



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Ing. M H jun., Adresse, vertreten durch STB & Partner GmbH, Steuerberatungskanzlei, Adresse1, vom 6. Dezember 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Grieskirchen Wels vom 28. Juli 2004 betreffend Umsatzsteuer 2002 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Aus dem Akteninhalt ergibt sich, dass der Abgabepflichtige im Jahr 2002 begonnen hat, ein Wohn- und Geschäftshaus mit fünf Wohnungen mit einer Wohnnutzfläche von 312 m² und ein Geschäftshaus mit einer Nutzfläche von 196m² und 172m² zu errichten. Zwei der fünf Wohnungen des Wohnhauses werden seit Oktober 2002 an Privatpersonen vermietet. Die Mieter des Geschäftshauses sind seit Jänner 2002 die Fa. AS GesmbH (196m²) und seit Oktober 2002 die Sparkasse P (172m²).

Die restlichen drei Wohnungen des Wohnhauses (176m²) werden vom Abgabepflichtigen privat genutzt. Die privat genutzte Wohnnutzfläche beträgt 25,90% der gesamten Nutzfläche von 680m².

In der **Umsatzsteuererklärung 2002** erklärte er betriebliche Vorsteuer von 78.422,60 € und private Vorsteuer von 27.178,43 €, insgesamt also Vorsteuer von 105.601,03 €. Zur

Begründung für den Abzug der privaten Vorsteuern verwies er auf das EuGH-Urteil vom 8. Mai 2003, RS C-269/00 Seeling.

Im **Umsatzsteuerbescheid 2002 vom 28. Juli 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 entfielen um 27.178,43 €. Als Begründung führte das Finanzamt Folgendes aus:

„Auswirkungen des EuGH-Urteils vom 8. 5. 2003, C-269100, Seeling

Der EuGH hat in dem Urteil C-269100 entschieden, dass die Verwendung eines insgesamt dem Unternehmen zugeordneten Betriebsgebäudes für den privaten Bedarf des Unternehmers keine steuerfreie Vermietung eines Grundstückes iS des Art 13 Teil B lit. b der 6. EG-RL (entspricht § 6 Abs. 1 Z 16 UStG 1994) darstellt (eine Vermietung an sich selbst ist begrifflich nicht möglich). Es kommt daher weder die Steuerbefreiung des § 6 Abs. 1 Z 16 UStG 1994 noch die Steuerermäßigung des § 10 Abs. 2 Z 4 lit. a UStG 1994, sondern stets der Normalsteuersatz zur Anwendung.

Das würde grundsätzlich bedeuten, dass ein Unternehmer, der ein gemischt genutztes Gebäude, das zur Gänze dem Unternehmen zugeordnet ist, errichtet bzw. anschafft, auch diejenigen auf die Herstellungs- bzw. Anschaffungskosten entfallenden Vorsteuerbeträge abziehen kann, die den nichtunternehmerisch genutzten Gebäudeteil betreffen. Dieses Urteil ist aus folgenden Gründen für den Zeitraum vom 1.1.1995 bis 31.12.2003 grundsätzlich nicht anzuwenden:

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 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 UStG 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 der Eigenverbrauch des nichtunternehmerischen Teiles grundsätzlich ausgeschlossen.

1998 wurden die Bestimmungen dahingehend geändert, dass auch der nicht unternehmerisch genutzte Teil dem Unternehmen zugeordnet werden konnte, ab 2000 war die Zuordnung zum Unternehmen der Regelfall, sie konnte jedoch auf den unternehmerisch genutzten Teil eingeschränkt werden. Der Ausschluss des Vorsteuerabzuges erfolgte seit 1998 durch die unechte Steuerbefreiung für den Eigenverbrauch gemäß § 6 Abs. 1 Z 16 UStG 1994, bei der gemäß § 6 Abs. 2 UStG 1994 nicht zur Steuerpflicht optiert werden konnte.

Österreich hat daher von der Regelung des Art 17 Abs. 6 zweiter Unterabsatz der 6. EG-RL Gebrauch gemacht.

Die Vorsteuerabzug wurde in Höhe von € 27.178,43 gekürzt.“

Nach mehrmaliger Verlängerung der Berufungsfrist erhaben der Abgabepflichtige **mit Schreiben vom 6. Dezember 2004 Berufung** gegen den oben genannten Umsatzsteuerbescheid 2002 und beantragte die Vorsteuer in der erklärten Höhe anzusetzen. Zur Begründung brachte der Bw. darin und in einem ergänzenden Schreiben vom 7. 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 EGVertrag an.

Mit **Vorlagebericht vom 29. Dezember 2004** legte das Finanzamt die Berufung 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 Umfangs 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 10. Februar 2010