



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des RM, Softwareentwickler, Adresse, gegen den Bescheid des Finanzamtes Amstetten Melk Scheibbs vom 7. Juli 2004 betreffend Umsatzsteuer 2003 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) errichtete im Jahr 2003 ein Gebäude, welches von ihm im Ausmaß von 11,21 % betrieblich genutzt wurde.

Mit Abgabe der Umsatzsteuererklärung 2003 beantragte der Bw. unter Berufung auf das Urteil des Europäischen Gerichtshofes RS C-269/00, Seeling, die gesamte Vorsteuer (€ 13.370,31) aus der Errichtung des Gebäudes zu berücksichtigen.

Mit Bescheid vom 7. Juli 2004 setzte das Finanzamt abweichend vom Antrag die Vorsteuern in Höhe von € 2.000,83 fest und führte begründend aus, dass das zitierte Erkenntnis des EuGH für den Zeitraum 1995 – 2003 nicht anwendbar sei. Die Vorsteuern aus der Gebäudeerrichtung werde daher nur für den betrieblich genutzten Anteil im Ausmaß von 11,21 % (€ 1.435,44) berücksichtigt.

Mit Bescheid vom 13. Juli 2004 setzte das Finanzamt die Umsatzsteuer für den Voranmeldungszeitraum Jänner – März 2004 in Anlehnung an die Umsatzsteuer 2003 fest und

wurden dabei Vorsteuern für den betrieblich genutzten Gebäudeteil im Ausmaß von 11,21 % anerkannt.

Mit Schreiben vom 29. August 2004 erhab der Bw. gegen diese Bescheide Berufung und führte darin (wörtlich) begründend aus:

"... Der Vorsteuerabzug für den privat genutzten Teil des neu errichteten Gebäudes wurde mir per Bescheid versagt. Es wurde nur der anteilige Betrag bewilligt.

Als Steuerpflichtiger kann ich laut Urteil im Fall Schlossstraße (EuGH) auf die bei Baubeginn geltende Rechtslage

a) Als Steuerpflichtiger kann ich laut Urteil im Fall Schlossstraße (EuGH) auf die bei Baubeginn geltende Rechtslage vertrauen. Zu Baubeginn im Jahre 2003 war die Rechtslage lt. Seeling (also das Recht auf vollständigen Vorsteuerabzug bei gemischt genutzten Gebäuden) aktiv. In diesem Wissen habe ich auch 2003 die Gebäudeerrichtung begonnen. Da das Gesetz zur Umgehung der Auswirkungen bezüglich der Rechtssprache Seeling zu diesem Zeitpunkt nicht aktiv war, ist die Nichtbewilligung des vollständigen Vorsteuerabzugs nicht zulässig.

b) Der Europäische Gerichtshof hat durch die Rechtssprechung im Fall Seeling den Vorsteuerabzug für gemischt genutzte Gebäude bestätigt. Da ein Anwendungsvorrang für das Gemeinschaftsrecht besteht, ist der kürzlich eingeführte Vorsteuerausschluss (§ 12, 3, Ziffer 4 Umsatzsteuergesetz) nicht anwendbar. Ebenso kann ein Vorsteuerausschluss durch die kürzlich eingeführte Erklärung der Nichtsteuerbarkeit von privaten Gebäuden (§ 3a, 1a, UStG) nicht gerechtfertigt werden. Es wird davon ausgegangen, dass die Rechtslage vor dem 1.5.2004 wiederhergestellt wird, daher wurde der VSt-Abzug sehr wohl auch für den privaten Teil der Investitionen in Anspruch genommen.

Aus den angeführten Gründen erwarte ich eine positive Durchführung der Berufung und in der Folge um die vollständige Anrechnung der Vorsteuer lt. den Unterlagen meiner Umsatzsteuererklärungen. ... "

Ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung legte das Finanzamt die Berufung den unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Die Festsetzung der Umsatzsteuer für das Jahr 2004 erfolgte mit Bescheid vom 25. Jänner 2008, wobei Vorsteuern für die Gebäudeerrichtung im Ausmaß 11,21 % Berücksichtigung fanden. Die Entscheidung über die dagegen erhobene Berufung des Bw. vom 21. Februar 2008 wurde vom Finanzamt mit Bescheid gemäß § 281 BAO vom 26. Februar 2008 ausgesetzt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Mit Beschluss vom 24. September 2007 hat der Verwaltungsgerichtshof dem Europäischen Gerichtshof gemäß Art. 234 EG unter anderem 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 nunmehr 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 ist, also nicht in einer systematisch konsistenten Wechselbeziehung zur Mischnutzregel des § 12 Abs. 2 Z 1 UStG steht.

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. zit. bedarf es nicht."

Der VwGH kam weiters zum Ergebnis, dass der Vorsteuerabzug für Gebäude nach den Regeln des Umsatzsteuergesetzes 1972 vorzunehmen ist. 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.

Da im Umsatzsteuerbescheid 2003 der Vorsteuerabzug für den vom Bw. unternehmerisch genutzten Gebäudeteil (11,21 %) bereits berücksichtigt wurde, entspricht der bekämpfte Bescheid bereits der durch das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes geklärten Rechtslage.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 28. September 2009