



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Graz
Senat 1

GZ. RV/0864-G/09

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., Hotelbetrieb, R., vertreten durch Consilia Schwarzach Wirtschaftstreuhand GesmbH - Steuerberatungsgesellschaft, 5620 Schwarzach im Pongau, Höhenweg 4, vom 16. November 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Judenburg Liezen vom 18. Oktober 2007 betreffend Umsatzsteuerfestsetzung für den Voranmeldungszeitraum August 2007 und gegen den Bescheid vom 14. Oktober 2008 betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2007 entschieden:

Die Berufung gegen den Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid für den Voranmeldungszeitraum August 2007 wird als unzulässig geworden zurückgewiesen.

Der Berufung gegen den Umsatzsteuerjahresbescheid 2007 wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Das Finanzamt hat im Rahmen einer Außenprüfung nachstehende Feststellungen getroffen:

Der Berufungswerber (Bw.) habe im Zeitraum April bis August 2007 einen Zubau zum bestehenden Hotelbetrieb errichtet und die diesbezüglichen Vorsteuern zur Gänze geltend gemacht. In diesem Zubau werde sich auch die neue Privatwohnung des Bw. befinden. Da

der Vorsteuerabzug für die nicht steuerbare private Verwendung explizit durch § 12 Abs. 3 Z 4 UStG 1994 ausgeschlossen sei, seien die auf die Errichtung der Privatwohnung entfallenden Vorsteuern in Höhe von € 46.000,00 zu kürzen.

Gegen den auf dieser Basis erlassenen Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid für den Voranmeldungszeitraum August 2007 hat der Bw. mit folgender Begründung – die weitwendig unter Hinweis auf Literatur und EuGH-Judikatur vertretene Argumentation der Unionsrechtswidrigkeit der Bestimmung des § 12 Abs. 3 Z 4 UStG 1994 wurde in der Berufungsergänzung vom 24. Juli 2009 unter Bezugnahme auf das Erkenntnis des VwGH 28.5.2009, [2009/15/0100](#) ausdrücklich fallen gelassen - das Rechtsmittel der Berufung, die gemäß § 274 BAO als auch gegen den Umsatzsteuerjahresbescheid 2007 vom 14. Oktober 2008 gerichtet gilt, erhoben:

Es seien im Rahmen eines von März bis August 2007 durchgeführten Um- und Zubaus beim Hotelgebäude neben diversen betrieblich genutzten Räumlichkeiten auch die für ihn bestimmte Privatwohnung errichtet worden. Die auf die Privatwohnung (8,41% der Nutzfläche des Gesamtgebäudes) entfallenden Nettobaukosten würden unbestritten € 230.000,00 betragen. Da das gesamte Gebäude dem Betrieb zugeordnet sei, habe er die aus den Bauleistungen resultierenden Vorsteuern zur Gänze geltend gemacht.

Als Ausgleich für den sofortigen Vorsteuerabzug bezüglich der Baukosten für den Privatbereich sollte in den folgenden Jahren Umsatzsteuer, die sich jeweils an der anteiligen Abschreibung für den privaten Anteil am Gebäude orientiere, entrichtet werden.

Der Vorsteuerabzug für den privaten Bereich müsste allein schon deshalb zustehen, da die Nutzfläche der Privatwohnung im Verhältnis zur Nutzfläche des Gesamtgebäudes unter 20% liege und somit von untergeordneter Bedeutung sei.

Im Bereich der Einkommensteuer sei bei gemischt genutzten Gebäuden, bei denen der privat genutzte Gebäudeteil weniger als 20% der Gesamtnutzfläche des Gebäudes betrage, eine Zuordnung des gesamten Gebäudes zum Betriebsvermögen vorzunehmen.

Auch die UStR 2000 hätten in den Rz 1906, 1908 bzw. 1912 vorgesehen, dass bei untergeordneter nicht unternehmerischer Nutzung (maximal 20%) der volle Vorsteuerabzug zustehe und bloß ein laufender Nutzungseigenverbrauch zu versteuern sei.

Sogar der Verwaltungsgerichtshof habe ganz aktuell in seinem Vorlagebeschluss an den EuGH (EU 2007/0008) ausdrücklich auch für jene Gesetzeslage, welche Privaträume vom Vorsteuerabzug ausschließe, die in einem zu 80% oder mehr betrieblich genutzten Gebäude gelegen seien, „keine Zweifel daran gehegt“, dass für solche (beinahe zur Gänze für das

Unternehmen verwendete) Immobilien der zum 1. Jänner 1995 bestehenden Rechtsprechung entsprechend der volle sofortige Vorsteuerabzug zu gewähren sei und eine Korrektur über die jährliche „Nutzungsentnahme“ erfolgen sollte.

In der Berufungsergänzung vom 24. Juli 2009 hat der Bw. unter Hinweis auf Beiser in SWK 2009, 627 die Rechtsauffassung vertreten, dass im gegenständlichen Fall der untergeordneten privaten Nutzung der Vorsteuerabzug von den Baukosten zu 100% zustehen würde, eine Versteuerung der Nutzungsentnahme aber aufgrund der Ausnahmebestimmung in § 3a Abs. 1a letzter Satz UStG 1994 unterbleiben würde.

Weiters werde bezüglich der 80/20-Regel auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 18. Jänner 1983, 82/14/0100, wonach eine untergeordnete Bedeutung eines Gebäudeteiles in der Regel dann vorliege, wenn die Nutzfläche des Gebäudeteiles 20% der Gesamtnutzfläche des Gebäudes nicht überschreite, hingewiesen.

Bei der Berechnung des Nutzflächenverhältnisses sei im vorliegenden Fall aus bautechnischen, statischen und praktischen Gründen auf das Gesamtgebäude abzustellen, da die Gebäudeteile jeweils in Massivbauweise errichtet und ineinander integriert seien. Da aber der privat genutzte Teil des Gebäudes selbst im Verhältnis zur Nutzfläche der aktivierte Bauausführungen des Jahres 2007 nur 16,43% betrage, sei jedenfalls eine untergeordnete private Nutzung gegeben.

Im Umsatzsteuerjahresbescheid 2007 vom 14. Oktober 2008 hat das Finanzamt einerseits den auf den privat genutzten Teil des Gebäudes entfallenden Vorsteuerbetrag von € 46.000,00 nicht zum Abzug zugelassen und andererseits die aus der Nutzungsentnahme resultierende Umsatzsteuer in Höhe von € 690,00 nicht zum Ansatz gebracht.

Die abweisende, auf den Umsatzsteuerjahresbescheid bezogene Berufungvorentscheidung ist vom Finanzamt wie folgt begründet worden:

Art. 17 Abs. 6 zweiter Unterabsatz der 6. EG-RL lege fest, dass bis zum Inkrafttreten einer entsprechenden Richtlinie die Mitgliedstaaten alle Ausschlüsse, die zum Zeitpunkt des Inkrafttretens der 6. EG-RL (für Österreich der 1.1.1995) in bestehenden innerstaatlichen Rechtsvorschriften vorgesehen gewesen seien, beibehalten werden könnten.

Im Zeitpunkt des Beitritts (1.1.1995) sei ein Vorsteuerabzug im Zusammenhang mit der Anschaffung, Errichtung und Erhaltung von Gebäuden nur insoweit zulässig gewesen, als die Entgelte hiefür nach einkommensteuerrechtlichen Vorschriften Betriebsausgaben oder Werbungskosten gewesen seien. Damit sei der Eigenverbrauch des nichtunternehmerischen Teiles grundsätzlich ausgeschlossen gewesen.

Im Jahr 1998 seien diese Bestimmungen dahingehend geändert worden, als auch ein nichtunternehmerisch genutzter Gebäudeteil dem Unternehmen zugeordnet werden konnte (ab 2000 der Regelfall). Der Ausschluss des Vorsteuerabzuges sei seit diesem Zeitpunkt durch eine unechte Steuerbefreiung für den Eigenverbrauch erfolgt, bei der gemäß § 6 Abs. 2 UStG 1994 auch nicht zur Steuerpflicht optiert werden hätte können.

Österreich habe daher im Zeitpunkt des EU-Beitrittes eine Regelung gehabt, die einen Vorsteuerabzug von privat genutzten Gebäudeteilen ausgeschlossen habe, weshalb Art. 17 Abs. 6 zweiter Unterabsatz zur Anwendung gelange.

Der Verwaltungsgerichtshof habe schließlich im Erkenntnis vom 28. Mai 2009, 2009/15/0100 im fortgesetzten Verfahren zum EuGH-Urteil „Puffer“ (Vorabentscheidung zu Seeling-Fällen) auf Nichtabzugsfähigkeit der Vorsteuer bei privat genutzten Gebäudeteilen nach § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994 entschieden.

Im Vorlageantrag hat der Bw. im Wesentlichen seine Ausführungen in der Berufungsschrift und in der Berufungsergänzung bezüglich der Vorsteuerabzugsberechtigung bei untergeordneter Privatnutzung eines gemischt genutzten Gebäudes wiederholt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Der Verwaltungsgerichtshof hat in der Streitfrage im abweisenden Erkenntnis vom 19. März 2013, 2010/15/0085 (der Anteil der beiden Wohnungen an der Gesamtnutzfläche des Hotelgebäudes beträgt 6,21%), betreffend eine Amtsbeschwerde des Finanzamtes Feldkirch hinsichtlich Umsatzsteuer 2006 sowie Umsatzsteuer April und Dezember 2007 Nachstehendes zu Recht erkannt:

„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. § 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 die „Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung“.“

Mit Beschluss vom 24. September 2007, EU 2007/0008, hat der Verwaltungsgerichtshof dem EuGH gemäß Art 234 EG Fragen zur Vorabentscheidung vorgelegt, über die der EuGH in der Folge mit Urteil vom 23. April 2009, C-460/07, *Sandra Puffer*, abgesprochen hat. In diesem Beschluss vom 24. September 2007 führte der Verwaltungsgerichtshof zur Erläuterung der Rechtslage in Österreich ua. aus:

„In Bezug auf privaten Wohnraum enthält das UStG 1994 zwei einander überlappende Bestimmungen, die einem Vorsteuerabzug entgegenstehen können:

§ 12 Abs. 2 Z 2 Buchstabe a UStG 1994 schließt Aufwendungen für die private Lebensführung des Steuerpflichtigen vom Vorsteuerabzug aus. Unter den Begriff der Lebensführung fallen Aufwendungen für die Nahrung, bürgerliche Kleidung und die eigene Wohnung des Steuerpflichtigen. [...]

Für ein Gebäude, bei dem ein Teil der Räume für private Wohnzwecke und der andere Teil der Räume für das Unternehmen genutzt wird, bewirkt jede dieser Bestimmungen (§ 12 Abs. 2 Z 1 UStG 1994 einerseits und § 12 Abs. 2 Z 2 Buchstabe a UStG 1994 andererseits) für sich, dass der Vorsteuerabzug nur für jenen Teil des Gebäudes gewährt wird, der dem Unternehmen dient, nicht aber für jenen Teil, der privaten Wohnzwecken dient (siehe hiezu zB das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 26. März 2007, [2005/14/0091](#)).

Die Bestimmung des § 12 Abs. 2 Z 1 UStG 1994 hat seit dem EU-Beitritt Österreichs folgende Änderungen erfahren:

Bei Inkrafttreten des UStG 1994 (mit 1. Jänner 1995) bestimmte § 12 Abs. 2 Z 1 (wie das Vorgängergesetz UStG 1972), dass Lieferungen oder sonstige Leistungen im Zusammenhang mit der Anschaffung, Errichtung oder Erhaltung von Gebäuden nur insoweit als für das Unternehmen ausgeführt gelten, als die Entgelte hiefür nach den einkommensteuerlichen Vorschriften Betriebsausgaben oder Werbungskosten sind. Das bedeutet, dass der Vorsteuerabzug hinsichtlich jenes Teiles des Gebäudes, der privaten Wohnzwecken des Steuerpflichtigen dient, nicht gewährt wird. [...]

(Anmerkung: Eine praktisch wenig bedeutsame Ausnahme ergab sich aus der Technik des Gesetzes, in § 12 Abs. 2 Z 1 UStG 1994 an die Einkommensteuer anzuknüpfen, dadurch, dass nach ständiger Rechtsprechung und Verwaltungspraxis zur Einkommensteuer eine Aufteilung des Gebäudes dann nicht vorzunehmen ist, wenn die betriebliche Nutzung weitaus überwiegt, dh. 80% der Fläche des Gebäudes erreicht. Ein solches zu 80% oder mehr betrieblich genutztes Gebäude wird nicht aufgeteilt, sondern gehört zur Gänze zum Betriebsvermögen. In einem solchen Fall erfolgt die erforderliche Korrektur bei der Gewinnermittlung des Betriebes dadurch, dass die private Nutzung als „Nutzungsentnahme“ [insbesondere anteilige Absetzung für Abnutzung] angesetzt wird. Wenn auch jedes Jahr der Betriebsausgabenabzug durch den Ansatz einer „Nutzungsentnahme“ sofort und unmittelbar wieder neutralisiert wird, letztlich also auch ein untergeordnet privat genutzter Teil eines Betriebsgebäudes nicht zu Betriebsausgaben, wie sie in § 12 Abs. 2 Z 1 UStG 1972 und 1994 angesprochen sind, führt, haben Rechtsprechung und Verwaltungspraxis in einer großzügigen Auslegung des § 12 Abs. 2 Z 1 UStG 1972 und 1994 in solchen Fällen den Vorsteuerabzug doch für das gesamte Betriebsgebäude zuerkannt.)

Mit dem Abgabenänderungsgesetz 1997, BGBl. I Nr. 9/1998, wurde einerseits in § 12 Abs. 2 Z 1 UStG 1994 normiert, dass gemischt genutzte Gebäude auf Antrag des Steuerpflichtigen zur Gänze dem Unternehmen zugeordnet werden können, und zugleich in § 6 Abs. 1 Z 16 in Verbindung mit § 6 Abs. 2 und § 12 Abs. 3 UStG 1994 bestimmt, dass die Verwendung der Gebäudeteile für private Wohnzwecke einen (den Vorsteuerabzug ausschließenden) steuerbefreiten Umsatz darstellt. [...]

(Anzumerken ist, dass die in § 12 Abs. 2 Z 1 UStG 1994 vorgenommene Umstellung der Technik des Vorsteuerausschlusses auf jene der Bundesrepublik Deutschland dazu geführt hat, dass das Gesetz – seinem Wortlaut nach – auch jene Privaträume vom Vorsteuerabzug ausschließen würde, die in zu 80% und mehr betrieblich genutzten Gebäuden [Gewerbeimmobilien und Industrieimmobilien] gelegen sind. Der Verwaltungsgerichtshof hegt aber keine Zweifel, dass für solche [beinahe zur Gänze für das Unternehmen verwendete]

Immobilien der zum 1. Jänner 1995 bestehenden Rechtsprechung entsprechend der Vorsteuerabzug zu gewähren ist.) [...]

Nach Ergehen des EuGH-Urteils vom 8. Mai 2003, C-269/00, (im Folgenden Rs Seeling), [...] hat der österreichische Gesetzgeber – bei Beibehaltung des § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994 – mit dem Bundesgesetz, BGBl. I Nr. 27/2004, wiederum eine neue Gesetzestechnik zur Sicherstellung des Vorsteuerausschlusses versucht (siehe auch Bundesgesetz, BGBl. I Nr. 134/2003)."

Das – Umsatzsteuer 2003 bis 2007 betreffende – hg. Erkenntnis vom 28. Juni 2012, 2009/15/0217, lautet auszugsweise:

„Aufgrund des Vorabentscheidungsersuchens des Verwaltungsgerichtshofes erging das Urteil des EuGH vom 23. April 2009, C-460/07, Puffer. Auf der Grundlage dieses Urteils des EuGH hat der Verwaltungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 28. Mai 2009, 2009/15/0100 (vgl. zuletzt das Erkenntnis vom 29. März 2012, 2009/15/0210, und das Erkenntnis vom heutigen Tag, 2009/15/0222) ausgesprochen, dass sich der Vorsteuerausschluss bezüglich der ausschließlich oder überwiegend für private Wohnzwecke des Unternehmers genutzten räumlichen Bereiche eines gemischt genutzten Gebäudes aus § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994 ergibt, nicht hingegen aus der – nicht mit der Sechsten Richtlinie vereinbaren – Vorsteuerausschlussregelung, welche das Abgabenänderungsgesetz 1997 durch die Änderungen in § 12 Abs. 2 Z 1, § 6 Abs. 1 Z 16 und § 6 Abs. 2 UStG 1994 geschaffen hat.

Aus dem hg. Erkenntnis vom 28. Mai 2009, 2009/15/0100, ergibt sich, dass für ein Gebäude, bei welchem räumliche Bereiche überwiegend oder gänzlich für private Wohnzwecke des Unternehmers genutzt werden, der (anteilige) Vorsteuerausschluss – insbesondere vor dem Hintergrund der hier maßgeblichen Unionsrechtslage und somit jedenfalls für Zeiträume vor Inkrafttreten von Artikel 186a der Mehrwertsteuersystemrichtlinie – durch die (speziellere) Bestimmung des § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994 geregelt wird. Bei teilweise privaten Wohnzwecken des Unternehmers dienenden Gebäuden ist daher das Überwiegen der privaten Nutzung pro Raum zu prüfen und nicht das Erreichen der 10%-Grenze an unternehmerischer Nutzung des Gesamtgebäudes. Eine 10%-Grenze, wie sie mit dem AbgÄG 2004 in § 12 Abs. 2 Z 1 UStG 1994 eingeführt worden ist, findet sich in § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994 nicht. Werden daher bei einem gemischt unternehmerisch und privat genutzten Gebäude Räume von insgesamt mehr als 90% der Nutzfläche des Gebäudes ausschließlich oder überwiegend privat genutzt, so schließt dies dennoch den Vorsteuerabzug nicht zur Gänze aus (vgl. Beiser, Steuern7, Stand 1. September 2009, 289 f.)."

Den Erkenntnissen vom 28. Juni 2012, 2009/15/0217, und vom 28. Juni 2012, 2009/15/0222, ist zu entnehmen, dass auch nach der durch BGBl. I Nr. 134/2003, mit Wirksamkeit ab 1. Jänner 2004 vorgenommenen Einführung des Abs. 1a des § 3a UStG 1994 und auch nach der Ergänzung dieser Regelung durch BGBl. I Nr. 27/2004, sohin auch für Zeiträume ab dem 1. Jänner 2004 (und zumindest für Zeiträume vor Inkrafttreten von Artikel 168a der Mehrwertsteuersystemrichtlinie) für ein Gebäude, bei welchem räumliche Bereiche überwiegend oder gänzlich für private Wohnzwecke des Unternehmers genutzt werden, der (anteilige) Vorsteuerausschluss durch die spezielle Bestimmung des § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994 geregelt ist, die eine Anknüpfung an die einkommensteuerliche Behandlung des Gebäudes vorsieht.

Für die Zuordnung von gemischt genutzten Gebäuden zum Betriebsvermögen ergibt sich aus der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 5. Juli 1994, 91/14/0110): Grundsätzlich ist für jeden Raum, der zeitlich abwechselnd betrieblich und privat verwendet wird, das Überwiegen der einen oder anderen Nutzung maßgeblich. Ergibt sich sodann, dass bei manchen Räumen die betriebliche, bei anderen hingegen die außerbetriebliche Nutzung überwiegt, so gehört das Gebäude in jenem Ausmaß dem Betriebsvermögen an, in dem die Räume mit überwiegender betrieblicher Nutzung zu den Räumen mit überwiegend privater Nutzung stehen. Erreicht der privat genutzte räumliche Gebäudeanteil bloß ein untergeordnetes Ausmaß, was der Fall ist, wenn er weniger als ca. 20% des Gebäudes umfasst, gehört das Gebäude insgesamt zum Betriebsvermögen.

Werden für Zwecke der Einkommensteuer privat genutzte Räume eines Gebäudes dem Betriebsvermögen zugerechnet, weil sie in Verhältnis zum Gesamtgebäude nur ein untergeordnetes Ausmaß erreichen, hatte dies bereits im zeitlichen Geltungsbereich des UStG 1972 zur Folge, dass auch die mit diesem privat genutzten Gebäudeteil zusammenhängenden Umsatzsteuerbeträge als Vorsteuer geltend gemacht werden können (vgl. das hg. Erkenntnis vom 18. Jänner 1983, 82/14/0100, und hiezu Nolz, Auswirkungen der geringfügigen Privatnutzung, SWK 1983, 85 (87)). Wie der Verwaltungsgerichtshof schon im oben angeführten Beschluss vom 24. September 2007, EU 2007/0008, zum Ausdruck gebracht hat, besteht dieser nach der Rechtslage im Zeitpunkt des Beitritts Österreichs zur EU gegebene Vorsteuerabzug für bloß untergeordnete privat genutzte Gebäudeteile auch im Geltungsbereich des UStG 1994 weiter:

Gemäß § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994 gelten Lieferungen, sonstige Leistungen oder Einführen, deren Entgelte überwiegend keine abzugsfähigen Ausgaben (Aufwendungen) im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 1 bis 5 des Einkommensteuergesetzes 1988 oder der §§ 8 Abs. 2 und § 12 Abs. 1 Z 1 bis 5 des Körperschaftsteuergesetzes sind, nicht als für das Unternehmen ausgeführt. Nach § 20 Abs. 1 Z 1 und Z 2 lit. a EStG 1988 dürfen die für den Haushalt des Steuerpflichtigen bzw. für seine Lebensführung aufgewendeten Beträge bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden, sodass Kosten für den privaten Wohnraum bei der Einkünfteermittlung nicht berücksichtigt werden können (vgl. das hg. Erkenntnis vom 29. März 2012, 2009/15/0210). Ungeachtet der Regelung des § 20 Abs. 1 Z 1 und Z 2 lit. a EStG 1988 zählen aber – wie oben ausgeführt – privat genutzte Gebäudeteile von untergeordneter Bedeutung einkommensteuerlich zum notwendigen Betriebsvermögen und führen damit zu (abzugsfähigen) Betriebsausgaben (AfA, etc.), welche erst in der Folge durch den korrespondierenden Ansatz einer so genannten „Nutzungsentnahme“ im Ergebnis neutralisiert werden. Im Hinblick darauf ist die Regelung des § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994 – vor dem Hintergrund der Unionsrechtslage und somit jedenfalls für Zeiträume vor

Inkrafttreten von Artikel 168a der Mehrwertsteuersystemrichtlinie – dahingehend auszulegen, dass sie für einen solchen Gebäudeteil, der erst nach einer Verrechnung mit der „Nutzungsentnahme“ und sohin erst im saldierten Ergebnis zu nicht abzugsfähigen Aufwendungen führt, keinen Vorsteuerausschluss normiert.

Nach Artikel 17 Abs. 6 Unterabsatz 2 der Sechsten Richtlinie sind die Mitgliedstaaten bloß berechtigt, ihre zum Zeitpunkt des Inkrafttretens dieser Richtlinie bestehenden Regelungen über den Ausschluss des Vorsteuerabzugsrechts beizubehalten (vgl. das hg. Erkenntnis vom 29. März 2012, 2009/15/0210, mwN). Entgegen der Ansicht des beschwerdeführenden Finanzamtes bewirkt sohin auch nicht die Regelung des § 3a Abs. 1a UStG den Vorsteuerausschluss für den in Rede stehenden untergeordneten Gebäudeteil (vgl. hiezu auch Ruppe/Achatz, UStG⁴, § 3 Tz 300, unter Hinweis auf das Urteil des EuGH vom 14. Juli 2005, C-434/03, Charles).

Die Beschwerde erweist sich sohin als unbegründet und war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen.“

Da sich demnach die vom Finanzamt vertretene Rechtsansicht, wonach die auf die Privatwohnung entfallenden Vorsteuern – die Höhe des Anteiles an der Gesamtnutzfläche und die Höhe der darauf entfallenden Vorsteuern sind unbestritten – nicht abzugsfähig seien, als rechtswidrig erweist, war dem Berufungsbegehren zu entsprechen.

Die Nutzung der Privatwohnung ist jedoch nach herrschender Lehre und Rechtsprechung als fiktive Dienstleistung dem Normalsteuersatz zu unterwerfen [vgl. UFS 10.8.2009, RV/0353-S/08; Krumenacker, SWK 3/2010, 076 und SWK 6/2013, 364 sowie Tumpel in FS Ruppe, 678 (Ruppe/Achatz, Umsatzsteuergesetz, Kommentar, Wien 2011, § 3, Tz 300)]. Die vom Bw. in der Beilage zur Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2007 vom 8. Oktober 2008 dargestellte Ermittlung der Bemessungsgrundlage für die Privatnutzung in Höhe von € 3.450,00 (Halbjahresabschreibung) ist unstrittig (vgl. auch ergänzendes Schreiben vom 8. Mai 2013 an den Unabhängigen Finanzsenat zum Vorlageantrag vom 7. Oktober 2009, wonach es für den Bw. „außer Frage steht, dass bei einem vollen Vorsteuerabzug hinsichtlich des privaten Anteils der Baukosten, im Gegenzug ein umsatzsteuerpflichtiger Eigenverbrauch im Rahmen der Abschreibung des Gebäudes – über die gesamte Nutzungsdauer – anzusetzen ist“).

Somit ändern sich die Bemessungsgrundlagen wie folgt:

Eigenverbrauch lt. angefochtenem Bescheid	12.911,39
zuzüglich Nutzung der Privatwohnung lt. BE	+3.450,00

Eigenverbrauch lt. Berufungsentscheidung	16.361,39
--	-----------

Umsätze 20% lt. angefochtenem Bescheid	30.140,7 2
zuzüglich Nutzung der Privatwohnung lt. BE	+3.450,0 0
Umsätze 20% lt. Berufungsentscheidung	33.590,7 2

Gesamtbetrag der Vorsteuern lt. angefochtenem Bescheid	281.232,5 9
zuzüglich Vorsteuern aus Errichtungskosten betr. Privatwohnung lt. BE	+46.000,0 0
Gesamtbetrag der Vorsteuern lt. Berufungsentscheidung	327.232,5 9

Da der angefochtene Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid vom 18. Oktober 2007 betreffend den Voranmeldungszeitraum August 2007 nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes durch die Erlassung des Umsatzsteuerjahresbescheides für das Jahr 2007 vom 14. Oktober 2008 aus dem Rechtsbestand ausgeschieden ist, war die gegen den Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid gerichtete Berufung gemäß § 273 Abs. 1 lit. a BAO als unzulässig geworden zurückzuweisen (vgl. Ruppe/Achatz, Umsatzsteuergesetz, Kommentar, Wien 2011, § 21, Tz 22 und die dort zitierte Judikatur sowie Ritz, Bundesabgabenordnung, Kommentar, Wien 2011, § 274, Tz 13).

Es war daher wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Graz, am 15. Mai 2013