

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch STB, gegen die Bescheide des FA betreffend Umsatzsteuer 1999 bis 2002 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Der Umsatzsteuerbescheid 2002 wird für endgültig erklärt.

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

### Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.), die ihren Gewinn nach einem abweichenden Wirtschaftsjahr ermittelt, wurde betreffend der Jahre 1999 bis 2002 einer Betriebsprüfung (BP) unterzogen. In ihrem Bericht und der Niederschrift über die Schlussbesprechung hält die BP zusammenfassend Folgendes fest:

Im Prüfungszeitraum seien in Deutschland folgende PKW's geleast worden:

- PKW, Leasing ab 1996 - 9/1998
- PKW , Leasing ab 10/1998 - 9/2001
- PKW3, Leasing ab 10/2001

Diese PKWs seien in Deutschland zugelassen worden, die Verwendung der Kraftfahrzeuge erfolge durch die Bw. in Österreich (inländische Betriebsstätte). Die Leasingraten seien als

Aufwendungen im Rechenwerk der Bw. in Österreich in Ansatz gebracht worden. Ein Eigenverbrauch im Inland liege vor, soweit ein Unternehmer Aufwendungen tätige, die Leistungen im Ausland betreffen, die, wären sie im Inland an den Unternehmer ausgeführt worden, den Unternehmer nach § 12 Abs. 2 Z 2 nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt hätten; dies gelte nur insoweit, als der Unternehmer im Ausland einen Anspruch auf Vergütung der ausländischen Vorsteuer habe. Im gegenständlichen Fall sei der Eigenverbrauchstatbestand und somit die Steuerpflicht gegeben. Der Eigenverbrauch (zu 20 %) werde durch die Betriebsprüfung für den Prüfungszeitraum und den Umsatzsteuernachschaizeitraum 4/2001 - 12/2002 i. H. der Leasingraten angesetzt. Für den Umsatzsteuernachschaizeitraum erfolge durch die Betriebsprüfung eine vorläufige Veranlagung. Für die in Deutschland geleasten Personenkraftwagen werde der folgende Eigenverbrauch angesetzt:

	S
<b>1999:</b>	X
<b>2000:</b>	Y
<b>2001:</b>	Y
	€
<b>4/2001-12/2002:</b>	Z

Das Finanzamt folgte den Feststellungen der Betriebsprüfung und erließ Umsatzsteuerbescheide für 1999 bis 2002, die auf den Feststellungen der Betriebsprüfung basierten. Die Berufung gegen die Umsatzsteuerbescheide 1999 bis 2002 wurde seitens des Finanzamtes mit Berufungsvorentscheidung als unbegründet abgewiesen: *"Die bestehende Regelung des § 1 Abs. 1 Z 2 lit. d UStG 1994 werde unter Bezugnahme des Art. 17 der 6. EU Richtlinie als bis Ende 2005 befristete Regelung in Kraft gesetzt. Auch bei einem für Österreich negativen Urteil des EuGH komme es daher bis Ende 2005 zu einer Eigenverbrauchsbesteuerung bei PKW-Leasing im EU-Ausland durch österreichische Unternehmer".*

In ihrer Berufung gegen die Umsatzsteuerbescheide für 1999 bis 2002, ihrem Vorlageantrag und Telefonat mit dem UFS wird seitens der Bw. zusammenfassend Folgendes ausgeführt:

Seit In-Kraft-Treten des UStG 1994 am 1. Jänner 1995 werden Leasingumsätze unabhängig vom Ort der tatsächlichen Nutzung gem. § 3 a Abs 12 UStG dort ausgeführt, wo der leistende Unternehmer sein Unternehmen betreibe. Auch unter dem UStG 1994 berechtigten diese Leistungen den Leistungsempfänger im Fall des PKW-Leasing nicht zur Vornahme des Vorsteuerabzuges. Mit Wirkung vom 6.1.1995 wurde der Eigenverbrauchstatbestand des § 1 Abs. 1 Z 2 UStG um die lit. d erweitert. Durch diese Bestimmung unterliegen Leistungen, die nach den allgemeinen Bestimmungen des UStG als im Ausland ausgeführt gelten und den Leistungsempfänger dort zum Vorsteuerabzug berechtigen, im Inland der Umsatzsteuer,

sofern für gleichartige Leistungen bei Leistungsbezug im Inland der Vorsteuerabzug gem. § 12 Abs. 2 Z 2 ausgeschlossen sei. Gem. Art. 9 Abs. 1 der 6. MWSt-RL werde die Vermietung von PKWs an dem Ort ausgeführt, an dem der leistende Unternehmer den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit habe bzw. von wo aus er die Dienstleistung erbringe. Soweit diese Leistungen für Zwecke der besteuerten Umsätze des Leistungsempfängers erbracht werden, berechtigten sie diesen nach Art. 17 Abs. 2 der 6. MWSt-RL zum Vorsteuerabzug. Die Besteuerung des PKW-Leasing sowohl im Land des Leistenden (im konkreten Fall in der Bundesrepublik Deutschland) als auch im Land des Leistungsempfängers über den Eigenverbrauchstatbestand des § 1 Abs. 1 Z 2 lit. d UStG stelle eine nicht EU-konforme Doppelbesteuerung dar (vgl. dazu auch den Wortlaut des Schlussantrages des Generalanwaltes vom 10.10.2002 zum Vorabentscheidungsersuchen des VwGH an den EuGH vom 29.3.2001). Art. 17 Abs. 7 der 6. MWSt-RL ermächtigte die Mitgliedstaaten, aus Konjunkturgründen den Vorsteuerabzug für (bestimmte) Investitionsgüter oder andere Gegenstände ganz oder teilweise zu versagen. Wegen der besonderen Bedeutung des Vorsteuerabzuges sei diese Berechtigung der Mitgliedstaaten jedoch an eine Konsultation i.S.v. Art. 29 der 6. MWSt-RL gebunden). Konsultationen beim EU-Beitritt Österreichs am 1.1.1995 seien allerdings unterblieben. Die Stillhalteklausel gem. Art. 17 Abs. 6 der 6. MWSt-RL (Beibehalt von Vorsteuerabzugsbeschränkungen bei Inkrafttreten der 6. RL für Österreich bei EU-Beitritt, also am 1.1.1995) komme nicht zum Tragen, da § 1 Abs. 1 Z 2 lit. d UStG erst am 6.1.1995 in Kraft trat.

Die Bw. stellte den Antrag, die Umsatzsteuer für 1999 bis 2002 in der ursprünglichen Höhe festzusetzen und somit die gem. § 1 Abs. 1 Z 2 lit. d UStG 1994 vorgeschriebene Umsatzsteuer von € 4.393,53 wegen EU-Rechts-Widrigkeit abzuschreiben.

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

Gemäß § 1 Abs. 1 UStG 1994 unterliegen der Umsatzsteuer die folgenden Umsätze:

1. Die Lieferungen und sonstigen Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt. Die Steuerbarkeit wird nicht dadurch ausgeschlossen, dass der Umsatz auf Grund gesetzlicher oder behördlicher Anordnung bewirkt wird oder kraft gesetzlicher Vorschrift als bewirkt gilt;
2. der Eigenverbrauch im Inland. Eigenverbrauch liegt vor,
  - a) wenn ein Unternehmer Gegenstände (einschließlich des Betriebes, Teilbetriebes oder des Unternehmens selbst), die seinem Unternehmen dienen oder bisher gedient haben, für Zwecke verwendet oder verwenden lässt, die außerhalb des Unternehmens liegen;
  - b) wenn ein Unternehmer im Rahmen seines Unternehmens Leistungen der in § 3a Abs. 1 bezeichneten Art für Zwecke ausführt, die außerhalb des Unternehmens liegen;

- c) soweit ein Unternehmer Ausgaben (Aufwendungen) tätigt, die Leistungen betreffen, die Zwecken des Unternehmens dienen, und nach § 20 Abs. 1 Z 1 bis 5 des Einkommensteuergesetzes 1988 oder nach § 12 Abs. 1 Z 1 bis 5 des Körperschaftsteuergesetzes 1988 nicht abzugsfähig sind. Dies gilt nicht für Ausgaben (Aufwendungen), die Lieferungen und sonstige Leistungen betreffen, welche auf Grund des § 12 Abs. 2 nicht als für das Unternehmen ausgeführt gelten, sowie für Geldzuwendungen;
- d) soweit ein Unternehmer Ausgaben (Aufwendungen) tätigt, die Leistungen im Ausland betreffen, die, wären sie im Inland an den Unternehmer ausgeführt worden, den Unternehmer nach § 12 Abs. 2 Z 2 nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt hätten; dies gilt nur insoweit, als der Unternehmer im Ausland einen Anspruch auf Vergütung der ausländischen Vorsteuer hat. Eine Besteuerung gemäß lit. a oder c erfolgt nur dann, wenn der Gegenstand oder seine Bestandteile zu einem vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt haben;
3. die Einfuhr von Gegenständen (Einfuhrumsatzsteuer). Eine Einfuhr liegt vor, wenn ein Gegenstand aus dem Drittlandsgebiet in das Inland, ausgenommen die Gebiete Jungholz und Mittelberg, gelangt.

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 2 erster Halbsatz UStG 1994 in der (alten) maßgebenden Fassung unterliegt der Umsatzsteuer der Eigenverbrauch im Inland. Zur Frage der Richtlinienkonformität des § 1 Abs. 1 Z 2 lit. d UStG 1994 in der Fassung des BGBl. Nr. 21/1995 wurde vom Verwaltungsgerichtshof ein Vorabentscheidungsersuchen an den Europäischen Gerichtshof gestellt. Der Verwaltungsgerichtshof hat mit Beschluss vom 29. März 2001, 2000/14/0155, dem Europäischen Gerichtshof folgende Frage gemäß Art 234 EG - Vertrag zur Vorabentscheidung vorgelegt:

*"Ist es mit der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern - Gemeinsames Mehrwertsteuersystem: einheitliche steuerpflichtige Bemessungsgrundlage, insbesondere deren Artikel 5 und 6, vereinbar, dass ein Mitgliedstaat folgenden Vorgang als steuerpflichtigen Umsatz behandelt: Das Tätigen von Ausgaben, die Leistungen im Ausland betreffen, die, wären sie im Inland an den Unternehmer ausgeführt worden, den Unternehmer nicht zum Vorsteuerabzug berechtigten?"*

Der Europäische Gerichtshof hat mit Urteil vom 11. September 2003, C-155/01, C. W. V. GmbH i.L., zu Recht erkannt:

*"Die Sechste Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern - Gemeinsames Mehrwertsteuersystem: einheitliche steuerpflichtige Bemessungsgrundlage steht einer Bestimmung eines Mitgliedstaats entgegen, nach der das Tätigen von Ausgaben, die Dienstleistungen betreffen, die einem in diesem Mitgliedstaat ansässigen Empfänger in*

---

*anderen Mitgliedstaaten erbracht wurden, der Mehrwertsteuer unterliegt, während die betreffenden Dienstleistungen, wären sie demselben Empfänger im Inland erbracht worden, diesen nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt hätten."*

Der Europäische Gerichtshof hat ausgesprochen, dass eine dem Grundsatz der Steuerneutralität zuwiderlaufende Doppelbesteuerung vorliegt, wenn eine in einem anderen Mitgliedstaat erbrachte Dienstleistung besteuert wird, obwohl sie im Staat des Dienstleisters bereits zulässigerweise der Mehrwertsteuer unterworfen worden ist.

Im Ergebnis hat der EuGH in der vorgenannten Rechtssache über die Frage der Zulässigkeit der Eigenverbrauchsbesteuerung im Falle eines im Ausland geleasten Pkw entschieden, dass § 1 Abs. 1 Z 2 lit. d UStG 1994 (in der Fassung vor dem BGBl. I Nr. 10/2003) den Bestimmungen der Sechsten Mehrwertsteuer-Richtlinie widerspricht.

Die zeitliche Wirkung des Urteils wurde durch den EuGH nicht beschränkt. Urteile des EuGH enthalten grundsätzlich nur für die Anlassfälle Wirkung. Behörden und Organe der Mitgliedstaaten sind jedoch verpflichtet, das Gemeinschaftsrecht in der Auslegung durch den EuGH anzuwenden, selbst wenn das nationale Recht dem Gemeinschaftsrecht entgegensteht.

Die angefochtenen USt- Bescheide, mit welchem die Betriebsprüfung bzw. das Finanzamt, gestützt auf § 1 Abs. 1 Z 2 lit d UStG 1994, die gegenständlichen PKW-Leasingentgelte dem Eigenverbrauch unterzogen hat, sind daher mit inhaltlicher Rechtswidrigkeit belastet.

Die Umsatzsteuer betreffend 1999 bis 2002 war daher unter Außerachtlassung des streitgegenständlichen Eigenverbrauches festzusetzen.

Laut Aktenlage hat die Bw. für 2002 noch keine Umsatzsteuererklärung abgegeben. Laut Telefonat vom 16.2.2005 mit der steuerlichen Vertretung, SB, gibt es keine Änderungen im Vergleich zu den erfolgten Umsatzsteuervoranmeldungen. Die Adresse der Bw., Adresse, ist laut Auskunft der steuerlichen Vertretung korrekt. Nachdem keine weitere Ungewissheit mehr vorliegt, war der Umsatzsteuerbescheid 2002 für endgültig zu erklären.

Es war spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 7 Berechnungsblätter

Wien, am 16. Februar 2005