

GZ. RV/0958-W/02 und
GZ. RV/0959-W/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der Bw. gegen die Bescheide des Finanzamtes für Körperschaften in Wien betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 1995, 1996 und 1998 entschieden:

Die Berufungen gegen die Umsatzsteuerbescheide 1995 und 1998 werden als unbegründet abgewiesen. Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Der Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid 1996 wird teilweise Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind den als Beilagen angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Anlässlich der bei der Bw. durchgeführten Betriebsprüfung (BP) für die Abgabenerhebungszeiträume 1994 bis 1996 und Umsatzsteuernachschaufür die Voranmeldungszeiträume September 1997 bis Juli 1998 wurde die in Tz. 17 und Tz. 15 des BP-Berichtes vom 15. Februar 1999 dargestellte berufsgegenständliche Feststellung getroffen:

Die aus der Anmietung von Personenkraftwagen, welche von der Bw. für die Produktion der Fernsehserie "A" verwendet wurden und in diesen Filmen als Requisiten dienten, stammenden Vorsteuerbeträge i.H. von S 25.643,00 (€ 1.863,55) im Jahre 1995, von S 24.600,00 (€ 1.787,75) im Jahre 1996 und von S 30.703,00 (€ 2.231,27) im Kalendermonat Juli 1998 seien nicht abzugsfähig, da gemäß § 12 Abs. 2 Z 2 lit. b UStG 1994 im Zusammenhang mit der Miete von Personenkraftwagen stehende Lieferungen und sonstige Leistungen nicht als für das Unternehmen ausgeführt gelten würden.

Dagegen richten sich die Berufungen vom 7. April 1999 gegen den Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 1995, vom 20. April 1998 gegen den Umsatzsteuerbescheid 1996 und vom 12. April 1999 gegen den Bescheid betreffend Festsetzung der Umsatzsteuer für den Kalendermonat Juli 1998.

Die Bw. bringt darin vor, dass die gesetzliche Bestimmung des § 12 Abs. 2 Z 2 lit. b UStG 1994, welche nach den Erläuterungen der Regierungsvorlage des 2. Abgabenänderungsgesetzes 1977 ihren Grund nur in budget- und wirtschaftspolitischen Überlegungen habe, im gegenständlichen Fall nicht zur Anwendung kommen könne.

Durch diese Gesetzesbestimmung solle die Nutzung und der Erwerb von Personenkraftwagen, der Verkehr auf öffentlichen Straßen, "besteuert" werden.

Im gegenständlichen Falle liege jedoch nicht die Nutzung von Personenkraftwagen vor, sondern vielmehr ein Einsatz von Filmrequisiten. Die Bw. sei mit der Produktion einer Fernsehserie beauftragt. Für einzelne Szenen würden von einem Spezialunternehmen sogenannte "Spielautos" angemietet, welche nur über Spielkennzeichen verfügen würden und nicht zum freien Verkehr zugelassen seien.

Im UStG sei keine Bestimmung vorgesehen, die den Vorsteuerabzug von Filmrequisiten nicht zulassen würde.

Daher sei die Anwendung der Bestimmungen über die Nutzung von Personenkraftwagen nicht korrekt.

Bei einer zuvor bei der Bw. durchgeführten, die Kalendermonate Juni 1996 bis Oktober 1996 betreffenden, Umsatzsteuernachschaue wurde - wie in der Niederschrift vom 26. August 1997 dargestellt ist - neben dem Vorsteuerabzug aus der Anmietung von Personenkraftwagen - auch der Abzug von Vorsteuer i.H. von S 39.360,00 (€ 2.860,40), resultierend aus Rechnungen von Kleinunternehmern, nicht anerkannt.

Diese Feststellungen fanden Eingang in den Bescheid betreffend Festsetzung der Umsatzsteuer für den Kalendermonat Oktober 1996.

Gegen diesen Bescheid vom 24. Oktober 1997 richtet sich die Berufung vom 18. November 1997.

Die Berufungsvorbringen hinsichtlich des Vorsteuerabzuges aus der Anmietung von Personenkraftwagen sind gleichlautend, wie bereits dargestellt.

Betreffend den Rechnungen von Kleinunternehmern wird die Anerkennung des Vorsteuerabzuges hinsichtlich der von Frau E. A. in Rechnung gestellten Umsatzsteuer i.H. von S 26.400,00 (€ 1.918,56) beantragt, da diese nachweislich beim Finanzamt Mödling zur Umsatzsteuer erfasst sei und die von ihr in Rechnung gestellte Umsatzsteuer auch abgeführt worden sei.

Dies wurde vom BP, welcher die Umsatzsteuernachschaue vorgenommen hatte, in seiner Stellungnahme zur Berufung bestätigt und eine stattgebende Entscheidung in diesem Berufungspunkt angeregt.

Der Bescheid betreffend Festsetzung der Umsatzsteuer für den Kalendermonat Oktober 1996 trat durch Erlassung des Umsatzsteuerbescheides 1996 vom 8. April 1998 außer Kraft.

Der Umsatzsteuerbescheid 1996 wurde ohne Abweichung von den Angaben der Bw. in der Umsatzsteuererklärung 1996 erlassen.

Dagegen wurde mit Anbringen vom 20. April 1998 Berufung erhoben. Darin wird vorgebracht, dass die Feststellungen der Umsatzsteuernachschaue für die Monate Juni 1996 bis Oktober 1996 in die Umsatzsteuererklärung 1996 vorerst Eingang gefunden hätten, da die Berufung gegen den Bescheid betreffend Festsetzung der Umsatzsteuer für den Monat Oktober 1996, deren Begehren aufrecht erhalten würden, noch unerledigt sei.

Über die Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid 1996 wurde mit Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes vom 26. März 1999, die mit einem Verweis auf den BP-Bericht begründet ist, entschieden.

Die Vorsteuer wurde um S 24.600,00 (€ 1.787,75) - das ist der Betrag, den der BP lt. BP-Bericht vom 15. Februar 1999 (über die BP betreffend 1994 bis 1996) als aus der Anmietung von PKW im Jahre 1996 stammend festgestellt hat - gekürzt. Der Anregung des BP auf Anerkennung des Vorsteuerabzuges aus der Rechnung von Frau E.A. wurde ohne Begründung nicht entsprochen.

Mit Anbringen vom 8. April 1999 wurde der Antrag auf Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellt.

Über die Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid 1995 wurde nicht mit Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes entschieden.

Über die Berufung gegen den Bescheid betreffend Festsetzung der Umsatzsteuer für den Kalendermonat Juli 1998 wurde nicht entschieden.

Mit Bescheid des Finanzamtes für den 12., 13. und 14. Bezirk und Purkersdorf in Wien vom 10. Februar 2000, welcher mit Bescheid gemäß § 293 BAO vom 5. April 2000 berichtigt wurde, wurde die Umsatzsteuer für das Kalenderjahr 1998 festgesetzt.

In den Stellungnahmen des BP zu den Berufungen und in den dazu eingebrachten Gegenäußerungen der Bw. werden die divergierenden Rechtsmeinungen betreffend die Anwendbarkeit des § 12 Abs. 2 Z 2 lit. b UStG 1994 wiederholt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 274 BAO (BGBI.Nr. 194/1961 idF BGBI. I Nr. 97/2002) gilt, wenn ein Bescheid an die Stelle eines mit Berufung angefochtenen Bescheides tritt, die Berufung auch gegen den späteren Bescheid gerichtet.

Der Bescheid betreffend Festsetzung der Umsatzsteuer für den Kalendermonat Juli 1998 ist durch die Erlassung des Umsatzsteuerjahresbescheides 1998 außer Kraft getreten.

Daher gilt die Berufung gegen den Bescheid betreffend Festsetzung der Umsatzsteuer für den Kalendermonat Juli 1998 als gegen den Umsatzsteuerbescheid 1998 gerichtet.

Gem. § 12 Abs. 2 Z 2 lit. b UStG 1994, BGBI.Nr. 663/1994, gelten Lieferungen und sonstige Leistungen, die im Zusammenhang mit der Anschaffung (Herstellung), Miete oder dem Betrieb von Personenkraftwagen, Kombinationskraftwagen oder Krafträder stehen, ausgenommen Fahrschulkraftfahrzeuge, Vorführkraftfahrzeuge und Kraftfahrzeuge, die ausschließlich zur gewerblichen Weiterveräußerung bestimmt sind, sowie Kraftfahrzeuge, die zu mindestens 80

% dem Zweck der gewerblichen Personenbeförderung oder der gewerblichen Vermietung dienen, nicht als für das Unternehmen ausgeführt.

Die Fiktion, dass Lieferungen und sonstige Leistungen im Zusammenhang mit unternehmerisch genutzten Personenkraftwagen als nicht als für das Unternehmen ausgeführt sind, bewirkt den Ausschluss vom Vorsteuerabzug gemäß § 12 Abs. 1 UStG 1994.

Aus § 12 Abs. 2 Z 2 lit. b UStG 1994 ist zweifelsfrei zu entnehmen, dass nach dem Willen des Gesetzgebers Personenkraftwagen als Gegenstände von der Regelung betroffen sein sollen.

Der Begriff Personenkraftwagen ist aus der Terminologie des Kraftfahrgesetzes 1967 (KFG) entnommen (siehe auch Ruppe, UStG 1994, Kommentar, 2. Auflage, WUV-Universitätsverlag, Wien 1999, zu § 12, Tz. 130).

Gemäß § 2 Abs. 1 Z 3 KFG ist ein Kraftwagen ein mehrspuriges Kraftfahrzeug mit mindestens vier Rädern; zwei Räder mit einer gemeinsamen Nabe, Zwillingsräder, sind als ein Rad zu zählen. Ein Personenkraftwagen ist gemäß § 2 Abs. 1 Z 5 KFG ein Kraftwagen (Z 3), der nach Bauart und Ausrüstung ausschließlich oder vorwiegend zur Beförderung von Personen bestimmt ist und außer dem Lenkerplatz für nicht mehr als acht Personen Plätze aufweist.

Aus dem Umstand, dass der Gesetzgeber des § 12 Abs. 2 Z 2 lit. b UStG 1994 die Terminologie des KFG verwendet, ergibt sich zweifelsfrei, dass es bei der Beurteilung von Kraftfahrzeugen nicht auf den Verwendungszweck im Einzelfall, sondern auf den Zweck ankommt, dem das Kraftfahrzeug nach seiner typischen Beschaffenheit und Bauart von vornherein und im allgemeinen zu dienen bestimmt ist.

Es bleibt kein Raum für eine Interpretation der Bestimmung dahingehend, dass der Gesetzgeber auf eine bestimmte Verwendung von Personenkraftwagen im Unternehmen abstellen wollte oder damit nur jene Personenkraftwagen, die zur Teilnahme am Verkehr auf öffentlichen Straßen zugelassen sind, gemeint haben könnte.

Der generelle Charakter der Regelung - im Sinne einer Erfassung von Personenkraftwagen im Sinne des KFG, unabhängig von ihrer Verwendung im Unternehmen - wird auch anhand der Ausnahmebestimmung für bestimmte Personenkraftwagen offenbar.

Der Gesetzgeber wollte nur die explizit angeführten Personenkraftwagen von der allgemeinen Regelung ausnehmen.

Daraus ergibt sich, dass § 12 Abs. 2 Z 2 lit. b UStG 1994 für jedes unternehmerisch genutzte Kraftfahrzeug, das nach seiner typischen Beschaffenheit und Bauart unter den Begriff

Personenkraftwagen im Sinne des Kraftfahrgesetzes fällt und auf das nicht eine der Ausnahmebestimmungen zutrifft, gültig ist.

Daher kann dem Begehrten auf Abzug der Vorsteuer aus der Anmietung von Personenkraftwagen, die von der Bw. als Requisiten in Filmproduktionen eingesetzt wurden, nicht stattgegeben werden.

Der Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid 1996 wird teilweise stattgegeben.

Die von Frau E. A. in Rechnung gestellte Umsatzsteuer i.H. von S 26.400,00 (€ 1.918,56) ist als Vorsteuer abzugsfähig.

Beilagen: 2 Berechnungsblätter

Wien, 15. April 2003