jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

TE Vwgh Erkenntnis 2007/11/28 2004/15/0158

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 28.11.2007

Index

E000 EU- Recht allgemein;
E1E;
E3L E09301000;
E6J;
32/04 Steuern vom Umsatz;
59/04 EU - EWR;

Norm

11997E249 EG Art249;
31977L0388 Umsatzsteuer-RL 06te Art2;
31977L0388 Umsatzsteuer-RL 06te;
61993CJ0016 Tolsma VORAB;
61995CJ0258 Fillibeck VORAB;
62003CJ0412 Hotel Scandic Gasabäck VORAB;
EURallg;
UStG 1994 §1 Abs1 Z1;
UStG 1994 §1 Abs1 Z2;
UStG 1994 §1;
UStG 1994 §3a Abs1;
UStG 1994 §3a Abs2;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Hargassner und die Hofräte Dr. Sulyok, Dr. Zorn, Dr. Büsser und Dr. Mairinger als Richter, im Beisein der Schriftführerin Dr. Kinsky, über die Beschwerde der A GmbH in L, vertreten durch Dr. Erich Holzinger und Mag. Christa Schatzl, Rechtsanwälte in 8940 Liezen, Rathausplatz 3, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Graz, vom 18. Oktober 2004, Zl. RV/0202-G/03, betreffend Umsatzsteuer für 2001 sowie für Jänner 2002 und Jänner 2003, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat der beschwerdeführenden Partei Aufwendungen in der Höhe von 1.171,20 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen. Das Kostenmehrbegehren wird abgewiesen.

Begründung

Die beschwerdeführende Gesellschaft mbH (Beschwerdeführerin) betrieb ein Unternehmen mit dem Gegenstand des Fahrzeughandels und der Fahrzeugreparatur und bilanzierte nach einem abweichenden Wirtschaftsjahr zum 31. Jänner.

Die Beschwerdeführerin reichte u.a. eine Umsatzsteuererklärung für 2001 ein, in welcher das Feld "vom Kalenderjahr abweichendes Wirtschaftsjahr" nicht ausgefüllt war. Sie erklärte in einer Beilage zur Umsatzsteuererklärung steuerpflichtige Erlöse aus Lieferungen und Leistungen, steuerfreie Erlöse aus Ausfuhren, sowie innergemeinschaftliche Erwerbe, jedoch keinen Eigenverbrauch, und machte Vorsteuern geltend.

Im Ergebnis einer bei der Beschwerdeführerin durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung hielt der Prüfer in seinem Bericht vom 14. April 2003 unter Tz 18 "Sachbezug Vorführfahrzeuge" fest, die Überlassung von Vorführfahrzeugen an Arbeitnehmer stelle einen steuerpflichtigen Leistungsaustausch dar und unterliege gemäß § 1 Abs. 1 Z 2 lit. a UStG 1994 als Eigenverbrauch der Umsatzsteuer. Für den nicht wesentlich beteiligten Gesellschafter W.P. sei ein Sachbezug von 2.000 S monatlich zu versteuern, wobei 75 % dieses Betrages als Bemessungsgrundlage heranzuziehen seien. Der Eigenverbrauch betrage daher für "2000/2001", für "02/01 - 01/02" und für "02/02 - 01/03" jeweils 15.000 S. Die den Mitarbeitern C.P. und F.M. zugerechneten Sachbezüge seien bisher nicht der Umsatzsteuer unterzogen worden. Der sich daraus ergebende Eigenverbrauch betrage für "2000/01" rund 32.500 S, für "02/01 - 01/02" rund 35.100 S und für "02/02 - 01/03" rund 40.800 S.

Unter Tz 22 ("Darstellung für die Berechnung") des Berichtes führte der Prüfer aus, aus "verwaltungsökonomischen Gründen" würden sämtliche umsatzsteuerlichen Feststellungen, "ausgenommen jene des Nachschauzeitraumes" im Wirtschaftsjahr 2000/01 berücksichtigt.

Daraus ergebe sich für "2000/01" eine "Änderung lt. Tz 18" von 140.450,63 S, für "01/02" eine Änderung von 3.644,36 EUR und für "01/03" eine Änderung von 4.052,14 EUR.

Das Finanzamt folgte den Prüferfeststellungen und setzte mit Bescheid vom 5. Mai 2003 die Umsatzsteuer für 2001 fest.

Gegen diesen Bescheid sowie gegen in den vorgelegten Verwaltungsakten nicht enthaltene Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide für Jänner 2002 und für Jänner 2003 vom 5. Mai 2003 berief die Beschwerdeführerin. Der EuGH habe in seinem Urteil vom 16. Oktober 1997 in der Rs C-258/95 ("Fillibeck") ausgesprochen, dass Leistungen an Arbeitnehmer, die im Interesse des Arbeitgebers gelegen seien oder bei denen dem Arbeitnehmer kein verbrauchsfähiger Nutzen übertragen werde, nicht unter den allgemeinen Leistungstatbestand fielen. Da sie auch nicht zu unternehmensfremden Zwecken erfolgten, seien sie auch nicht einer Leistung gleichzustellen. Der Sachverhalt im Beschwerdefall stelle sich so dar, dass Vorführkraftfahrzeuge nach Dienstschluss vom Verkäufer auch für Fahrten vom letzten Kunden zur Wohnung und von dort zur Arbeitsstätte oder zu Kunden verwendet worden seien. Die so benutzten Fahrzeuge seien allesamt mit der Firmenaufschrift (" (Beschwerdeführerin(") sowie mit einer entsprechenden Leistungsbeschreibung des Fahrzeuges (Preis, Ausstattung, Finanzierungsmöglichkeiten usw.) versehen, sodass eigentlich an jedem Ort potentielle Kunden angesprochen werden könnten. Die vom Arbeitgeber eingeräumte Möglichkeit dieser Art der Fahrzeugnutzung sei demnach ausschließlich vom eigenen Interesse diktiert und diene primär dazu, Voraussetzungen für die unternehmerische Leistungserbringung zu schaffen. Weiters werde dadurch eine Kostenersparnis im Bereich der Betriebskosten für die Vorführkraftfahrzeuge erzielt, weil oftmals viel kürzere Wegzeiten und Wegstrecken für Fahrten zu den Kunden (vom Wohnort des Verkäufers zum Standort des Kunden) aufgewendet werden müssten. Daher hätten ausschließlich Arbeitgeberinteressen zur Möglichkeit einer Privatnutzung der Fahrzeuge durch den Verkäufer geführt und sei in Anlehnung an die Rechtsprechung des EuGH weder Eigenverbrauch noch Leistungsaustausch anzunehmen.

Mit Vorhalt vom 10. Juni 2003 ersuchte das Finanzamt bezugnehmend auf die Berufung gegen

"1. Umsatzsteuerbescheid 2001 (betreffend Kfz-Nutzung 2/98 - 1/2001)

2. Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid 1/2002 (betreffend Kfz-Nutzung 2/2001 - 1/2002)

3. Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid 1/2003 (betreffend Kfz-Nutzung 2/2002 - 1/2003)"

um Antwort auf eine Reihe gestellter Fragen.

In einem Aktenvermerk vom 12. Juni 2003 über ein mit der steuerlichen Vertretung der Beschwerdeführerin geführtes Ferngespräch hielt das Finanzamt fest, eine Beantwortung der im Fall gestellten Fragen zum Sachverhalt erübrige sich und es sei vereinbart worden, dass kein Schriftsatz mehr folge. Es bleibe lediglich die Rechtsfrage der umsatzsteuerlichen Behandlung für die Privatnutzung von Firmenfahrzeugen über.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 16. Juni 2003 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab und stellte fest, die Beschwerdeführerin habe als Arbeitgeberin an drei ihrer Dienstnehmer Firmenautos zur Verfügung gestellt und - insoweit diese für Privatfahrten verwendet worden seien - einen sogenannten Sachbezug im Wege der Lohnverrechnung einbehalten. Damit habe die Beschwerdeführerin eine Dienstleistung gegen Entgelt getätigt, weil der Leistung des Arbeitgebers (durch Sachzuwendung in Form einer Kfz-Überlassung für Privatfahrten) ein Barentgelt (ein Lohnabzug) gegenüberstehe. Es liege sohin ein umsatzsteuerpflichtiger Leistungsaustausch vor.

Im Vorlageantrag führte die Beschwerdeführerin aus, das Finanzamt sei nicht auf das in der Berufung verwiesene Urteil des EuGH vom 16. Oktober 1997 eingegangen, nach welchem untersucht werden müsse, ob hinsichtlich der Nutzung der Vorführkraftfahrzeuge durch die Autoverkäufer für vermeintliche Privatfahrten ein Unternehmensinteresse im Vordergrund stehe oder der Arbeitgeber mit seiner Leistung einen privaten Bedarf des Arbeitnehmers befriedige. Im Beschwerdefall stünden ausschließlich Arbeitgeberinteressen im Vordergrund, wie in der Berufung dargetan worden sei, weshalb weder Eigenverbrauch noch umsatzsteuerbarer Leistungsaustausch vorliege.

Auf Vorhalt der belangten Behörde vom 9. April 2004 legte die Beschwerdeführerin mit Schriftsatz vom 11. Mai 2004 den mit ihrem (damaligen) Verkaufsberater C.P. geschlossenen Dienstvertrag vom 15. April 1982 vor. Darin ist im Punkt "Verkaufshilfen, Dienstfahrzeug" ausgeführt, dieser erhalte durch die Beschwerdeführerin Verkaufsunterlagen, Schulung, Vorführwagen, Werbung und sonstige Verkaufshilfen je nach Bedarf. Bei Beendigung des Dienstverhältnisses seien diese Verkaufsunterlagen und -hilfen abzugeben. Der Verkaufsberater habe die Pflicht, jede Fahrt mit den Vorführwagen oder Fahrt mit Probekennzeichen im dafür vorgesehenen Fahrtenbuch einzutragen. Während Urlaub und Krankheit sei das Dienstfahrzeug in der Firma abzustellen. Privatfahrten würden seitens der Firmenleitung nicht gestattet. Unter dem Punkt "Einkommen" ist ausgeführt, das garantierte jährliche Mindesteinkommen einschließlich 13. und 14. Monatsgehalt betrage derzeit nach Einstufung im 7. Berufsjahr brutto einen näher angeführten Schillingbetrag und werde mit den laufenden Provisionen des Kalenderjahres verrechnet. Werde durch Provisionsabrechnungen das garantierte Mindesteinkommen nicht erreicht, bezahle die Beschwerdeführerin den Unterschiedsbetrag. Bei Urlaub oder Krankheit werde eine anteilige Durchschnittsprovision errechnet. Weiters ist im Dienstvertrag ein "Provisions-Berechnungs-Schema" enthalten, welches die vom Verkaufsberater von bestimmten Umsätzen zustehende Provision regelt.

Mit dem erwähnten Schriftsatz legte die Beschwerdeführerin auch eine mit ihrem Verkaufsberater F.M. abgeschlossene Vereinbarung vom 25. April 1990 vor, wonach dieser für Privatfahrten kein Fahrzeug der Beschwerdeführerin benützen dürfe. In Ausnahmefällen werde lediglich erlaubt, mit einem Vorführwagen oder Gebrauchtwagen nach Hause zu fahren.

Zu den weiteren Fragen im erwähnten Vorhalt der belangten Behörde führte die Beschwerdeführerin im Schriftsatz aus, zur Beschränkung der Privatnutzung der Vorführfahrzeuge verweise sie auf die beiliegenden Verträge. Es gebe keine Aufschreibungen über eine Privatnutzung durch die Verkäufer. Die Zeit der Nutzung von Vorführwagen sei abhängig von der Dauer der Zugehörigkeit des jeweiligen Fahrzeuges zum Betriebsvermögen. Jeder Verkäufer werde bestrebt sein, die betreffenden Fahrzeuge so schnell als möglich zu verkaufen. Die Wohnorte der Verkäufer lägen 15 km (C.P.) und 5 km (F.M.) vom Arbeitsplatz entfernt. Die Kostenersparnis durch kürzere Wegstrecken sei einerseits in der Ersparnis der Fahrtkosten vom Wohnort des Verkäufers zum Arbeitsplatz (Dienstort) und andererseits in der besseren Nutzung der Arbeitszeit (Fahrtzeit von der Wohnung zum Arbeitsplatz) zu finden. Die Kunden des Unternehmens seien vorwiegend über den gesamten Bezirk verstreut zu finden. Geschäftsanbahnungen und Vertragsabschlüsse würden zu etwa 60 % nicht im Geschäftslokal abgeschlossen. Darüber hinaus gebe es im Unternehmen der Beschwerdeführerin - einer Empfehlung des Generalimporteurs folgend - eine interne Dienstanweisung, wonach die Verkäufer jährlich mindestens vier Kundenbesuche zu tätigen hätten. Dies würde oft auch durch reine Servicedienste (z.B. Abholung der Kundenfahrzeuge für Service oder Reparaturzwecke bei gleichzeitiger Überlassung des Vorführfahrzeuges) erreicht. Aufzeichnungen über die Kundenbesuche gebe es nicht.

Am 29. Juni 2004 sagte C.P., der Verkaufsleiter der Beschwerdeführerin, von der belangten Behörde als Zeuge

vernommen aus, er verwende das ihm zur Verfügung gestellte Vorführkraftfahrzeug für Privatfahrten, Aufzeichnungen über die Privatverwendung gebe es nicht. Auf Vorhalt der schriftlichen Vereinbarung (Dienstvertrag) vom 15. April 1982 sagte er aus, "eigentlich bin ich ja immer dienstlich unterwegs. Selbst wenn ich privat wohin fahre, werde ich auf Grund der Werbung auf dem Auto oft angesprochen." Als Privatfahrten bezeichnete er die Strecke von der Wohnung zur Arbeitsstätte (13 km) und private Fahrten unter der Woche für Einkaufen und private Termine. Am Wochenende (Ausflüge, Freizeitgestaltung) stehe das Fahrzeug zwar bei ihm zu Hause, für seine Freizeitgestaltung nehme er das Auto. Im Urlaub verwende er das Fahrzeug nicht, weil er entweder mit seiner Partnerin in deren Auto wegfahre oder irgendwohin fliege. Auslandsfahrten mache er nicht, da müsste er außerdem fragen. Im Falle eines Krankenstandes stehe das Auto bei ihm zu Hause, wenn die Beschwerdeführerin es bräuchte, müsste sie es holen. Andere Familienmitglieder würden das Fahrzeug für Privatfahrten nicht verwenden. In seinem Haushalt seien keine anderen Fahrzeuge zugelassen. Die Fragen "Wie viele km fahren Sie durchschnittlich pro Jahr? Wie viele davon sind reine Privatfahrten?" beantwortete der Zeuge mit "Kann ich nicht schätzen. Wenn es viel ist, vielleicht 3.000 km pro Jahr privat." Auf die Frage, wie oft er die Vorführwägen wechsle, antwortete der Zeuge, er nehme den Wagen, den er für die betreffenden Kunden gerade brauche. Er habe keine fixe Dienstzeit und sei eigentlich mehr im Außendienst als "in der Firma". Es gebe noch einen anderen Verkäufer (Herrn W., welcher immer "in der Firma" sei und ein Privatauto habe. Außerdem sei für die Kunden noch "der künftige Chef oder der Chef selber" da. Kundenbesuche mache er täglich zwischen drei und zehn. Darüber gebe es keine Aufzeichnungen, wenn er "wegfahre", sage er es der Sekretärin, sei aber jederzeit telefonisch erreichbar. Es bestehe keine Dienstzeitregelung, er sei relativ frei und könne sich seine Arbeit einteilen. Wenn irgendwo ein Fest sei, müsse er auch hin, weil es möglich sei, dass sich ein Folgegeschäft ergebe. Es würden oft "Leute am Wochenende oder im Internet" nachsehen und sich dann bei ihm telefonisch melden. Dann fahre er mit dem Gebrauchtwagen zu ihnen, es kämen die Kunden aber auch "in die Firma".

Ebenfalls am 29. Juni 2004 sagte F.M., ein Verkaufsberater der Beschwerdeführerin, von der belangten Behörde als Zeuge vernommen aus, er habe keine fixe Dienstzeit, sondern komme oft spät am Abend nach Hause. Das "Auto" stehe dann "bei ihm" und er fahre am nächsten Tag "in die Firma", das seien nur 500 m. Aufzeichnungen über die Privatfahrten gebe es nicht. Privatfahrten bestünden in Fahrten von der Wohnung zur Arbeitsstätte. Für private Fahrten unter der Woche (Einkaufen, private Termine) sei er im Auto seiner Partnerin unterwegs. Grundsätzlich hätte er das Vorführfahrzeug aber privat nützen dürfen. Ihm sei bis Oktober 2003 dafür ein Sachbezug abgezogen worden. Im Urlaub stehe "das Auto" in der Firma. Er fahre täglich mehrere Autos, je nachdem, was er brauche. Andere Familienmitglieder würden das Fahrzeug für Privatfahrten nicht verwenden, andere Fahrzeuge seien in seinem Haushalt nicht zugelassen. Auf Kundenbesuche entfalle etwa die Hälfte seiner Arbeitszeit. Wie viele Kundenbesuche er mache, könne er nicht sagen, es sei sehr unterschiedlich, etwa zwei bis drei täglich. Auch die Tageszeit der Kundenbesuche sei verschieden. Er habe keine gleitende Dienstzeit, "oft spät am Abend" und arbeite rein auf Provisionsbasis.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab. Nach Schilderung des Verwaltungsgeschehens stellte die belangte Behörde fest, es sei unbestritten, dass den im Verkauf tätigen Dienstnehmern der Beschwerdeführerin "im verfahrensgegenständlichen Zeitraum" Vorführkraftfahrzeuge zum privaten Gebrauch überlassen worden seien und die Beschwerdeführerin für diese Leistungen im Wege der Lohnverrechnung einen Sachbezug einbehalten habe. Dem in der Berufung erwähnten Urteil des EuGH vom 16. Oktober 1997 sei der Fall einer unentgeltlichen Beförderung von Arbeitnehmern zu Grunde gelegen. Anders als in diesem Urteil stehe im Beschwerdefall jedoch der Leistung der Beschwerdeführerin ("Zurverfügungstellung der Kraftfahrzeuge zum privaten Gebrauch") eine Gegenleistung der Arbeitnehmer ("Lohnabzug") gegenüber. Die Leistung der Beschwerdeführerin sei daher "bereits" nach § 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 steuerpflichtig.

Es sei weiters zu prüfen, ob die Beschwerdeführerin mit der Überlassung von Kraftfahrzeugen an Dienstnehmer für den privaten Gebrauch ein Verhalten setze, das zwar auch dem Arbeitnehmer zugute komme, aber ausschließlich oder überwiegend im eigenen Interesse der Beschwerdeführerin gelegen sei. Grundsätzlich sei der Beschwerdeführerin darin zuzustimmen, dass mit den angeführten Aufschriften auf den Vorführwägen ein gewisser Werbeeffekt verbunden sei. Im Beschwerdefall könnten sich potentielle Kunden außerhalb von Geschäftsöffnungszeiten und in Abwesenheit eines informierten Verkäufers durch die angebrachte Leistungsbeschreibung über Ausstattung und Leistung des Fahrzeuges, Finanzierungsmöglichkeiten usw. Kenntnis verschaffen und das Fahrzeug vor Ort von außen besichtigen. Des Weiteren würden sie durch die angebrachte Firmenaufschrift darüber informiert, wo sie weitere

Informationen einholen und Schritte zur Geschäftsanbahnung setzen könnten. Die Anbringung von Leistungsbeschreibungen auf den Vorführwägen sei daher für die Beschwerdeführerin eine Möglichkeit, ihre zum Verkauf stehenden Modelle auch im Falle von Privatfahrten ihrer Angestellten bekannt zu machen. Dem Vorteil der Beschwerdeführerin sei der Nutzen der Arbeitnehmer aus der privaten Benützung der Fahrzeuge gegenüber zu stellen. Dabei sei offensichtlich, dass die sich aus der jederzeitigen Verfügbarkeit eines Fahrzeuges für private Zwecke (Besuche von Freizeitveranstaltungen, Erledigung von Einkäufen, Arzt-, Besuchs-, Ausflugsfahrten usw.) ergebenden Vorteile jene der Werbewirkung bei weitem überstiegen. Der Vorteil des einzelnen Dienstnehmers, ein Auto sofort und jederzeit benützen zu können, sei höher zu bewerten als der Vorteil des Dienstgebers, Werbeaufschriften auf Vorführwägen potentiellen Kunden auf Parkplätzen oder im Straßenverkehr präsentieren zu können. Dieser Ansicht sei offensichtlich auch die Beschwerdeführerin selbst, die lediglich ihren leitenden, nicht aber den übrigen Angestellten Vorführwägen zum privaten Gebrauch überlasse. Dass die Beschwerdeführerin eine Aufforderung oder Weisung erteilt habe, Vorführwägen möglichst oft privat zu verwenden, um die Werbewirksamkeit zu erhöhen, sei nicht bekannt. Daraus ergebe sich, dass die Werbeaufschriften auf den Fahrzeugen nicht Voraussetzung für die unternehmerische Leistungserbringung, sondern lediglich ein Nebeneffekt der Privatnutzung sei. Darüber hinaus seien die Vorführwägen von C.P. und F.M. nach deren übereinstimmenden Aussagen auf Grund ihres zeitlich aufwendigen beruflichen Engagements und der damit verbundenen intensiven Fahrtätigkeit nur in unterdurchschnittlichem Ausmaß für private Zwecke benutzt worden, sodass die Aufschriften auf den Fahrzeugen in Zeiten reiner Privatverwendung nur in eingeschränktem Maße hätten werbewirksam werden können. Da die Beschwerdeführerin ihre Werbemaßnahmen auch in anderer Weise (üblicherweise durch Inserate in Printmedien, Flugzettel, Sponsoring diverser Veranstaltungen, Überlassung eines Fahrzeuges als Preis bei einem Wettbewerb oder Preisausschreiben usw.) hätte setzen können, stelle die Überlassung mit Werbung versehener Vorführwägen an eine kleine Anzahl von Angestellten zur Privatnutzung keine unabdingbare Voraussetzung für die Leistungserbringung durch die Beschwerdeführerin dar.

Dem Vorbringen der Beschwerdeführerin hinsichtlich der Zeit- und Kostenersparnis halte die belangte Behörde entgegen, dass diese ausschließlich den Dienstnehmern und nicht der Beschwerdeführerin zugute komme, wenn die Dienstnehmer die Fahrzeuge nach Dienstschluss für die Fahrt vom letzten Kunden zu ihrem Wohnort verwenden konnten. Es genüge schließlich, für eine "Nichtbesteuerung des Eigenverbrauchs" nicht das Vorliegen eines geringfügigen Vorteiles des Arbeitgebers, sondern es müssten besondere Umstände vorliegen, die den persönlichen Vorteil des Arbeitnehmers gegenüber jenem des Arbeitgebers nebensächlich erscheinen ließen. Daher käme eine Umsatzbesteuerung im Beschwerdefall auch unter dem Gesichtspunkt "Eigenverbrauch" in Betracht, weil die Privatnutzung der Vorführwägen nach den obigen Ausführungen in erster Linie den Dienstnehmern zugute komme und nicht überwiegend betrieblichen Interessen des Unternehmens diene.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Nach Art. 2 Nr. 1 der im Beschwerdefall noch maßgebenden 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 (Sechste MwSt-RL) unterliegen der Mehrwertsteuer Lieferungen von Gegenständen und Dienstleistungen, die ein Steuerpflichtiger als solcher im Inland gegen Entgelt ausführt.

Dementsprechend bestimmt § 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994, dass der Umsatzsteuer die Lieferungen und sonstigen Leistungen unterliegen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt.

Nach der Rechtsprechung des EuGH (vgl. das bereits erwähnte Urteil vom 16. Oktober 1997 in der Rs C-258/95 (Fillibeck), Rn 12) setzt der Begriff der Dienstleistungen gegen Entgelt im Sinne des Art. 2 Nr. 1 der Sechsten MwSt-RL das Bestehen eines unmittelbaren Zusammenhangs zwischen der erbrachten Dienstleistung und dem empfangenen Gegenwert voraus.

Besteuerungsgrundlage bei Erbringung einer Dienstleistung ist die tatsächlich dafür erhaltene Gegenleistung. Diese Gegenleistung stellt also den subjektiven, nämlich tatsächlich erhaltenen Wert und nicht einen nach objektiven Kriterien geschätzten Wert dar (Rn 13 des erwähnten Urteils des EuGH vom 16. Oktober 1997 sowie Rn 21 des Urteils des EuGH vom 20. Jänner 2005 in der Rs C-412/03 (Hotel Scandic Gasaback AB)).

Eine Dienstleistung wird nur dann im Sinne von Art.2 Nr. 1 der Sechsten MwSt-RL gegen Entgelt erbracht und ist somit steuerpflichtig, wenn zwischen Leistendem und Leistungsempfänger ein Rechtsverhältnis besteht, in dessen Rahmen

gegenseitige Leistungen ausgetauscht werden, wobei die vom Leistenden tatsächlich empfangene Vergütung den tatsächlichen Gegenwert für die dem Leistungsempfänger erbrachte Dienstleistung bildet (vgl. das hg. Erkenntnis vom 5. Juli 2004, 2001/14/0038).

Der angefochtene Bescheid enthält keine Feststellungen, dass die von den in Rede stehenden Dienstnehmern auszuführende Arbeit und der von ihnen dafür bezogene Lohn davon abhinge, ob die Dienstnehmer die ihnen von der Beschwerdeführerin faktisch (wiewohl im Gegensatz zum erwähnten Dienstvertrag vom 15. April 1982) eingeräumte Möglichkeit der Privatnutzung der Vorführfahrzeuge in Anspruch nehmen. Daher kann auch kein Anteil der Arbeitsleistung als Gegenleistung für diese Überlassung angesehen werden (vgl. auch das hg. Erkenntnis vom 4. Juni 2003, 98/13/0178, VwSlg 7.829/F).

Das Überlassen eines Vorführwagens als Dienstwagen, wie er in der von der Beschwerdeführerin vorgelegten Vereinbarung dargestellt ist, ist eine Überlassung des Fahrzeuges zur Verwendung für dienstliche Zwecke (etwa für Kundenbesuche). Privatfahrten wurden in der Vereinbarung überhaupt ausgeschlossen, nach den unwidersprochenen Feststellungen der belangten Behörde allerdings tatsächlich unternommen. Wenn jedoch vereinbarungswidrige Privatfahrten tatsächlich geduldet und unternommen worden sind, kann daraus ein vereinbarungsgemäßer Anteil am Entgelt, das die Beschwerdeführerin den Dienstnehmern schuldete (vgl. Ruppe, UStG3, Tz 126 zu § 1), nicht gesehen werden. Dass die Beschwerdeführerin "im Wege der Lohnverrechnung einen Sachbezug einbehalten" habe, das heißt, Lohnsteuer für einen Sachbezug einbehalten habe, kann den von der Rechtsprechung des EuGH geforderten unmittelbaren Zusammenhang zwischen Arbeitsleistung des Dienstnehmers und Gegenwert der Überlassung des Fahrzeuges nicht herstellen.

Auch einen Vergleich der Entlohnung des Verkaufsleiters C.P. und des Verkaufsberaters F.M. mit der des nach Angaben des C.P. bei dessen Vernehmung am 29. Juni 2004 bei der Beschwerdeführerin weiters angestellten Verkäufers ("Herrn W."), dem kein Vorführwagen zur Verfügung gestellt worden sei, hat die belangte Behörde nicht angestellt, weshalb auch daraus kein Schluss auf eine konkrete Gegenleistung gezogen werden könnte.

Auf § 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 durfte die belangte Behörde den angefochtenen Bescheid daher nicht stützen.

Nach Art. 6 Abs. 1 der Sechsten MwSt-RL gilt jede Leistung, die keine Lieferung eines Gegenstandes ist, als Dienstleistung. Nach Art. 6 Abs. 2 lit. b der Sechsten MwSt-RL wird die unentgeltliche Erbringung von Dienstleistungen durch den Steuerpflichtigen für seinen privaten Bedarf oder für den Bedarf seines Personals oder allgemein für unternehmensfremde Zwecke den Dienstleistungen gegen Entgelt gleichgestellt.

Dem entsprach § 1 Abs. 1 Z 2 lit. a und b UStG 1994 in der im Beschwerdefall maßgebenden Stammfassung nur teilweise. Nach dieser Bestimmung unterlag der Eigenverbrauch im Inland der Umsatzsteuer und lag Eigenverbrauch vor,

a) wenn ein Unternehmer Gegenstände (einschließlich des Betriebes, Teilbetriebes oder des Unternehmens selbst), die seinem Unternehmen dienten oder bisher gedient hatten, für Zwecke verwendete oder verwenden ließ, die außerhalb des Unternehmens lagen; oder

b) wenn ein Unternehmer im Rahmen seines Unternehmens Leistungen der in § 3a Abs. 1 bezeichneten Art für Zwecke ausführte, die außerhalb des Unternehmens lagen.

Die Verwendung eines dem Unternehmen zugeordneten Gegenstandes für den Bedarf seines Personals war von dieser Bestimmung, welche lediglich die Zwecke außerhalb des Unternehmens ansprach, nicht erfasst.

Auf die Sechste MwSt-RL unmittelbar berufen konnte sich die belangte Behörde zu Lasten der Beschwerdeführerin nicht. Der Einzelne kann durch die Richtlinie nicht unmittelbar verpflichtet werden (vgl. die bei Lenz, EG-Vertrag Kommentar4, Rn 14 zu Art. 249 EG, zitierte Rechtsprechung des EuGH und Thun-Hohenstein/Cede/Hafner, Europarecht5, 181).

Auf § 1 Abs. 1 Z 2 UStG 1994 in der Stammfassung konnte die belangte Behörde den angefochtenen Bescheid daher auch nicht stützen.

Der angefochtene Bescheid war daher gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der VerordnungBGBl. II Nr. 333/2003. Das abgewiesene Kostenmehrbegehren betrifft die Umsatzsteuer, welche im pauschalierten Schriftsatzaufwand bereits enthalten ist.

Wien, am 28. November 2007

Gerichtsentscheidung

EuGH 61995J0258 Fillibeck VORAB
EuGH 62003J0412 Hotel Scandic Gasabäck VORAB
EuGH 61993J0016 Tolsma VORAB
EuGH 61995J0258 Fillibeck VORAB

Schlagworte

Gemeinschaftsrecht Richtlinie unmittelbare Anwendung EURallg4/1

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2007:2004150158.X00

Im RIS seit

27.12.2007

Zuletzt aktualisiert am

17.05.2013

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, http://www.vwgh.gv.at

© 2025 JUSLINE
JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.
www.jusline.at