

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. A in der Beschwerdesache der B, D, gegen die Bescheide des Finanzamts C mit Ausfertigungsdatum 15.4.2008 und 13.2.2009 betreffend Umsatzsteuer 2003 bis 2007

zu Recht erkannt:

1. Die Beschwerden werden als unbegründet abgewiesen. Die angefochtenen Umsatzsteuerbescheide der Jahre 2003, 2005, 2006 und 2007 bleiben unverändert.
2. Der angefochtene Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2004 wird abgeändert. Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe ergeben sich aus dem beiliegenden Berechnungsblatt. Sie bilden einen Bestandteil dieses Spruchs.
3. Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) ist nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Sachverhalt

Die Beschwerdeführerin (kurz: Bf.) leaste - nach den unbestritten gebliebenen Feststellungen des Prüfungsberichts des Finanzamts - in Deutschland einen Personenkraftwagen, der zu 20% privat verwendet wurde.

II. Verfahrensgang

Strittig war zuletzt, dh. nach dem Ergehen der teilweise stattgebenden Berufungsvorentscheidungen vom 23.2.2011 betreffend Umsatzsteuer 2003 bis 2007, (nur mehr) die Frage, ob der *Privatanteil* der Eigenverbrauchsbesteuerung zu unterziehen ist.

Das Finanzamt bejahte diese Frage. Die Bf. vertrat hingegen (in ihrem Vorlageantrag) die Ansicht, dass eine Besteuerung iSd § 3a Abs. 1a Z 1 TS 1 UStG 1994 auch für die

private Verwendung eines im Ausland unter Inanspruchnahme des Vorsteuerabzugs geleasteten Pkw nicht in Betracht komme. Zum einen gelte es zu bedenken, dass die Tatsache der Inanspruchnahme einer sonstigen Leistung nach ausländischem Recht nicht dazu führe, dass der Pkw (§ 12 Abs. 2 Z 2 lit. b UStG 1994 derogierend) zu einem nach österreichischem Recht "dem Unternehmen zugeordneten Gegenstand" werde, der dann unternehmensfremd verwendet werden könne. Zum anderen bestehe für den Vorsteuerabzug wie auch für die Rückgängigmachung des Vorsteuerabzugs im Zuge der Besteuerung der unternehmensfremden Verwendung eine territoriale Anknüpfung. Die Korrektur des Vorsteuerabzugs für die private Verwendung könne systemkonform nur in jenem Mitgliedstaat durchgeführt werden, in dem auch die Berechtigung zum Vorsteuerabzug bestanden habe. Unterbleibe im betroffenen Mitgliedstaat mangels umsatzsteuerlicher Anknüpfungspunkte eine Besteuerung der privaten Nutzung, sei die dadurch bedingte Nichtbesteuerung der privaten Verwendung eines Pkw nicht als systemwidrig anzusehen, sondern letztlich Folge der fehlenden vollständigen Harmonisierung des Mehrwertsteuersystems im Binnenmarkt.

Die Entscheidung über die Berufungen wurde mit Bescheid des unabhängigen Finanzsenats vom 17.1.2013 gemäß § 281 BAO iVm § 282 BAO bis zur Beendigung des beim VwGH zur GZl. 2011/15/0176 schwebenden Verfahrens ausgesetzt. Mit Erkenntnis vom 22.5.2014 hat der VwGH in der Beschwerdesache GZl. 2011/15/0176 entschieden.

Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind die am 31.12.2013 beim Unabhängigen Finanzsenat (UFS) als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht (BFG) als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen. Solche Verfahren betreffende Anbringen wirken mit 1.1.2014 auch gegenüber dem BFG.

III. Rechtslage

1. Gemäß § 1 Abs. 1 Z 2 lit. a UStG 1994 liegt ein Eigenverbrauch vor, wenn ein Unternehmer Gegenstände, die seinem Unternehmen dienen oder bisher gedient haben, für Zwecke verwendet oder verwenden lässt, die außerhalb des Unternehmens liegen. Eine Besteuerung erfolgt nur dann, wenn der Gegenstand oder seine Bestandteile zu einem vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt haben.

2. Mit BGBl. I Nr. 134/2003 wurde § 3a Abs. 1 UStG 1994 ein Abs. 1a angefügt (die Bestimmung gilt für Zeiträume ab dem 1.1.2004).

Danach werden einer sonstigen Leistung gegen Entgelt gleichgestellt:

1. 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 sowie für den Bedarf seines Personals, sofern keine Aufmerksamkeiten vorliegen;
2. die unentgeltliche Erbringung von anderen sonstigen Leistungen durch den Unternehmer für Zwecke, die außerhalb des Unternehmens liegen sowie für den Bedarf seines Personals, sofern keine Aufmerksamkeiten vorliegen.

3. Nach der Rechtsprechung des VwGH ist der Bestimmung des § 12 Abs. 2 Z 2 lit. b UStG 1994 die Bedeutung beizulegen, dass ein bloßer Vorsteuerauschluss vorliegt. Die Anordnung lässt das den Steuerpflichtigen nach Unionsrecht zukommende Wahlrecht unberührt, ein Investitionsgut, das sowohl für unternehmerische Zwecke als auch für private Zwecke verwendet wird, in vollem Umfang dem Unternehmensvermögen zuzuordnen, oder es in vollem Umfang im Privatvermögen zu belassen, oder es auch nur im Umfang der tatsächlichen unternehmerischen Verwendung in das Unternehmen einzubeziehen. Dasselbe Zuordnungswahlrecht wie beim Erwerb eines Investitionsguts kommt dem Steuerpflichtigen auch zu, wenn er ein gemischt genutztes Investitionsgut im Rahmen eines Leasingvertrags mietet.

Entscheidet sich der Steuerpflichtige dafür, ein gemischt verwendetes Investitionsgut als Gegenstand des Unternehmens zu behandeln, ist die beim Erwerb dieses Gegenstands geschuldete Vorsteuer grundsätzlich vollständig und sofort abziehbar. Unter diesen Umständen ist die Verwendung eines dem Unternehmen zugeordneten Gegenstands für den privaten Bedarf des Steuerpflichtigen, für den Bedarf seines Personals oder für unternehmensfremde Zwecke nach Art. 26 Abs. 1 der Mehrwertsteuersystemrichtlinie (bzw. Art. 6 Abs. 2 der 6. Mehrwertsteuerrichtlinie) einer Dienstleistung gegen Entgelt gleichgestellt, wenn dieser Gegenstand zum vollen oder teilweisen Abzug der entrichteten Mehrwertsteuer berechtigt hat (vgl. EuGH 16.2.2012, C-118/11, *Eon Aset Menidjmont*, Randnr. 54).

4. Die Ansicht, dass infolge des Fehlens eines Vorsteuerabzugsrechts (bzw. Vorsteuerabzugs) im Inland ein notwendiges Tatbestandsmerkmal der Besteuerung nicht erfüllt sei, teilte der VwGH in seinem Erkenntnis vom 22.5.2014, 2011/15/0176, nicht. Diese Sichtweise würde dem Zweck der Eigenverbrauchsbesteuerung, keinen un versteuerten Letztverbrauch in der Union zuzulassen, nicht hinreichend Rechnung tragen. Die Richtlinienbestimmung stelle nur darauf ab, dass der betreffende Gegenstand zum Vorsteuerabzug berechtigt habe, nicht hingegen darauf, in welchem der Mitgliedstaaten der Vorsteuerabzug geltend gemacht werden konnte. Stelle man darauf ab, dass der Vorsteuerabzug immer auf jenen Mitgliedstaat bezogen sein müsse, in dem der Mehrwertsteueranspruch entstanden sei, hätte dies überdies unerwünschte Wettbewerbsverzerrungen zur Folge, weil jeder Steuerpflichtige bestrebt sein würde, sein Investitionsvorhaben so einzurichten, dass es zu einem territorialen Auseinanderfallen von Vorsteuerabzugsrecht und Eigenverbrauch komme. Aus diesen Gründen schließe sich der VwGH der in der Fachliteratur in der Mehrzahl vertretenen Ansicht an, dass auch ein ausländischer Vorsteuerabzug für die Besteuerung des Eigenverbrauchs (ab 2004 als fiktive Dienstleistung) ausreiche.

IV. Rechtliche Beurteilung

Aus der Geltendmachung des vollen Vorsteuerabzugs in Deutschland kann auch im vorliegenden Fall geschlossen werden, dass die Bf. das Kraftfahrzeug zu 100% als Unternehmensvermögen behandelt wissen wollte. Damit war aber davon auszugehen,

dass der Gegenstand im Sinne der Bestimmungen des § 1 Abs. 1 Z 2 UStG 1994 bzw. § 3a Abs. 1a Z 1 UStG 1994 zum Vorsteuerabzug berechtigt hat.

In der Begründung der Berufungsvorentscheidung betreffend das Jahr 2004 wurde zwar ausgeführt, mit welchem Betrag der Privatanteil anzusetzen ist. Der angesetzte Betrag weicht davon aber versehentlich geringfügig ab. Er war daher richtigzustellen.

V. Zulässigkeit einer Revision

Da die strittigen Rechtsfragen im zitierten Erkenntnis des VwGH geklärt wurden, sind die Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht als erfüllt anzusehen. Eine ordentliche Revision ist daher nicht zulässig.

Innsbruck, am 14. Juli 2014