



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des a, vertreten durch Lang und Schiller Steuerberatungs GmbH, 6900 Bregenz, Kirchstraße 9 a, gegen die Bescheide des Finanzamtes Bregenz betreffend Umsatzsteuer 2005 vom 6. Juni 2007, Säumniszuschlägen vom 4. August 2005 sowie Aussetzungszinsen vom 18. Oktober 2005 entschieden:

Der Berufung betreff Umsatzsteuer 2005 wird teilweise Folge gegeben.

Der Bescheid betreffend Umsatzsteuer 2005 wird abgeändert wie folgt:

Die Umsatzsteuer wird für das Jahr 2005 festgesetzt mit	102.560,55 €
Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen und sonstige Leistungen (einschließlich Anzahlungen)	604.579,51 €
Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Lieferungen und sonstigen Leistungen und Eigenverbrauch (einschließlich steuerpflichtiger Anzahlungen)	604.579,51 €
20 % Normalsteuersatz von 597.810,41 €	119.562,08 €
10 % ermäßigter Steuersatz von 6.769,10 €	676,91 €
Steuerschuld gemäß § 19 Abs. 1 zweiter Satz sowie gemäß Art. 19 Abs. 1 Z 3 und Art. 25 Abs. 5	108,80 €
Summe Umsatzsteuer	120.347,79 €
Innergemeinschaftliche Erwerbe, Gesamtbetrag der	2.367,35 €

Bemessungsgrundlagen	
Gesamtbetrag der steuerpflichtigen innergemeinschaftlichen Erwerbe	2.367,35 €
20 % Normalsteuersatz von 2.367,35 €	473,47 €
Summe Umsatzsteuer	120.347,79 €
Summe Erwerbsteuer	+ 473,47 €
Gesamtbetrag der Vorsteuern	- 17.678,44 €
Vorsteuern aus dem innergemeinschaftlichen Erwerb	- 473,47 €
Vorsteuern betreffend die Steuerschuld gemäß § 19 Abs. 1 zweiter Satz sowie gemäß Art. 19 Abs. 1 Z 3 und Art. 25 Abs. 5	- 108,80 €
Zahllast	102.560,55 €

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Der Berufung gegen die Festsetzung von Säumniszuschlägen wird teilweise stattgegeben und der Säumniszuschlag mit insgesamt € 827,53 festgesetzt.

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Die Berufung gegen den Bescheid über die Festsetzung von Aussetzungszinsen vom 18. Oktober 2005 wird teilweise stattgegeben und werden die Aussetzungszinsen mit € 135,13 festgesetzt.

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Im Rahmen einer Nachschau hat das Finanzamt u.a. festgestellt, dass im Zeitraum von Juli 2004 bis März 2005, das abweichende Wirtschaftsjahr 2005 vom 1. April 2004 bis 31. März 2005 betreffend, Vorsteuern für die Errichtung einer Eigentumswohnung mit 313,16 m², wovon 18,91 m² auf ein betrieblich genutztes Büro entfallen, geltend gemacht wurden.

Mit Umsatzsteuerbescheid 2005 vom 6. Juni 2007 berücksichtigte das Finanzamt 6,04 % der für ein gemischt genutztes Gebäude geltend gemachten Vorsteuern entsprechend der unternehmerischen Nutzung des Objektes, wobei für die Zeiträume 02 und 03/2004 gemäß § 12 Abs. 10 und 11 eine Vorsteuerberichtigung in Höhe von insgesamt € 39,91

vorgenommen wurde. Für den nicht unternehmerischen Anteil in Höhe von 93,96 % wurde der Vorsteuerabzug nicht gewährt.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die Berufung, in welcher unter Hinweis auf das Urteil des Europäischen Gerichtshofes vom 14. Juli 2005 in der Rechtsache Charles & Charles-Tijmens im Wesentlichen ausgeführt wird, dass es dem Unternehmer freistehe, ein Investitionsgut, in diesem Fall die Wohnung im Dachgeschoss, das sowohl für unternehmerische als auch private Zwecke verwendet wird, entweder in vollem Umfang dem Unternehmensvermögen zuzuordnen oder in vollem Umfang im Privatvermögen zu belassen. Der Berufungswerber (Bw.) habe die Wohnung als Gegenstand des Unternehmens behandelt und die mit der Herstellung zusammenhängenden Vorsteuern vollständig und sofort abgezogen. Zudem sei festzuhalten, dass sämtliche Vorsteuern bis zur Umsatzsteuervoranmeldung 03/05 Leistungen betreffen würden, die vor dem 1. Februar 2005 erbracht worden seien.

Das Finanzamt hat mit Berufungsvorentscheidung vom 17. Oktober 2005 die Berufung als unbegründet abgewiesen und darauf hingewiesen, dass ab 1. Februar 2005 die unternehmerische Mindestnutzung gemäß § 12 Abs. 2 Z 1a UStG 1994 mit 10 % beschränkt sei.

Hierauf hat der Bw. unter Hinweis auf die bereits ausgeführte Berufung Vorlageantrag an die Abgabenbehörde II. Instanz gestellt, wobei er gleichzeitig gegen die abgeleiteten Bescheide betreff Säumniszuschlägen (für 7/9/11/2004 und 1/3/2005) und Aussetzungszinsen berufen hat.

Über die Berufung wurde erwogen:

Voranzuschicken ist, dass der Umsatzsteuerbescheid 2005 am 6. Juni 2007 ergangen ist, weshalb die angefochtenen Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide durch den Jahresbescheid aus dem Rechtsbestand ausgeschieden sind und dieser Jahresbescheid iSd § 274 erster Satz BAO an ihre Stelle tritt, womit die Berufung gegen die Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide auch als gegen den späteren Jahresbescheid gerichtet gilt.

Nach § 12 Abs. 1 Z 1 erster Satz UStG 1994 kann ein Unternehmer die von anderen Unternehmern in einer Rechnung an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuerbeträge abziehen.

Für gemischt, d.h. teilweise unternehmerisch, teilweise nichtunternehmerisch genutzte Gebäude gilt Folgendes:

Seit dem Jahr 2000 werden gemischt genutzte Grundstücke grundsätzlich zu 100% dem Unternehmen zugeordnet. Bis zum 31.12.2003 wurde die unternehmensfremde Nutzung eines solchen Grundstückes aber zwingend als unecht steuerfreier Eigenverbrauch behandelt. Der Vorsteuerabzug stand damit dennoch nur für den unternehmerisch genutzten Teil zu, für den privat genutzten Teil war der Vorsteuerabzug hingegen ausgeschlossen.

Nachdem diese Eigenverbrauchsbesteuerung durch das EuGH-Urteil „Seeling“ für gemeinschaftswidrig erklärt worden war, wurde diese mit einer Gesetzesänderung zum 1.1.2004 beseitigt. Die Verwendung von Grundstücken für unternehmensfremde Zwecke war danach ein nach § 3 a Abs. 1 a UStG 1994 steuerbarer und steuerpflichtiger Vorgang.

Dies ändert jedoch nichts daran, dass der Vorsteuerabzug nur für den unternehmerisch verwendeten Teil des Gebäudes zusteht. Der VwGH hat mit seinem Erkenntnis vom 28. Mai 2009, 2009/15/0100, *Sandra Puffer*, entschieden, dass der Vorsteuerausschluss für ertragsteuerlich nicht abzugsfähige Aufwendungen gemäß § 12 Abs. 2 Z 2 lit.a UStG 1994 weiter anzuwenden ist.

Gemäß § 12 Abs.2 Z 2 lit. a UStG 1994 gelten Leistungen und sonstige Leistungen, deren Entgelte überwiegend keine abzugsfähigen Ausgaben (Aufwendungen) im Sinne des § 20 Abs.1 Z 1 bis 5 EStG 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 Z 1 EStG 1988 erfasst die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt der Familienangehörigen aufgewendeten Beträge, Z 2 lit. a die Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung. Aufwendungen des Unternehmers für die seinen privaten Wohnzwecken dienende Wohnung stellen nicht abzugsfähige Aufwendungen für die 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 in einen privaten Teil.

Dies bedeutet, dass der Vorsteuerabzug bei einem gemischt genutzten Gebäude nur für den unternehmerisch genutzten Teil zusteht und die Aufteilung eines gemischt genutzten Gebäudes nach den einkommensteuerlichen Bestimmungen zu erfolgen hat.

Liegt die betriebliche Nutzungsquote eines Gebäudes unter 20 %, so wird das Gebäude ertragsteuerlich zur Gänze als Privatvermögen qualifiziert. Der Vorsteuerabzug steht umsatzsteuerrechtlich im Verhältnis der betrieblichen Nutzungsquote zu. Das gilt auch bei einer Nutzungsquote des Gebäudes unter der Mindestschwelle von 10 % nach § 12 Abs. 2 Z 1

UStG 1994, weil sich der Vorsteuerabzug für Gebäude nach Auffassung des Verwaltungsgerichtshofes autonom aus § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG ergibt und die Rechtsprechung zum Vorsteuerabzug für Gebäude nach dem UStG 1972 nur so in Übereinstimmung mit der Standstill-Klausel der Art. 17 Abs. 6 der 6. MwSt-RL (RL 77/388/EWG – nunmehr Art. 176 MwStSyst-RL 2006/112/EG) im Geltungsbereich des UStG 1994 (also nach dem EG-Beitritt Österreichs mit Wirkung ab dem 1.1.1995) beibehalten werden kann). Bei einer betrieblichen Nutzungsquote eines Gebäudes von z.B. 8 % steht somit der Vorsteuerabzug zu 8 % zu, bei einer Nutzungsquote von z.B. 14 % zu 14 % (Beiser, SWK 20/21/2009, S 627).

§ 12 Abs.2 Z 2 lit. a UStG 1994 war daher vom Beibehaltungsrecht erfasst und somit EU-konform.

Seit 1.5.2004 gilt die unternehmensfremde Verwendung von Grundstücken gemäß § 3 Abs. 1a Z 1 UStG 1994 nicht mehr als sonstige Leistung; sie ist daher nicht steuerbar. Vorsteuern, die im Zusammenhang mit einer solchen Verwendung stehen, gelten gemäß § 12 Abs. 3 Z 4 UStG als nicht für das Unternehmen ausgeführt; sie berechtigen daher nicht zum Vorsteuerabzug.

Diese Bestimmung ist nun nach Meinung des Unabhängigen Finanzsenates zwar ebenso wenig vom Beibehaltungsrecht umfasst wie sie seinerzeitige unechte Steuerbefreiung des § 6 Z 16 UStG. Dies ändert aber nichts an der Weitergeltung des § 12 Abs. 2 Z 2 lit a UStG auch nach dem 1.5.2004, insoweit Grundstücke für private Zwecke verwendet werden.

Dies hat zur Folge, dass hinsichtlich der privaten Gebäudeteile der Vorsteuerabzug ausgeschlossen war, wobei das Ausmaß der Privatnutzung des Gebäudes unbestritten ist.

Insgesamt waren somit Vorsteuern in Höhe € 3.164,31 (€ 2.934,36 für den Zeitraum 04/04 – 01/05 + € 769,95 für den Zeitraum 02/05 -03/05, Berechnung siehe BP-Bericht vom 6. Juni 2007, ABNr.: 121009/07) für das im Wohnungsverband gelegene betrieblich genutzte Büro für das Jahr 2005 anzuerkennen.

Zu den Säumniszuschlägen:

Wird eine Abgabe, ausgenommen Nebengebühren (§ 3 Abs. 2 lit. d), nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet, so sind gemäß § 217 Abs. 1 BAO nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen Säumniszuschläge zu entrichten.

§ 217 Abs. 2 BAO lautet: Der erste Säumniszuschlag beträgt 2% des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabenbetrages.

§ 217 Abs. 8 BAO: Im Fall der nachträglichen Herabsetzung der Abgabenschuld hat auf Antrag des Abgabepflichtigen die Berechnung der Säumniszuschläge unter rückwirkender Berücksichtigung des Herabsetzungsbetrages zu erfolgen.

§ 217 Abs. 10 BAO lautet: Säumniszuschläge, die den Betrag von 50 Euro nicht erreichen, sind nicht festzusetzen. Dies gilt für Abgaben, deren Selbstberechnung nach Abgabenvorschriften angeordnet oder gestattet ist, mit der Maßgabe, dass die Summe der Säumniszuschläge für Nachforderungen gleichartiger, jeweils mit einem Abgabenbescheid oder Haftungsbescheid geltend gemachter Abgaben maßgebend ist.

Der Säumniszuschlag war auf Grund der durch diese Berufungsentscheidung erfolgten nachträglichen Herabsetzung der Abgabenschuld auf € 827,53 herabzusetzen.

Zu den Aussetzungszinsen:

Gemäß § 212a Abs. 9 BAO sind für Abgabenschuldigkeiten solange auf Grund eines Antrages auf Aussetzung der Einhebung, über den noch nicht entschieden wurde, Einbringungsmaßnahmen weder eingeleitet noch fortgesetzt werden (§ 230 Abs. 6) oder soweit infolge einer Aussetzung der Einhebung ein Zahlungsaufschub eintritt, Aussetzungszinsen zu entrichten. Im Fall der nachträglichen Herabsetzung einer Abgabenschuld hat die Berechnung der Aussetzungszinsen unter rückwirkender Berücksichtigung des Herabsetzungsbetrages zu erfolgen.

Auf Grund der durch diese Berufungsentscheidung erfolgten nachträglichen Herabsetzung der Abgabenschuld sind die Aussetzungszinsen wie folgt neu festzusetzen.

Aussetzungszinsen für die Zeit vom 13.09.2005 bis 18.10.2005

Datum	Anfangsbestand und Änderung	Aussetzungs-Betrag	Anzahl der Tage	Jahreszinssatz	Tageszinssatz	Aussetzungszinsen
13.09.2005	38.845,01	38.845,01	7	3,47	0,0095	25,83
20.09.2005	827,53	39.672,54	29	3,47	0,0095	109,30
						€ 135,13

Der Berufung war in dem aus dem Spruch ersichtlichen Ausmaß teilweise stattzugeben.

Feldkirch, am 30. Oktober 2009