

GZ. RV/0611-W/05

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw. gegen die Bescheide des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 2000 bis 2002 entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Bw. ist technischer Zeichner. Im Zuge einer gemäß § 151 Abs. 1 BAO erfolgten abgabenbehördlichen Prüfung, die die Jahre 1998 bis 2000 umfasste, traf der Betriebsprüfer ua. folgende Feststellungen (§ 24/2000 Einkommensteuerakt):

"Tz 16 Abziehbare Vorsteuern 2000

In der Steuererklärung 2000 wurden irrtümlich die gesamten Vorsteuerbeträge betreffend den Gebäudeneubau (betrieblich und privat) geltend gemacht.

Lt. Bp wurden nur die Vorsteuerbeträge betreffend den betrieblichen Anteil in Höhe von 55,89% anerkannt. Die auf die privaten Investitionen entfallende Vorsteuer beträgt 31.278,20 S und wurde nicht anerkannt.

Vorsteuer lt. Erklärung: 84.304,59 S

- nicht anerkannt lt. Bp: -31.278,20 S

Vorsteuer lt. Bp: 53.026,39 S

Der steuerliche Vertreter wird dagegen Berufung einbringen (Seelingurteil). "

Das Finanzamt folgte den Feststellungen des Betriebsprüfers und erließ am 14. September 2004 den Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2000, in dem es die auf die nichtunter-

nehmerische Nutzung des gemischt genutzten Gebäudes entfallenden Vorsteuern nicht anerkannte.

Gegen den angeführten Umsatzsteuerbescheid erhab die steuerliche Vertreterin des Bw. am 6. Oktober 2004 Berufung:

Begründend führte sie aus, im Erkenntnis des EuGH in der Rechtssache Seeling, C-269/00, werde festgehalten, dass die Umsatzsteuer eines Neubaues dann zur Gänze als Vorsteuer zustehe, wenn auch nur ein geringer Teil des Hauses betrieblich genutzt werde. Der Eigenverbrauch sei dann allerdings mit 20% Umsatzsteuer in Höhe der AfA zu versteuern.

Entgegen diesem Erkenntnis habe die österreichische Finanzverwaltung mit einer Änderung der Umsatzsteuerrichtlinien festgelegt, dass die Vorsteuer für Zeiträume ab 1. Jänner 1995 und vor dem 31. Dezember 2003 nur im Ausmaß der betrieblichen Nutzung zustehe, ein Eigenverbrauch daher auch nicht zu versteuern sei.

Wie in der SWK vom 1. Juni 2004 von Prodinger, basierend auf Artikeln von Kolacny/Caganek und Beiser, dargelegt, sei es nicht möglich, die Wertungen des EU-Gesetzgebers durch einfachgesetzliche Anordnungen eines Mitgliedstaates ins Gegenteil umzukehren. "Es ist Österreich aber unbenommen, mit allen anderen Mitgliedstaaten ein Einverständnis über die Änderung der 6. MwSt-Richtlinie zu erzielen. Solange das EU-Recht jedoch gilt, ist es auch gesetzeskonform anzuwenden."

Im Hinblick darauf werde gegen die Nichtanerkennung der Vorsteuern für den Neu- bzw. Zubau des Bw. in Höhe der Differenz zwischen den betrieblichen Vorsteuern und den Vorsteuern für den gesamten Zubau, wie sie in den Erklärungen angegeben worden seien, berufen.

Am 24. November und 21. Dezember 2004 erließ die Abgabenbehörde I. Instanz die Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 2001 und 2002, in denen sie die auf die nichtunternehmerische Nutzung des gemischt genutzten Gebäudes entfallenden Vorsteuern wiederum nicht anerkannte (für 2001 wurde ein Betrag von 34.657,78 S, für 2002 ein solcher von 87,00 € nicht zum Vorsteuerabzug zugelassen).

Mit Schriftsätzen vom 10. Dezember bzw. vom 27. Dezember 2004 erhab die steuerliche Vertreterin Berufung gegen die Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 2001 bzw. 2002 (die Begründungen dieser Rechtsmittel sind ident mit der gegen den Umsatzsteuerbescheid 2000 eingebrochenen Berufung (siehe oben)).

Mit Berufungsvorentscheidung vom 7. Februar 2005 wies das Finanzamt die Berufungen gegen die Umsatzsteuerbescheide 2000 bis 2002 als unbegründet ab.

Am 8. März 2005 beantragte die steuerliche Vertreterin die Vorlage ihrer Rechtsmittel an die Abgabenbehörde II. Instanz.

Am 11. April 2005 wurden die Berufungen dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

Mit Bescheid des Unabhängigen Finanzsenates vom 27. Dezember 2006 wurde die Entscheidung über die Berufungen im Hinblick auf das beim Verwaltungsgerichtshof unter ZI. 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:

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 im 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 "Auf-

wendungen 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 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.

Wien, 10. November 2009