



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., NÖ, vertreten durch SteuerberaterX, Wien, vom 5. September 2007 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 1/23 vom 6. August 2007 betreffend Umsatzsteuer 2004 bis 2005 und Festsetzung der Umsatzsteuer für März 2006 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Die Bw. . (in der Folge: Bw.) ist umsatzsteuerlich Organträger der X-GmbH. (St.Nr. 000/0000). Im Zuge von Betriebsprüfungen betreffend die Veranlagungszeiträume 2004 bis 2005 und von Umsatzsteuernachschaufen 2006 bei der Bw. und deren Organgesellschaft wurde festgestellt, dass eine umsatzsteuerliche Erfassung für in Deutschland angeleaste Pkws in Form einer Eigenverbrauchsbesteuerung gemäß § 1 Abs. 1 Z 2 lit. b UStG 1994 zu erfolgen hat.

Die Nettobeträge der Leasingraten betragen laut Punkt 2 der Niederschrift über die Schlussbesprechung bei der X-GmbH. und Punkt 1 der Niederschrift über die Schlussbesprechung bei der Bw.:

	2004	2005	März 2006
X-GmbH .	32.038,00	29.082,00	32.036,00
Bw.	69.454,00	72.403,00	106.129,00
Summe	101.492,00	101.485,00	138.165,00

Die Summe der Nettoleasingraten erhöht die 20% igen Umsätze, woraus sich eine Umsatzsteuernachforderung in Höhe von € 20.298,40 für 2004, € 20.297,00 für 2005 und € 27.633,00 für März 2006 ergibt.

Die Bw. wurde entsprechend den Feststellungen der Betriebsprüfung mit Bescheiden vom 6. August 2007 im wiederaufgenommenen Verfahren zur Umsatzsteuer 2004 und 2005 veranlagt; mit gleichem Datum wurde die Umsatzsteuervorauszahlung für März 2006 festgesetzt.

Die Bw. beantragte in ihrer Berufung gegen diese Bescheide, die Umsatzsteuerzahllast ohne den Eigenverbrauch Pkw-Auslandsleasing, das ist mit € 1.460.151,55 für 2004 und € 913.953,33 für 2005, sowie die Umsatzsteuergutschrift für März 2006 mit - € 213.907,99 festzusetzen. Die Bw. machte unter Verweis auf Fachliteratur und die Entscheidung des UFS RV/0957-L/04 vom 1.3.2005 im wesentlichen geltend, dass die vorgenommene Eigenverbrauchsbesteuerung nicht vom Gemeinschaftsrecht gedeckt sei und somit in unmittelbarer Anwendung des Gemeinschaftsrechts zu unterbleiben habe.

Das Finanzamt legte die Berufung dem UFS ohne Erlassung von Berufungsverentscheidungen vor.

Der in der Berufung gestellte Antrag auf Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung wurde mit Telefax vom 18. September 2008 zurückgezogen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist, ob die Eigenverbrauchsbesteuerung des § 1 Abs. 1 Z 2 lit. d UStG 1994 idF des BGBl. I 2003/10 bzw. des § 1 Abs. 1 Z 2 lit. b UStG 1994 idF des BGBl. I 2003/134, des BGBl. I 2005/103 und des BGBl. I 2007/99 in der Sechsten Mehrwertsteuer-Richtlinie (RL 77/388/EWG vom 17. Mai 1977, kurz 6. MwSt-Richtlinie) bzw. in der RL 2006/112/EG vom 28. November 2006 Deckung findet oder anbetracht der grundsätzlich am Sitz des Vermieters (im Berufungsfall: Deutschland) gegebenen Steuerpflicht der Vermietung eines Beförderungsmittels zu einer richtlinienwidrigen Doppelbesteuerung führt.

Gemäß § 12 Abs 2 Z 2 lit b UStG 1994 gelten Lieferungen, sonstige Leistungen und Einfuhren, die im Zusammenhang mit der Anschaffung, Miete oder dem Betrieb von bestimmten KFZ

stehen, nicht als für das Unternehmen ausgeführt. Aus § 12 Abs 1 Z 1 UStG 1994, der als Voraussetzung für den Vorsteuerabzug unter anderem verlangt, dass die Lieferung oder sonstige Leistung für das Unternehmen ausgeführt worden sein muss, folgt weiters, dass Vorsteuern im Zusammenhang mit der Anschaffung, der Miete oder dem Betrieb der genannten KFZ nicht abzugsfähig sind.

Weiters schreibt § 1 Abs 1 Z 2 UStG 1994 vor, dass der Eigenverbrauch im Inland der Umsatzsteuer unterliegt. In lit d dieser Bestimmung wird ausgeführt, dass auch ein Eigenverbrauch vorliegt, soweit ein Unternehmer Ausgaben tätigt, die Leistungen im Ausland betreffen, die, wären sie im Inland an den Unternehmer ausgeführt worden, den Unternehmer nach § 12 Abs 2 Z 2 UStG 1994 nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt hätten; dies gilt nur insoweit, als der Unternehmer im Ausland einen Anspruch auf Vergütung der ausländischen Vorsteuer hat. Diese Bestimmung ist seit 6. Jänner 1995 im österreichischen Rechtsbestand und soll laut EB zu Art II Z 1 BGBI 1995/21 die Umgehung des Vorsteuerausschlusses in § 12 Abs 2 Z 2 für bestimmte KFZ bei der Anmietung im Ausland hintanhalten.

Ab 29. März 2003 wurde mit BGBI I 2003/10 die grundsätzlich belassene Bestimmung der lit d insofern ergänzt, als sie nur auf Umsätze anzuwenden ist, die vor dem 1. Jänner 2006 ausgeführt werden. Die Gesetzesänderung wurde im zugrunde liegenden Initiativantrag wie folgt begründet:

Mit dem Beitritt Österreichs zur Europäischen Union wurde die Ortsbestimmung bei der Vermietung von Kraftfahrzeugen entsprechend der 6. EG-Richtlinie dahingehend geändert, dass der Ort der Vermietung dort liegt, wo der Vermieter den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit oder eine feste Niederlassung hat.

Um den Vorsteuerausschluss im bisherigen Ausmaß beizubehalten zu können, wurde der Steuertatbestand des § 1 Abs. 1 Z 2 lit d geschaffen. Danach wird die Vermietung (das Leasing) mit einer Steuer belegt, soweit der Vermietungsumsatz gemäß Art. 9 Abs. 1 der 6. EG-Richtlinie im Ausland liegt und dieser Umsatz dort zum Vorsteuerabzug führt, das Kraftfahrzeug jedoch im Inland verwendet bzw. genutzt wird.

Die Richtlinienkonformität des § 1 Abs. 1 Z 2 lit d wurde vom Verwaltungsgerichtshof bezweifelt und von diesem ein Vorabentscheidungsersuchen beim Europäischen Gerichtshof gestellt. Dieses Verfahren ist derzeit unter der Rechtssache C-155/01 anhängig.

In den Schlussanträgen kommt der Generalanwalt aus verschiedenen Gründen zu dem Ergebnis, dass die Bestimmung des § 1 Abs. 1 Z 2 lit d nicht den Bestimmungen der 6. EG-Richtlinie entspricht.

Folgt der Europäische Gerichtshof der Argumentation des Generalanwaltes, würde das bereits ab Beginn 2003 massive Verlagerungen des Inlandsleasings und des Inlandskaufes (Substituierung durch Leasing) ins Ausland bedeuten. Damit wären Einnahmenausfälle in Höhe von ca. 350 Mio. € verbunden.

Gemäß Art. 17 Abs. 7 der 6. EG-Richtlinie kann ein Mitgliedstaat aus konjunkturellen Gründen das Recht auf Vorsteuerabzug ausschließen bzw. wenn keine Mehrwertsteuerbelastung stattgefunden hat, in der Weise eine Besteuerung durchführen, dass diese Steuer die Mehrwertsteuer nicht überschreitet, die beim entsprechenden Erwerb zu entrichten wäre. Eine solche Bestimmung muss zeitlich beschränkt sein und ist nur nach der in Art. 29 der 6. EG-Richtlinie geregelten Konsultation des Mehrwertsteuerausschusses zulässig.

Die bestehende Regelung des § 1 Abs. 1 Z 2 lit d soll daher unter Bezugnahme auf Art. 17 Abs. 7 der 6. EG-Richtlinie bis Ende 2005 beibehalten werden.

Österreich hat bei der 66. Sitzung des Mehrwertsteuerausschusses am 20. November 2002 das Konsultationsverfahren gemäß Art. 29 der 6. EG-Richtlinie eingeleitet und die konjunkturellen Gründe sowie die beabsichtigte Maßnahme im Sinne des Art. 17 Abs. 7 der 6. EG-Richtlinie dargelegt. Die Konsultation Österreichs wurde bei der 67. Sitzung des Mehrwertsteuerausschusses am 8. Jänner 2003 zur Kenntnis genommen.

Ergeht ein negatives Urteil des Europäischen Gerichtshofes, ist das Urteil auf Sachverhalte nach dem Inkrafttreten der Befristung des § 1 Abs. 1 Z 2 lit. d nicht mehr anzuwenden.

Es ist zu erwarten, dass es auf Grund der Initiativen der Europäischen Kommission (Richtlinienvorschlag betreffend grenzüberschreitender Vorsteuerabzug bzw. betreffend Änderung von Art. 9 der 6. EG-Richtlinie - Ort der sonstigen Leistung) in ein bis zwei Jahren zu der bisher von Österreich praktizierten Besteuerung am Verbrauchsstandort kommen wird."

Zu einer derartigen (inhaltlichen) Richtlinienänderung ist es bis jetzt nicht gekommen. Formell wurde die 6. MwSt-Richtlinie durch die RL 2006/112/EG vom 28. November 2006 ersetzt, welche am 1.1.2007 in Kraft trat.

Durch BGBl I 2003/134, ausgegeben am 30. Dezember 2003 und anzuwenden für Sachverhalte nach dem 31. Dezember 2003, wurde ein Teil der Eigenverbrauchstatbestände von § 1 Abs 1 Z 2 in §§ 3 und 3a UStG 1994 überführt; in der Neufassung des § 1 Abs 1 Z 2 wurde die bisherige lit d inhaltlich unverändert als lit b angeführt.

Durch das Wachstums- und Beschäftigungsgesetz 2005, BGBl I 2005/103, ausgegeben am 19. August 2005, wurde die Jahreszahl "2006" in § 1 Abs 1 Z 2 lit b UStG 1994 durch die Jahreszahl "2008" ersetzt. Dies wurde im Bericht des Finanzausschusses, 1037 BlgNR XXII.GP, wie folgt begründet:

"Der im Rat der Europäischen Union in Beratung befindliche Richtlinienvorschlag betreffend die Änderung des Ortes der sonstigen Leistung, der zu einer Entspannung auf dem Gebiet des Auslandsleasings führen wird, wird nicht wie ursprünglich vorgesehen mit 1. Jänner 2006 in Kraft treten. Zur Vermeidung negativer konjunktureller Auswirkungen wird daher die Geltungsdauer des Eigenverbrauchstatbestandes um zwei Jahre verlängert."

Mit dem Abgabensicherungsgesetz 2007 (AbgSiG 2007), BGBl. I 2007/99, wurde die Gültigkeitsdauer der Bestimmung des § 1 Abs. 1 Z 2 lit. b UStG 1994 bis Ende 2010 verlängert.

Gemeinschaftsrechtlich ist das Umsatzsteuersystem durch die Sechste Richtlinie des Rates vom 17. Mai 1977, 77/388/EWG (idF: 6. MwSt-Richtlinie), bzw. ab 1.1.2007 durch die Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 vorgegeben.

Nach Art 17 Abs 1 der 6. MwSt-Richtlinie besteht grundsätzlich das Recht auf Vorsteuerabzug. Dieses ist nach ständiger Rechtsprechung des EuGH ein wesentlicher Bestandteil des MwSt-Systems, sodass die Bestimmungen, die den Vorsteuerabzug einschränken, restriktiv auszulegen sind.

Nach Art 17 Abs 6 sind die Mitgliedstaaten berechtigt, die bei Inkrafttreten der Richtlinie (in Österreich am 1. Jänner 1995) bestehenden Vorsteuerausschlüsse beizubehalten. In Art 17 Abs 7 ist normiert, dass jeder Mitgliedstaat aus Konjunkturgründen vorbehaltlich der in Artikel 29 vorgesehenen Konsultation (bestimmte) Investitionsgüter oder andere Gegenstände von der Vorsteuerabzugsregelung teilweise oder ganz ausschließen kann. Die Mitgliedstaaten können (laut zweitem Satz des Abs 7) zur Wahrung gleicher Wettbewerbsbedingungen - anstatt den Vorsteuerabzug abzulehnen - die Gegenstände, welcher der Steuerpflichtige selbst hergestellt oder im Inland erworben oder auch eingeführt hat, in der Weise besteuern, dass diese Steuer die Mehrwertsteuer nicht überschreitet, die beim Erwerb entsprechender Gegenstände zu entrichten wäre.

Nach Art. 5 Abs. 7 können die Mitgliedstaaten einer Lieferung gegen Entgelt gleichstellen:

- a) die Zuordnung eines im Rahmen seines Unternehmens hergestellten, gewonnenen, be- oder verarbeiteten, gekauften oder eingeführten Gegenstandes durch einen Steuerpflichtigen für Zwecke seines Unternehmens, falls ihn der Erwerb eines solchen Gegenstandes von einem anderen Steuerpflichtigen nicht zum vollen Abzug der Mehrwertsteuer berechtigen würde,
- b) die Zuordnung eines Gegenstandes durch einen Steuerpflichtigen zu einem nicht besteuerten Tätigkeitsbereich, wenn dieser Gegenstand bei seiner Anschaffung oder seiner Zuordnung nach Buchstabe a) zum vollen oder teilweisen Abzug der Mehrwertsteuer berechtigt hat.

Nach Art 6 Abs 2 werden den Dienstleistungen gegen Entgelt gleichgestellt:

a) die Verwendung eines dem Unternehmen zugeordneten Gegenstandes für bestimmte unternehmensfremde Zwecke, wenn dieser Gegenstand zum vollen oder teilweisen Abzug der Mehrwertsteuer berechtigt hat; ...

Die Mitgliedstaaten können Abweichungen von diesem Absatz vorsehen, sofern solche Abweichungen nicht zu Wettbewerbsverzerrungen führen.

Die für den Berufungsfall wesentlichen Bestimmungen wurden durch die Richtlinie 2006/112/EG inhaltlich nicht verändert. Insbesondere entspricht dem Art. 17 Abs. 7 der 6. MwSt-Richtlinie dem Art. 177 der Richtlinie 2006/112/EG, welcher lautet:

Nach Konsultation des Mehrwertsteuerausschusses kann jeder Mitgliedstaat aus Konjunkturgründen alle oder bestimmte Investitionsgüter oder andere Gegenstände teilweise oder ganz vom Vorsteuerabzug ausschließen.

Anstatt den Vorsteuerabzug abzulehnen, können die Mitgliedstaaten zur Wahrung gleicher Wettbewerbsbedingungen Gegenstände, welche der Steuerpflichtige selbst hergestellt oder innerhalb der Gemeinschaft erworben oder auch eingeführt hat, in der Weise besteuern, dass dabei der Betrag der Mehrwertsteuer nicht überschritten wird, der beim Erwerb vergleichbarer Gegenstände zu entrichten wäre.

Der EuGH hat in dem og. Vorabentscheidungsverfahren C-155/01, "Cookies World", mit Urteil vom 11.09.2003 ausgesprochen, dass § 1 Abs 1 Z 2 lit d UStG 1994 in der ursprünglichen Fassung des BGBI 1995/21 richtlinienwidrig ist.

Die Vermietung von Beförderungsmitteln soll nach der 6. MwSt-Richtlinie "endgültig" am Ort der festen Niederlassung des Vermieters besteuert werden. Nach den Wertungen der ständigen Rechtsprechung des EuGH soll durch die endgültige Leistungsortbestimmung eine Nichtbesteuerung, aber auch eine Doppelbesteuerung in mehreren Staaten verhindert werden. Dabei ist entscheidend, dass derselbe wirtschaftliche Vorgang, nämlich die im Rahmen eines Leasingvertrages erfolgende Überlassung eines Fahrzeugs zur Nutzung, nicht doppelt besteuert werden soll. Keine Rolle spielt, dass es sich jeweils um verschiedene Steuerpflichtige gehandelt hat.

Die fragliche österreichische Eigenverbrauchsbesteuerung kann nicht auf Art 5 Abs 7 oder Art 6 Abs 2 der 6. MwSt-Richtlinie gestützt werden. Zum einen stellt die Vermietung eines Fahrzeugs keine Lieferung (vgl. Art. 5 Abs. 7), sondern eine Dienstleistung dar, zum anderen hat Art 6 Abs 2 die Verhinderung der Nichtbesteuerung der Verwendung eines Betriebsgegenstandes zu privaten Zwecken im Auge und stellt die Verwendung eines dem Unternehmen zugeordneten Gegenstandes zu unternehmensfremden Zwecken einer

Dienstleistung gegen Entgelt gleich. Da die Bestimmung des § 1 Abs 1 Z 2 lit d UStG 1994 aber die Vorsteuerabzugsmöglichkeit im anderen Staat und damit schon grundlegend die unternehmerische Nutzung voraussetzt, liegt keine Nutzung zu unternehmensfremden Zwecken, die einer Dienstleistung gegen Entgelt gleichgestellt werden könnte, vor. Der zweite Unterabsatz des Art 6 Abs 2 ist nach Rn 59 der Entscheidung so zu verstehen, dass die Mitgliedstaaten davon absehen können, bestimmte Leistungen oder Verwendungen den Dienstleistungen gegen Entgelt gleichzustellen. Keinesfalls ermächtigt diese Bestimmung aber die Mitgliedstaaten, Tatbestände, die im Unterabsatz 1 nicht genannt sind, einzuführen.

Österreich kann sich auch nicht auf das Beibehaltungsrecht des Art 17 Abs 6 der 6. MwSt-Richtlinie berufen, da zumindest im Beitrittszeitpunkt Österreichs am 1. Jänner 1995 keine derartige Bestimmung bestand. Österreich wollte überdies mit dieser erst am 6. Jänner 1995 in Kraft gesetzten Bestimmung erreichen, dass der Ausschluss des Vorsteuerabzugs im Rahmen der Miete bestimmter Fahrzeuge in wirtschaftlicher Hinsicht in gleicher Weise gilt wie bis zum Beitritt Österreichs. Allerdings weist der EuGH in Rn 63 ausdrücklich darauf hin, dass Österreich die Beibehaltung des Vorsteuerausschlusses durch die Normierung eines neuen Steuertatbestandes versucht hätte. Dies könnte aber nicht auf Art 17 Abs 6 gestützt werden.

Hinsichtlich der Möglichkeit Österreichs, sich auf Art 17 Abs 7 der 6. MwSt-Richtlinie zu stützen, verweist der EuGH darauf, dass dies schon deshalb nicht möglich ist, da vor Erlassung der fraglichen Bestimmung der Mehrwertsteuerausschuss nicht konsultiert wurde. Aus diesem Grund braucht der EuGH auch nicht untersuchen, ob die in Frage stehende Maßnahme nur vorübergehender Natur ist und ob sie einer bestimmten konjunkturellen Lage begegnen soll.

Art 17 Abs 7 der 6. MwSt-Richtlinie räumt den Mitgliedstaaten zwei Möglichkeiten ein. Sie können (bestimmte) Investitionsgüter oder Gegenstände von der Vorsteuerabzugsregelung ausschließen oder "anstatt den Vorsteuerabzug abzulehnen", zur Wahrung gleicher Wettbewerbsbedingungen selbst hergestellte, im Inland erworbene oder eingeführte Gegenstände besteuern.

Da es sich bei § 1 Abs 1 Z 2 lit d UStG 1994, wie der EuGH in Cookies World (Rn 63) ausdrücklich feststellte, um keine Vorsteuerabzugsregelung, sondern um einen neuen Steuertatbestand handelt, kommt nur Variante 2 des Art 17 Abs 7 der 6. MwSt-Richtlinie in Betracht.

Der UFS kann aber in der gegenständlichen Eigenverbrauchsbestimmung des § 1 Abs. 1 Z 2 lit. d bzw. lit. b UStG 1994 keine Besteuerung eines selbst hergestellten, erworbenen oder eingeführten Gegenstandes erkennen. Vielmehr geht es in dieser

Bestimmung um die unter bestimmten Voraussetzungen stattfindende Besteuerung von Ausgaben für Leistungen im Ausland.

Beide Varianten des Art. 17 Abs. 7 der 6. MwSt-Richtlinie setzen zudem eine erfolgte Konsultation des MwSt-Ausschusses und konjunkturelle Gründe voraus:

- Die Konsultation ist mittlerweile, vor Einführung der Befristung mit BGBl. I 2003/10, erfolgt. Nach Ansicht des UFS ergibt sich aber aus der Konsultation nicht automatisch die Richtlinienkonformität der österreichischen Eigenverbrauchsbestimmung. So hat der EuGH in der Rechtssache C-409/99 vom 4.10.2001, "Metropol Treuhand WTH GmbH" unter Rn 53 ausgeführt, dass eine Ermächtigung, Zustimmung oder dergleichen bei einer Konsultation des Mwst-Ausschusses nicht vorgesehen ist. Der Zweck einer solchen Konsultation ist die Prüfung der konjunkturellen Gründe und die Herbeiführung einer koordinierten Anwendung des Art 17 Abs 7 der 6. MwSt-Richtlinie. Nach Rn 55 soll das Konsultationsverfahren der Kommission die Möglichkeit geben, zu überwachen, wie von einer Ausnahmemöglichkeit Gebrauch gemacht wird.

Aus dem Urteil des EuGH vom 19.09.2000 in den Rechtssachen C-177/99, "Ampafrance SA" und C-181/99, "Sanofi Synthelabo" ergibt sich weiters, dass eine derartige Konsultation keine Garantie für eine Richtlinien-Konformität darstellt. Hier hat der EuGH eine staatliche Maßnahme für richtlinienwidrig erkannt, obwohl es dafür eine ausdrückliche Ermächtigung des Rates nach Art 27 der 6. MwSt-Richtlinie gab. Wenn eine innerstaatliche Bestimmung trotz ausdrücklicher Ermächtigung einer EU-Institution richtlinienwidrig sein kann, muss dies nach Ansicht des UFS umso mehr dort möglich sein, wo lediglich eine Konsultation und keine Ermächtigung oder dergleichen vorgesehen ist.

- Hinsichtlich der geforderten konjunkturellen Gründe führte der EuGH in der Entscheidung vom 8. Jänner 2002 in der Rechtssache C-409/99, "Metropol Treuhand WTH GmbH" neben der allgemeinen Feststellung, dass Art 17 Abs 7 jedenfalls eng auszulegen sei, weiters aus (Rn 67, 68), dass diese Bestimmung einen Mitgliedstaat ermächtigt, zeitlich begrenzte Maßnahmen zu erlassen, um einer konjunkturellen Lage gegenzusteuern, in der sich seine Wirtschaft zu einem bestimmten Zeitpunkt befindet. Daher muss die Anwendung der Maßnahme, auf die sich diese Bestimmung bezieht, zeitlich begrenzt sein, und es kann sich dabei begrifflich nicht um strukturelle Maßnahmen handeln. Die Mitgliedstaaten dürfen somit nicht Gegenstände vom Vorsteuerabzug ausschließen, wenn dieser Ausschluss zu einem Paket von Strukturanpassungsmaßnahmen gehört, mit denen bezweckt ist, das Haushaltsdefizit zu verringern und eine Rückzahlung der Staatsschulden zu ermöglichen.

Nach Ansicht der Kommission (siehe Rn 57) erlaubt es diese Bestimmung einem Mitgliedstaat nur in Zeiten, in denen erhebliche Abweichungen vom normalen Konjunkturverlauf zu verzeichnen sind, für eine bestimmte Zeit von den allgemeinen Regeln abzuweichen.

Betreffend die strittige Eigenverbrauchsbesteuerung wurde mit BGBl. I 2003/10 nur eine zeitliche Begrenzung nach der Konsultation eingefügt, die Maßnahme als solches war schon am 6. Jänner 1995 in Kraft getreten.

Zweck der Bestimmung war es von Anfang an (siehe Tumpel in SWK 2003, S 232, Fußnote 13 und 14 mit weiteren Nachweisen; Caganek in ÖStZ 1998, 96), Abgabenausfälle und Wettbewerbsnachteile der inländischen Leasinggeber zu verhindern. Auch die Einführung der nach der EuGH-Rechtsprechung unbedingt erforderlichen Befristung - evtl. überhaupt die Neueinführung der Maßnahme - erfolgte nicht aus den erforderlichen konjunkturellen Gründen, sondern weil sich nach den Ausführungen des Generalanwaltes in der Rechtssache Cookies World abzeichnete, dass als einzige Möglichkeit, die österreichische Bestimmung halten zu können, Art 17 Abs 7 der 6. MwSt-RL bleibt.

- Der UFS vermag auch keine erheblichen Abweichungen vom normalen Konjunkturverlauf im Zeitraum 1995 bis zum Zeitpunkt der erstmaligen Einführung einer Befristung mit BGBl. I 2003/10 zu erkennen.

Nach dem Schlussantrag des Generalanwaltes in der oben genannten Rechtssache "Metropol Treuhand WTH GmbH" verfolgt eine Regelung, die zur Senkung des Budgetdefizits und der Rückzahlung von Staatsschulden dient, keine konjunkturellen Zwecke. Vielmehr müsse die Regelung den Zweck haben, Konjunkturschwankungen aufzufangen. Die Maßnahme muss Teil einer Konjunkturpolitik sein. Darunter versteht man die kurzfristige Beeinflussung der makroökonomischen Größen, wie der Produktion, des Verbrauchs sowie der Ein- und Ausfuhr über den Staatshaushalt.

Das Vorliegen dieser Voraussetzungen kann im Zusammenhang mit der gegenständlichen Eigenverbrauchsbesteuerung nicht erkannt werden. Vielmehr ging es bei der Einführung und der späteren Beibehaltung und Befristung des § 1 Abs 1 Z 2 lit d bzw. lit. b UStG 1994 um die Verhinderung der Umgehung des Vorsteuerausschlusses für Vorsteuern im Zusammenhang mit bestimmten KFZ. Dabei hatte der Gesetzgeber die Vermeidung von Aufkommensverlusten und von schlechteren Wettbewerbsbedingungen für inländische Leasinggeber, nicht aber konjunkturelle Gründe verfolgt.

Da somit die Eigenverbrauchsbestimmung des § 1 Abs 1 Z 2 lit d bzw. lit. b UStG 1994 keine Deckung in der 6. MwSt-Richtlinie findet und es den Mitgliedstaaten untersagt ist, nicht durch die Richtlinie gedeckte Steuertatbestände zu normieren, kann diese Bestimmung keinesfalls zum Nachteil des Abgabepflichtigen angewendet werden. Vielmehr ist in unmittelbarer

Anwendung der 6. MwSt-Richtlinie die Besteuerung des wirtschaftlichen Vorgangs der Vermietung eines Beförderungsmittels mit der Besteuerung am Sitz des Vermieters endgültig (abgesehen von eventuell späteren Korrekturen) abgeschlossen.

Gegenüber der Entscheidung des UFS vom 01.03.2005, RV/0957-I/04 hat sich die Rechtslage zwar insofern geändert, als durch das Wachstums- und Beschäftigungsgesetz 2005, BGBl. I 2005/103 die Befristung der strittigen Eigenverbrauchsbesteuerung auf den 31. Dezember 2007 und durch das Abgabensicherungsgesetz 2007, BGBl. I 2007/99 auf den 31. Dezember 2010 verschoben wurde.

Diese innerstaatlichen Gesetzgebungsakte sind aber wieder nicht in Zeiträumen mit erheblichen Abweichungen vom normalen Konjunkturverlauf erfolgt. Auch wurden die og. Verlängerungen der Befristung ohne die erforderliche Konsultation des Mehrwertsteuerausschusses beschlossen.

Insbesondere zur Frage der konjunkturellen Gründe ist – wie Prodinger in SWK 2005, S 706 treffend ausführt - zu beachten, dass eine Regelung, die bereits seit 1995 besteht, keine solche sein kann, deren Zielsetzung es ist, bei der ersten Prolongierung im Jahre 2003 die Wirtschaft durch eine „zeitlich befristete“ Maßnahme zu beeinflussen. Das Nichtvorliegen der konjunkturellen Maßnahme wird auch vom Gesetzgeber selbst eingeräumt, wenn im Initiativantrag zu BGBl. I 2003/10 und im Bericht des Finanzausschusses zu BGBl. I 2005/103 als Grund für die Maßnahme die Verhinderung von massiven Verlagerungen des Inlandsleasings und des Inlandskaufes angeführt werden.

Die zur ersten Prolongierung angeführten Bedenken bleiben auch betreffend die nachfolgenden Verlängerungen der Befristung aufrecht: Es ist nachwievor kein Grund ersichtlich, warum gerade im Juli 2005 für die Jahre 2006 und 2007 eine besondere konjunkturelle Problematik gegeben sein soll, der durch den Eigenverbrauch begegnet werden kann. Dasselbe gilt für die weitere Verlängerung durch das sogenannte „Abgabensicherungsgesetz 2007“ bis Ende 2010.

Tatsächlich handelt es sich wiederholt um die Verhinderung der unerwünschten Auswirkungen der 6. Mwst-Richtlinie, wonach sich ein Leasing von Beförderungsmitteln am Ort des Leasingsgebers umsatzsteuerlich auswirkt.

Nach Ansicht des UFS hat somit § 1 Abs. 1 Z 2 lit. d bzw. lit. b UStG 1994 mangels gemeinschaftsrechtlicher Deckung unangewendet zu bleiben (vgl. die vorangehenden Entscheidungen des UFS RV/0957-L/04 vom 01.03.2005, RV/2297-W/05 vom 20.09.2007, RV/1034-W/06 vom 26.09.2007, RV/0197-K/05 vom 17.12.2007 und RV/0066-K/05 vom 18.12.2007).

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Die Bemessungsgrundlagen waren wie folgt abzuändern:

	2004	2005	3/2006
Steuerbarer Umsatz laut BP	48.611.304,96	46.082.391,81	4.929.083,24
- Eigenverbrauch PKW-Leasing	- 101.492,00	- 101.485,00	-138.165,00
Steuerbarer Umsatz laut UFS	48.509.812,96	45.980.906,81	4.790.918,24
	2004	2005	3/2006
Zu versteuern mit 20 % laut BP	29.955.141,45	26.929.295,86	2.801.845,70
- Eigenverbrauch PKW-Leasing	-101.492,00	-101.485,00	-138.165,00
Zu versteuern mit 20 % laut UFS	29.853.649,45	26.827.810,86	2.663.680,70

Beilage: 3 Berechnungsblätter

Wien, am 22. September 2008