



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des K B, Adresse, vertreten durch Stb OEG, Adress1, vom 21. Juni 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Gmunden Vöcklabruck vom 6. Mai 2005 betreffend Umsatzsteuer 2003 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit **Schreiben vom 17. Februar 2004** teilte der Steuerberater des Berufungswerbers (Bw) dem Finanzamt Folgendes mit:

„Unser Klient errichtet in PLZ Ort ein Gebäude, welches teilweise vermietet werden wird.

Wir beantragen auftrags und namens unseres Klienten die Geltendmachung des Vorsteuerabzuges im Zuge des EuGH-Urteils vom 08.05.2003, RsC-269/00, Rechtssache Seeling.

Wir übermitteln in der Beilage die Kopien der Rechnungen für die der Vorsteuerabzug beantragt wird, gegliedert nach den einzelnen Monaten. Die diesbezüglichen Umsatzsteuervoranmeldungen wurden heute elektronisch übertragen.“

In der **Umsatzsteuererklärung für 2003** erklärte der Bw Vorsteuern in Höhe von 21.956,53 €.

Mit **Vorhalt vom 17. Februar 2005** bzw. Urgenz vom 12. April 2005 forderte das Finanzamt den Bw auf, die in der Steuererklärung 2003 geltend gemachten Vorsteuern in den privat- und betrieblich genutzten Anteil aufzuteilen.

In der **Vorhaltsbeantwortung vom 25. April 2005** teilte der Bw mit, dass 24,2 m² Nutzfläche des Wohnhauses vermietet werden und damit der betrieblichen Nutzung zugeführt werden und sich die betriebliche Nutzung daher auf 20% belaufe.

Im **Umsatzsteuerbescheid 2003 vom 6. Mai 2005** wurden vom Finanzamt nur Vorsteuern in Höhe von 4.391,31 € anerkannt. Begründend führte das Finanzamt aus:

„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 für den nichtunternehmerisch genutzten Gebäudeteil ausgeschlossen und auch kein Eigenverbrauch zu versteuern.“

Nach Verlängerung der Berufungsfrist wurde vom Vertreter des Abgabepflichtigen mit Schreiben vom 21. Juni 2005 mit folgender Begründung **gegen den**

Umsatzsteuerbescheid 2003 Berufung erhoben:

„Herr K B errichtete in PLZ Ort ein Gebäude, das gemischt genutzt ist, nämlich einerseits als Wohnhaus und andererseits als Büroraum, den er an die Firma B Dachdecker und Spengler GmbH vermietet.

Die vermieteten Büroräumlichkeiten haben dabei ungefähr ein Ausmaß von 20% der gesamten Nutzfläche.

Herr B erzielt damit Mieteinnahmen ab 1. Jänner 2005. Mit der Errichtung des Gebäudes ist im Jahr 2003 begonnen worden und ist das Gebäude am 31. Dezember 2004 fertig gestellt worden und wird ab etwa Februar 2005 an die B Dachdecker und Spengler GmbH vermietet.

Für die im Kalenderjahr 2003 angefallenen Bauaufwendungen sind insgesamt Vorsteuern in Höhe von € 21.956,53 angefallen und wie oben schon ausgeführt in der Umsatzsteuererklärung 2003 zum Abzug beantragt worden.

Der berufungsgegenständliche Umsatzsteuerbescheid unterliegt eindeutig der Rechtslage des UStG 1994. Zu dieser Rechtslage hat der Europäische Gerichtshof mit Urteil vom 8. Mai 2003, Rs C-269/00 („Seeling“) entschieden, dass ein Steuerpflichtiger, der ein gemischt genutztes Gebäude insgesamt seinem Unternehmen zuordnet, zum sofortigen Vorsteuerabzug hinsichtlich der gesamten Herstellungskosten des Gebäudes berechtigt ist.

Dass die Entscheidung des EuGH für die nationale Rechtsauslegung Bindungswirkung hat, steht außer Zweifel („Bindungswirkung von Vorabentscheidungen des EuGH“ in SWI Seite 362 aus 1998). Damit ist für das Kalenderjahr 2003 die Rechtslage auf Grund dieses Erkenntnisses auch in Österreich anwendbar, aus welchem Grunde der Vorsteuerabzug unserem Mandanten für das Jahr 2003 für das gesamte Gebäude in Sinne der obigen Ausführungen zusteht. Siehe auch MMag Ingrid Artinger: „Seeling und kein Ende?“ in Finanzjournal 2/2004.“

Mit **Vorlagebericht vom 8. Juli 2005** wurde die Berufung vom Finanzamt der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

Mit Bescheid vom 5. Dezember 2006 wurde die Entscheidung über die Berufung gemäß § 281 i.V.m § 282 BAO bis zur Beendigung des beim Verwaltungsgerichtshof zur GZ 2006/15/0231 schwebenden Verfahrens ausgesetzt.

Dieses Verfahren wurde am 8. Juli 2009 vom Verwaltungsgerichtshof entschieden.

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 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 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 22. Februar 2010