



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw, Anschrift, vertreten durch Hochhold-Weninger-Treuhand GesmbH, Steuerberatungskanzlei, 4713 Gallspach, Salzburgerstraße 9, vom 28. Oktober 2004 gegen die Bescheide des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr, vertreten durch Reinhard Schatzl, vom 28. September 2004 betreffend Umsatzsteuer 2001, 2002 und 2003 entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Das Finanzamt hatte mit den am 28. September 2004 gemäß § 293 b BAO ergangenen Berichtigungsbescheiden zu den Jahres-Umsatzsteuerbescheiden 2001, 2002 und 2003 den Vorsteuerabzug erklärungsgemäß im Ausmaß der unternehmerischen Nutzung (19,36 %) anerkannt und für die private Nutzung des Gebäudes keinen Eigenverbrauch angesetzt.

In der (nach dem Poststempel am 28. Oktober 2004 abgesandten) Berufung gegen die genannten Bescheide beantragte der Bw unter Hinweis auf die „Seeling-Judikatur“ des EuGH und die dazu teilweise vertretene Rechtsansicht die Anerkennung von 100 % der angefallenen Vorsteuern.

Nachdem der VwGH aufgrund der auf seine Anfrage erfolgten Vorabentscheidung des EuGH in der Rechtssache „Sandra Puffer“ (siehe unten) in mehreren Entscheidungen (insbesondere

jene vom 28. Mai 2009, siehe unten) zum Ausdruck gebracht hatte, dass für den privat genutzten Teil eines Gebäudes ein Vorsteuerabzug nicht möglich sei, und auch dargestellt wurde, wie die Aufteilung des Vorsteuerabzuges vorzunehmen sei, wurde der steuerliche Vertreter des Bw telefonisch befragt, ob der unternehmerisch genutzte Anteil in Höhe von 19,36 % auch unter Beachtung der jüngsten VwGH-Entscheidungen weiterhin unstrittig sei. Der steuerliche Vertreter bejahte dies.

Über die Berufung wurde erwogen:

Mit Beschluss vom 24. September 2007 hat der VwGH dem EuGH gemäß Art. 234 EG u.a. folgende Fragen vorgelegt:

Entfaltet Art. 17 Abs. 6 der 6. RL weiterhin seine Wirkung, wenn der nationale Gesetzgeber eine Vorsteuerausschlussbestimmung des nationalen Rechts (hier § 12 Abs. 2 Z 1 UStG 1994), die sich auf Art. 17 Abs. 6 der 6. RL stützen konnte, mit der ausdrücklichen Absicht ändert, diesen Vorsteuerausschluss beizubehalten, und sich aus dem nationalen UStG auch ein Beibehalten des Vorsteuerausschlusses ergäbe, der nationale Gesetzgeber aber aufgrund eines erst nachträglich erkennbaren Irrtums über die Auslegung des Gemeinschaftsrechts (hier Art. 13 Teil B Buchstabe b der 6. RL) eine Regelung getroffen hat, die - isoliert betrachtet - nach dem Gemeinschaftsrecht (in der durch das Urteil [Seeling](#) getroffenen Auslegung des Art. 13 Teil B Buchstabe b der 6. RL) einen Vorsteuerabzug zulässt?

Falls diese verneint wird:

Kann es die auf die "Stand-still-Klausel" des Art. 17 Abs. 6 der 6. RL gestützte Wirkung eines Vorsteuerausschlusses (hier § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994) beeinträchtigen, wenn der nationale Gesetzgeber von zwei einander überlappenden Vorsteuerausschlüssen des nationalen Rechts (hier § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994 und § 12 Abs. 2 Z 1 UStG 1994) einen ändert und im Ergebnis deshalb aufgibt, weil er sich in einem Rechtsirrtum befunden hat?

Mit Urteil vom 23. April 2009, C-460/07, "Sandra Puffer", nahm der EuGH zu diesen Fragen wie folgt Stellung:

Die Neuregelung des § 12 Abs. 2 Z 1 UStG durch das AbgÄG 1997 könne den früheren Rechtsvorschriften, die zum Zeitpunkt des Inkrafttretens der 6. MwSt-RL für die Republik Österreich am 1. 1. 1995 bestanden hätten, nicht gleichgestellt werden und falle somit nicht mehr unter die Stand-still-Klausel des Art 17 Abs. 6 6. MwSt-RL (Recht der Mitgliedstaaten auf Beibehalten ihrer bei EU-Beitritt bestehenden Vorsteuerausschlüsse).

Ob auch der überlappende Vorsteuerausschluss des § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG, an dem keine Änderungen vorgenommen worden sei, den Schutz der genannten Klausel verliere, hänge

davon ab, ob diese nationalen Bestimmungen in einer Wechselbeziehung stünden oder autonom seien, was vom nationalen Gericht zu ermitteln sei.

Über diese Frage hat der VwGH mit Erkenntnis vom 28.5.2009, 2009/15/0100 entschieden, dass der Vorsteuerausschluss für ertragsteuerrechtlich nichtabzugsfähige Aufwendungen gemäß § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994 weiter autonom anzuwenden sei, also nicht in einer systematisch konsistenten Wechselbeziehung zur Mischnutzregel des § 12 Abs. 2 Z 1 UStG stehe.

Wörtlich führte der Verwaltungsgerichtshof aus:

"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."

Der VwGH kam weiters zum Ergebnis, dass der Vorsteuerabzug für Gebäude nach den Regeln des UStG 1972 vorzunehmen sei. Hiezu führte er aus:

"Gemäß § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 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."

Dies bedeutet, dass

der Vorsteuerabzug des privat genutzten Teils eines gemischt genutzten Gebäudes ausgeschlossen ist und somit nur für den unternehmerisch genutzten Teil zusteht und

die Aufteilung eines gemischt genutzten Gebäudes nach den einkommensteuerrechtlichen Bestimmungen zu erfolgen hat.

Auf den Berufungsfall bezogen bedeutet dieses Erkenntnis somit, dass für die Investitionskosten, die auf den privat genutzten Anteil des Gebäudes entfallen, kein Vorsteuerabzug zusteht und hinsichtlich des privat genutzten Teiles in der Folge kein Eigenverbrauch zu versteuern ist. Da der unternehmerisch genutzte Teil des Gebäudes

unstrittig 19,36% beträgt und dieser Prozentsatz sowie die dargestellte Rechtsansicht des VwGH im Ergebnis auch den Bescheiden des Finanzamtes vom 28. September 2004 zugrunde gelegt wurden, waren die Berufungen abzuweisen und die angefochtenen Bescheide unverändert zu belassen.

Linz, am 30. September 2009