



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., Wien, vertreten durch Contax Wthd GmbH, Wirtschaftstreuhänder, 1010 Wien, Seilerstraße 16, vom 2. Nov. 2004 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg,
betreffend Abweisung des Antrages auf Aufhebung der Umsatzsteuerbescheide 1999 und 2000 gemäß § 299 Abs.1 i.V.m. § 302 Abs.2 lit.c BAO vom 7.Okt. 2004,
betreffend Umsatzsteuer für 2001 vom 7.Okt. 2004 und
betreffend Umsatzsteuer 2002 vom 22.Okt. 2004 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Jahre 1999 und 2000

Für die Jahre 1999 und 2000 erklärte der Berufungswerber (Bw.) Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit als Anwalt auf Grund einer Beteiligung an einer Anwaltskanzlei und Einkünfte aus Gewerbebetrieb aus Beteiligungen. In den Umsatzsteuererklärungen 1999 und 2000 wurden die Umsätze mit Null erklärt. Die Veranlagungen erfolgten erklärungsgemäß.

Am 15. Oktober 2003 stellte der Bw. einen Antrag gemäß § 299 Abs.1 BAO auf Aufhebung des Umsatzsteuerbescheides 1999 vom 4. Juli 2001 sowie des Umsatzsteuerbescheides 2000 vom 19. November 2001.

"Diesbezüglich geben wir dem geschätzten Amt folgenden Sachverhalt bekannt:

Herr Dr. S ist als Aufsichtsrat bei der AG tätig. Innerhalb dieser selbständigen Tätigkeit nutzt Herr Dr. S ein Arbeitszimmer im Haus B.Straße. Unter Anwendung des EuGH-Urturteils vom 8. Mai 2003, Rs C-269/00 (Seeling) macht Herr Dr. S aus den Errichtungskosten des Hauses B.Straße , Vorsteuern geltend.

Namens und im Auftrag unseres im Betreff genannten Mandanten stellen wir den Antrag gemäß § 299 Abs.1 BAO auf Aufhebung des Umsatzsteuerbescheides 1999 vom 4. Juli 2001, eingelangt am 9. Juli 2001 sowie des Umsatzsteuerbescheides 2000 vom 19. November 2001, eingelangt am 23. November 2001.

Wir beziehen uns dabei auf § 302 Abs.2 lit.c BAO nach welchem Aufhebungen gemäß § 299 BAO, die wegen Widerspruch mit Gemeinschaftsrecht der Europäischen Union erfolgen, bis zum Ablauf der Verjährungsfrist möglich sind. Wir begründen unseren Antrag damit, dass mit dem EuGH-Urteil vom 8.Mai 2003, Rs C-269/00 (Seeling) die nationalen Rechtsvorschriften, welche die Verwendung eines Teiles eines insgesamt dem Unternehmen zugeordneten Betriebsgebäudes für den privaten Bedarf des Steuerpflichtigen als eine (unecht) steuerfreie Dienstleistung behandeln, den Bestimmungen der 6. EG-Richtlinie nicht entsprechen."

Beigelegt wurden die berichtigte Umsatzsteuererklärung für 1999, in der Vorsteuern in Höhe von € 934,34 geltend gemacht wurden und die die Umsatzsteuererklärung für 2000 in der steuerfreie Bezüge gemäß § 6 Abs.1 Z 9b UStG in Höhe von € 13.626,16 erklärt und Vorsteuern in Höhe von € 85.578,53 geltend gemacht wurden.

Das Finanzamt wies das Ansuchen betreffend den Antrag auf Aufhebung der Umsatzsteuerbescheide 1999 und 2000 gemäß § 299 Abs.1 iVm § 303 Abs.2 lit.c BAO ab.

Begründend wurde ausgeführt, dass das gemischt genutzte Gebäude ausschließlich für unecht steuerbefreite Umsätze iSd § 6 Abs.1 Z 9b UStG 1994 verwendet worden sei. Daher könne weder für den unternehmerisch noch für den nichtunternehmerisch genutzten Gebäudeteil ein Vorsteuerabzug geltend gemacht werden. Der Vorsteuerabzug sei gemäß § 12 Abs.3 Zi 2 UStG 1994 ausgeschlossen. Im UStG wäre ein Vorsteuerabzug für Lieferungen und sonstige Leistungen iZm der Anschaffung und/oder Errichtung von Gebäuden gem. § 12 Abs.2 Zi 1 UStG 1994 nur insoweit zulässig, als die Entgelte hierfür nach einkommensteuerrechtlichen Vorschriften Betriebsausgaben oder Werbungskosten waren. Damit wäre der Eigenverbrauch des nicht unternehmerischen Teiles grundsätzlich ausgeschlossen. 1998 seien die Bestimmungen dahingehend abgeändert worden, dass auch der nicht unternehmerische Teil dem Unternehmen zugeordnet werden konnte. Bisher nicht ausgeübte Zuordnungswahlrechte zum Unternehmensbereich (für die Jahre vor 2000) könnten allerdings nicht nachgeholt werden. Der Ausschluss vom Vorsteuerabzug erfolge seit 1998 durch die unechte

Steuerbefreiung für den Eigenverbrauch gemäß § 6 Abs.1 Zi 16 UStG 1994, bei der gem. § 6 Abs.2 UStG zur Steuerpflicht optiert werden konnte.

Gegen den vorstehenden Abweisungsbescheid über den Antrag zur Aufhebung der Umsatzsteuerbescheide 1999 und 2000 gemäß § 299 Abs.1 iVm § 302 Abs.2 lit c BAO unter Berücksichtigung des EuGH-Urteils vom 8. Mai 2003 Rs C-269/00 (Seeling) wurde berufen.

"Wir begründen unsere Berufung wie folgt: In ihrer Begründung zum oben genannten Bescheid gibt die Abgabenbehörde lediglich eine Darstellung der europarechtswidrigen Regelungen des Umsatzsteuergesetzes in Hinblick auf die Behandlung von gemischt genutzten Gebäuden. Die Abgabenbehörde geht jedoch nicht entsprechend unserem Antrag vom 15. Oktober 2003 auf das EuGH-Urteil vom 8. Mai 2003, Rs C-269/00 (Seeling) ein. Unter direkten Anwendung des Artikels 17 Abs.2 a der Richtlinie 77/288/EWG ist die Regelung des § 6 Abs.1 Z 16 UStG gemeinschaftsrechtswidrig und daher nicht anwendbar. Anscheinend folgt die Abgabenbehörde der Rechtsansicht des Bundesministeriums für Finanzen gemäß den Umsatzsteuerrichtlinien in der Fassung vom 21. Juni 2004, (Rz 1912 UStR), in welchen das BMF als Begründung die Stillstandklausel gemäß Art 17 Abs.6 Unterabsatz 2 der sechsten EG-Richtlinie zur weiteren Anwendbarkeit des § 6 Abs.1 Z 16 UStG heranzieht. Diesbezüglich handelt es sich jedoch um eine sehr weitherzig teleologische Auslegung der Stillstandklausel des Art.17 Abs.6 der 6. EG-Richtlinie ohne eine entsprechende europarechtliche Grundlage. Die Ausführungen in den Umsatzsteuerrichtlinien stellen jedoch nur die Rechtsansicht des Bundesministeriums für Finanzen dar, wodurch über die gesetzlichen Bestimmungen hinausgehende Rechte oder Pflichten daraus nicht abgeleitet werden können. Es stellt sich daher die Frage, warum die Abgabenbehörde erster Instanz im gegenständlichen Fall anscheinend auf eine lediglich als Erlassmeinung publizierte Rechtsansicht des Bundesministeriums für Finanzen zurückgreift und die bescheidmäßige Erledigung unseres Antrages nicht auf der Basis der gültigen Rechtsnorm des Art 17 Abs.2 a der Richtlinie 77/288/EWG erledigt. Unter Anwendung dieser in Österreich gültigen Norm sind daher die Umsatzsteuerbescheide 1999 und 2000 aufzuheben und die Bescheide gemäß der abgegebenen Erklärungen zu erlassen. Die Zuordnung zum Unternehmensbereich für die Jahre 2000 erfolgte mit Abgabe der Umsatzsteuererklärung 1999 im Hinblick auf die Innutzungsnahme des Gebäudes fristgerecht (siehe dazu in analoger Anwendung RZ 1913 UStR).

Ein abweisender Bescheid über unseren Antrag gemäß § 299 Abs.1 BAO im Verbindung mit § 302 Abs.2 lit c BAO ist im Hinblick auf die europarechtswidrige gesetzliche Regelung des § 6 Abs.1 Z 16 UStG somit nicht zulässig.

Der oben genannte Bescheid über die Abweisung unseres Antrages betreffend der Aufhebung der Umsatzsteuerbescheide 1999 und 2000 gemäß § 299 Abs.1 iVm § 302 Abs.2 lit c BAO ist weiters gemäß § 93 BAO mangelhaft, weil er auf die in unserem Antrag vom 15. Okt. 2003 dargelegten Rechtsansicht nicht Bezug nimmt. Die Abgabenbehörde geht in ihrer Begründung nicht auf das darin angeführte EuGH-Urteil vom 8. Mai 2003, Rs C-269/00 (Seeling) ein.

Wir stellen daher den Antrag unserem Antrag vom 15. Okt. 2003 Folge zu leisten und die Umsatzsteuerbescheide 1999 und 2000 aufzuheben."

Jahr 2001

Für das Jahr 2001 wurde die Umsatzsteuererklärung als Leermeldung abgegeben

Am 16. Oktober 2003 wurde eine berichtigte USt-Erklärung für das Jahr 2001 eingebbracht, in der gemäß § 6 Ab.1 Z 9 b UStG € 13.626,16 aus der Aufsichtsratstätigkeit und Vorsteuer in Höhe € 69.236,35 erklärt wurden.

Das Finanzamt erließ einen Umsatzsteuerbescheid, anerkannte jedoch die Vorsteuern nicht.

Jahr 2002

Für das Jahr 2002 brachte der Bw. die Umsatzsteuererklärung ein, in der die Umsätze aus seiner Aufsichtsratstätigkeit gemäß § 16 Abs.1 Z 9b UStG in Höhe von € 16.400,00, Eigenverbrauch in Höhe von € 14.294,30 (20% Normalsteuersatz) und Vorsteuer in Höhe von € 33.707,39 erklärt wurden.

Das Finanzamt setzte im Umsatzsteuerbescheid 2002 keinen Eigenverbrauch und die Vorsteuer mit 0,00 an.

Gegen den Umsatzsteuerbescheid 2001 vom 7.Okt. 2004 und den Umsatzsteuerbescheid 2002 vom 22.Okt. 2004, wurde innerhalb offener Frist Berufung eingebbracht. Die Berufung richtet sich gegen die Nichtanerkennung der in der Umsatzsteuererklärung geltend gemachten Vorsteuerbeträge für das Jahr 2001 EUR 69.236,35 und für das Jahr 2002 EUR 33.707,39. Die Berufung richtet sich weiters gegen die Nichtfestsetzung der Umsatzsteuer aus dem Eigenverbrauch aus der Nutzung des Gebäudes B.Straße, für private Wohnzwecke sowie der Nichtanerkennung der geltend gemachten Vorsteuerbeträge. Zur Begründung der Berufung wurde auf die Ausführungen betreffend die Berufung gegen den Bescheid über den Antrag betreffend Aufhebung der Umsatzsteuerbescheide 1999 und 2000 verwiesen.

Bezugnehmend auf die Berufung brachte der Unabhängige Finanzsenat dem Bw. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 28.05.2009, ZI 2009/15/0100 (unter Bezugnahme auf das Urteil des EuGH vom 23. April 2009, C-460/07) zur Kenntnis.

Über die Berufung wurde erwogen:

Der Bw. ist seit 1999 als Aufsichtsrat bei der AG tätig und bezog in den Jahren 2000, 2001 und 2002 Einkünfte für diese Aufsichtsratstätigkeit. Bekannt gegeben wurde weiters, dass der Bw. innerhalb dieser selbständigen Tätigkeit ein Arbeitszimmer in der B.Straße, nutzt. (vgl. Antrag vom 15. Okt. 2003)

Rechtliche Erwägungen:

Gemäß § 6 Abs.1 Zif.9 lit. b UStG 1994 sind von den unter § 1 Abs.1 Z 1 fallenden Umsätze steuerfrei die Vergütungen jeder Art einschließlich der Reisekostenersätze, die an Mitglieder

des Aufsichtsrates, Verwaltungsrates und andere mit der Überwachung der Geschäftsführung beauftragten Personen für die Funktion gewährt werden.

Gemäß § 12 Abs.1 Zif.1 UStG 1994 kann der Unternehmer Vorsteuerbeträge, die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, abziehen.

Lieferungen und sonstige Leistungen sowie die Einfuhr von Gegenständen gelten gemäß § 12 Abs.2 UStG 1994 als für das Unternehmen ausgeführt, wenn sie für Zwecke des Unternehmens erfolgen. Nicht als für den Unternehmer ausgeführt gelten Lieferungen, sonstige Leistungen und Einfuhren, die nicht mindestens 10% unternehmerischen Zwecken dienen.

Gemäß § 12 Abs 3 UStG sind die in § 6 Abs.1 Z 9 lit. b UStG angeführten Umsätze vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen.

§ 12 Abs.4 UStG führt aus, dass, wenn der Unternehmer neben Umsätze, die zum Ausschluss vom Vorsteuerabzug führen, auch Umsätze bei denen ein solcher Ausschluss nicht eintritt, bewirkt, der Unternehmer die Vorsteuerbeträge nach Maßgabe der Abs.1 und 3 in abziehbare und nicht abziehbare Vorsteuerbeträge aufzuteilen hat.

Der EuGH hat in dem Urteil RS Sandra Puffer vom 23. April 2009, C-460/07, Randnr. 49 ausgeführt, dass Steuerpflichtige, die nur steuerbefreite Umsätze tätigen, überhaupt keine Vorsteuer abziehen und damit auch keine Abzüge hinsichtlich der Verwendung gemischt genutzter Gegenstände zu privaten Zwecken geltend machen können.

Im gegenständlichen Fall bezog der Bw. Einkünfte als Aufsichtsrat bei der AG und nutzte im Zusammenhang mit dieser Tätigkeit ein Zimmer nach seinen Angaben als Arbeitszimmer im Haus B.Straße.

Unter Anwendung des EUGH-Urteils Seeling machte er für die Errichtungskosten Vorsteuern geltend.

Im vorliegendem Fall bezog der Bw. als Aufsichtsrat gemäß § 6 Abs.1 Z 9 lit.b UStG steuerbefreite Einnahmen. Dem Bw. stehen gemäß § 12 Abs.3 UStG keine mit dieser Tätigkeit zusammenhängende Vorsteuern zu.

Dem oa. EUGH-Urteil Sandra Puffer folgend konnten die Vorsteuern für das oa. Zimmer, welches in einem privaten Gebäude für die Tätigkeit als Aufsichtsrat zur Verwendung kam, nicht anerkannt werden.

Die Berufung gegen die Bescheide betreffend die Umsatzsteuer 2001 und 2002 war daher abzuweisen.

Zu der Berufung gegen die Abweisung des Antrages auf Aufhebung der Umsatzsteuerbescheide 1999 und 2000 gemäß § 299 Abs.1 i.V.m. § 302 Abs.2 lit.c BAO wird Folgendes ausgeführt:

Den Ausführungen, dass der Bescheid über die Abweisung des Antrages des Bw. betreffend die Aufhebung der Umsatzsteuerbescheide 1999 und 2000 gemäß § 299 Abs.1 iVm § 302 Abs.2 litc BAO weiters gemäß § 93 BAO mangelhaft sei, weil er auf die in dem Antrag vom 15.Oktober 2003 dargelegten Rechtsansicht nicht Bezug nähme, weil die Abgabenbehörde in ihrer Begründung auf das darin angeführte EuGH-Urteil vom 8. Mai 2003, Rs C-269/00 (Seeling) nicht eingehe, wird entgegengehalten:

Gemäß § 299 Abs.1 BAO kann die Abgabenbehörde erster Instanz auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist.

Da das Gebäude nur für private Zwecke und ausschließlich für unecht steuerbefreite Umsätze iSd § 6 Abs.1 Z 9b 1994 verwendet wurde, kann weder für unternehmerische noch nicht unternehmerisch genutzte Gebäudeteile ein Vorsteuerabzug geltend gemacht werden.

Der Spruch der Bescheide betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 1999 und 2000 erweist sich daher als richtig, sodass dem Antrag auf Aufhebung der diesbezüglichen Bescheide gemäß § 299 BAO nicht zu folgen war.

Wien, am 19. November 2009