



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., W., vertreten durch Walpurga Schneider-Kolovratnik, Steuerberater, 1080 Wien, Piaristengasse 18/6, vom 15. Februar 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 9., 18., und 19. Bezirk und Klosterneuburg, vom 6. September 2004 betreffend Abweisung eines Antrages auf Aufhebung gemäß § 299 BAO betreffend Umsatzsteuer 1998 entschieden:

Der Berufung wird stattgegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

### Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) brachte am 2. Juni 2000 für das Jahr 1998 die Umsatzsteuererklärung beim Finanzamt ein. Die Umsätze erklärte er in Höhe von S 45.000,- (20% Normalsteuersatz) für seine Tätigkeit als Stiftungsvorstand. Vorsteuer wurde keine geltend gemacht. Die Veranlagung erfolgte erklärungsgemäß. Die Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit in Höhe von S 42.534,- (S 45.000,-abzüglich der AfA für die Büroeinrichtung) wurden erklärungsgemäß veranlagt.

Am 2.Jänner 2004 beantragte der Bw. gemäß § 299 Abs.1 iVm § 302 Abs.2 lit.c BAO 1961 die Aufhebung des Umsatzsteuerbescheides 1998 vom 30. Juni 2000 und ersuchte um Veranlagung lt. beiliegender Umsatzsteuererklärung 1998, da bereits in diesem Jahr Kosten

für die Planungsleistungen für das Bauvorhaben Einfamilienhaus in Höhe von ATS 265.000,00 netto angefallen seien; die Fertigstellung sowie Nutzung sei erst zu einem späteren Zeitpunkt erfolgt. In der berichtigten Umsatzsteuererklärung 1998 machte der Bw. Vorsteuern in Höhe von ATS 53.000,- geltend.

Der Bw. bezog sich auf die „Seeling“-Rechtsprechung.

Auf Grund eines Vorhaltes des Finanzamtes legte der Bw. Honorarnoten betreffend das Bauvorhaben „Einfamilienhaus in Kl.“ vor.

Mit Bescheid wies das Finanzamt das Ansuchen auf Aufhebung des Umsatzsteuerbescheides 1998 gemäß § 299 Abs.1 iVm § 302 Abs.2 lit c BAO ab.

*Begründend führte das Finanzamt aus, dass keine unternehmerische Tätigkeit vorliege, die einen (anteiligen) betrieblichen Nutzen des Gebäudes in Kl., G.. 17 (lt. vorgelegten Rechnungen) nach ziehen würde. In dem Antrag werde eine derartige Nutzung nicht begründet bzw. erläutert, inwieweit ein Zusammenhang mit der Erzielung von Einkünften gegeben sei.*

*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 hiefür nach einkommensteuerrechtlichen Vorschriften Betriebsausgaben oder Werbungskosten gewesen seien. Damit wäre der Eigenverbrauch des nichtunternehmerischen Teiles grundsätzlich ausgeschlossen.*

*1998 seien die Bestimmungen dahingehend abgeändert worden, dass auch der nicht unternehmerisch genutzte Teil dem Unternehmer zugeordnet werden konnte.*

*Bisher nicht ausgeübte Zuordnungswahlrechte zum Unternehmensbereich (für die Jahre vor 2000) könnten allerdings nicht nachgeholt werden.*

*Der Ausschluss vom Vorsteuerabzug erfolgte seit 1998 durch die unechte Steuerbefreiung für den Eigenverbrauch gemäß § 6 Abs. 1 Z. 16 UStG 1994, bei der gem. § 6 Abs. 2 UStG nicht zur Steuerpflicht optiert werden konnte.*

*Der beantragte Vorsteuerabzug für das Jahr 1998 stünde daher nicht zu.*

Gegen diesen Bescheid wurde Berufung eingebracht. Begründend wurde ausgeführt, dass gemäß § 299 Abs. 1 iVm § 302 Abs. 2 lit. c BAO die Aufhebung des Umsatzsteuerbescheides 1998 beantragt und um Durchführung einer Veranlagung der Umsatzsteuer auf Grund der beigelegten berichtigten Umsatzsteuererklärung 1998 ersucht worden sei. Die Planungsleistungen für das Gebäude seien bereits im Jahr 1998 erfolgt, die Fertigstellung sowie die Nutzung erst in einem späteren Zeitpunkt. Der Bw. verfüge über Einkünfte als Einzelunternehmer aus Dolmetschtätigkeiten und erziele weiters ein Honorar als

---

Stiftungsvorstand. Es liege daher eine unternehmerische Tätigkeit vor, die sehr wohl eine anteilige Nutzung des Gebäudes nach sich ziehe.

Den Ausführungen des Finanzamtes wird folgendes entgegengehalten:

Für das Jahr 1998 angefallenen Planungsleistungen (Architekt und Zivilingenieur für Vermessungswesen) seien die entsprechenden Honorarnoten vorgelegt worden. Der Bw. verfüge über Einkünfte als Einzelunternehmer aus Dolmetschertätigkeiten (Übersetzungsbüro) und erziele weiters Honorare als Stiftungsvorstand. Es liege daher eine unternehmerische Tätigkeit vor, die sehr wohl eine anteilige betriebliche Nutzung des Gebäudes nach sich ziehe.

Die Annahme des Finanzamtes, dass im gegenständlichen Fall ein Vorsteuerabzug nicht vorgesehen sei, erweise sich als rechtsirrig.

Es sei richtig, dass im Zeitpunkt des Beitritts Österreichs zur Europäischen Union eine Zuordnung eines gemischt genutzten Grundstückes zum Unternehmen nur nach einkommensteuerlichen Vorschriften, sohin also nur im unternehmerisch (betrieblich) genutzten Ausmaß gewesen sei. Die Bestimmung des § 12 Abs. 2 Z 1 UStG 1994 sei aber nach ganz einhelliger Meinung gemeinschaftsrechtswidrig gewesen. So habe der EuGH bereits am 11. Juli 1991, C-97/90, in der Rechtssache "Lennartz" entschieden, dass ein Vorsteuerabzug dann zustehe, wenn ein Unternehmer ein (auch gemischt genutztes) Wirtschaftsgut erwerbe und es für Zwecke der wirtschaftlichen Tätigkeit dem Unternehmen zuordne. Dieses Urteil sei durch das Urteil vom 4. Oktober 1995, C-291/92, in der Rechtssache "Armbrecht" noch weiter dahingehend präzisiert worden, dass ein Steuerpflichtiger einen gemischt genutzten Gegenstand auch hinsichtlich des privat genutzten Teiles dem Unternehmen zuordnen könne, jedoch auch berechtigt sei, den privat genutzten Teil nicht dem Unternehmen zuzuordnen. Der Steuerpflichtige habe daher insofern ein Wahlrecht. Da nach § 12 Abs. 2 Z 1 UStG eine Zuordnung des privat genutzten Teiles zum Unternehmen nicht möglich sei, sei diese Bestimmung somit gemeinschaftswidrig. Es sei zu betonen, dass diese Bestimmung nach ihrem Regelungsgehalt die Zuordnung bzw. Nichtzuordnung von Gegenständen zum umsatzsteuerlichen Unternehmen zum Inhalt und Ziel hatte. Daraus ergebe sich, dass die Regelung eben nicht ein Vorsteuerabzugsverbot zum Inhalt habe. Dies sei nur eine Rechtsfolge aus der Nichtzuordnung des privat genutzten Anteiles zum Unternehmen. Tumpel (in: Österreichische Steuerzeitung 1998, 493 ff.) habe für den vergleichbaren Fall der Nichtzuordnung eines Pkw zum Unternehmen nach § 12 Abs. 2 Z 2 lit. b UStG ausgeführt, es bestünden ernsthafte Zweifel, ob eine Regelung, die nicht nur einen Ausschluss vom Vorsteuerabzug bewirke, sondern darüber hinaus auch andere nichtrichtlinienkonforme Wirkungen entfalte, auf Art. 17 Abs. 6 der 6. Mehrwertsteuerrichtlinie gestützt werden könne. Daraus ergebe sich aber, dass die vom Finanzamt angenommene

Beibehaltung eines Vorsteuerabzugsverbotes zum Beitritt zum 1.1.1995 auf Basis von Art. 17 Abs. 6 der 6. Mehrwertsteuerrichtlinie deshalb nicht zur Anwendung komme, da eben keine Ausnahme vom Vorsteuerabzug gegeben sei, die insofern beibehalten werden konnte, sondern vielmehr eine andere Regelung, die die Zuordnung eines Gegenstandes zum Unternehmen zum Ziel und auf den Vorsteuerabzug nur eine indirekte Auswirkung gehabt habe. Weiters sei zu bedenken, dass trotz Geltung der Zuordnungsbestimmung des § 12 Abs. 2 Z 1 UStG die österreichische Finanzverwaltung bei aktiver umsatzsteuerlicher Zuordnung nach Maßgabe des Gemeinschaftsrechtes sehr wohl den Vorsteuerabzug für privat genutzte Grundstücksanteile gewährt habe. Selbst wenn man in der Norm des § 12 Abs. 2 Z 1 UStG einen gültigen Vorsteuerausschluss zum 1.1.1995 erkennen wollte, sei dieses Argument jedenfalls ab 1998 nicht mehr aufrecht zu halten. Mit Bundesgesetzblatt I 1998/9 habe der Gesetzgeber nämlich auf die in Folge der EuGH-Urteile "Lennartz" und "Armbrecht" festgestellte EU-Widrigkeit reagiert, die Bestimmung des § 12 Abs. 2 Z 1 UStG insofern abgeschafft und durch eine neue Bestimmung ersetzt, wonach der Unternehmer das Wahlrecht habe, auf Antrag auch privat genutzte Grundstücksanteile dem Unternehmen zuzuordnen. Ab dem Jahr 2000 sei diese Zuordnung der gesetzliche Regelfall. Damit sei klar, dass die einen Vorsteuerabzug ausschließende Nichtzuordnungsmöglichkeit des privaten Anteiles ab 1998 nicht mehr dem österreichischen Rechtsbestand angehört habe. Zugleich mit dem Zuordnungswahlrecht habe der Gesetzgeber ab 1998 die nichtunternehmerische Nutzung von Grundstücken (nämlich den Eigenverbrauch) unecht von der Umsatzsteuer befreit. Der private Anteil habe zwar dem Unternehmen zugeordnet werden können, im Ergebnis sei es aber beim mangelnden Vorsteuerabzug geblieben, da der folgende Eigenverbrauch aufgrund einer unechten Steuerbefreiung den Vorsteuerabzug ausgeschlossen habe. Diese unechte Steuerbefreiung des Eigenverbrauchs sei aber nach der eindeutigen Judikatur des EuGH in der Rechtssache "Seeling" gemeinschaftsrechtswidrig. Die nach Finanzamtsmeinung als Vorsteuerausschluss zu qualifizierende Bestimmung des § 12 Abs. 2 Z 1 UStG sei daher zunächst formell durch eine andere Bestimmung ersetzt worden. Allerdings liege auch inhaltlich eine neue Bestimmung vor. Zum einen handle es sich nunmehr um eine Vorsteuerausschlussbestimmung und um keine Zuordnungsbestimmung zum Unternehmen. Zum zweiten habe nach der ursprünglichen Bestimmung eine untergeordnete Privatnutzung zur vollen unternehmerischen Zuordnung zum Unternehmen geführt, während nach der Neubestimmung ab 1998 auch im Fall der untergeordneten Privatnutzung ein Vorsteuerabzug immer nur hinsichtlich des unternehmerisch genutzten Anteils möglich gewesen sei. Zum dritten habe nunmehr eine Erhöhung des unternehmerisch genutzten Anteils in späteren Jahren einen Vorsteuerabzug grundsätzlich ermöglicht, da das Gebäude auf Antrag zur Gänze dem Unternehmen zugeordnet werden konnte. Auch insofern seien die beiden Regelungen

nicht vergleichbar und es liege daher eine Neuregelung vor. Daraus erhelle aber unmittelbar, dass selbst unter der gedanklichen Annahme eines gültigen und beibehaltenen Vorsteuerausschlusses vom 1.1.1995 bis 31.12.1997 ab 1998 der Vorsteuerausschluss aufgrund einer neuen Bestimmung, die mit der alten auch inhaltlich nicht mehr vergleichbar sei, nicht mehr beibehalten worden sei. Der Gesetzgeber habe durch das Abgabenänderungsgesetz 1997 einerseits eine EU-konforme Angleichung an das Europarecht vornehmen wollen, indem er die gänzliche Zuordnung eines gemischt genutzten Grundstückes zum Unternehmen zugelassen habe. Gleichzeitig habe er mit einer anderen und neuen Bestimmung einen Vorsteuerausschluss wegen eines nicht unecht steuerbefreiten Eigenverbrauches normiert. Diese Kompensationsmaßnahme stehe aber im Widerspruch zu den Vorgaben des EU-Rechts. Die Rechtsprechung des EuGH in der Rechtssache "Seeling" wirke ergo omnes und ex tunc. Zusammengefasst ergebe sich daher, dass das Finanzamt die Versagung des Vorsteuerabzuges auf die Zuordnungsbestimmung aus dem Jahr 1995 stütze, die zum einen gemeinschaftswidrig und zum anderen nicht als Vorsteuerausschlussbestimmung anzusehen gewesen sei. Selbst ein gedanklicher Vorsteuerausschluss sei erst ab 1998 dadurch beseitigt worden, dass die Zuordnungsbestimmung völlig geändert worden sei, sodass eine Zuordnung des privat genutzten Anteiles zum Unternehmen nunmehr möglich sei, worauf sich weiters auch eine völlig andere Betrachtung bei der untergeordneten Nutzung des Grundstückes bzw. bei späterer Nutzungsverhältnisänderung ergeben habe. Somit könne aber ein Vorsteuerausschluss nicht auf eine Weitergeltung der ursprünglichen Bestimmung gestützt werden. Der Vorsteuerausschluss könne aber auch nicht auf die Kompensationsbestimmung, die durch das Abgabenänderungsgesetz 1997 eingeführt worden sei und einen unecht steuerbefreiten Eigenverbrauch mit vollem Vorsteuerausschluss normiert habe, gestützt werden, da sich eine derartige Rechtsnorm in Folge des EuGH-Urteils in der Rechtssache "Seeling" als gemeinschaftswidrig erwiesen habe. Da somit ein Vorsteuerabzug hinsichtlich des privat genutzten Gebäudeanteiles zugestanden habe, erweise sich der Ausschluss des Vorsteuerabzuges durch das Finanzamt als rechtswidrig.

Das Finanzamt stellte dem Bw. folgende Fragen:

„Für welche unternehmerische Tätigkeit, ab wann und in welchem prozentuellen Ausmaß wurde das Einfamilienhaus in XXXX Kl., G.. 17 betrieblich genutzt?

Für welche Stiftung sie sind als Stiftungsvorstand tätig? Welche Tätigkeitsbereiche gehören zu ihrem Aufgabengebiet? Sind sie bei Ausübung ihrer Tätigkeit weisungsfrei oder organisatorisch in die Stiftung eingegliedert?

Wie viele Wochenstunden werden, bzw. wurden für die Tätigkeit als Stiftungsvorstand im Einfamilienhaus aufgewendet? Wurde die Tätigkeit als Stiftungsvorstand im Jahr 2001

---

beendet?

Seit wann sind Sie als Dolmetscher tätig und auf welche Fremdsprache bezieht sich ihre Dolmetschertätigkeit?

Für wie viele Wochenstunden nutzen Sie das Einfamilienhaus hinsichtlich ihrer Dolmetschertätigkeit betrieblich und wie viele Angestellte beschäftigen sie in ihrem Einzelunternehmen? Reichen Sie bitte das (hieramts nicht aufliegende) Anlagenverzeichnis des Jahres 2001 nach."

In der Beantwortung vom 14.09.2005 führte der Bw, aus, dass er das Haus in der G.. 17 für die unternehmerische Tätigkeit sowohl als allgemein beeideter und gerichtlich zertifizierter Dolmetscher für die englische und französische Sprache und als Stiftungsvorstand als auch für ausgelagerte Tätigkeiten als Notar in einem Ausmaß von ca. 25% seit dem Jahr 2002 genutzt habe. Er gab die Stiftungen, für die er im Stiftungsvorstand tätig sei, bekannt. Seine Tätigkeit als Stiftungsvorstand betrage 6-8 Wochenstunden und sei nicht beendet.

Weiters sei der Bw. seit 1980 Dolmetsch für die englische und seit 1989 Dolmetscher für die französische Sprache. Für die Tätigkeit als Gerichtsdolmetscher fielen 8-10 Wochenstunden an. In Einzelunternehmen werde eine Angestellte beschäftigt. Für spezielle ausgelagerte Tätigkeiten als Notar, welche ein hohes Maß an Konzentration erfordern, würden 8-10 Wochenstunden aufgewendet.

Aus dem beigelegten Anlagenverzeichnis ist ersichtlich, dass Betriebs- und Geschäftsausstattung von ATS 55.000,- zugegangen seien.

Auf Grund einer dem Finanzamt übermittelten Plankopie des Einfamilienhauses ist der betriebliche Anteil des Objektes in XXXX Kl., G.. 17, mit 25 % eingezeichnet.

Laut der Niederschrift über eine Nachschau am 19.04.2006 wurde ua. Folgendes festgestellt:

#### „1) Besichtigung des Arbeitszimmer

Das Arbeitszimmer befindet sich im Einfamilienhaus des Herrn Bw., XXXX Kl., G.. 17. Es ist mittels einer Stiege, die in das Obergeschoß führt, erreichbar. Die Größe des Arbeitszimmers beträgt lt. bereits vorgelegten Plan ca. 50 m<sup>2</sup>. Der Raum ist offen (dh. nicht durch Wände getrennt) und führt auch in die privaten Wohnräume. Folgende Einrichtungsgegenstände sind im Zuge der Nachschau ersichtlich: 2 Schreibtische, 2 Bücherregale, Wandschrank mit Fachliteratur in Deutsch, Englisch und Französisch, Computer, Telefonanlage, und ein Sofa.

#### 3) Dolmetschertätigkeit

Herr X ist als Gerichtsdolmetscher selbständig tätig (Einzelunternehmer). In Ausübung seiner Tätigkeit als Notar (selbständige Tätigkeit, Notargemeinschaft) ist ein enger sachlicher Zusammenhang zwischen seiner Tätigkeit als Notar und als Dolmetscher gegeben, weil fremdsprachige Notariatsurkunden bzw. Beilagen zu Notariatsakte jeweils auch Übersetzungen in die deutsche Sprache erfordern. Der Schwerpunkt der Übersetzungstätigkeit liegt daher bei juristischen Texten. Lt. Auskunft ist ein Arbeitszeitaufwand in Höhe von ungefähr 8-10 Stunden pro Woche gegeben. Bei den in den Ausgaben geltend gemachten Personalkosten handelt es sich um eine teilzeitbeschäftigte Angestellte namens A., die auch in der Notariatskanzlei angestellt ist. Die Bürotätigkeit für das Übersetzungsbüro wird von ihr größtenteils in der Kanzlei ausgeübt. Herr Dr. X weist darauf hin, dass in Ausübung der Dolmetschertätigkeit Übersetzungen oft diktiert werden müssen, was zufolge der Arbeitsbelastungen als Notar oft nur am Wochenende bzw. vor oder nach regulären Kanzleistunden möglich ist. Der Arbeitsaufwand als Notar wird zwischen 30 und 40 Stunden geschätzt. Kann auch nach Bedarf wesentlich höher sein.“

Der UFS brachte dem Bw. das Erkenntnis des VwGH vom 28. Mai 2009, Zl. 2009/15/0100 zur Kenntnis und ersuchte den Bw. bekanntzugeben, ob das angegebene Arbeitszimmer als überwiegend beruflich genutzter Raum einzustufen sei und wenn ja, sei das Verhältnis zu den privat genutzten Räumen im Haus herzustellen.

In der Vorhaltebeantwortung wurde Folgendes ausgeführt:

„Wie in der Vorhaltebeantwortung vom 14.09.2005 dargestellt, wird das Objekt in XXXX Kl., G.. 17, für die unternehmerische Tätigkeit sowohl als allgemein beeideter und gerichtlich zertifizierter Dolmetscher für die englische und französische Sprache (ca. 8-10 Wochenstunden) und als Stiftungsvorstand (ca. 6-8 Wochenstunden), als auch für ausgelagerte Tätigkeiten als Notar (ca. 8-10 Wochenstunden) genutzt.

Das 50 m<sup>2</sup> große Arbeitszimmer befindet sich im Obergeschoß und ist mittels einer Treppe erreichbar (vgl. Kopie des Planes), wobei sich das Arbeitszimmer auf einer Seite und die privaten Räume auf der gegenüberliegenden Seite befinden.

Lt. Niederschrift über die Nachschau von 19.04.2006 waren folgende Einrichtungsgegenstände ersichtlich: 2 Schreibtische, 2 Bücherregale, Wandschrank mit Fachliteratur in Deutsch, Englisch und Französisch, Computer und Telefonanlage und ein „Sofa“, wobei es sich bei dem „Sofa“ um eine Sitzbank (Biedermeier) handelt. Dadurch, dass mein Mandant einfache Übersetzungen ohne Unterstützung einer Angestellten direkt am Computer erledigt und nur die schwierigen Fälle diktiert, kam es zu der Angabe bei der Besichtigung, dass die Bürotätigkeit von teilzeitbeschäftigten Angestellten größtenteils in der Kanzlei ausgeübt wird.

Aus der täglichen Praxis ergibt sich logischerweise weiters, dass der Schwerpunkt der Übersetzungstätigkeit bei juristischen und nicht z.B. medizinischen Texten liegt."

In der Anlage wurde nochmals eine Kopie des Planes der Liegenschaft übermittel. Weiters wurde bekanntgegeben, dass die auf den privat genutzten Teil entfallende Vorsteuer-Beträge 75% somit für 1998 ATS 39.750,00 betragen würden.

***Über die Berufung wurde erwogen:***

In dem Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 1998 wurden keine anteiligen Vorsteuern erklärt. Die Veranlagung erfolgte erklärungsgemäß.

Am 2. Jänner 2004 beantragte der Bw. gemäß § 299 Abs.1 iVm § 302 Abs.2 lit.c BAO den Umsatzsteuerbescheid 1998 aufzuheben und in dem neuen Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 1998 die Vorsteuer für die Planung der Liegenschaft in Höhe von ATS 53.000,- anzuerkennen. Hingewiesen wurde auf die EuGH Rechtsprechung Seeling.

Die Rechtsgrundlagen stellen sich wie folgt dar:

§ 299 der Bundesabgabenordnung (BAO) i.d.F. BGBl. I Nr. 124/2003 (Inkrafttretensdatum: 20.12.2003) lautet:

"(1) Die Abgabenbehörde erster Instanz kann auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde erster Instanz aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist.

(2) Mit dem aufhebenden Bescheid ist der den aufgehobenen Bescheid ersetzende Bescheid zu verbinden.

(3) Durch die Aufhebung des aufhebenden Bescheides (Abs. 1) tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor der Aufhebung (Abs. 1) befunden hat."

Die Aufhebung setzt weder ein Verschulden der Abgabenbehörde noch ein Verschulden (bzw. ein Nichtverschulden) des Bescheidadressaten voraus. Die Rechtswidrigkeit muss auch nicht offensichtlich sein. Die Aufhebung setzt jedoch die Gewissheit der Rechtswidrigkeit voraus; die bloße Möglichkeit reicht nicht (zB BMF, AÖF 2003/65, Abschn 3; vgl. zu § 299 aF zB Gassner, ÖStZ 1985, 5; VwGH 5.8.1993, 91/14/0127, 0128; Stoll, BAO, 2888). Die Aufhebung wegen inhaltlicher Rechtswidrigkeit setzt daher grundsätzlich die (vorherige) Klärung des entscheidungsrelevanten Sachverhaltes voraus (vgl zu § 299 aF zB VwGH 22.2.2000, 96/14/0018; 22.2.2001, 98/15/0123). Dies gilt nach der neuen Rechtslage umso mehr, als

nach [§ 299 Abs. 2 BAO](#) der den aufgehobenen Bescheid ersetzende Bescheid gleichzeitig mit dem Aufhebungsbescheid zu erlassen ist (Vgl. Ritz, BAO<sup>3</sup>, § 299 Tz. 11 bis 13).

Gemäß § 12 Abs.2 Z 2 lit. a UStG 1994 gelten als nicht für das Unternehmen ausgeführt Lieferungen, sonstige Leistungen oder Einfuhren deren Entgelte überwiegend keine abzugsfähigen Ausgaben (Aufwendungen) im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 1 bis 5 Einkommensteuergesetzes 1988 oder der §§ 8 Abs.2 und 12 Abs.1 Z 1 bis 5 des Körperschaftsteuergesetzes 1988 sind.

Nach § 20 Abs 1 Z 2 lit d EStG sind (ab 1.1.1996; § 124a Z 3 EStG idF BGBI 201/1996) nicht abzugsfähige Aufwendungen oder Ausgaben für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung sowie für Einrichtungsgegenstände der Wohnung, es sei denn, das Arbeitszimmer bildet den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen oder beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen. Ustl würde aus Abs.2 Z 2 lit. a folgen, dass für estl nicht anerkannte Arbeitszimmer kein Vorsteuerabzug zusteht (etwa aus anteiligen Betriebskosten, Reparaturen, anteilige Miete bei Mietwohnungen).

Da die Neuregelung zum 1.1.1996 eine Einengung der estl Anerkennung vom Arbeitszimmer brachte und ustl dazu führte, dass ein Ausschluss vom Vorsteuerabzug erweitert wurde, ohne dass die Voraussetzungen nach Art 17 der 6. MWSt-RL vorlagen, hat der VwGH im Erk 24.9.2002, 98/14/0198 , ÖStZB 2003, 77 (= ecolex 2003, 200 mit Anm Kofler) den Vorsteuerausschluss mit einem über die Rechtslage bis zum 1.1.1995 hinausgehenden Ausmaß für gemeinschaftswidrig erkannt (ebenso ua VwGH 19.12.2002, 2001/15/0093, ÖStZB 2003, 381; VwGH 3.7.2003,999/15/0177 ÖStB 2006, 313, 16.12.2003, 2002/15/0071 ÖStZB 2004, 345). Ungeachtet der derzeit geltenden ertragsteuerlichen Situation steht somit der Vorsteuerabzug für Arbeitszimmer nach Maßgabe der ertragsteuerlichen Situation zum 1.1.1995 zu. Danach ist ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer anzuerkennen, wenn der Raum ausschließlich oder nahezu ausschließlich beruflich genutzt wird, was nach der damaligen Praxis angenommen wurde, wenn die ausgeübte Tätigkeit ein ausschließlich beruflichen Zwecken dienendes Arbeitszimmer im Wohnbereich unbedingt notwendig machte und auch tatsächlich ein Raum entsprechend eingerichtet und genutzt wurde. (zB VwGH 17.9.1997, 93/13/0033 ÖStZB 1998, 424; UStR Rz 1923 idF AÖF 161/2004) (Ruppe, UStG<sup>3</sup>, § 12 Tz116/1).

Im gegenständlichen Fall hat der Bw. ausgeführt, dass er für seine Dolmetsch-Tätigkeit ein Arbeitszimmer benötige. Das Arbeitszimmer macht einen 25%gen Anteil der Nutzfläche der sonst privat genutzten Liegenschaft aus.

In der Niederschrift über die oa. Nachschau wurde das Arbeitszimmer als solches nicht in Frage gestellt. Es wurde festgestellt, dass es sich im Obergeschoß befindet, ca. 50m<sup>2</sup> groß ist und die Einrichtungsgegenstände denen eines Arbeitszimmers entsprechen. Auch die Tätigkeit als Dolmetscher wurde nicht in Frage gestellt und dass das Arbeitszimmer für diese Tätigkeit genutzt werde.

Unter Bezugnahme auf das Seeling-Urteil machte der Bw. 100 % der Vorsteuern der Planungsleistungen für die Liegenschaft geltend.

Der UFS brachte dem Bw. das VwGH-Erkenntnis vom 28.Mai 2009, Zi. 2009/15/0100 zur Kenntnis. In diesem Erkenntnis schloss der Verwaltungsgerichtshof den Abzug der Vorsteuer gemäß § 12 Abs.2 lit. a UStG 1994 für private Wohnzwecke aus.

Der Anordnung des [§ 12 Abs. 2 lit. a UStG 1994](#) iVm § 20 Abs. 1 Z 1 und 2 EStG 1988 zufolge sind in Bezug auf ein Gebäude, bei welchem einzelne Teile (iSd oben dargestellten Aufteilungsgrundsätze) überwiegend Wohnzwecken des Unternehmers gewidmet sind, die Umsatzsteuern, welche auf eben diese Räume entfallen, vom Vorsteuerausschluss erfasst.

Wie bereits ausgeführt wurde, setzt die Aufhebung die Gewissheit der Rechtswidrigkeit voraus; die bloße Möglichkeit reicht nicht. Bei der Klärung der Frage, was rechtswidrig ist, spielen die Erkenntnisse der Höchstgerichte und die Judikatur des UFS eine wesentliche Rolle. In dem oa. Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes führt der Gerichtshof aus, in welchem Ausmaß der Vorsteuerabzug bei Errichtung oder Sanierung von gemischt genutzten Gebäuden zusteht. Demnach ergibt sich der Vorsteuerausschluss hinsichtlich der privaten Wohnzwecken dienenden Gebäudeteile bereits als Rechtsfolge der Anwendung des § 12 Abs. 2 Z. 2 lit. a UStG 1994. Diese Bestimmung ist unabhängig von § 12 Abs. 2 Z. 1 leg. cit. anwendbar. Der strittige Vorsteuerausschluss ergibt sich, ohne dass es eines Rückgriffes auf § 12 Abs. 2 Z. 1 UStG 1994 bedarf, aus der durch Art. 17 Abs. 6 Unterabsatz 2 der 6. Richtlinie gedeckten Bestimmung des § 12 Abs. 2 Z. 2 lit. a UStG 1994.“

Im gegenständlichen Fall befindet sich im Einfamilienhaus des Bw. ein Arbeitszimmer, welches den vorstehenden Ausführungen folgend, für seine selbständige Tätigkeit notwendig war, vom Bw. ausschließlich oder nahezu ausschließlich beruflich genutzt worden ist und auch entsprechend eingerichtet war.

Hinsichtlich der privat genutzten Gebäudeteile ist jedoch nach der vorstehend angeführten Rechtsprechung der Vorsteuerabzug ausgeschlossen. Da die Privatnutzung des Gebäudes im Ausmaß von 75 % nicht strittig ist, somit die Vorsteuer im Ausmaß von 25 % anzuerkennen ist, erweist sich der Spruch des Bescheides betreffend Abweisung des Aufhebungsantrages betreffend die Umsatzsteuer für das Jahr 1998 als nicht richtig.

---

Der Abwesungsbescheid war aufzuheben.

Wien, am 23. September 2010