



GZ. RV/0631-G/07,  
mit erledigt RV/0632-G/07,  
RV/0633-G/07

## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der Bw., vertreten durch Steuerberater, vom 6. Juli 2007 gegen die Bescheide des Finanzamtes Oststeiermark vom 27. Juni 2007

- 1.) betreffend die Aufhebung des Umsatzsteuerbescheides 2006, Aufhebung gemäß § 299 BAO, und gegen den Umsatzsteuerbescheid 2006
- 2.) betreffend die Festsetzung von Umsatzsteuer für 04/2006
- 3.) betreffend die Festsetzung von Umsatzsteuer für 05/2006
- 4.) über die Berufung vom 6. Oktober 2006 betreffend den Bescheid vom 19. September 2006 über die Festsetzung von Umsatzsteuer für 06/2006

entschieden:

Den Berufungen wird Folge gegeben.

1.) Der Berufung gegen den Aufhebungsbescheid gemäß § 299 BAO wird Folge gegeben. Der Umsatzsteuerbescheid 2006 vom 27. Juni 2007 wird aufgehoben.  
(Der Umsatzsteuerbescheid 2006 vom 27. April 2007 gehört damit wieder dem Rechtsbestand an.)

2.) Die Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide für 04/2006, 05/2006 und 06/2006 werden abgeändert.

Die getroffenen Feststellungen sind den als Beilagen angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

## Entscheidungsgründe

Das Finanzamt hat mittels Aufhebungsbescheides gemäß § 299 BAO, Erlassung eines neuen Umsatzsteuerbescheides für 2006 und Neufestsetzung der Umsatzsteuer für die außerhalb des Wirtschaftsjahres liegenden Zeiträume 04/2006, 05/2006 und 06/2006 die von der Berufungswerberin (Bw.) bezahlten Leasingraten für in Deutschland geleaste PKW gemäß § 1 Abs.1 Z 2 lit. b UStG 1994 der Umsatzsteuer unterworfen.

Die gegen den Aufhebungsbescheid und gegen die Sachbescheide eingebrachten Berufungen wurde im Wesentlichen wie folgt begründet:

Der EuGH habe im Urteil vom 11.9.2003, C-155/01, *Cookies World*, festgestellt, dass die Bestimmung des § 1 Abs. 1 Z 2 lit. d aF UStG 1994 (nunmehr § 1 Abs. 1 Z 2 lit. b UStG 1994) nicht mit Art. 17 Abs. 6 der 6. EG-RL (nunmehr Art 176 der RL 2006/112/EG) gerechtfertigt werden könne, da die 6. EG-RL für Österreich am Tag des Beitritts zur Europäischen Union, dh. am 1. Jänner 1995 in Kraft getreten sei, die Bestimmung des § 1 Abs. 1 Z 2 lit. d UStG 1994 jedoch erst mit Wirkung ab 6. Jänner 1995 eingeführt worden sei.

Die nunmehr befristete Regelung des § 1 Abs. 1 Z 2 lit. b UStG 1994 könne auch nicht auf den zweiten Satz des Art. 17 Abs. 7 der 6. EG-RL (entspricht dem ab 2007 geltenden Art. 177 der RL 2006/112/EG) gestützt werden, da es sich dabei um eine eng auszulegende Ausnahmeregelung handle.

Auch auf den ersten Satz des Art. 17 Abs. 7 der 6. EG-RL könne die Eigenverbrauchsbesteuerung des Auslandsleasings von Kraftfahrzeugen nicht gestützt werden, da es sich bei der in Rede stehenden Bestimmung um keine befristete konjunkturpolitische Maßnahme handle. Aus den Gesetzesmaterialien zu BGBl. I Nr. 10/2003 gehe hervor, dass die Auffassung des EuGH massive Verlagerungen des Inlandsleasings in das Ausland zur Folge hätte, womit Einnahmenausfälle in Höhe von ca. 350 Mio. € verbunden wären.

Da die Befristung des Eigenverbrauchstatbestandes lediglich dazu diene, die bestehende Eigenverbrauchsbesteuerung aufrechtzuerhalten, um Abgabenausfälle zu vermeiden, stelle diese Regelung wohl keine konjunkturelle, sondern vielmehr eine "strukturelle Maßnahme" dar, die mit Art. 17 Abs. 7 der 6. EG-RL nicht gerechtfertigt werden könne. Diese Auffassung sei nicht nur aus der Judikatur des EuGH ableitbar, sondern werde auch in der herrschenden Literatur vertreten.

Die Eigenverbrauchsbesteuerung könne auch nicht auf § 3a Abs. 1a Z 1 UStG 1994 gestützt werden, da es sich bei der Regelung des § 12 Abs. 2 Z 2 lit. b UStG 1994 um einen in der

6. EG-RL nicht vorgesehenen Vorsteuerausschluss handle, der gemäß Art. 17 Abs. 6 der 6. EG-RL als bereits zum Beitrittszeitpunkt bestehender Vorsteuerausschluss beibehalten werden dürfe. Eine Verwendung für Zwecke außerhalb des Unternehmens liege somit nicht vor. Da der Eigenverbrauch für Auslandsleistungen die unternehmerische Nutzung von im Ausland geleasten Personenkraftwagen erfasse, könne der Vorgang mangels Erfüllung der Tatbestandsvoraussetzungen nicht unter § 3a Abs. 1a Z 1 UStG 1994 subsumiert werden.

Da die österreichische Besteuerung des Auslandsleasing von Kraftfahrzeugen somit weder durch Art. 17 Abs. 6 oder 7 der 6. EG-RL noch durch irgendeine andere Bestimmung der 6. EG-RL gerechtfertigt werden könne, werde beantragt, die betreffende Bestimmung unanwendet zu lassen und die angefochtenen Bescheide ersatzlos aufzuheben bzw. die Umsatzsteuer für 04/06, 05/06 und für 06/06 im Sinne der UVA zu erlassen und die Umsatzsteuerveranlagung 2006 im Sinne des Erstbescheides zu erlassen.

Für den Zeitraum 06/06 wurde eine abweisende Berufungsvereinscheidung erlassen. Nach der Einbringung eines Vorlageantrages für 06/06 wurden alle Berufungen dem UFS zur Entscheidung vorgelegt.

Der steuerliche Vertreter zog mit Schreiben vom 12. Jänner 2011 den Antrag auf mündliche Verhandlung vor dem Vollsenat, den Berufungszeitraum 06/06 betreffend, zurück.

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

Der Verwaltungsgerichtshof hat in mehreren Erkenntnissen zur Eigenverbrauchsbesteuerung im Zusammenhang mit im Ausland geleasten PKW Stellung genommen und die Zulässigkeit einer solchen Eigenverbrauchsbesteuerung verneint (vgl. VwGH 2.9.2009, 2008/15/0109 und 2007/15/0275 uam).

Nunmehr hat der VwGH (25.11.2010, 2009/15/0121) auch die Streitjahre 2004 bis 2007 betreffend festgestellt:

*„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 (u.a.) 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 entgegentreten, 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.“*

Somit ist nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH (vgl. auch Erkenntnis vom 25.11.2010, 2007/15/0274) im berufsgegenständlichen Fall keine Eigenverbrauchsbesteuerung der PKW-Auslandsleasingraten vorzunehmen.

Der Aufhebungsbescheid vom 27. Juni 2007 gem. § 299 BAO betreffend Umsatzsteuer 2006 erweist sich demnach als rechtswidrig und ist seinerseits aufzuheben.

---

Gemäß § 299 Abs. 3 BAO tritt durch die Aufhebung des aufhebenden Bescheides (Abs. 1) das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor der Aufhebung (Abs. 1) befunden hat. Der alte Umsatzsteuerbescheid 2006 vom 27. April 2007 lebt demnach wieder auf.

Die Bemessungsgrundlagen laut der eingereichten Umsatzsteuervoranmeldungen 04/2006, 05/2006 und 06/2006 erwiesen sich als rechtsrichtig.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilagen: 3 Berechnungsblätter

Graz, am 25. Jänner 2011