



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw., vertreten durch Mag. Erwin Stipsits, gegen die Bescheide des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart betreffend Abweisung des Antrages auf Aufhebung der Wiederaufnahmsbescheide betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 1999 und 2000 sowie der Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 1999 bis 2003 gemäß § 299 BAO entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – durch einen bevollmächtigten Rechtsanwalt eingebracht werden. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – durch einen bevollmächtigten Rechtsanwalt (Steuerberater oder Wirtschaftsprüfer) eingebracht werden.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Der Bw. ist EDV-Dienstleister. In den am 29. November 2000 und 5. Februar 2002 ergangenen Umsatzsteuerbescheiden für die Jahre 1999 und 2000 ließ das Finanzamt hin-

sichtlich des gemischt genutzten Gebäudes des Bw. in A nur jene Vorsteuern von den Anschaffungskosten zum Abzug zu, die auf den unternehmerisch genutzten Teil desselben entfielen.

Mit Schreiben vom 1. Dezember 2003 beantragte der steuerliche Vertreter des Bw., die oa. Umsatzsteuerbescheide gemäß § 299 BAO aufzuheben und, unter Berufung auf das Urteil des EuGH 8.5.2003, C-269/00, Seeling, den vollen Vorsteuerabzug für das gemischt genutzte Gebäude des Bw. zu gewähren.

Mit Bescheid vom 24. Jänner 2005 wies das Finanzamt den Antrag des steuerlichen Vertreters auf Aufhebung der Umsatzsteuerbescheide 1999 und 2000 gemäß § 299 BAO ab:

Die gegenständlichen Bescheide seien nicht mit Rechtswidrigkeit des Inhaltes belastet, weil sie in Entsprechung der geltenden gesetzlichen Regelung ergangen seien. Für den Zeitraum 1. Jänner 1995 bis 31. Dezember 2003 sei nämlich das Urteil des EuGH 8.5.2003, C-269/00, Seeling, grundsätzlich nicht anzuwenden (wobei das Finanzamt auf Art. 17 Abs. 6 2. Unterabsatz der 6. EG-RL hinwies).

Nachdem das Finanzamt im Zuge einer Nachschau den betrieblich genutzten Teil des Gebäudes des Bw. mit 16% festgestellt hatte, nahm es am 26. Jänner 2005 die Umsatzsteuerverfahren für 1999 und 2000 gemäß § 303 Abs. 4 BAO wieder auf und erließ am selben Tag neue Sachbescheide, in denen es nur mehr jene Vorsteuern zum Abzug zuließ, die dem 16%-igen betrieblichen Anteil entsprachen.

Die (neuen) Umsatzsteuerbescheide für 1999 und 2000 enthalten jeweils folgende Begründung:

"Im Zuge der Nachschau vom 15. September 2003 wurde der betriebliche Anteil des Gebäudes mit 16% festgestellt. Die Berechnung erfolgte nach den vorgelegten Plänen bzw. wurde nach der Kubatur ermittelt. Die Berechnung des prozentuellen Anteiles wurde dem Steuerpflichtigen im Rahmen der Nachschau ausgehändigt. Die Vorsteuer wird von den Anschaffungskosten im Ausmaß von 16% gewährt."

Gegen die angeführten Bescheide erhob der steuerliche Vertreter des Bw. am 1. Februar 2005 Berufung, im Rahmen derer er beantragte, die Bescheide gemäß § 299 BAO aufzuheben, da sie mit Rechtswidrigkeit des Inhaltes belastet seien. Die Regelung des § 6 Abs. 2 UStG 1994 (unechte Steuerbefreiung für den Eigenverbrauch von Grundstücken ab 1998) verstoße gegen geltendes Gemeinschaftsrecht der Europäischen Union; dies gelte auch für eine allenfalls anzusetzende Vorsteuerkorrektur gemäß § 12 Abs. 10 UStG 1994 ab 1. Mai 2004.

Diese Regelung sei als reiner Vorsteuerausschluss zu betrachten und habe im Übrigen nicht alle Anwendungsfälle betroffen, da sie sich auf die ertragsteuerlichen Vorschriften berufe. Aus den massiven Bedenken der Literatur ergäben sich auch Fragen der Staatshaftung und Organhaftung.

Am 26. Jänner 2005 ergingen die Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 2001 und 2002 und am 2. Juni 2005 der Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2003, in denen wiederum nur jene Vorsteuern zum Abzug zugelassen wurden, die auf den unternehmerisch genutzten Teil des Gebäudes entfielen.

Mit Schreiben vom 10. Juni 2005 beantragte der steuerliche Vertreter des Bw., die Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 2001 bis 2003 gemäß § 299 BAO aufzuheben und die Umsatzsteuer 2001 bis 2003 "basierend auf einem 100%-igen Vorsteuerabzug des gemischt genutzten Gebäudes" in A festzusetzen. Der Vorsteuerabzug sei daher von den Anschaffungskosten von 81.964,71 € (2001), 39.426,83 € (2002) und 21.167,25 € (2003), wie in der Beilage zur Steuererklärung ersichtlich, zu gewähren. "Begründung: EuGH Rs Seeling."

Mit Bescheid vom 22. Juli 2005 wies das Finanzamt den Antrag des steuerlichen Vertreters auf Aufhebung der Umsatzsteuerbescheide 2001 bis 2003 gemäß § 299 BAO mit der Begründung, dass für den Zeitraum 1. Jänner 1995 bis 31. Dezember 2003 das Urteil des EuGH 8.5.2003, C-269/00, Seeling, grundsätzlich nicht anzuwenden sei (wobei das Finanzamt auf Art. 17 Abs. 6 2. Unterabsatz der 6. EG-RL hinwies), ab.

Gegen diesen Abweisungsbescheid erhob der steuerliche Vertreter am 12. August 2005 Berufung; beantragt werde, 100% der Vorsteuer des gemischt genutzten Grundstückes des Bw. zum Abzug zuzulassen.

Begründend führte der steuerliche Vertreter aus, die Änderung der UStR 2000 nehme hinsichtlich des Vorsteuerabzuges gemischt genutzter Gebäude auf Fälle der Errichtung ab dem 1. Mai 2004, der Errichtung zwischen 1. Jänner 2004 und 30. April 2004 und der Errichtung bis zum 31. Dezember 2003 Bezug.

Hinsichtlich des ersten Falls seien die in der Literatur geltend gemachten Bedenken gegen die Nichtsteuerbarkeit des Eigenverbrauches weiterhin aufrecht, ja würden durch die Richtlinien verstärkt.

Hinsichtlich der ersten vier Monate des Jahres 2004 treten zunächst Probleme auf; die notwendige Korrektur des Vorsteuerabzuges ab Mai 2004 führe jedoch wiederum zu den oa., EU-rechtlichen Diskussionen und zusätzlich zu in der Literatur schon behandelten Fragen hinsichtlich der Berechnung der Vorsteuerkorrektur.

Für die Fälle bis zum 31. Dezember 2003 stütze sich das BMF auf die Beibehaltung eines Vorsteuerausschlusses, der sich aus der zum 1. Jänner 1995 gültigen Zuordnung des Gebäudes nach einkommensteuerrechtlichen Grundsätzen, also nicht hinsichtlich des Privatanteiles, ergeben solle. Es habe gezeigt werden können, dass diese Regelung per se nicht als reiner Vorsteuerausschluss zu betrachten sei, in ihrem Anwendungsbereich nicht alle Fälle umfasst habe und im Übrigen EU-widrig gewesen sei. Selbst wenn man den Vorsteuerausschluss zu diesem Zeitpunkt annehmen wollte, wäre er durch die Novelle des Jahres 1998, wonach das Gebäude zur Gänze dem Unternehmen zugeordnet werden könne und der Vorsteuerausschluss nur aus dem Zusammenhang mit einem unecht steuerbefreiten Eigenverbrauch resultiere (was per se wiederum EU-widrig sei), aufgegeben worden. Somit stehe für diese Fälle der Vorsteuerabzug jedenfalls zu. Ab 1. Mai 2004 wäre nach der neuen österreichischen Gesetzeslage eine Vorsteuerkorrektur durchzuführen, da der Eigenverbrauch nicht steuerbar sei. Es sei daher in weiterer Folge auch diese Regelung für die Altfälle zu bekämpfen.

Aus den massiven Bedenken der Literatur gegen die gesetzlichen Neuregelungen ergäben sich sicherlich auch Fragen hinsichtlich der Staatshaftung und allenfalls der Organhaftung bei der Schaffung dieser Gesetze.

Könne man hinsichtlich der Anwendung der Ausnahmebestimmung nach Art. 6 Abs. 2 Satz 2 6. RL noch diskutieren, scheine der Diskussionsspielraum hinsichtlich des Vorsteuerausschlusses für Altfälle noch mehr eingengt. Wenn das BMF daher einen Erlass herausgebe, der nicht im Bundesgesetzblatt kundgemacht werde und auch nach dem eigenen Wortlaut keine über das Gesetz hinausgehenden Rechte und Verpflichtungen begründe, so habe jedes Organ Bescheide etc. aus dem Gesetz zu begründen. Es werde daher von jedem Organ zur Vermeidung von Haftungen zu überlegen sein, ob die Versagung des Vorsteuerausschlusses für Fälle bis zum 31. Dezember 2003 tatsächlich mit einer ausreichend deutlichen rechtlichen Durchdringung begründet werden könne. Zur weiteren Begründung werde auf SWK 23/24 aus 2004, Prodingen, S 1040 ff, verwiesen.

Auch sei angemerkt, dass die lex specialis über die umsatzsteuerliche Behandlung gemischt genutzter Grundstücke im Art. 6 Abs. 2 6. EG-RL den allgemeinen Vorschriften des Art. 17 Abs. 6 6. EG-RL vorgehe.

Am 30. September 2005 wurde das Rechtsmittel der Abgabenbehörde II. Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

Mit Bescheid des Unabhängigen Finanzsenates vom 27. Dezember 2006 wurde die Entscheidung über die Berufung im Hinblick auf das beim Verwaltungsgerichtshof unter Zl. 2005/14/0035 anhängige Verfahren (betreffend den Vorsteuerabzug bei gemischt genutzten Gebäuden) gemäß § 281 BAO ausgesetzt.

Aus Anlass des genannten Beschwerdeverfahrens hat der Verwaltungsgerichtshof mit Beschluss vom 24. September 2007, 2006/15/0056, ein Vorabentscheidungsersuchen gemäß Art. 234 EG an den EuGH gerichtet. Dazu ist am 23. April 2009 das Urteil des EuGH, C-460/07, ergangen. Mit Erkenntnis vom 28. Mai 2009, 2009/15/0100, hat der VwGH die Beschwerde des Ausgangsverfahrens abgewiesen.

Über die Berufung wurde erwogen:

I. Gemäß § 299 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde I. Instanz auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde I. Instanz aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist.

II. 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 EStG 1988 sind, als nicht für das Unternehmen ausgeführt.

Dieselbe Regelung fand sich in § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1972.

Nach § 20 Abs. 1 EStG 1988 nicht abzugsfähig sind ua. die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge (Z 1) sowie Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung (Z 2 lit. a).

III. Gemäß Art. 17 Abs. 6 der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern – Gemeinsames Mehrwertsteuersystem: einheitliche Bemessungsgrundlage (6. MwSt-RL) legt der Rat auf Vorschlag der Kommission vor Ablauf eines Zeitraumes von vier Jahren nach dem

Inkrafttreten dieser Richtlinie einstimmig fest, bei welchen Ausgaben die Mehrwertsteuer nicht abziehbar ist ... (Unterabsatz 1). Bis zum Inkrafttreten der vorstehend bezeichneten Bestimmungen können die Mitgliedstaaten alle Ausschlüsse beibehalten, die in ihren zum Zeitpunkt des Inkrafttretens dieser Richtlinie bestehenden innerstaatlichen Rechtsvorschriften vorgesehen sind (Unterabsatz 2).

IV. Im Erkenntnis vom 28. Mai 2009, 2009/15/0100, hat der Verwaltungsgerichtshof ausgesprochen, dass die anteilig auf privat genutzte Gebäudeteile entfallende Vorsteuer bereits nach § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994 in Verbindung mit § 20 Abs. 1 Z 1 und 2 EStG 1988 vom Abzug ausgeschlossen ist. Diese Bestimmung sei unabhängig von der (seit dem AbgÄG 1997 mehrfach geänderten) Vorschrift des § 12 Abs. 2 Z 1 UStG 1994 anwendbar und durch Art 17 Abs. 6 Unterabsatz 2 der 6. MwSt-RL gedeckt. Dieselbe Rechtsansicht wurde in den VwGH-Erkenntnissen vom 8. Juli 2009, 2009/15/0101, 2009/15/0102 und 2009/15/0103 vertreten.

V. Da sohin hinsichtlich der privat genutzten Gebäudeteile ein (anteiliger) Vorsteuerabzug ausgeschlossen ist und die Privatnutzung des Gebäudes (und das Ausmaß dieser) nicht strittig ist, erweisen sich die angefochtenen Bescheide als rechtsrichtig, sodass die dagegen erhobenen Berufungen als unbegründet abzuweisen waren.

Es war sohin spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 19. November 2009