



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., Rechtsanwalt, G., vertreten durch N & N Steuerberatungsgesellschaft m.b.H., Steuerberatungskanzlei, 8010 Graz, Herdergasse 11, vom 19. Dezember 2008 gegen die Bescheide des Finanzamtes Graz-Stadt vom 12. Dezember 2008 betreffend Wiederaufnahme der Verfahren gemäß § 303 Abs. 4 BAO hinsichtlich Umsatzsteuer für die Jahre 2005 bis 2007 sowie Umsatzsteuer für die Jahre 2005 bis 2007 (Sachbescheide) entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Die Bescheide betreffend Wiederaufnahme der Verfahren gemäß § 303 Abs. 4 BAO hinsichtlich Umsatzsteuer für die Jahre 2005 bis 2007 werden aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Das Finanzamt hat im Wege der Wiederaufnahme der Verfahren gemäß § 303 Abs. 4 BAO die vom Berufungswerber (Bw.) an eine deutsche Leasinggesellschaft bezahlten Leasingraten für die Personenkraftwagen der Marke BMW 525d touring und Porsche 911 Carrera 4S Coupe in Höhe von € 14.493,66 (2005), € 15.578,75 (2006) und € 12.159,46 (2007) gemäß § 1 Abs. 1 Z 2 lit. b UStG 1994 der Umsatzsteuer zum Normalsteuersatz in Höhe von 20 % unterworfen (vgl. Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 4. Dezember 2008).

Die gegen die Wiederaufnahmbescheide und gegen die Sachbescheide eingebrachte Berufung wurde im Wesentlichen folgendermaßen begründet:

Die standardisierte Begründung der Wiederaufnahmebescheide entspreche nicht den gesetzlichen Erfordernissen des § 93 BAO, da die Judikatur des EuGH, des VwGH und verschiedener Unabhängiger Finanzsenate zur Gänze außer Acht gelassen werde.

Die vom Betriebsprüfer ins Treffen geführte Bestimmung des § 1 Abs. 1 Z 2 lit. b UStG 1994 widerspreche der 6. EG-RL (RL 77/388/EWG). An dieser Tatsache vermöge auch der Umstand, dass die Europäische Kommission das diesbezügliche, gegen Österreich eingeleitete Vertragsverletzungsverfahren eingestellt habe nichts zu ändern, da die Europäische Kommission nicht berechtigt sei sich der Rechtsprechung des EuGH zu widersetzen.

Der Rechtsauffassung des EuGH im Urteil vom 11.9.2003, C-155/01, *Cookies World*, dass die Bestimmung des § 1 Abs. 1 Z 2 lit. b UStG 1994 gemeinschaftsrechtswidrig sei, habe sich auch der Unabhängige Finanzsenat in mehreren Berufungsentscheidungen (UFS 1.3.2005, RV/0957-L/04; UFS 17.12.2007, RV/0197-K/05; UFS 20.9.2007, RV/2297-W/05 und UFS 18.12.2007, RV/0066-K/05) sowie der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 21.10.2003, 2003/14/0077 angeschlossen.

Auch die mehrfache Prolongierung der Bestimmung sei nach einhelliger Auffassung in der herrschenden Literatur mit dem Gemeinschaftsrecht nicht vereinbar.

Durch die Missachtung der höchstgerichtlichen Judikatur und der einschlägigen Berufungsentscheidungen des Unabhängigen Finanzsenates verlasse das Finanzamt den Boden der in Österreich und in der Europäischen Union geltenden Rechtsordnung, was nicht zu akzeptieren sei.

Aus diesem Grund seien die Wiederaufnahmebescheide vielfältig mit Mängeln behaftet, daher gesetzwidrig und demzufolge ersatzlos aufzuheben.

Die Umsatzsteuerbescheide als Sachbescheide würden auch nicht den gesetzlichen Bestimmungen entsprechen, da ihre Grundlagen (Wiederaufnahmebescheide) gesetzwidrig seien.

In der Berufungsergänzung vom 7. Jänner 2009 hat der Bw. auf die die Streitjahre 2004 und 2005 betreffende Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 22.9.2008, RV/2640-W/07, hingewiesen, in der die Außenstelle Wien eindeutig festgestellt habe, dass die Bestimmung des § 1 Abs. 1 Z 2 lit. b UStG 1994 gemeinschaftsrechtswidrig sei und demzufolge in Österreich keine Anwendung finde.

Schlussendlich hat der Bw. in einer weiteren Berufungsergänzung vom 19. Oktober 2009 auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 2. September 2009, 2008/15/0109, in dem

der Gerichtshof die Bestimmung des § 1 Abs. 1 Z 2 lit. b UStG 1994 als richtlinienwidrig und demzufolge gesetzwidrig beurteilt habe, hingewiesen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Der Verwaltungsgerichtshof hat zur Streitfrage "PKW-Auslandsleasing" in den die Streitjahre 2004 bis 2007 betreffenden Erkenntnis vom 25. November 2010, 2009/15/0121 Nachstehendes zu Recht erkannt:

"Zum "Pkw-Auslandsleasing" ist zunächst gemäß § 43 Abs. 2 zweiter Satz VwGG auf die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 2. September 2009, 2008/15/0109 und 2007/15/0275, zu verweisen. Zutreffend ist demnach die Rechtsansicht der belangten Behörde, dass die Regelung des § 1 Abs. 1 Z 2 lit. d UStG 1994 (idF BGBl. I Nr. 10/2003) bzw. § 1 Abs. 1 Z 2 lit. b UStG 1994 (idF BGBl. I Nr. 134/2004) nicht anzuwenden ist.

Die belangte Behörde stützte die Besteuerung des "Pkw-Auslandsleasing" ab dem Kalenderjahr 2004 auf die Bestimmung des § 3a Abs. 1a Z 1 UStG 1994. Diese Bestimmung wurde mit BGBl. I Nr. 134/2003 in das UStG 1994 eingefügt und steht für Zeiträume ab 1. Jänner 2004 in Geltung. Die Bestimmung stellt in ihrem ersten Teilstrich die Verwendung eines dem Unternehmen zugeordneten Gegenstandes, der zum vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt hat, durch den Unternehmer für Zwecke, die außerhalb des Unternehmens liegen, einer sonstigen Leistung gegen Entgelt gleich. Sie entspricht Art. 6 Abs. 2 lit. a der Sechsten Mehrwertsteuerrichtlinie. Wie aus der Rechtsprechung des EuGH hervorgeht, will die genannte Richtlinienbestimmung die Nichtbesteuerung eines zu privaten Zwecken verwendeten Betriebsgegenstands verhindern (vgl. EuGH vom 11. September 2003, C-155/01, *Cookies World*, Randnr. 56).

Eine tatsächliche Privatnutzung wurde von der belangten Behörde nur für das Kalenderjahr 2003 festgestellt. Für die Kalenderjahre ab 2004 stützt sich die belangte Behörde hingegen auf die Regelung des § 12 Abs. 2 Z 2 lit. b UStG 1994, wonach (ua.) sonstige Leistungen im Zusammenhang mit der Miete von Personenkraftwagen nicht als für das Unternehmen ausgeführt gelten, sodass "auch die Verwendung für tatsächlich unternehmerische Zwecke (...) rechtlich eine solche für nichtunternehmerische" sei.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist der Bestimmung des § 12 Abs. 2 Z 2 lit. b UStG 1994 aber die Bedeutung beizulegen, dass ein bloßer Vorsteuerausschluss vorliegt (vgl. den hg. Beschluss vom 29. März 2001, 2000/14/0155). In diesem Sinne ist der Verwaltungsgerichtshof schon in dem noch zum UStG 1972 ergangenen Erkenntnis vom 16. Dezember 1991, 91/15/0045, der Ansicht der damals belangten Behörde

entgegengetreten, durch den Umbau eines steuerbegünstigten Lkw in einen Pkw komme es zu einem Eigenverbrauch. Der durch den Umbau eingetretene Wechsel in die "fiktive nichtunternehmerische Sphäre" des § 12 Abs. 2 Z 2 lit. c UStG 1972 stelle keine Verwendung eines Gegenstandes für Zwecke außerhalb des Unternehmens iSd früheren § 1 Abs. 1 Z 2 lit. a UStG 1972 dar. Nichts anderes kann für den Geltungsbereich des Umsatzsteuergesetzes 1994 gelten (zum gemeinschaftsrechtlichen Hintergrund vgl. auch *Tumpel*, SWK 2005, S 506).

Die belangte Behörde kann daher mit dem Hinweis auf § 12 Abs. 2 Z 2 lit. b UStG 1994 keine Privatnutzung iSd § 3a Abs. 1a Z 1 erster Teilstrich UStG 1994 aufzeigen.

Die Bescheide betreffend Umsatzsteuer 2004 bis 2007 waren daher gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG wegen Rechtswidrigkeit ihres Inhaltes aufzuheben."

Gemäß § 307 Abs. 3 BAO tritt durch die Aufhebung des die Wiederaufnahme des Verfahrens bewilligenden oder verfügenden Bescheides das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor seiner Wiederaufnahme befunden hat.

Wird der Wiederaufnahmbescheid aufgehoben (insbesondere gemäß den §§ 276 Abs. 1, 289 Abs. 2 oder 299 Abs. 1), so tritt nach § 307 Abs. 3 das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor seiner Wiederaufnahme befunden hat. Durch die Aufhebung des Wiederaufnahmbescheides scheidet somit ex lege der neue Sachbescheid aus dem Rechtsbestand aus (VwGH 24.1.1990, 86/13/0146), der alte Sachbescheid lebt wieder auf (vgl. Ritz, Bundesabgabenordnung, Kommentar, Wien 2005, § 307, Tz 8).

Da sich auf Grund der im eingangs zitierten Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes dargelegten Erwägungen die im Wege der Wiederaufnahme der Verfahren gemäß § 303 Abs. 4 BAO vorgenommene Eigenverbrauchsbesteuerung der Leasingraten als rechtswidrig erweist, waren die Wiederaufnahmbescheide vom 12. Dezember 2008 betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 2005 bis 2007 ersatzlos aufzuheben. Damit scheiden die Umsatzsteuerbescheide vom 12. Dezember 2008 für die Jahre 2005 bis 2007 ex lege aus dem Rechtsbestand aus und die alten Sachbescheide (Umsatzsteuerbescheid 2005 vom 6. Dezember 2006; Umsatzsteuerbescheid 2006 vom 6. März 2007 und Umsatzsteuerbescheid 2007 vom 7. Juli 2008) leben wieder auf.

Es war daher wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Graz, am 11. Jänner 2011