



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des H M Inh. Fa. H U S, Adresse1, vertreten durch Steuerberater, Adresse2, vom 21. Juni 2005 gegen den vorläufigen Bescheid des Finanzamtes Gmunden Vöcklabruck vom 1. Juni 2005 betreffend Umsatzsteuer 2003 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlagen und die festgesetzte Steuer betreffend Umsatzsteuer 2003 bleiben unverändert.

Die Berufungsentscheidung ergeht endgültig.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Aus dem Akteninhalt ergibt sich, dass der Abgabepflichtige im Zeitraum August 2002 bis Juli 2003 ein gemischt genutztes Gebäude errichtet hat.

Der Umsatzsteuerbescheid für 2003 erging erklärungsgemäß.

Im Frühjahr 2005 wurde eine Betriebsprüfung durchgeführt.

Im **Rahmen der Betriebsprüfung** hat das Finanzamt den **Vorsteuerabzug für den nicht unternehmerisch (betrieblich) genutzten Gebäudeteil versagt**. Die Aufteilung des Gebäudes erfolgte erklärungskgemäß und hat folgendes Aussehen:

Vorsteuer betrieblicher Teil (75%) 15.144,69 €

Vorsteuer privater Teil (25%) 5.048,23 €

Das Verfahren hinsichtlich Umsatzsteuer 2003 wurde vom Finanzamt daher wieder aufgenommen und im **neuen Umsatzsteuerbescheid 2003 vom 1. Juni 2005** die auf den privaten Teil entfallende Vorsteuer nicht berücksichtigt. Darüber hinaus erließ das Finanzamt diesen Bescheid mit der Begründung, dass nach dem Ergebnis des Ermittlungsverfahrens der Umfang der Abgabepflicht noch ungewiss sei, gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufig.

Der Abgabepflichtige erhob **mit Schreiben vom 21. Juni 2005 Berufung** gegen den oben genannten Umsatzsteuerbescheid 2003 und beantragte die Vorsteuer in der erklärten Höhe anzusetzen. Zur Begründung brachte der Bw. darin 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 EG-Vertrag an.

Darüber hinaus beantragte er den Umsatzsteuerbescheid endgültig zu erlassen, da der Bescheid ohne ausreichende Begründung vorläufig gestellt worden sei. Die Abgabenbehörde könne die Abgabe vorläufig stellen, wenn nach den Ergebnissen des Ermittlungsverfahrens die Abgabepflicht zwar noch ungewiss, aber wahrscheinlich oder wenn der Umfang der Abgabepflicht ungewiss sei (§ 200 Abs. 1 BAO).

Diese zeitliche Ungewissheit sei im vorliegenden Sachverhalt nicht gegeben (VwGH 17.12.1992, 91/16/0137). Die Finanzverwaltung habe das Ausmaß der betrieblichen Nutzung bestätigt. Es stelle sich daher die Frage in welchem Punkt „zeitlich bedingte“ Ungewissheit überhaupt gegeben sei. Da der Umsatzsteuerbescheid diesbezüglich keine ausreichende Begründung beinhalte, bleibe offen welche Ungewissheit schlussendlich gemeint sei (BMF AÖF 1998/47, Abschn. 28.3).

Mit **Vorlagebericht vom 9. Juli 2005** legte das Finanzamt die Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor.

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 zu GZ 2006/15/0231 schwebenden Verfahrens **ausgesetzt**.

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

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 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 daher in diesem Punkt die Berufung abzuweisen.

2. Vorläufigkeit des Bescheides

Gemäß § 200 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde die Abgabe vorläufig festsetzen, wenn nach den Ergebnissen des Ermittlungsverfahrens die Abgabepflicht zwar noch ungewiss, aber wahrscheinlich oder wenn der Umfang der Abgabepflicht noch ungewiss ist.

Die Abgabenbehörde zweiter Instanz hat gemäß § 289 Abs. 2 BAO die Berechtigung, den angefochtenen Bescheid in jede Richtung abzuändern und kann somit einen vorläufigen Bescheid in einen endgültigen umwandeln (vgl. *Ritz*, BAO-Kommentar³, § 200 Tz. 18).

Abgabenbescheide dürfen nur vorläufig erlassen werden, wenn eine „zeitlich bedingte“ Ungewissheit über das Bestehen bzw. den Umfang der Abgabepflicht besteht (vgl. *Ritz*, BAO-Kommentar³, § 200 Tz. 1).

Es muss sich um Ungewissheiten im Tatsachenbereich handeln, nicht z.B. die Ungewissheit, wie eine Rechtsfrage von der Berufungsbehörde oder den Gerichtshöfen öffentlichen Rechtes im Verfahren eines anderen Abgabepflichtigen gelöst werden würde (vgl. *Ritz*, BAO-Kommentar³, § 200 Tz. 1).

Aus der Bescheidebegründung ist nicht zu erkennen, ob oder welche Ungewissheit im Tatsachenbereich vorliegt, die eine vorläufige Bescheidefestsetzung rechtfertigen würde.

Auch im Betriebsprüfungsbericht (auf den jedoch in der Begründung des angefochtenen Bescheides nicht Bezug genommen wird) ist in „Beilage zu Tz 1“ nur der Satz „Festsetzung als vorläufiger Umsatzsteuerbescheid 2003“ festgehalten. Eine Darstellung von Ungewissheiten im Tatsachenbereich ist nicht zu erkennen.

Soweit das Finanzamt die Ungewissheit darin gesehen hat, dass beim Verwaltungsgerichtshof bzw. EuGH zum Zeitpunkt der Bescheiderlassung Rechtsmittel anderer Abgabepflichtiger zur Frage des Vorsteuerabzuges bei gemischt genutzten Gebäuden anhängig waren, ist auf die schon oben dargestellten Ausführungen zu verweisen, dass die Ungewissheit, wie eine Rechtsfrage von der Berufungsbehörde oder den Gerichtshöfen öffentlichen Rechtes im Verfahren eines anderen Abgabepflichtigen gelöst werden würde (vgl. *Ritz*, BAO-Kommentar³, § 200 Tz. 1), kein Grund für eine vorläufige Bescheiderlassung ist.

Der Berufung ist daher in diesem Berufungspunkt Folge zu geben.

Insgesamt ergibt sich daher eine teilweise Stattgabe der Berufung.

Die Berufungsentscheidung ergeht daher endgültig.

Inhaltlich ändert sich an den Bemessungsgrundlagen des Umsatzsteuerbescheides 2003 jedoch nichts.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Linz, am 18. März 2010