jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 2006/9/21 2004/15/0074

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 21.09.2006

Index

E3L E09301000;
E6J;
32/04 Steuern vom Umsatz;

Norm

31977L0388 Umsatzsteuer-RL 06te Art17 Abs6;
61999CJ0409 Metropol Treuhand VORAB;
UStG 1972 §12 Abs2 Z2 litc;
UStG 1994 §12 Abs2 Z2 litb;

Beachte

Miterledigung (miterledigt bzw zur gemeinsamen Entscheidung verbunden):2004/15/0114

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden

Vizepräsident Dr. W. Pesendorfer und die Hofräte Dr. Sulyok,

Dr. Zorn, Dr. Büsser und Dr. Mairinger als Richter, im Beisein der

Schriftführerin Mag. Weiss, über die Beschwerden des Dr. G,

Rechtsanwalt in 5020 Salzburg, Rudolfskai 48, gegen die Bescheide

1. der Finanzlandesdirektion für Salzburg

(Berufungssenat I) vom 23. Mai 2002, GZ. RV 347/1-7/00, betreffend

Umsatzsteuer 1997 bis 2000 (hg. 2004/15/0074), und

2. des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle

Salzburg, vom 21. April 2004, GZ. RV/0319-S/03, betreffend Umsatzsteuer 1999 bis 2001 und Festsetzung der Umsatzsteuer für Jänner bis Juni 2002 (hg. 2004/15/0114),

Spruch

I. den Beschluss gefasst:

Soweit sich die Beschwerde vom 23. Juli 2002, protokolliert zu2004/15/0074, gegen die Umsatzsteuer für die Jahre 1999 und 2000 richtet, wird sie als gegenstandslos erklärt und das Verfahren eingestellt.

Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von EUR 1.172,20 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

II. zu Recht erkannt:

1. Die Beschwerde, 2004/15/0074, wird - soweit sie sich gegen die Umsatzsteuer 1997 und 1998 richtet - als unbegründet abgewiesen.

2. Die Beschwerde, 2004/15/0114, wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von EUR 381,90 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

A.

Der Beschwerdeführer erzielte in den Streitjahren Einkünfte aus selbstständiger Arbeit als Rechtsanwalt. Für Aufwendungen im Zusammenhang mit einem eigenen und einem geleasten Pkw machte er Vorsteuerabzüge geltend und unterzog die Privatnutzung der Eigenverbrauchsbesteuerung.

B.

Nachdem diese Umstände im Rahmen einer Betriebsprüfung festgestellt wurden, nahm das Finanzamt mit Bescheiden vom 7. Juni 2000 die Verfahren hinsichtlich Umsatzsteuer 1997 und 1998 gemäß § 303 Abs. 4 BAO wieder auf und erließ neue Sachbescheide; die Umsatzsteuer für die Jahre 1999 und 2000 wurde gemäß § 200 Abs. 1 BAO mit vorläufigen Bescheiden festgesetzt. Hiebei wurden die geltend gemachten Vorsteuern gekürzt und die Eigenverbrauchsbesteuerung rückgängig gemacht.

Die Finanzlandesdirektion für Salzburg (Berufungssenat I) entschied über die vom Beschwerdeführer gegen diese Bescheide erhobenen Berufungen dahingehend, dass den Berufungen hinsichtlich der Vorläufigkeit der Umsatzsteuerbescheide 1999 und 2000 stattgegeben wurde und die Berufungen hinsichtlich Umsatzsteuer 1997 bis 2000 als unbegründet abgewiesen wurden. In der Begründung wurde - soweit für das Beschwerdeverfahren von Bedeutung - ausgeführt, nach § 12 Abs. 2 Z. 2 lit. b UStG 1994 sei für bestimmte Leistungen im Zusammenhang mit bestimmten Kraftfahrzeugen ein Ausschluss des Vorsteuerabzuges gegeben, weil die Leistungen nicht als für das Unternehmen ausgeführt gelten. Solche Kraftfahrzeuge dienten selbst dann nicht dem Unternehmen, wenn sie ausschließlich betrieblich verwendet werden. Die Verwendung solcher Kraftfahrzeuge für unternehmensfremde Zwecke könne daher auch keinen Eigenverbrauch bewirken.

Bei den in Rede stehenden Kraftfahrzeugen handle es sich unstrittig um Personenkraftwagen. Für solche Fahrzeuge gelten die Einschränkungen des § 12 Abs. 2 Z. 2 lit. b UStG 1994. Der EuGH habe mit Urteil vom 8. Jänner 2002, C-409/99, bestätigt, dass es einem Mitgliedstaat verwehrt sei, die Ausgaben für bestimmte Kraftfahrzeuge nach dem Inkrafttreten dieser Richtlinie vom Recht auf Vorsteuerabzug auszuschließen, wenn zum Zeitpunkt des Inkrafttretens dieser Richtlinie für Ausgaben das Recht auf Vorsteuerabzug nach ständiger auf einem Ministerialerlass beruhender Praxis der Verwaltungsbehörden dieses Staates gewährt worden sei. Vor dem 1. Jänner 1995 bestehende Rechtsvorschriften des österreichischen Umsatzsteuerrechtes, die einen Ausschluss vom Vorsteuerabzug vorgesehen hätten, durften daher beibehalten werden. Die Regelung, die den Vorsteuerabzug für Pkw ausgeschlossen habe, bestehe materiell schon nach dem UStG 1972.

Die Behauptung der Gleichheitswidrigkeit dieser Bestimmung im Hinblick auf das unterschiedliche Vorsteuerabzugsrecht bei unterschiedlichen Arten von Kraftfahrzeugen sei nicht geeignet, geltendes Recht zu negieren.

Die Voraussetzungen des § 200 Abs. 1 BAO seien hinsichtlich der Umsatzsteuerbescheide 1999 und 2000 nie vorgelegen. Die zu Unrecht vorläufig ergangenen Bescheide seien daher endgültig zu erklären gewesen.

Der Verfassungsgerichtshof hat die Behandlung der gegen diesen Bescheid erhobenen Beschwerde mit Beschluss vom 24. Februar 2004, B 1184/02, abgelehnt und sie über nachträglichen Antrag dem Verwaltungsgerichtshof zur Entscheidung abgetreten (Beschluss vom 7. Mai 2004).

C.

Auf Grund eines Berichtes gemäß § 151 Abs. 3 BAO über das Ergebnis der Prüfung der Aufzeichnungen beim Beschwerdeführer nahm das Finanzamt mit Bescheid vom 18. November 2002 das Verfahren hinsichtlich Umsatzsteuer 1999 und 2000 gemäß § 303 Abs. 4 BAO wieder auf und erließ neue Sachbescheide. Mit weiterem Bescheid vom 18. November 2002 wurde die Umsatzsteuer für den Zeitraum Jänner bis Juni 2002 festgesetzt. Schließlich wurde mit Bescheid vom 11. Juli 2003 die Umsatzsteuer für das Jahr 2001 gemäß § 200 Abs. 2 BAO endgültig festgesetzt.

Der unabhängige Finanzsenat, Außenstelle Salzburg, wies mit Bescheid vom 21. April 2004 die Berufungen des Beschwerdeführers gegen diese Bescheide als unbegründet ab. In der Begründung wurde - soweit für das Beschwerdeverfahren von Bedeutung - ausgeführt, es sei unstrittig, dass der vom Beschwerdeführer betrieblich verwendete Pkw kein Kleinbus im Sinne der Rechtsprechung sei. Auf das gegenständliche Kraftfahrzeug (Pkw BMW 740i) sei sohin die einschränkende Bestimmung des § 12 Abs. 2 Z. 2 lit. b UStG 1994 anzuwenden. Das Finanzamt habe daher die Vorsteuern zu Recht nicht zum Abzug zugelassen.

Der Verfassungsgerichtshof hat die Behandlung der gegen diesen Bescheid erhobenen Beschwerde mit Beschluss vom 28. Juni 2004, B 733/04, abgelehnt und mit Beschluss vom 3. August 2004 über nachträglichen Antrag dem Verwaltungsgerichtshof zur Entscheidung abgetreten.

D.

Der Verwaltungsgerichtshof hat die Beschwerden wegen ihres persönlichen und sachlichen Zusammenhanges verbunden und darüber erwogen:

Aus den Bestimmungen des § 33 Abs. 1 VwGG und des § 34 Abs. 3 VwGG ergibt sich, dass der Verwaltungsgerichtshof das Vorliegen der Prozessvoraussetzungen in jeder Lage des Verfahrens von Amts wegen zu prüfen und einen der meritorischen Erledigung der Beschwerde entgegenstehenden Umstand von Amts wegen wahrzunehmen hat. Die Beschwerde vom 23. Juli 2002 richtet sich gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Salzburg, Berufungssenat I, mit welchem im Instanzenzug die Umsatzsteuer für die Jahre 1997 bis 2000 festgesetzt wurde. Mit Bescheid des Finanzamtes vom 18. November 2002 wurde das Verfahren hinsichtlich Umsatzsteuer 1999 und 2000 wieder aufgenommen. Der Bescheid der Finanzlandesdirektion für Salzburg, Berufungssenat I, ist insoweit aus dem Rechtsbestand ausgeschieden. Durch diese nach Beschwerdeerhebung erfolgte Bescheidaufhebung wurde der Beschwerdeführer insoweit klaglosgestellt; diesbezüglich war das Verfahren einzustellen und dem Beschwerdeführer gemäß § 56 erster Satz VwGG Kosten zuzusprechen.

Der Beschwerdeführer erachtet sich in seinen für das Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof auftragsgemäß ergänzten Beschwerden in seinem Recht auf erklärungsgemäßen Vorsteuerabzug für Pkw-Kosten verletzt. Sowohl unter dem Gesichtspunkt einer Rechtswidrigkeit des Inhaltes als auch einer Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften führt er aus, der EuGH habe mit Urteil vom 8. Jänner 2002, C-409/99, entschieden, dass die Verweigerung des Vorsteuerabzuges für den Betrieb der Fahrzeuge Pontiac Transport und Fiat Ulysse mit der

6. Mehrwertsteuerrichtlinie nicht vereinbar sei, weil ein Recht auf Vorsteuerabzug für solche Fahrzeuge bereits zum Zeitpunkt des Inkrafttretens dieser Richtlinie in Österreich mit 1. Jänner 1995 bestanden habe. Aus diesem Urteil ergebe sich, dass das Recht auf Vorsteuerabzug hinsichtlich Fahrzeugkosten, so wie es zum 1. Jänner 1995 bestanden habe, jedenfalls weiter gelte. Viele "Pkw-Modelle", für die nach dem Urteil des EuGH wiederum das Vorsteuerabzugsrecht gelte, seien neue Modelle. Bei diesen Modellen handle es sich um Mischungen aus Pkw und Kleinbussen, so genannte Großraumlimousinen. Für diese Fahrzeuge bestehe die Vorsteuerabzugsberechtigung, hingegen für seine Pkw's der Marke BMW nicht. Seine Pkw's seien bei seiner Berufsausübung mindestens gleichermaßen nutzbar, sinnvoll und notwendig, wenn nicht überhaupt noch sinnvoller verwendbar als die Modelle, für die die Vorsteuerabzugsberechtigung bestehe.

Der Verfassungsgerichtshof habe die Behandlung der zunächst an ihn gerichteten Beschwerden unter Hinweis auf ein im Jahr 1978 ergangenes Erkenntnis zum Vorsteuerabzugsverbot abgelehnt. Auf Grund der Entwicklung auf dem Fahrzeugsektor seit dem Jahr 1978 könne dieses Erkenntnis nicht die Rechtslage zum 1. Jänner 1995 und damit auch die heutige Rechtslage nicht absichern. Es sei daher nach wie vor offen, für welche Fahrzeuge zum 1. Jänner 1995 ein Vorsteuerabzugsrecht bestehe. Auf Grund der seit 1978 eingetretenen tatsächlichen Umstände im Zusammenhang mit dem Urteil des EuGH vom 8. Jänner 2002 sei auch für seine beschwerdegegenständlichen Pkw's der Marke BMW 325i und 740i aus gleichheits- sowie gemeinschaftsrechtlichen Gründen der Vorsteuerabzug anzuerkennen. Da nicht geklärt

sei, welche Fahrzeuge unter Berücksichtigung der technischen Entwicklung nunmehr nach innerstaatlichem Recht vorsteuerabzugsberechtigt seien, müsse der Verwaltungsgerichtshof beim Verfassungsgerichtshof den Antrag auf Aufhebung der anzuwendenden Bestimmungen des UStG 1994 bzw. zugehöriger Verordnungen stellen.

Mit diesem Vorbringen kann der Beschwerdeführer keine Rechtswidrigkeit der angefochtenen Bescheide aufzeigen. Entgegen den Beschwerdeausführungen ist durch die Rechtslage und die dazu ergangene Judikatur klargestellt, für welche (Leistungen im Zusammenhang mit bestimmten) Kraftfahrzeuge(n) der Ausschluss des Vorsteuerabzuges besteht:

Nach § 12 Abs. 2 Z. 2 lit. b UStG 1994 in der Fassung des Steuerreformgesetzes 2000,BGBl. I Nr. 106/1999, gelten Lieferungen, sonstige Leistungen oder Einfuhren, die im Zusammenhang mit der Anschaffung (Herstellung), Miete oder dem Betrieb von Personenkraftwagen, Kombinationskraftwagen oder Krafträdern 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 genannte Gesetzesbestimmung wurde unverändert aus der bis zum Beitritt Österreichs zur EU (am 1. Jänner 1995) geltenden Bestimmung des § 12 Abs. 2 Z. 2 lit. c UStG 1972 (eingefügt durch das 2. Abgabenänderungsgesetz 1977, BGBl. Nr. 645/1977) übernommen.

Nach dieser Gesetzesstelle sind vom Vorsteuerausschluss Personenkraftwagen (Pkw), Kombinationskraftwagen (Kombi) und Krafträder betroffen. Von den Pkw und Kombis sind zu unterscheiden insbesondere Omnibusse (Kleinbusse) und Lkw (Kleinlastkraftwagen). Eine Definition der Begriffe Pkw und Kombi können der wiedergegebenen Vorschrift nicht entnommen werden.

Die für das Vorliegen eines Kleinbusses maßgeblichen Kriterien hat der Bundesminister für Finanzen mit einem an die Finanzverwaltung gerichteten Erlass vom 18. November 1987, veröffentlicht im Amtsblatt der Finanzverwaltung (AÖF), 1987/330, bekannt gegeben.

Die für die Anerkennung von Fahrzeugen als Kleinlastkraftwagen maßgeblichen Kriterien wurden in den Erlässen des Bundesministers für Finanzen vom 16. Juni 1983, AÖF 1981/1998, und vom 11. November 1986, AÖF 1986/329, aufgestellt. Sodann wurde die steuerliche Einstufung von Kraftfahrzeugen als Kleinlastkraftwagen mit der Verordnung des Bundesministers für Finanzen vom 23. Februar 1993, BGBl. Nr. 134/1993, festgelegt.

In Art. 44 Z. 4 des Strukturanpassungsgesetzes 1996 vom 30. April 1996,BGBl. Nr. 201/1996, wurde dem § 12 Abs. 2 Z. 2 lit. b UStG 1994 folgender Unterabsatz angefügt:

"Der Bundesminister für Finanzen kann durch Verordnung die Begriffe Personenkraftwagen und Kombinationskraftwagen näher bestimmen. Die Verordnung kann mit Wirkung ab 15. Februar 1996 erlassen werden."

Auf Grund dieser Verordnung erließ der Bundesminister für Finanzen die inBGBl. Nr. 273/1996 veröffentlichte Verordnung vom 20. Juni 1996, die rückwirkend mit 15. Februar 1996 in Kraft getreten ist.

Der EuGH hat - auf Grund eines Vorabentscheidungsersuchens des Verwaltungsgerichtshofes - mit Urteil vom 8. Jänner 2002, Metropol Treuhand WirtschaftstreuhandgmbH und Michael Stadler, C- 409/99, ausgeführt:

Die Regelung eines Mitgliedstaates, die nach dem Inkrafttreten der 6. Mehrwertsteuerrichtlinie 77/388/EWG, im Folgenden: Richtlinie (für Österreich ist die Richtlinie zum Zeitpunkt des Beitrittes zur EU am 1. Jänner 1995 in Kraft getreten), die bestehenden Vorsteuerausschlusstatbestände erweitere und sich damit vom Ziel der Richtlinie entferne, verstoße gegen deren Art. 17 Abs. 2 und stelle keine nach Art. 17 Abs. 6 Unterabsatz 2 zulässige Ausnahme dar. Art. 17 Abs. 6 der Richtlinie enthalte eine stand-still-Klausel, die die Beibehaltung der innerstaatlichen Ausschlusstatbestände vom Vorsteuerabzugsrecht vorsehe, die vor dem Inkrafttreten der Richtlinie in Geltung gestanden seien. Mit dieser Bestimmung sollten die Mitgliedstaaten ermächtigt werden, bis zum Erlass der gemeinschaftsrechtlichen Regelung die Tatbestände des Ausschlusses vom Vorsteuerabzugsrecht durch den Rat alle Regelungen des innerstaatlichen Rechts über den Ausschluss des Vorsteuerabzuges beizubehalten, die ihre Behörden zum Zeitpunkt des Inkrafttretens der Richtlinie tatsächlich angewandt hätten. Angesichts dieses besonderen Zweckes umfasst der Begriff innerstaatliche Rechtsvorschrift im Sinne von Art. 17 Abs. 6 Unterabsatz 2 der Richtlinie nicht nur Rechtsetzungsakte im eigentlichen Sinne, sondern auch die Verwaltungsakte und Verwaltungspraktiken der Behörden des betroffenen Mitgliedstaates (Rz. 49).

Der EuGH betont in dem zitierten Urteil weiters, es sei einem Mitgliedstaat nach Art. 17 Abs. 6 Unterabsatz 2 der Richtlinie verwehrt, die Ausgaben für bestimmte Kraftfahrzeuge nach dem Inkrafttreten der Richtlinie vom Recht auf Vorsteuerabzug auszuschließen, wenn zum Zeitpunkt des Inkrafttretens der Richtlinie für solche Ausgaben das Recht auf Vorsteuerabzug nach ständiger, auf einem Ministerialerlass beruhender Praxis der Verwaltungsbehörden dieses Mitgliedstaates gewährt worden sei.

Auf Grund des erwähnten Urteiles des EuGH vom 8. Jänner 2002 erließ der Bundesminister für Finanzen die Verordnung BGBl. II Nr. 193/2002, mit deren § 6 Abs. 3 er die insoweit gemeinschaftsrechtswidrige Verordnung BGBl. Nr. 273/1996 aufhob. Nach § 1 der Verordnung BGBl. II Nr. 193/2002 fallen Kleinlastkraftwagen und Kleinbusse nicht unter die Begriffe "Personenkraftwagen" und "Kombinationskraftwagen". Während die §§ 2 bis 4 dieser Verordnung die Voraussetzungen als Anerkennung als Kleinlastkraftwagen umschreiben, legt § 5 leg. cit. fest, welches Fahrzeug als Kleinbus zu verstehen ist.

§ 5 dieser Verordnung lautet:

"§ 5. Unter einem Kleinbus ist ein Fahrzeug zu verstehen, das ein kastenwagenförmiges Äußeres sowie Beförderungsmöglichkeiten für mehr als sechs Personen (einschließlich des Fahrzeuglenkers) aufweist. Bei der Beurteilung der Personenbeförderungskapazität ist nicht auf die tatsächlich vorhandene Anzahl der Sitzplätze, sondern auf die auf Grund der Bauart und Größe des Fahrzeuges maximal zulässige Personenbeförderungsmöglichkeit abzustellen. Es ist auch unmaßgebend, ob ein nach diesen Kriterien als Kleinbus anerkanntes Fahrzeug Zwecken des Personentransportes oder des Lastentransportes dient oder kombiniert eingesetzt wird."

Damit hat der Verordnungsgeber den Vorsteuerausschluss für Personen- und Kombinationskraftwagen hinsichtlich der nicht vom Vorsteuerausschluss umfassten Kleinbusse insoweit wortgleich gefasst, wie er zum 1. Jänner 1995 im oben erwähnten Erlass des Bundesministers für Finanzen vom 18. November 1987 geregelt war. In den Beschwerdefällen ist unstrittig, dass es sich bei den in Rede stehenden Fahrzeugen um Personenkraftwagen handelt und nicht um Kleinbusse im Sinne der dargestellten Rechtslage. Die gänzliche Versagung des Vorsteuerabzuges für Personenkraftwagen steht mit der Rechtslage - auch unter gemeinschaftsrechtlichen Aspekten (vgl. hiezu aus der ständigen Rechtsprechung etwa die hg. Erkenntnisse vom 25. Februar 2003, 99/14/0336, vom 22. Dezember 2005, 2002/15/0060, und vom 28. Juni 2006, 2003/13/0066) - im Einklang.

Die Beschwerden waren daher - soweit darüber meritorisch zu entscheiden war - gemäß§ 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Kostenentscheidung stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VerordnungBGBl. II Nr. 333/2003.

Wien, am 21. September 2006

Gerichtsentscheidung

EuGH 61999J0409 Metropol Treuhand VORAB

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2006:2004150074.X00

Im RIS seit

16.11.2006

Zuletzt aktualisiert am

04.11.2011

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

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at