



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vertreten durch Dr. Rausch Steuer- und Unternehmensberatungs GmbH, 5310 Mondsee, Wagnermühle 5, vom 9. Dezember 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Land, vertreten durch Mag. Wolfgang Praxmarer, vom 10. November 2005 betreffend Umsatzsteuer 2004 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Im November 2003 erwarben die Ehegatten E eine Liegenschaft in S. Im Folgemonat wurde mit der Errichtung eines Wohn- und Geschäftshauses begonnen. Das Gebäude wird von den Eigentümern teilweise privat genutzt, der übrige Teil wird als Büro an die E-GmbH vermietet. Unstrittig ist, dass das Objekt im Streitjahr zu 37% unternehmerisch und zu 63% privat genutzt wurde.

Die Eigentumsgemeinschaft machte die für das Gebäude in Rechnung gestellte Umsatzsteuer zur Gänze als Vorsteuer geltend.

Im angefochtenen Bescheid wurde nur der Vorsteuerabzug in Höhe von 37% anerkannt. In der Begründung wurde ausgeführt:

„Der in den Zeitraum Jänner bis April 2004 fallende Vorsteuerabzug steht zunächst zur Gänze zu. Der für den Privatbereich geltend gemachte Vorsteuerabzug wäre aber gem.

§ 12 Abs. 3 UStG spätestens im VA-Zeitraum Dezember 2004 zur Gänze wieder rückgängig zu machen gewesen. Soweit Vorsteuern ab 1. Mai 2004 mit dem privat genutzten Teil zusammenhängen, gilt der Ausschluss vom Vorsteuerabzug gem. § 12 Abs. 3 Z 4 UStG 1994 in der seit 1. Mai 2004 geltenden Fassung.

Aus diesem Grund war auch in diesem Jahr nur der betriebliche Anteil der Gebäudeaufwendungen (lt. ihren Angaben 37%) abzugsfähig."

Fristgerecht wurde von der Berufungsweberin (kurz: Bw) Berufung erhoben und eingewendet, dass aufgrund der 6. MwSt-RL sowie des Urteiles des EuGH vom 08.05.2003 (Rs. C-269/00, Seeling) ein voller Vorsteuerabzug für gemischt genutzte Gebäude zustehen würde. Da Gemeinschaftsrecht sowie insbesondere Entscheidungen des EuGH in Steuerangelegenheiten Bedeutung und rechtliche Folgewirkungen für sämtliche Abgabepflichtigen der jeweiligen Mitgliedstaaten der EU haben, sei obige Entscheidung trotz mehrmaliger innerstaatlicher Gesetzesänderungen zum Vorsteuerabzug gemäß § 12 UStG bindend. Darüber hinaus würde der Umsatzsteuerbescheid 2004 gegen den in der EU geltenden Stufenbau der Rechtsordnung verstoßen und sei zudem mit dem Grundsatz der Rechtssicherheit unvereinbar.

Mit Bericht vom 27.12.2005 legte das Finanzamt die Berufung und den entsprechenden Verwaltungsakt an den Unabhängigen Finanzsenat vor.

Das Berufungsverfahren wurde gemäß § 281 BAO ausgesetzt.

Der VwGH hat mit Erkenntnis vom 28.05.2009, 2009/15/0100 (Puffer-Erkenntnis), für die Jahre bis 2003 ausgesprochen, dass hinsichtlich des Anteils, den überwiegend privat genutzte Räume am Gebäude haben, infolge des vom Beibehaltungsrecht (Art. 17 Abs. 6 der 6. MwSt-RL) gedeckten § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994 kein Vorsteuerabzug zusteht (vgl. *Krumenacker*, SWK Heft-Nr. 3/2010, S 112ff).

In der Folge war noch die Rechtslage ab 2004 strittig.

Gegen die Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 05.11.2009, RV/1014-L/09, wurde Parteienbeschwerde wegen grundsätzlicher Fragen, wie Aufgabe des Beibehaltungsrechtes ab 2004, Anwendung des § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994, erhoben. Die Entscheidung über die gegenständliche Berufung wurde daher bis zur Beendigung dieses beim Verwaltungsgerichtshof zur GZ. 2009/15/0222 anhängigen Verfahrens gemäß § 281 BAO ausgesetzt.

Mit dem Erkenntnis vom 28.06.2012 hat der VwGH über die Parteienbeschwerde entschieden (Abweisung). Das Berufungsverfahren war daher gemäß § 281 Abs. 2 BAO von Amts wegen fortzusetzen.

Über die Berufung wurde erwogen:

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 wie im Beschwerdefall einzelne Räume eines Gebäudes unternehmerisch und andere Räume für eigene Wohnzwecke genutzt, richtet sich die Ermittlung des zu nicht abziehbaren Aufwendungen führenden Anteils grundsätzlich nach der anteiligen Nutzfläche (vgl. näher zur Berechnung das hg. Erkenntnis vom 28. Mai 2009, 2009/15/0100). Der Anordnung des § 12 Abs. 2 lit. a UStG 1994 iVm § 20 Abs. 1 Z 1 und 2 EStG 1988 zufolge sind daher in Bezug auf ein Gebäude, bei welchem einzelne Bereiche überwiegend Wohnzwecken des Unternehmers gewidmet sind, die Umsatzsteuern, welche auf eben diese Räume entfallen, vom Vorsteuerauschluss erfasst.

Der VwGH hat in dem Erkenntnis vom 28.06.2012, 2009/15/0222, klargestellt, dass im Zusammenhang mit der gemischten Nutzung von Gebäuden für den Anteil überwiegend privat genutzter Räume am Gebäude auch für die Jahre ab 2004 keine Vorsteuerabzug zusteht. Das Höchstgericht hat die Parteienbeschwerde abgewiesen und zur Begründung ausgeführt (vgl. *Krumenacker*, SWK Heft-Nr. 27/2012, S 1179ff):

„Wie der Verwaltungsgerichtshof bereits in seinem Erkenntnis vom 28. 5. 2009, 2009/15/0100, ausgesprochen hat, ist § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994 unabhängig von § 12 Abs. 2 Z 1 UStG 1994 autonom anwendbar. Soweit die gemischte Nutzung eines Gebäudes darauf zurückzuführen ist, dass ein Gebäude als private Wohnung des Unternehmers Verwendung findet, ergibt sich der anteilige Vorsteuerauschluss daher aus § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994. Einer Bezugnahme auf § 12 Abs. 2 Z 1 UStG 1994 bedarf es nicht, womit die Änderung der nationalen Rechtsordnung hinsichtlich § 12 Abs. 2 Z 1 UStG 1994 für die Anwendbarkeit des § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994 unerheblich ist (vgl. Urteil des EuGH vom 23. 4. 2009 in der Rs. C-460/07, Puffer, Rz 95 f.).

§ 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994 ist in seinem Normenbestand demgegenüber unverändert geblieben. Eine Änderung bestehender Rechtsvorschriften durch den nationalen Gesetzgeber hat diesbezüglich nicht stattgefunden.

Wenn der Beschwerdeführer nun meint, das Beibehaltungswahlrecht des Art. 17 Abs. 6 der Sechsten Richtlinie (77/388/EWG) sei ab dem Jahre 2004 aufgrund einer kurzzeitigen Interpretationsaussage des Bundesministeriums für Finanzen in den Umsatzsteuerrichtlinien (AÖF 206/2004) hinsichtlich § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994 durch die Verwaltungspraxis aufgegeben worden, so ist der Beschwerde zunächst entgegenzuhalten, dass im Jahresumsatzsteuerbescheid 2004 entsprechend § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994 von der Abgabenbehörde kein Vorsteuerabzug gewährt worden ist.

Im Übrigen ist darauf hinzuweisen, dass § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994 nach der ständigen hg. Rechtsprechung nur jene Räume erfasst, die überwiegend privat genutzt sind (vgl. nochmals das hg. Erkenntnis vom 28. 5. 2009, 2009/115/0100, und den hg. Vorlagebeschluss vom 24. 9. 2007, 2006/115/0056 = EU 2007/0008, sowie das darin verwiesene hg. Erkenntnis vom 26. 3. 2007, 2005/14/0091). Die vom Beschwerdeführer ins Treffen geführte Interpretationsaussage des Bundesministeriums für Finanzen in den Umsatzsteuerrichtlinien stellt dagegen nicht auf überwiegend privat genutzte Einheiten ab, sondern betrifft lediglich eine private Nutzung bis 50 % (vgl. das im AÖF 206/2004 unter Rz 2003 angeführte Beispiel mit einer 50%igen Privatnutzung). Eine Aufgabe des Vorsteuerausschlusses hinsichtlich überwiegend privat genutzter Räume gemäß § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994 kann darin also auch aus diesem Grund nicht erblickt werden."

Der VwGH hat damit ausgesprochen, dass hinsichtlich des Anteils, den überwiegend privat genutzte Räume am Gebäude haben, auch für die Jahre ab 2004 kein Vorsteuerabzug zusteht.

Damit ist aber das Schicksal der Berufung entschieden und es war spruchgemäß zu entscheiden.

Salzburg, am 12. November 2012