 10,88m², die Gesamtwohnfläche betrage 188,02m²) werde das Haus zu 100% dem Betriebsvermögen gewidmet und entsprechend dem Erkenntnis des EuGH vom 08.05.2003, Rs C-269/00, Seeling, auch der gesamte Vorsteuerabzug geltend gemacht. Aus Gründen der Verwaltungsvereinfachung habe sie die gesamten Vorsteuern bei ihrer Erklärung berücksichtigt, da dadurch das gleiche Ergebnis erreicht werde als wenn H R seinen Hälftenanteil am Büro an sie vermieten würde, da er dann auch Unternehmer wäre und den auf seinen Anteil entfallenden Vorsteuerabzug geltend machen könnte.

Nach telefonischem Vorhalt wurde von den Berufungswerbern (Bw) in der Folge zur Steuernummer der Miteigentümergemeinschaft eine **Umsatzsteuererklärung für 2003** abgegeben und die auf die Errichtungskosten dieses Gebäude entfallenden Vorsteuern von 19.790,81 € zur Gänze geltend gemacht.

Im **Umsatzsteuerbescheid für 2003** (Bescheid vom 8. Oktober 2004) erkannte das Finanzamt den Vorsteuerabzug von den Errichtungskosten des Gebäudes nur für den betrieblich genutzten Gebäudeteil (1.392,24 €) an. Als Begründung führte das Finanzamt Folgendes aus:

„Das EuGH-Urteil vom 8.5.2003, C-269100, 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 hiefür 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 für den nichtunternehmerisch genutzten Gebäudeteil ausgeschlossen und auch kein Eigenverbrauch zu versteuern.

Es konnten daher von den geltend gemachten Vorsteuerbeträgen lediglich 7% berücksichtigt werden: 2003: €1.392,24“

In der dagegen mit Schreiben vom 13. Oktober 2004 erhobenen Berufung und der mit Schreiben vom 22. Dezember 2004 nachgereichten Begründung beantragten die Bw die Vorsteuer wiederum in der erklärten Höhe anzusetzen. Zur Umsatzsteuer brachten die Bw 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 regten 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 30. Dezember 2004** legte das Finanzamt die Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Vorsteuerabzug

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 Vorsteuerausschluss 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 Vorsteuerausschluss (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 Vorsteuerausschluss 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 Vorsteuerausschluss, 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 wird in der Berufung nicht bestritten - 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 daher die Berufung abzuweisen.

Linz, am 11. März 2010