



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch die Vorsitzende Dr. Johanna Lanser und die weiteren Mitglieder Dr. Walter Auer, Dr. Reinhold Lexer und Mag. Klaus Schönach über die Berufungen des Bw. gegen die Bescheide des Finanzamtes Innsbruck betreffend Umsatzsteuer 1999 bis 2001 nach der am 29. September 2009 im Beisein des Schriftführers Klaus Weihrauter durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) errichtete in den Streitjahren ein Wohnhaus mit Doppelgarage, das er nach den unstrittigen Feststellungen einer vom Finanzamt durchgeführten Außenprüfung zu rund 67 % für private Wohnzwecke und zu rund 33 % für Zwecke einer gewerblichen Tätigkeit (Modeagentur) nutzt. Die betrieblich genutzten Gebäudeteile befinden sich im Untergeschoß (zwei Büroräume, ein Lagerraum sowie einer der insgesamt zwei Pkw-Abstellplätze in der Garage) sowie im Erdgeschoß (Büro-Lager und ein Gästezimmer) des Gebäudes. Die übrigen Räume (Pkw-Abstellplatz in der Garage im Untergeschoß, Saunabereich, Wirtschaftsraum sowie zwei weitere Zimmer im Erdgeschoß und das gesamte Obergeschoß) werden privat genutzt.

In den Umsatzsteuererklärungen 1999 bis 2001 hatte der Bw. die gesamte Vorsteuer für den Neubau geltend gemacht und der Privatnutzung (ab dem Jahr 2000) durch den Ansatz eines

Eigenverbrauchs Rechung getragen. In den nach der Außenprüfung ergangenen Umsatzsteuerbescheiden vom 19. Februar 2003 ließ das Finanzamt nur die anteilig auf den betrieblich genutzten Gebäudeteil entfallende Vorsteuer zum Abzug zu; den für die Privatnutzung des Gebäudes erklärten Eigenverbrauch ließ das Finanzamt außer Ansatz. Dagegen wendete der steuerliche Vertreter des Bw. in den Berufungsschreiben vom 18. März 2003 ein, die durch das AbgÄG 1997 geschaffene nationale Rechtslage, nach welcher der Eigenverbrauch für die Nutzung von Grundstücken für Wohnzwecke unecht steuerbefreit und deshalb der Vorsteuerabzug für privat genutzte Gebäudeteile ausgeschlossen sei, widerspreche der 6. MwSt-RL und den durch die Rechtsprechung des EuGH herausgearbeiteten Grundsätzen des Vorsteuerabzuges. Im Ergebnis führe die Steuerfreistellung des Eigenverbrauchs zu einer Einschränkung des von der 6. MwSt-RL vorgegebenen Systems des vollen Vorsteuerabzuges mit nachfolgender laufender Besteuerung des Eigenverbrauchs. Damit könnten sich betroffene Steuerpflichtige vor den innerstaatlichen Behörden und Gerichten direkt auf die 6. MwSt-RL berufen.

Nach einer abweislichen Berufungsvorentscheidung (mit Ausfertigungsdatum 13. Mai 2003) wurde im Vorlageantrag vom 13. Juni 2003 unter Berufung auf das kurz zuvor ergangene Urteil des EuGH vom 8.5.2003, Rs. C-269/00, *Seeling*, wiederum der volle Vorsteuerabzug für den Neubau (mit nachfolgender Eigenverbrauchsbesteuerung der Privatnutzung) begehrts.

Mit Bescheid des Unabhängigen Finanzsenates vom 17. November 2006 wurde die Entscheidung über die Berufungen im Hinblick auf das beim Verwaltungsgerichtshof unter Zl. 2005/14/0035 anhängige Verfahren (betreffend den Vorsteuerabzug bei gemischt genutzten Gebäuden) gemäß § 281 BAO ausgesetzt. Aus Anlass des genannten Beschwerdeverfahrens hat der Verwaltungsgerichtshof mit Beschluss vom 24. September 2007, Zl. 2006/15/0056, ein Vorabentscheidungsersuchen gemäß Art. 234 EG an den EuGH gerichtet. Dazu ist am 23. April 2009 das Urteil des EuGH (Rs. C-460/07) ergangen. Mit Erkenntnis vom 28. Mai 2009, 2009/15/0100, hat der Verwaltungsgerichtshof die Beschwerde des Ausgangsverfahrens abgewiesen und zu Recht erkannt, dass sich der Vorsteuerausschluss hinsichtlich der privaten Wohnzwecken dienenden Gebäudeteile (auch abschließend) aus § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994 ergebe.

In der am 29. September 2009 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung hoben die Vertreter des Bw. - unter Hinweis auf Aigner, *VwGH zum Vorsteuerabzug bei gemischt genutzten Gebäuden*, SWK 27/2009 S 818 - hervor, dass der VwGH im Vorlagebeschluss vom 24. September 2007 die (entscheidende) Frage, ob § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994 durch das Beibehaltungsrecht nach Art. 17 Abs. 6 der 6. MwSt-RL gedeckt sei, nicht gestellt habe. Davon sei der VwGH nämlich in seiner Vorjudikatur bereits ausgegangen. Nach dem Urteil des

EuGH in der Rs. C-184/04, *Uudenkaupungin kaupunki*, wäre § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994 nicht vom Beibehaltungsrecht umfasst bzw. hätte dies zumindest zweifelhaft erscheinen müssen. Der EuGH beantwortete jedoch nur jene Fragen, die ihm das vorlegende Gericht stelle. Die Vertreter des Bw. regten daher an, dass der Unabhängige Finanzsenat diese Frage dem EuGH zur Vorabentscheidung vorlege.

Über die Berufungen wurde erwogen:

I. § 12 Abs. 2 Z 1 UStG 1994 lautete in der Stammfassung: „*Lieferungen und sonstige Leistungen im Zusammenhang mit der Anschaffung, Errichtung oder Erhaltung von Gebäuden gelten insoweit als für das Unternehmen ausgeführt, als die Entgelte hiefür nach den einkommensteuerrechtlichen Vorschriften Betriebsausgaben oder Werbungskosten sind*“.

Mit dem Abgabenänderungsgesetz 1997, BGBl. I Nr. 9/1998, wurde (mit Wirkung ab 1.1.1998) in § 12 Abs. 2 Z 1 UStG 1994 folgender Satz angefügt: „*Der Unternehmer hat jedoch die Möglichkeit, den Teil der Lieferungen oder sonstigen Leistungen, der danach nicht für das Unternehmen ausgeführt gilt, dem Unternehmen zuzuordnen*“.

Nach § 6 Abs. 1 Z 16 UStG 1994 in der Fassung durch das Abgabenänderungsgesetz 1997 gilt die unechte Steuerbefreiung für die Vermietung (Nutzungsüberlassung) von Grundstücken auch für den Eigenverbrauch. Nicht befreit ist die Vermietung (Nutzungsüberlassung) von Grundstücken für Wohnzwecke, ausgenommen der Eigenverbrauch (§ 6 Abs. 1 Z 16 erster Teilstrich leg.cit.). Die für steuerfreie Umsätze nach § 6 Abs. 1 Z 16 UStG 1994 sonst mögliche Option in die Steuerpflicht ist für den Eigenverbrauch ausgeschlossen (§ 6 Abs. 2 UStG 1994 in der Fassung durch das AbgÄG 1997).

Durch das Steuerreformgesetz 2000, BGBl. I Nr. 106/2000, wurde § 12 Abs. 2 Z 1 UStG 1994 mit Wirkung ab 1.1.2000 neu gefasst. Danach ergibt sich die (gänzliche) Zuordnung des Gebäudes zum Unternehmen nun unmittelbar aus dem Gesetz. Dem Unternehmer steht es aber frei, Lieferungen, sonstige Leistungen und Einführen (nur) insoweit als für das Unternehmen ausgeführt zu behandeln, als sie unternehmerischen Zwecken dienen.

II. 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 EStG 1988 sind, als nicht für das Unternehmen ausgeführt.

Diese Bestimmung ist seit Inkrafttreten des UStG 1994 unverändert geblieben.

Dieselbe Regelung fand sich in § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1972.

Nach § 20 Abs. 1 EStG 1988 nicht abzugsfähig sind u.a. die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge (Z 1) sowie Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung (Z 2 lit. a).

III. Gemäß Art. 17 Abs. 6 der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern – Gemeinsames Mehrwertsteuersystem: einheitliche Bemessungsgrundlage (6. MwSt-RL) legt der Rat auf Vorschlag der Kommission vor Ablauf eines Zeitraumes von vier Jahren nach dem Inkrafttreten dieser Richtlinie einstimmig fest, bei welchen Ausgaben die Mehrwertsteuer nicht abziehbar ist ... (Unterabsatz 1). Bis zum Inkrafttreten der vorstehend bezeichneten Bestimmungen können die Mitgliedstaaten alle Ausschlüsse beibehalten, die in ihren zum Zeitpunkt des Inkrafttretens dieser Richtlinie bestehenden innerstaatlichen Rechtsvorschriften vorgesehen sind (Unterabsatz 2).

IV. In dem vom Bw. zitierten Urteil vom 8. Mai 2003, Rs. C-269/00, *Seeling*, hat der EuGH seine Rechtsprechung (Urteile vom 11. Juli 1991, Rs. C-97/90, *Lennartz*, vom 4. Oktober 1995, Rs. C 291/92, *Armbrecht*, ua.) bestätigt, wonach ein Steuerpflichtiger die Wahl habe, ob der privat genutzte Teil eines Gegenstandes für die Anwendung der 6. MwSt-RL zu seinem Unternehmen gehören solle oder nicht. Entscheide sich der Steuerpflichtige dafür, gemischt genutzte Investitionsgüter insgesamt seinem Unternehmen zuzuordnen, so sei die beim Erwerb dieser Gegenstände geschuldete Vorsteuer grundsätzlich vollständig und sofort abziehbar.

Weiters hat der EuGH im Urteil *Seeling* ausgesprochen, dass die private Nutzung von Wohnraum in einem Gebäude, das der Steuerpflichtige insgesamt seinem Unternehmen zugeordnet hat, nicht unter die Steuerbefreiung gemäß Artikel 13 Teil B Buchstabe b der 6. MwSt-RL (betreffend die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken) fällt. Das durch das Abgabenänderungsgesetz 1997 geschaffene Normengefüge, wonach der Steuerpflichtige ein gemischt genutztes Gebäude zwar zur Gänze dem Unternehmen zuordnen konnte, die (unechte) Steuerbefreiung der Verwendung von Gebäudeteilen für private Wohnzwecke aber zum Verlust des Vorsteuerabzuges führte, hat sich daher als richtlinienwidrig erwiesen. Nach dem Urteil des EuGH vom 23. April 2009 in der Rechtssache C-460/07, *Sandra Puffer*, ist die durch das Abgabenänderungsgesetz 1997 getroffene (nationale) Regelung nicht durch Art. 17 Abs. 6 der 6. MwSt-RL gedeckt (vgl. Rn 82 ff dieses Urteils, zur dritten Vorlagefrage des VwGH).

V. Im Vorlagebeschluss vom 24. September 2007, Zl. 2006/15/0056, hatte der VwGH als vierte und letzte Frage formuliert: „*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 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"?

In der Begründung des Vorlagebeschlusses führte der VwGH (unter Punkt II., Österreichische Rechtslage) aus, für ein Gebäude, bei dem ein Teil der Räume für private Wohnzwecke und der andere Teil der Räume für das Unternehmen genutzt werde, bewirke jede der beiden Bestimmungen (§ 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994 einerseits und § 12 Abs. 2 Z 1 UStG 1994 andererseits), dass der Vorsteuerabzug nur für jenen Teil des Gebäudes gewährt werde, der dem Unternehmen diene. Unter Punkt V., Erläuterungen zu den Vorlagefragen 3 und 4, ist die Auffassung des VwGH in Bezug auf die in den Jahren 1995 bis 1997 bestehende Rechtslage dargestellt, dass sowohl § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994 als auch die Stammfassung des § 12 Abs. 2 Z 1 UStG 1994 durch Art. 17 Abs. 6 der 6. MwSt-RL gedeckt seien: Obwohl die 2. MwSt-Richtlinie, die (nationale) Vorsteuerausschlüsse für „bestimmte Gegenstände und Dienstleistungen“ zugelassen hatte, für Österreich niemals in Geltung stand, habe sich der VwGH in seinem Erkenntnis vom 26. März 2007, 2005/14/0091, mit der „Stand-still-Klausel“ des Art. 17 Abs. 6 der 6. MwSt-RL in jenem Verständnis befasst, wie es sich aus der 2. MwSt-Richtlinie ergebe und (in Bezug auf „alte“ Mitgliedstaaten) den EuGH-Urteilen vom 5. Oktober 1999, C-305/97, *Royscot*, vom 14. Juli 2005, C-434/03, *Charles*, und vom 30. März 2006, C-184/04, *Uudenkaupungin kaupunki*, zu Grunde liege. Der VwGH habe seine Beurteilung damit begründet, dass Wohnräume für den privaten Wohnbedarf „bestimmte Gegenstände“ im Sinne des Urteils *Royscot* darstellten. Die Bestimmung des § 12 Abs. 2 Z 1 UStG 1994 sei - veranlasst durch das EuGH-Urteil *Armbrecht* - mit dem Abgabenänderungsgesetz 1997 geändert worden. Mit der Neufassung der §§ 12 Abs. 2 Z 1 und 6 Abs. 1 Z 16 UStG 1994 habe der Gesetzgeber durch eine Änderung der Gesetzestechnik dem EuGH-Urteil *Armbrecht* entsprechen und gleichzeitig den Vorsteuerausschluss für privat genutzte Gebäudeteile beibehalten wollen. Dass diese Regelungstechnik nicht richtlinienkonform war und für sich allein (ohne Bedachtnahme auf Art. 17 Abs. 6 der 6. MwSt-RL) den Vorsteuerausschluss nicht bewirken konnte, sei erst durch das EuGH-Urteil *Seeling* erkannt worden. Fraglich sei, ob dieser Umstand in Bezug auf die „Stand-still-Klausel“ des Art. 17 Abs. 6 der 6. MwSt-RL relevant sei und der für privat genutzte Gebäudeteile bestehende Vorsteuerausschluss nach § 12 Abs. 2 Z 1 in Verbindung mit § 6 Abs. 1 Z 16 UStG 1994 weiterhin auf die „Stand-still-Klausel“ des Art. 17 Abs. 6 der 6. MwSt-RL gestützt werden könne. Falls dies nicht der Fall sei, stelle sich die Frage, ob die mit dem Abgabenänderungsgesetz 1997 vorgenommene Änderung des § 12 Abs. 2 Z 1 UStG 1994 allenfalls auch schädliche Wirkungen auf die -

hinsichtlich des privaten Wohnraums überlappende - Vorsteuerausschlussbestimmung nach § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994 zeitige.

VI. Der EuGH hat die dritte und die vierte Vorlagefrage des VwGH im Urteil vom 23. April 2009 gemeinsam behandelt: Das vorlegende Gericht habe erläutert, dass § 12 Abs. 2 Z 1 und Z 2 lit. a UStG 1994 im Zeitpunkt des Inkrafttretens der 6. RL für die Republik Österreich dazu führten, dass der Vorsteuerabzug nur für den unternehmerisch genutzten Teil eines Gebäudes, nicht aber für dessen privaten Wohnzwecken dienenden Teil gewährt wurde (Rn 89). Insbesondere ergebe sich nach den Angaben des vorlegenden Gerichts aus § 12 Abs. 2 Z 1 UStG 1994, dass mit Inkrafttreten dieser Rechtsvorschrift Leistungen im Zusammenhang mit der Errichtung von Gebäuden nur insoweit als für das Unternehmen ausgeführt galten, als die Entgelte dafür Betriebsausgaben oder Werbungskosten waren. Demzufolge sei nach österreichischem Recht zum Zeitpunkt des Inkrafttretens der 6. RL die Möglichkeit, ein gemischt genutztes Gebäude dem Unternehmen zuzuordnen, im Wesentlichen auf die zu unternehmerischen Zwecken bestimmten Gebäudeteile beschränkt gewesen (Rn 90 und 91). Das vorlegende Gericht habe ferner ausgeführt, dass durch das AbgÄG 1997 zum einen § 12 Abs. 2 Z 1 UStG 1994 dahin geändert worden sei, dass gemischt genutzte Gebäude zur Gänze dem Unternehmen zugeordnet werden können, und zum anderen in § 6 Abs. 1 Z 16 in Verbindung mit § 6 Abs. 2 und § 12 Abs. 3 UStG 1994 bestimmt worden sei, dass die Verwendung von Gebäudeteilen für private Wohnzwecke einen „steuerbefreiten Umsatz“ im Sinne von Art. 13 Teil B Buchst. B Abs. 1 der 6. RL darstelle und damit den Vorsteuerabzug ausschließe. Demzufolge sei zwar nicht auszuschließen, dass die alte und die neue Regelung im Wesentlichen zu den gleichen Ergebnissen führen, doch würden sie auf unterschiedlichen Grundgedanken beruhen und hätten unterschiedliche Verfahren geschaffen, sodass die Neuregelung den Rechtsvorschriften, die zum Zeitpunkt des Inkrafttretens der 6. RL bestanden, nicht gleichgestellt werden könne. Insoweit sei es unerheblich, ob der nationale Gesetzgeber die Änderung des früheren nationalen Rechts aufgrund einer zutreffenden oder unzutreffenden Auslegung des Gemeinschaftsrechts vorgenommen habe (Rn 92 bis 94). In Rn 95 bis 97 des Urteils heißt es sodann:

„Was schließlich die Frage angeht, ob sich die Änderung von § 12 Abs. 2 Z 1 UStG 1994 durch das AbgÄG 1997 auch auf die Anwendbarkeit von Art. 17 Abs. 6 Unterabs. 2 der Sechsten Richtlinie auf § 12 Abs. 2 Z 2 lit a UStG 1994 auswirkt, an dem keine Änderungen vorgenommen wurden, so hängt ihre Beantwortung davon ab, ob diese nationalen Bestimmungen in einer Wechselbeziehung stehen oder autonom sind.“

„Wäre § 12 Abs. 2 Z 2 lit a UStG 1994 nämlich nicht unabhängig von § 12 Abs. 2 Z 1 anwendbar, so hätte dies zur Folge, dass sich eine Unzulässigkeit von Z 1 auch auf Z 2 lit a auswirken würde. Handelt es sich dagegen um eine autonom anwendbare Bestimmung, die bei Inkrafttreten der Sechsten Richtlinie bestand und seither nicht geändert wurde, findet die“

Ausnahme in Art. 17 Abs. 6 Unterabs. 2 der Sechsten Richtlinie auf diese Bestimmung Anwendung.

Es ist Sache des nationalen Gerichts, die Tragweite der in Rede stehenden nationalen Bestimmungen zu ermitteln."

Im Urteilstenor ist die Antwort des EuGH auf die dritte und die vierte Vorlagefrage wie folgt formuliert:

„Art. 17 Abs. 6 der Sechsten Richtlinie 77/388 ist dahin auszulegen, dass die dort vorgesehene Ausnahme nicht für eine nationale Bestimmung gilt, die eine zum Zeitpunkt des Inkrafttretens dieser Richtlinie bestehende Rechtsvorschrift ändert, auf einem anderen Grundgedanken als das frühere Recht beruht und neue Verfahren schafft. Insoweit ist es unerheblich, ob der nationale Gesetzgeber die Änderung des früheren nationalen Rechts aufgrund einer zutreffenden oder unzutreffenden Auslegung des Gemeinschaftsrechts vornahm. Die Beantwortung der Frage, ob sich eine solche Änderung einer nationalen Bestimmung auch auf die Anwendbarkeit von Art. 17 Abs. 6 Unterabs. 2 der Sechsten Richtlinie 77/388 auf eine andere nationale Bestimmung auswirkt, hängt davon ab, ob diese nationalen Bestimmungen in einer Wechselbeziehung stehen oder autonom sind; dies zu ermitteln ist Sache des nationalen Gerichts.“

VII. Im Erkenntnis vom 28. Mai 2009, 2009/15/0100, hat der Verwaltungsgerichtshof diese Beurteilung dahin vorgenommen, dass § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994 unabhängig von § 12 Abs. 2 Z 1 UStG 1994 anwendbar sei. Nach einkommensteuerlichen Grundsätzen sei für Zwecke der Aufteilung eines gemischt genutzten Gebäudes (in einen betrieblichen und einen privaten Teil) zunächst jeder Raum nach der überwiegenden Nutzung als betrieblicher oder als privater Raum einzustufen. Danach richte sich das Aufteilungsverhältnis. Von vornherein gemeinschaftlichen Zwecken dienende Räume (wie Heizraum, Tankraum, Stiegenhaus) beeinflussten das Aufteilungsverhältnis nicht, vielmehr werde das gesamte Gebäude nach dem Verhältnis der anderen Räume aufgeteilt. Entscheidende Bedeutung komme sohin der auf den einzelnen Raum bezogenen Überwiegensprüfung zu. Gemäß § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994 seien in Bezug auf ein Gebäude, bei welchem einzelne Teile (im Sinne der einkommensteuerlichen Aufteilungsgrundsätze) überwiegend Wohnzwecken des Unternehmers gewidmet seien, die auf eben diese Räume entfallenden Umsatzsteuern vom Vorsteuerausschluss umfasst. Soweit die gemischte Nutzung eines Gebäudes darauf zurückzuführen sei, dass ein Teil des Gebäudes als private Wohnung des Unternehmers Verwendung finde, ergebe sich der anteilige Vorsteuerausschluss daher (auch abschließend) aus § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994.

Damit hat der VwGH die Tragweite des § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994 und dessen Verhältnis zur Z 1 leg.cit. festgelegt.

Auch die im Berufungsfall nicht anerkannten Vorsteuern entfielen auf jene Teile eines (optisch den Eindruck eines privaten Wohnhauses vermittelnden) Gebäudes, die dem privaten

Wohnbereich des Unternehmers zuzurechnen waren. Nach dem Verhältnis der Nutzflächen der privaten Räume (67 %) zu den Nutzflächen der betrieblichen Räume (33 %) des Gebäudes handelt es sich somit um eine Fallkonstellation, bei der § 12 Abs. 2 Z 1 UStG 1994 einerseits und § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994 andererseits im Sinne des VwGH-Erkenntnisses vom 28. Mai 2009 zum selben Ergebnis führten.

VIII. Die - in der Fachliteratur unterschiedlich aufgenommene, mithin auch als „dogmatisch kreativ“ (Beiser, *Der Vorsteuerabzug für Gebäude*, SWK 2009 S 627) bezeichnete - Lösung des VwGH setzt voraus, dass die „Stand-still-Klausel“ des Art. 17 Abs. 6 der 6. MwSt-RL zumindest die (unverändert gebliebene) Bestimmung des § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994 deckt. Im Vorlagebeschluss hatte der VwGH seine schon früher vertretene Rechtsauffassung, dass Art. 17 Abs. 6 der 6. MwSt-RL sowohl auf die Stammfassung des § 12 Abs. 2 Z 1 als auch auf § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994 Anwendung finde, nochmals begründet. Der EuGH hat sich im Urteil vom 23. April 2009 weder zu diesen Ausführungen des vorlegenden Gerichts geäußert noch hat er - im gegebenen Zusammenhang - auf seine zu Art. 17 Abs. 6 der 6. MwSt-RL ergangene Vorjudikatur (Urteile *Royscot, Charles und Charles-Tijmens* sowie *Uudenkaupungin kaupunki*) Bezug genommen. Dabei entspricht es durchaus der Entscheidungspraxis des EuGH, in Vorabentscheidungsverfahren „alle Hinweise“ zu geben, die er für erforderlich hält, um dem vorlegenden Gericht eine sachdienliche Antwort zu geben (siehe aus letzter Zeit etwa das Urteil vom 18. Juni 2009, C-566/07, *Stadeco BV*, Rn 43 mit weiteren Hinweisen). Die Antwort des EuGH auf die dritte Vorlagefrage (nach den Auswirkungen der durch das AbgÄG 1997 erfolgten Änderungen des § 12 Abs. 2 Z 1) impliziert, dass der Gerichtshof - wie bereits die Generalanwältin in Rn 73 der Schlussanträge vom 11. Dezember 2008 - den im Vorlagebeschluss näher dargestellten Standpunkt des VwGH hinsichtlich der Anwendbarkeit der „Stand-still-Klausel“ auf die Stammfassung des § 12 Abs. 2 Z 1 UStG 1994 teilt. Die Anwendbarkeit dieser Ausnahmebestimmung auf § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994 hat der EuGH in Beantwortung der vierten Vorlagefrage schließlich nur mehr von einer - vom vorlegenden Gericht zu ermittelnden - allfälligen Wechselbeziehung zu § 12 Abs. 2 Z 1 UStG 1994 abhängig gemacht.

Wenn in der mündlichen Berufungsverhandlung vorgetragen wurde, dass damit die (Vor-)Frage, inwieweit § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994 vom Beibehaltungsrecht nach Art. 17 Abs. 6 der 6. MwSt-RL umfasst wäre, noch nicht beantwortet sei, so kann der Senat diesem Vorbringen auf Grund des logischen Zusammenhangs und auch im Hinblick auf die Ausführungen unter Rn 96 des EuGH-Urtells („*Handelt es sich ... um eine autonom anwendbare Bestimmung, ... findet die Ausnahme in Art. 17 Abs. 6 Unterabs. 2 der Sechsten Richtlinie auf diese Bestimmung Anwendung*“) nicht beipflichten.

Nach dem EuGH-Urteil vom 23. April 2009 und dem VwGH-Erkenntnis vom 28. Mai 2009 erachtet der Senat die im Berufungsfall anzuwendende Rechtslage als geklärt. Eines neuerlichen Vorabentscheidungserorschens gemäß Art. 234 EG bedurfte es nach Meinung des Senates nicht.

Somit war spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 15. Oktober 2009

Ergeht auch an: Finanzamt als Amtspartei