



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Dr. Ludwig Kreil und die weiteren Mitglieder Mag. Christian Kaltenböck, Leopold Pichlbauer und Dr. Karl Penninger im Beisein der Schriftführerin Marija Schistek über die Berufungen der M-GmbH, vertreten durch Die Wirtschaftsberater GmbH, 4020 Linz, Pillweinstraße 30,

1) vom 22. September 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz, vertreten durch Mag. Gerald Pieslinger, vom 4. Juli 2005 betreffend Aufhebungsbescheid gemäß § 299 BAO betreffend Umsatzsteuer 2003 vom 15. September 2004

2) vom 27. Juli 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz, vom 4. Juli 2005 betreffend Umsatzsteuer 2003

nach der am 18. Oktober 2011 in 4010 Linz, Bahnhofplatz 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

1) Die Berufung gegen den Aufhebungsbescheid gemäß § 299 BAO betreffend Umsatzsteuer wird als unbegründet abgewiesen.

2) Die Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid für 2003 wird abgeändert.
Die Umsatzsteuer wird festgesetzt mit **156.161,55 €**.

Entscheidungsgründe

1. Die abgabepflichtige Gesellschaft behandelte in ihrer Umsatzsteuererklärung für 2003 ihre „Opel-Zafira“ Fahrzeuge als vorsteuerabzugsberechtigte Kleinbusse (Fiskal-LKW). Die

Gesellschaft hat weiters in Deutschland Kraftfahrzeuge geleast, wofür ein Vorsteuerabzug zustand.

2. Das Finanzamt hat am 15. September 2004 den Umsatzsteuerbescheid für 2003 erklärungsgemäß veranlagt.

3. Am 4. Juli 2005 wurde der Umsatzsteuerbescheid für 2003 gemäß § 299 BAO aufgehoben. In der Bescheidbegründung, die der Gesellschaft gesondert zugeing und nachweislich von der steuerlichen Vertretung am 7. Juli 2005 übernommen wurde, wurde die Aufhebung ausführlich begründet ebenso erfolgte eine Begründung der Ermessensübung.

4. Mit gleichem Datum wurde ein neuer Umsatzsteuerbescheid für 2003 erlassen.

Das Finanzamt hat bei der Veranlagung:

- die Opel Zafira nicht als vorsteuerabzugsberechtigte Kleinbusse anerkannt und die von der steuerlichen Vertretung der Umsatzsteuer unterzogenen Sachbezüge von der Umsatzsteuer entlastet und die Vorsteuern gekürzt.

- die Raten für die in einem Mitgliedstaat geleasten Kraftfahrzeuge der Umsatzsteuer unterworfen.

5. Dem Ersuchen der Gesellschaft vom 26. Juli 2005 um Verlängerung der Berufungsfrist gegen den Aufhebungsbescheid bis 25. September 2009 wurde entsprochen.

6. Mit Schriftsatz vom 22. September 2005 wurde gegen den Aufhebungsbescheid Berufung erhoben, welche damit begründet wurde, dass der Bescheid nicht bezeichne worin die Unrichtigkeit bestehe und dass auch die Begründung der Ermessensübung fehle. Daher sei der Bescheid wegen Rechtswidrigkeit des Inhalts aufzuheben.

7. In der am 27. Juli 2005 eingebrachten Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid für 2003 wurde ausgeführt, dass

- der Opel Zafira als vorsteuerbegünstigter Kleinbus iSd VO BGBl II/93 einzustufen ist, sowie
- eine Besteuerung der Leasingraten nach § 1 Abs. 1 Z 2 lit. d UStG 1994 (ab 2004: § 1 Abs. 1 Z 2 lit. b UStG 1994) nicht mit der 6. MWStR vereinbar ist.

Der Bescheid sei daher wegen Rechtswidrigkeit des Inhalts aufzuheben.

8. In der Berufungsvorentscheidung vom 25. Oktober 2005 betreffend die Berufung gegen den Bescheid über die Aufhebung des Umsatzsteuerbescheides 2003 gemäß § 299 BAO, führte das Finanzamt aus:

Mit dem angefochtenen Bescheid, datiert vom 4. Juli 2005, sei der Umsatzsteuerbescheid für 2003 vom 15. September 2004 gemäß § 299 BAO aufgehoben worden. In einer mit 1. Juli 2005 datierten Bescheidbegründung zu diesem Aufhebungsbescheid, in dem irrtümlicherweise

das Datum der Bescheidausfertigung mit 1. Juli 2005 angeführt worden sei, seien der berufungswerbenden Gesellschaft die Gründe für die Bescheidaufhebung detailliert bekannt gegeben worden.

Die Berufung werde damit begründet, dass der angefochtene Bescheid nicht bezeichne, worin die Unrichtigkeit bestehe und auch die Ausübung des Ermessens fehle.

Mit diesem Begehren seien sohin Begründungsmängel des angefochtenen Bescheides releviert worden. Diese Begründungsmängel lägen aber tatsächlich nicht vor, weil in der Bescheidbegründung vom 1. Juli 2005 eine ausführliche Begründung der Unrichtigkeit des Bescheidspruchs des aufgehobenen Bescheides sowie der Ermessensübung enthalten seien. Für die Berufungswerberin (Bw.) sei unzweifelhaft erkennbar gewesen, dass sich die Bescheidbegründung vom 1. Juli 2005 auf den angefochtenen Bescheid bezogen habe (vgl. VwGH 12.9.2001, 2001/13/0111, 2001/13/0116). Die Bescheidbegründung und der per EDV erstellte Bescheid seien als Einheit anzusehen.

Darüber hinaus sei festzuhalten, dass Begründungsmängel (ein solcher liege aber nach Ansicht der Abgabenbehörde erster Instanz tatsächlich nicht vor), im Zuge des Rechtsmittelverfahrens behoben werden können (vgl. VwGH 17.2.1994, 93/16/0117). Daher werde zur Begründung der gegenständlichen Berufungsvorentscheidung ausdrücklich auf die in dieser Entscheidung wiedergegebene Bescheidbegründung des angefochtenen Bescheides verwiesen (zur Zulässigkeit eines solchen Verweises vgl. zB VwGH 25.6.1998, 97/15/0061).

9. Am 9. Dezember 2005 wurde ein Antrag auf Vorlage der Berufung gegen den Bescheid über die Aufhebung des Umsatzsteuerbescheides 2003 vom 15. September 2004 gemäß § 299 BAO an die Abgabenbehörde zweiter Instanz eingebracht und ergänzend ausgeführt, dass jeder Bescheid eine entsprechende Begründung zu enthalten habe, insoweit er vom Anbringen abweiche. Dem entspreche auch ein Verweis im Bescheid auf eine separate Begründung. Der angefochtene Bescheid vom 4. Juli 2005 enthalte nur die Zitierung der Gesetzesstelle, die den entsprechenden Verfahrenstitel bilde. Er enthalte aber weder eine inhaltliche Begründung noch einen Verweis auf eine separate Begründung. Ganz im Gegensatz zu dem anschließenden neuen Umsatzsteuerbescheid, der ausdrücklich auf eine gesonderte Begründung verweise. Diese gesonderte Begründung könne dem Aufhebungsbescheid mangels gesetzlicher Grundlage nicht zugeordnet werden. In der Berufungsvorentscheidung werde festgehalten, dass Begründungsmängel im Zuge des Rechtsmittelverfahrens behoben werden könnten. Dies treffe aber nach ständiger Judikatur nicht auf Wiederaufnahmebescheide gemäß § 303 BAO zu, weil eine Wiederaufnahme ausschließlich durch die erste Instanz erfolgen könne. Nicht anders liege die Rechtslage bei einer Bescheidaufhebung gemäß § 299 BAO, auch diese sei nur durch die erste Instanz möglich.

Die Begründung dafür könne, wie jene für die Wiederaufnahme, nur durch die erste Instanz erfolgen.

10. Am 20. September 2011 langte beim Unabhängigen Finanzsenat eine ergänzende Stellungnahme hinsichtlich des Aufhebungsbescheides betreffend Umsatzsteuer 2003 ein:

Der Umsatzsteuerbescheid 2003 sei mit 4. Juli 2005 gemäß § 299 BAO aufgehoben worden. Der Bescheid habe keine Bescheidbegründung enthalten bzw. enthalte lediglich die Zitierung der Gesetzesstelle, die den entsprechenden Verfahrenstitel bilde. Wie im Vorlageantrag vom 7. Dezember 2005 ausgeführt, enthalte der Bescheid weder eine inhaltliche Begründung noch einen Verweis auf eine separate Begründung.

Der Unabhängige Finanzsenat habe in einer E-Mail vom 10. August 2011 darauf hingewiesen, dass sich in der Bundesabgabenordnung kein Hinweis darüber befinde, dass eine Ankündigung für eine Bescheidbegründung notwendig sei – dies ließe sich aus dem Kommentar zur BAO von Ritz (§ 245, Tz 8, Thema Berufungsfrist) ableiten.

Folgendes sei hier kommentiert:

„Für den Fristbeginn maßgebend ist grundsätzlich der Tag der Bekanntgabe des Bescheides. Ob allfällige (ergänzende) Bescheidbegründungen vor oder nach Zustellung des Bescheides erfolgen, wäre somit bedeutungslos. Dies gilt in jenen Fällen, in denen der Bescheid keine Ankündigung enthält, dass noch eine (ergänzende) Begründung gesondert ergehen wird. Eine solche Ankündigung hat nach § 245 Abs. 1 zweiter Satz BAO, wenn diese Begründung nicht bereits vor Bekanntgabe des Bescheides bekannt gegeben wurde, zur Folge, dass die Berufungsfrist noch nicht mit Bekanntgabe des Bescheides, sondern erst mit der nachgereichten Begründung oder mit der Mitteilung, die Ankündigung sei als gegenstandslos zu betrachten, in Lauf gesetzt wird.“

Aus dieser Kommentierung zu § 245 Abs. 1 BAO lasse sich ableiten, dass der Fristenlauf bei einem Bescheid mit einer Ankündigung (zB Begründung ergeht mit gesondertem Schreiben) gehemmt werde. Gebe es im Bescheid keine Ankündigung, beginne die Frist unverzüglich zu laufen. Diese Auffassung teilen wir, jedoch werde die Meinung vertreten, dass ein formell richtiger Bescheid zumindest einen Verweis – wenn auch ohne zeitliche Komponente - auf eine Begründung beinhalten müsse (zB Die Begründung entnehmen Sie dem BP-Bericht).

Daher sei die Bw. der Auffassung, dass bei einem formell unrichtigen Bescheid zwar der Fristenlauf beginne und somit der Bescheid nach Ablauf der Frist Rechtskraft entfalten könne – nichtsdestotrotz handle es sich aber um einen fehlerhaften Bescheid, der aufgrund der

fehlenden Begründung oder eines Hinweises auf eine gesonderte oder anderweitig zu findende Begründung nicht ordnungsgemäß erlassen worden sei.

Der Bescheid könne demnach materiell-rechtlich in Kraft treten, wenn innerhalb des Fristenlaufes keine Berufung eingebracht worden sei. Allerdings könne gegen den Bescheid aus formell-rechtlichen Gründen berufen werden, da die Begründung unzulänglich formuliert worden sei.

Diese Sichtweise werde von folgender Judikatur gestützt:

VwGH 12.9.2001, 2001/13/0111:

„Zur Aufhebung eines angefochtenen Bescheides führt eine Unzulänglichkeit seiner Begründung aber nur dann, wenn diese Unzulänglichkeit zur Folge hat, dass einem Beschwerdeführer damit die Verfolgung seiner Rechte vor dem Verwaltungsgerichtshof oder diesem die inhaltliche Prüfung einer durch den Spruch des angefochtenen Bescheides bewirkten Verletzung der verfolgten Rechte des Beschwerdeführers verwehrt bleibt.“

UFS Feldkirch 13.6.2008, RV/0109-F/08:

Die Bescheidbegründung lautete:

„Gemäß 299 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde erster Instanz 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.“

Aussage des UFS Feldkirch zur Begründung:

Die gegenständliche "Begründung" des Aufhebungsbescheides erfüllt das Erfordernis einer ausreichenden Begründung zweifellos nicht, zumal darin die Aufhebung in keiner Weise entsprechend konkret begründet wurde, sondern lediglich eine wortwörtliche Wiedergabe jener gesetzlichen Bestimmung, welche die Zulässigkeit einer amtswegigen Aufhebung an sich normiert, enthalten war. Da aus dem angefochtenen Aufhebungsbescheid somit nicht nachvollziehbar war, auf welche konkreten Sachverhalts- bzw. Tatbestandselemente die Abgabenbehörde die streitgegenständliche Aufhebung nach § 299 BAO stützte, erfolgte die Aufhebung ohne hinreichende Begründung durch das Finanzamt (vgl. dazu auch UFS 7.6.2006, RV/0815-W/06; UFS 10.10.2006, RV/0557-I/06; UFS 4.6.2007, RV/0005-I/05; UFS 13.8.2007, RV/0060-F/06; UFS 30.1.2008, RV/1275-L/06).

Im Übrigen fehlte im konkreten Fall auch die Darstellung der Überlegungen zur Ermessensausübung (ein solcher Begründungsmangel gilt nicht als wesentlich und führt für sich allein nicht zur Bescheidaufhebung; vgl. Stoll, BAO, Kommentar, Seite 2944).

Da das Finanzamt im in Rede stehenden Aufhebungsbescheid 2005 keinen konkreten Aufhebungsgrund anführte und damit dieser Bescheid mit einem wesentlichen Begründungsmangel behaftet war, erwies sich das diesbezügliche Berufungsbegehren als berechtigt und war der Berufung betreffend Aufhebung hinsichtlich Einkommensteuer für das Jahr 2005 stattzugeben und hatte die ersatzlose Aufhebung dieses bekämpften Aufhebungsbescheides zu erfolgen."

VwGH 28.5.1997, 94/13/0200:

Bescheidebegründung:

Im Bescheid sei in der Begründung auf Folgendes verwiesen worden: „auf das auch dem Beschwerdeführer bekannte (und das Jahr 1986 betreffende) Aktenmaterial" Daher habe es in diesem Fall einen Verweis auf Unterlagen, die eine Begründung beinhalten (sollten) gegeben.

Aussage des Verwaltungsgerichtshofes:

„Soweit die belangte Behörde ihrer Begründungspflicht durch Verweis auf den Betriebsprüfungsbericht und die Äußerungen der Prüfungsorgane im Verwaltungsverfahren zu genügen können glaubte, hätte ein solcher Verweis ihre Begründung nur dann tragen können, wenn der Betriebsprüfungsbericht seinerseits den dargestellten Anforderungen an die Begründung eines Bescheides vollinhaltlich genügt und darüber hinaus auch alle im Berufungsverfahren vorgetragenen Argumente schon nachvollziehbar in zusammengefasster Darstellung widerlegt hätte."

Zudem werde auch noch auf die UFS-Entscheidung vom 22.9.2008, RV/0466-F/07 hingewiesen:

„Aus den dargelegten Gründen ergibt sich, dass dem angefochtenen, lediglich mit dem Gesetzeswortlaut begründeten Aufhebungsbescheid ein nicht sanierbarer Mangel anhaftet."

Zudem teile die Bw. mit, dass die Anträge auf eine mündliche Verhandlung und die Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat aufrecht bleiben würden.

Schlussendlich werde noch der Betrag für die Berechnung der Eigenverbrauchsbesteuerung (entspricht der Berechnungsweise der Finanzbehörde) für das Jahr 2003 bekanntgegeben:

Leasingaufwand für in Deutschland geleaste Fahrzeuge 66.547,50 €

davon 15% 9.982,13 €, davon 20 % Umsatzsteuer 1.996,43 €.

11. In der am 18. Oktober 2011 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wurde durch die steuerliche Vertretung ergänzend ausgeführt, dass der Aufhebungsbescheid weder

eine nach § 93 Abs. 3 lit. a BAO erforderliche Begründung noch einen Verweis auf eine gesonderte Begründung enthalte. Unter Bezugnahme auf die VwGH-Erkenntnisse 2002/14/0116, 2006/13/0122, 91/05/0071 und 91/04/0032 liege ein Begründungsmangel vor, der zu einer Stattgabe der Berufung führen müsse.

Hinsichtlich der Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid wurde auf das VwGH-Erkenntnis 2008/15/0109 verwiesen, wonach eine Eigenverbrauchsbesteuerung im Zusammenhang mit Kraftfahrzeugen, die im Ausland geleast wurden, generell nicht zu erfolgen hat, weil die Bestimmung des § 1 Abs. 1 Z 2 lit. d UStG 1994 (alte Rechtslage) nicht dem Gemeinschaftsrecht entspreche.

Für den Unabhängigen Finanzsenat ist folgender Sachverhalt maßgeblich:

A) Der Umsatzsteuerbescheid 2003 ist mit 4. Juli 2005 gemäß § 299 BAO aufgehoben worden. Dieser Bescheid enthält lediglich die Zitierung der Gesetzesstelle, die den entsprechenden Verfahrenstitel bildet. Dem Bescheid ist weder eine inhaltliche Begründung noch einen Verweis auf eine separate Begründung zu entnehmen.

B) Der Bw. ist am 7. Juli 2005 eine separate Begründung vom 1. Juli 2005 über die Unrichtigkeit des Bescheidspruchs des aufgehobenen Bescheides zugegangen (nachweisliche des Übernahme RsB-Briefes durch die steuerliche Vertretung):

Der Betreff lautet:

BESCHEIDBEGRÜNDUNG

Sehr geehrter Steuerzahler!

Es wurde/wird ein ein durch das Bundesrechenzentrum ausgefertigter Bescheid abgefertigt.

Bezeichnung des Bescheides

Aufhebung Umsatzsteuerbescheid für 2003 vom 15. September 2004 gemäß § 299 BAO

Datum des Bescheides: 1. Juli 2005

Die Erledigung weicht von Ihrem Begehren aus folgenden Gründen ab:

.....Im Umsatzsteuerbescheid für 2003 vom 15. September 2004 wurden erklärungsgemäß Vorsteuern im Zusammenhang mit PKWs der Marke „Opel Zafira“ im Ausmaß von 4.446,38 € berücksichtigt. Diese Berücksichtigung ist zu Unrecht erfolgt, weil der PKW „Opel Zafira“ unter die Regelung des § 12 Abs. 2 Z 2 lit. b UStG 1994 fällt.....

....Im Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2003 vom 15. September 2004 wurden die in der BRD der Abgabepflichtigen vergüteten Vorsteuern im Zusammenhang mit dem Leasing von

PKW der Firma AAF GmbH nicht der Eigenverbrauchsbesteuerung nach § 1 Abs. 1 Z 2 lit. d UStG 1994 unterzogen.....

Die Maßnahme des § 299 Abs. 1 BAO liegt im Ermessen der Abgabenbehörde. Bei der Ermessensübung kommt dem Prinzip der Rechtmäßigkeit (Gleichmäßigkeit der Besteuerung) der Vorrang vor dem Prinzip der Rechtssicherheit zu. Aufgrund der betraglichen Auswirkungen (zu Unrecht gewährte Vorsteuer in Höhe von 4.446,38 € und zu Unrecht nicht vorgeschriebene Umsatzsteuer in Höhe von 9.957,96 €) kann auch nicht davon gesprochen werden, dass die Rechtswidrigkeit des aufgehobenen Umsatzsteuerbescheides für 2003 vom 15. September 2004 keine wesentlichen Folgen nach sich gezogen hat.

C) In der Berufungsvorentscheidung vom 25. Oktober 2005 wurde durch das Finanzamt klargestellt, dass in der separaten Bescheidbegründung das Datum der Bescheidausfertigung irrtümlicherweise mit 1. Juli 2005 anstelle richtigerweise mit 4. Juli 2005 angeführt wurde.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Berufung gegen den Bescheid vom 4. Juli 2005 über die Aufhebung des Umsatzsteuerbescheides 2003 vom 15. September 2004 gemäß § 299 BAO

Gemäß § 299 Abs. 1 BAO idgF kann die Abgabenbehörde erster Instanz 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. Die Begründung des Aufhebungsbescheides hat das Vorliegen der Voraussetzungen darzustellen (Ritz, BAO³, § 299 Tz 40 mit weiteren Nachweisen, ÖStZ 2003, 240). Die Aufhebung setzt die Gewissheit der Rechtswidrigkeit voraus, die bloße Möglichkeit reicht nicht. Die Aufhebung wegen inhaltlicher Rechtswidrigkeit setzt grundsätzlich die (vorherige) Klärung des entscheidungsrelevanten Sachverhaltes und seine Feststellung im Aufhebungsbescheid voraus. Die Begründung des Aufhebungsbescheides hat weiters die Gründe für die Ermessensübung darzulegen (vgl. Ritz, BAO³, § 299 Tz 52 f).

Strittig ist im Wesentlichen, ob im Aufhebungsbescheid die Aufhebungsgründe und die Ermessensübung fehlen oder nicht.

Der mit Hilfe einer automationsunterstützten Datenverarbeitungsanlage erstellte Aufhebungsbescheid beschränkt sich auf die Wiedergabe des Gesetzeswortlautes und enthält keine weitere Begründung und auch keinen Hinweis auf eine separate Begründung. Offenbar hat das Finanzamt bei der Bescheiderstellung übersehen, den EDV-Code für den Vermerk „Eine Begründung zum Bescheid geht Ihnen gesondert zu“ einzugeben.

Die steuerliche Vertretung wiederum hat in ihren Eingaben und Ergänzungen mit keinen Worten erwähnt, dass der Bw. zu diesem Bescheid nachweislich eine separate ausführliche Begründung mit dem für die Aufhebung maßgeblichen Sachverhalt zugegangen ist und auch die Ermessensübung begründet wurde.

Die von der Bw. ins Treffen geführte VwGH- und UFS-Judikatur geht somit am gegenständlichen Sachverhalt vorbei. Aus den in der mündlichen Verhandlung zitierten Erkenntnissen kann im Wesentlichen entnommen werden, dass es zulässig ist, in der Begründung eines Bescheides auf die eines anderen der Partei bekanntgegebenen Bescheides zu verweisen.

Der Unabhängige Finanzsenat tritt der herrschenden Lehre und Rechtsprechung, wonach ein Aufhebungsbescheid ersatzlos aufzuheben ist, wenn dieser nicht ausreichend begründet ist, oder es an einem entsprechenden Verweis in der Begründung des Aufhebungsbescheides auf die Begründung des neuen Sachbescheids fehlt, wenn die Begründung im „neuen“ Sachbescheid enthalten ist, nicht entgegen.

Im berufungsanhängigen Fall ist der Bw. jedoch zeitnah zum EDV-Bescheid eine vom Finanzamt ausgefertigte Begründung zugegangen (Formular Verf. 67PC), aus deren Betreff eindeutig der Bezug zum Aufhebungsbescheid zu entnehmen war. Dass in dieser Begründung der entscheidungsrelevante Sachverhalt, die Gründe für die Aufhebung sowie die Ermessensübung mangelhaft dargestellt worden wären, wurde von der Bw. nicht eingewendet.

Der Unabhängige Finanzsenat vertritt – in Übereinstimmung mit dem Finanzamt - die Ansicht, dass es für die Bw. unzweifelhaft erkennbar war, dass sich die am 7. Juli 2005 zugestellte Bescheidbegründung auf den angefochtenen Aufhebungsbescheid bezieht und diese Begründung mit dem - mit Hilfe einer automationsunterstützten Datenverarbeitungsanlage erstellten Bescheid - als Einheit anzusehen ist.

Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates ist daher davon auszugehen, dass nach dem objektiven Erklärungsinhalt dieser Begründung der Aufhebungsbescheid für die Bw. nachvollziehbar und kontrollierbar war, auch wenn sich im Aufhebungsbescheid kein dezidierter Hinweis auf eine separat zugehende Begründung befindet.

Zur Aufhebung eines angefochtenen Bescheides führt nach der Rechtsprechung des VwGH eine Unzulänglichkeit in der Bescheidbegründung aber nur dann, *wenn diese Unzulänglichkeit zur Folge hat, dass einem Beschwerdeführer damit die Verfolgung seiner Rechte vor dem Verwaltungsgerichtshof oder diesem die inhaltliche Prüfung einer durch den Spruch des*

angefochtenen Bescheides bewirkten Verletzung der verfolgten Rechte des Beschwerdeführers verwehrt bleibt (VwGH 12.9.2001, 2001/13/0111 mwN).

Eine solche Relevanz des gerügten Begründungsmangels des angefochtenen Bescheides liegt im Berufungsfall nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates aus den angeführten Gründen nicht vor.

2. Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid für 2003

A. Opel Zafira

Der VwGH hat mit Erkenntnis vom 25.11.2009, 2009/15/0184 den Vorsteuerabzug für den Opel Zafira endgültig nicht anerkannt.

Das Finanzamt hat daher zu Recht die der Umsatzsteuer unterzogenen Sachbezüge von der Umsatzsteuer entlastet und die Vorsteuern gekürzt.

B. Eigenverbrauchsbesteuerung iZm PKW-Auslandsleasing

Wie in der Berufung zutreffend dargelegt, hat eine Besteuerung nach § 1 Abs. 1 Z 2 lit. d UStG 1994 nicht zu erfolgen (siehe auch UFS vom 10. April 2009, RV/0669-L/07).

Die vom Finanzamt in dem Bescheid vorgenommene Eigenverbrauchsbesteuerung ist daher zu Unrecht erfolgt.

C. Eigenverbrauchsbesteuerung beim PKW-Auslandsleasing durch Privatnutzung

Erhebungen des Finanzamtes haben ergeben, dass die mit Vorsteuerabzugsberechtigung geleaste Fahrzeuge in den Jahren 2004 – 2008 auch privat (für Zwecke außerhalb des Unternehmens) genutzt werden. Für die Berechnung der Eigenverbrauchsbesteuerung wurde in Anlehnung an die Folgejahre für 2003 ein Privatanteil in Höhe von 15% der einer Bemessungsgrundlage in Höhe von 9.982,13 € entspricht, bekannt gegeben.

Wie von *Krumenacker* in SWK 19/2011, S 737, zutreffend dargelegt, ist aus dem Erkenntnis des VwGH vom 25.11.2010, 2009/15/0121, zu schließen, dass eine im Jahr 2003 erfolgte private Verwendung von im Ausland mit Vorsteuerabzugsberechtigung geleaste Fahrzeugen einen Eigenverbrauch iSd § 1 Abs. 1 Z 2 lit. a UStG 1994 (in der bis 31. Dezember 2003 geltenden Fassung) darstellt. Die auf die private Verwendung entfallenden Kosten (§ 4 Abs. 8 lit. b UStG 1994) sind daher in die Umsatzsteuerbemessungsgrundlage einzubeziehen. Der Höhe nach sind diese Kosten unstrittig.

Zum Einwand in der mündlichen Verhandlung, wonach eine Eigenverbrauchsbesteuerung bei einem Auslandsleasing von Kraftfahrzeugen generell zu unterbleiben habe wird entgegnet, dass der VwGH im Erkenntnis vom 2.9.2009, 2008/15/0109, nur ausgesprochen hat, dass

eine Besteuerung nach § 1 Abs. 1 Z 2 lit. d UStG 1994 unzulässig ist. Die genannte Bestimmung knüpft nicht daran an, wie das Fahrzeug tatsächlich genutzt wurde. Entgegen den Ausführungen in der mündlichen Verhandlung hat der VwGH daher im letztangeführten Erkenntnis nicht ausgesprochen, dass eine Besteuerung der privaten Verwendung unzulässig sei. Im Gegensatz zur steuerlichen Vertretung kann kein Widerspruch zum Unionsrecht erblickt werden. Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates ist es europarechtskonform, dass eine im Jahr 2003 erfolgte private Verwendung von im Ausland mit Vorsteuerabzugsberechtigung geleasteten Fahrzeugen eine Eigenverbrauchsbesteuerung iSd § 1 Abs. 1 Z 2 lit. a UStG 1994 auslöst, weil damit dem Zweck des Art. 6 Abs. 2 lit. a der Sechsten Mehrwertsteuerrichtlinie – die Verhinderung der Nichtbesteuerung eines zu privaten Zwecken verwendeten Betriebsgegenstandes – entsprochen wird.

Der Bescheid war daher für 2003 entsprechend abzuändern.

D. Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe betragen (in €):

Gesamtbetrag der BMGL für Lieferungen u. sonstige Leistungen	1.461.469,42
Eigenverbrauch	9.982,13
Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Lieferungen, sonstigen Leistungen u. Eigenverbrauch	1.471.451,55
Davon zu versteuern mit 20% Normalsteuersatz	1.471.451,55
Summe Umsatzsteuer	294.290,31
Innergemeinschaftliche Erwerbe Gesamtbetrag	2.690,56
Davon zu versteuern mit 20% Normalsteuersatz	282,70
Davon zu versteuern mit 10% ermäßigter Steuersatz	2.407,86
Summe Erwerbsteuer	297,33
Vorsteuern	-138.128,76
Vorsteuern aus innergemeinschaftlichen Erwerb	297,33
Zahllast	156.161,55

Es war spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 28. Oktober 2011