jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 2005/2/9 2001/13/0042

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 09.02.2005

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/05 Verbrauchsteuern;

Norm

BAO §19;
NoVAG 1991 §1 Z4;
NoVAG 1991 §3 Z3;
NoVAG 1991 §4 Z1;
NoVAG 1991 §7 Abs1 Z1;

Beachte

Miterledigung (miterledigt bzw zur gemeinsamen Entscheidung verbunden): 2001/13/0043

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Bernard und die Hofräte Dr. Hargassner, Dr. Fuchs, Dr. Büsser und Dr. Mairinger als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Pfau, über die Beschwerden des HS jun. in U, vertreten durch Mag. Franz Hansi, Wirtschaftsprüfer in 1210 Wien, Donaufelder Straße 2/1/38, gegen die Bescheide 1. der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (Berufungssenat V) vom 11. Dezember 2000, Zl. RV/178-16/12/98, betreffend Umsatzsteuer 1993 und 1994 (hg. Zl. 2001/13/0042), und

2. der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 11. Dezember 2000, Zl. RV/179-16/12/98, betreffend Normverbrauchsabgabe 8/1995 (hg. Zl. 2001/13/0043), zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerden werden als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von 763,80 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer ist Alleinerbe (Einantwortungsurkunde vom 4. Dezember 1995) seines am 18. August 1995 verstorbenen Vaters. Der Vater betrieb bis zu seinem Tod ein Taxiunternehmen. Im Jahr 1996 fand dieses Taxiunternehmen betreffend eine abgabenbehördliche Prüfung statt (Prüfungsbericht vom 20. Dezember 1996).

1. Zur Zl. 2001/13/0042 angefochtener Bescheid (erstangefochtener Bescheid):

Unter Tz 15 des Prüfungsberichtes vom 20. Dezember 1996 wird zur "Kalkulation" u.a. ausgeführt, der Eigenverbrauch

betreffend Kfz werde mit 20 % geschätzt.

Die Ermittlung der Bemessungsgrundlagen erfolgte unter Tz 16 des Prüfungsberichtes. Zum Jahr 1993 hielt die Prüferin fest, dass bis April 1993 der Eigenverbrauch mit dem Umsatzsteuersatz von 32 % zu versteuern sei, weil der (Anm.: 1986 angeschaffte) Pkw Mercedes 190 D zu diesem Zeitpunkt veräußert worden sei. Die Bemessungsgrundlage für den Eigenverbrauch 1993 errechnet sich nach der im Prüfungsbericht dargestellten Aufstellung ausgehend von Aufwendungen für Instandhaltung, Treibstoffe, Garage sowie Versicherung für die Monate Jänner bis Dezember 1993 in Höhe von insgesamt 84.287 S anteilig (Privatanteil 20 %) für die Monate Jänner bis April 1993 (Umsatzsteuersatz 32 %) mit einem Betrag von

5.500 S. Eine AfA kam zusätzlich nur bei der Berechnung der Bemessungsgrundlage für den 20 %igen Eigenverbrauch der Monate Mai bis Dezember 1993 (betreffend ein im Mai 1993 angeschafftes Kfz) zum Ansatz, wobei sich hier die auf den Privatanteil entfallende Umsatzsteuerbemessungsgrundlage mit insgesamt 23.500 S ergab. Für den Eigenverbrauch des Jahres 1994 ist die Bemessungsgrundlage für den Eigenverbrauch in Höhe von 24.000 S ausgewiesen (d.s. rd. 20 % der Aufwendungen für Instandhaltung, Treibstoffe, AfA, Versicherung und Fremdmittelkosten von insgesamt

120.428 S).

Gegen die an den Beschwerdeführer als Erben nach seinem Vater ergangenen Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 1993 und 1994 vom 21. Oktober 1997 erhob der Beschwerdeführer mit Schriftsatz vom 24. November 1997 Berufung. Er beantragte, keine über die Steuererklärungen hinausgehende Eigenverbrauchshinzuschätzung vorzunehmen. Der Vater des Beschwerdeführers sei im Jahr 1995 verstorben und unmittelbar mit seinem Tod seien sowohl dessen Steuerpflicht als auch die Tätigkeit erloschen. Eine Hinzurechnung des Eigenverbrauches infolge der abgabenbehördlichen Prüfung auf das Doppelte der bisher erklärten Privatanteile stehe mit der Vorgangsweise einer früheren Betriebsprüfung und den tatsächlichen betrieblichen und privaten Verhältnissen in Widerspruch.

Mit Berufungsvorentscheidungen des Finanzamtes vom 4. Februar 1998 (betreffend Umsatzsteuer 1993) und 23. Februar 1998 (betreffend Umsatzsteuer 1994) wurden die Eigenverbrauchsanteile "in Anlehnung an die in den jeweiligen Steuererklärungen angegebenen Werte auf 10 % reduziert". Zur Bemessungsgrundlage für den Eigenverbrauch gehörten für die Jahre 1993 und 1994 alle auch ertragsteuerlich nichtabzugsfähigen Aufwendungen (erst ab dem Jahr 1995 erfolge die Besteuerung des Eigenverbrauches nur insoweit, als ein Vorsteuerabzug aus den angefallenen Kosten habe geltend gemacht werden können). Nach § 10 Abs. 4 UStG 1972 erhöhe sich die Steuer auf 32 % für den Eigenverbrauch von Kfz, deren Lieferung für das Unternehmen dem erhöhten Steuersatz von 32 % unterlegen sei und für deren Lieferung der Vorsteuerabzug habe geltend gemacht werden können. Da diese Voraussetzungen für den im Jahr 1986 angeschafften Pkw erfüllt seien, sei insoweit der erhöhte Steuersatz anzuwenden. Die Bemessungsgrundlagen für den Eigenverbrauch seien im Jahr 1993 um 14.000 S (2.700 S erhöhter Steuersatz/11.500 S Normalsteuersatz) sowie im Jahr 1994 um 12.000 S zu vermindern.

Mit Schriftsatz vom 6. April 1998 stellte der Beschwerdeführer den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Mit dem erstangefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde der Berufung im Umfang der ergangenen Berufungsvorentscheidungen teilweise Folge.

2. Zur Zl. 2001/13/0043 angefochtener Bescheid (zweitangefochtener Bescheid):

Unter Tz 22 des Prüfungsberichtes vom 22. Dezember 1996 wird betreffend "Entnahme PKW" ausgeführt, diese sei zum Todeszeitpunkt 18. August 1995 auch der Normverbrauchsabgabe mit 9 % (das sind 9.633 S ausgehend von einer Bemessungsgrundlage von 107.033 S) zu unterziehen.

Gegen den an den Beschwerdeführer als Erben nach seinem Vater ergangenen Bescheid vom 21. Oktober 1997 über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für 8/1995 in Höhe von 9.633 S erhob der Beschwerdeführer mit Schriftsatz vom 24. November 1997 Berufung. Mit dem Tod des Vaters sei auch die Tätigkeit erloschen. Da in der Bescheidbegründung jeder Hinweis fehle, welchen steuerpflichtigen Tatbestand im Sinne des Normverbrauchsabgabegesetzes der verstorbene Vater erfüllt habe, sei die Normverbrauchsabgabe zu Unrecht vorgeschrieben worden.

In der Berufungsvorentscheidung vom 30. Jänner 1998 wurde ausgeführt, die Vorschreibung der Normverbrauchsabgabe sei gemäß § 1 Z 4 Normverbrauchsabgabegesetz erfolgt, weil der nach § 3 Z 3 leg.cit. "befreite PKW durch Eigenverbrauch gemäß § 1 Abs. 1 Z 2 lit. a UStG entnommen wurde".

Im Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz vom 4. März 1998 machte der Beschwerdeführer geltend, er sei erst durch die Einantwortung der Verlassenschaft zum Gesamtrechtsnachfolger geworden. Bis dahin habe er keine Entnahmen tätigen können. Er habe erst im Zuge der Einantwortung entscheiden können, ob "er den Betrieb selbst fortsetzt, einen Nachfolger findet oder beendet". Er habe jedenfalls erst danach darüber verfügen und auch Entnahmen tätigen können.

Mit dem zweitangefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde der Berufung keine Folge. Strittig sei, ob die Vorschreibung der Normverbrauchsabgabe 8/1995 zu Recht erfolgt sei. Die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe betreffe einen im Mai 1993 angeschafften Pkw, für den dem Vater des Beschwerdeführers als Taxiunternehmer die Normverbrauchsabgabe in Höhe von 23.873 S vergütet worden sei. Mit dem Tod des Taxiinhabers sei die begünstigte Nutzung, die der Steuerbefreiung zu Grunde gelegen sei, nämlich die Verwendung des Pkw als Taxi, weggefallen. Die Vorschreibung der Normverbrauchsabgabe sei somit ausgehend von der lt. Aktenlage ermittelten Steuerbemessungsgrundlage von 107.034 S zu Recht erfolgt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die wegen ihres persönlichen und sachlichen Zusammenhanges zur gemeinsamen Beratung und Beschlussfassung verbundenen Beschwerden erwogen:

1. Zum erstangefochtenen Bescheid (Umsatzsteuer 1993 und 1994):

Nach § 1 Abs. 2 lit. a des im Beschwerdefall anzuwendenden UStG 1972 liegt Eigenverbrauch vor, wenn ein Unternehmer im Inland Gegenstände, die seinem Unternehmen dienen, für Zwecke verwendet oder verwenden lässt, die außerhalb des Unternehmens liegen.

Bemessungsgrundlage für den Eigenverbrauch sind nach § 4 Abs. 9 UStG 1972 die auf die Nutzung des Gegenstandes entfallenden Kosten.

Nach § 10 Abs. 4 UStG 1972 (idF AbgÄG 1991, BGBl. 695) erhöht sich die Steuer auf 32 vom Hundert für die Lieferungen, die Vermietung und den Eigenverbrauch von Kraftfahrzeugen im Sinne des Normverbrauchsabgabegesetzes 1991, BGBl. 695/1991, deren Lieferung oder Einfuhr für das Unternehmen dem erhöhten Steuersatz von 32 vom Hundert unterlag, für deren Lieferung oder Einfuhr der Vorsteuerabzug geltend gemacht werden konnte und für die keine Normverbrauchsabgabe zu erheben ist.

Der Beschwerdeführer vertritt den Standpunkt, der Spruch des angefochtenen Bescheides stehe insofern in Widerspruch zur Bescheidbegründung, als in der Begründung - zutreffend - ausgeführt werde, dass die auf den Pkw entfallenden Kosten als Grundlage für die Bemessung des Eigenverbrauches heranzuziehen seien, im Übrigen aber demgegenüber nicht von den tatsächlichen Kosten, sondern von einem "aliquoten Umsatzanteil" als Bemessungsgrundlage für den Eigenverbrauch ausgegangen worden sei.

Diese Bedenken bestehen nicht zu Recht, weil nach dem oben wiedergegebenen Sachverhalt zum erstangefochtenen Bescheid lt. Tz 16 des Prüfungsberichtes vom 20. Dezember 1996 ohnedies (nur) die jeweils anteiligen Kosten (z.B. für Treibstoffe, Instandhaltung, AfA oder Versicherung) bei der Ermittlung der Umsatzsteuerbemessungsgrundlage für den Eigenverbrauch Berücksichtigung fanden. Mit dem erstangefochtenen Bescheid wurde der Berufung im Umfang der Berufungsvorentscheidung teilweise Folge gegeben und damit nur gegenüber dem Prüfungsbericht eine Reduktion der Bemessungsgrundlagen rund um die Hälfte vorgenommen. Dass etwa lt. der in der Stellungnahme zur Gegenschrift vorgebrachten Meinung auch ein "fiktiver Fuhrlohn" Eingang in die Bemessungsgrundlage für den Eigenverbrauch gefunden hätte, entspricht nicht der Aktenlage.

Soweit die Beschwerde unter Bezugnahme auf eine Kommentarstelle zum § 1 Abs. 1 Z 2 des UStG 1994 geltend macht, bei der Besteuerung des Eigenverbrauchs dürften nur diejenigen Aufwandsanteile berücksichtigt werden, für die tatsächlich Vorsteuer in Abzug gebracht worden sei (die anteiligen Versicherungsaufwendungen könnten somit nicht der Umsatzsteuer unterworfen werden), verweist die belangte Behörde in der Gegenschrift zu Recht auf eine diesbezüglich durch das UStG 1994 gegenüber dem UStG 1972 geänderte (vor dem gemeinschaftsrechtlichen Hintergrund gebotene) Rechtslage (vgl. in diesem Zusammenhang Kranich/Siegl/Waba, Kommentar zur Mehrwertsteuer, Anm. 309 zu § 4 UStG 1972, sowie Doralt/Ruppe, Steuerrecht, 5. Auflage, Wien 1994, S. 377).

Wie ebenfalls der Tz 16 des Prüfungsberichtes vom 20. Dezember 1996 zu entnehmen ist, kam bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage für den Eigenverbrauch in Ansehung des im April 1993 veräußerten (im Jahr 1986 angeschafften) Pkws Mercedes 190 D kein Betrag für die AfA zum Ansatz, sodass mit dem Beschwerdevorbringen betreffend eine bereits erfolgte "Vollabschreibung des Autos in den vorangegangenen Jahren" auch keine Rechtswidrigkeit in Bezug auf die Ermittlung der Bemessungsgrundlage für den nach § 10 Abs. 4 UStG 1972 dem erhöhten Steuersatz von 32 % unterliegenden Eigenverbrauch der Monate Jänner bis April 1993 aufgezeigt wird.

Die Beschwerde macht schließlich geltend, "den bekämpften Bescheiden" fehle die Rechtsgrundlage schon deshalb, weil über die Berufung zu den "zugehörigen Wiederaufnahmebescheiden" nicht entschieden worden sei. Der Beschwerde ist hiezu ein mit 1. April 1997 datierter Berufungsschriftsatz der Verlassenschaft nach dem Vater des Beschwerdeführers angeschlossen, in dem neben den Umsatzsteuerbescheiden 1993, 1994 und 1995 und den Einkommensteuerbescheiden 1993 und 1994 auch die "zugehörigen Wiederaufnahmebescheide" als Berufungsgegenstand angesprochen werden (im Auftrag des Beschwerdeführers werde gegen die an die Verlassenschaft nach dem Vater des Beschwerdeführers gerichteten Bescheide berufen und deren ersatzlose Aufhebung beantragt).

Zu diesem Vorbringen weist die belangte Behörde in der Gegenschrift im Einklang mit der Aktenlage darauf hin, dass die mit dem Berufungsschriftsatz vom 1. April 1997 bekämpften Bescheide vom 12. bzw. 14. März 1997 (ein Bescheid betreffend die Wiederaufnahme des Verfahrens sei im Übrigen auch nur u. a. betreffend Umsatzsteuer 1993, nicht jedoch hinsichtlich Umsatzsteuer 1994, ergangen) ungeachtet der bereits am 4. Dezember 1995 erfolgten Einantwortung des Nachlasses noch an die Verlassenschaft gerichtet gewesen seien. Da diese als Bescheide intendierten Erledigungen wegen der verfehlten Adressierung ins Leere gegangen und damit nicht rechtswirksam geworden seien, seien neuerlich mit Datum 21. Oktober 1997 Bescheide, adressiert an den Beschwerdeführer als Erben nach seinem Vater, erlassen worden. Mit dem erstangefochtenen Bescheid sei über die gegen diese Bescheide eingebrachte Berufung vom 24. November 1997, die vom Beschwerdeführer als Erben nach seinem Vater erhoben worden sei und in der die Wiederaufnahmebescheide nicht mehr bekämpft worden seien, entschieden worden.

Da somit die belangte Behörde über keine Berufung gegen "zugehörige Wiederaufnahmebescheide" zu entscheiden hatte (vielmehr war die der Beschwerde beigelegte Berufung vom 1. April 1997 ebenso wie die damit bekämpften Erledigungen vom 12. und 14. März 1997 ins Leere gegangen), erweist sich der erstangefochtene Bescheid auch insoweit mit keiner Rechtswidrigkeit belastet.

2. Zum zweitangefochtenen Bescheid (Normverbrauchsabgabe August 1995):

Gemäß § 1 Normverbrauchsabgabegesetz (NoVAG) in der für den Streitzeitraum anzuwendenden Stammfassung BGBl. 695/1991 (mit Zitatanpassungen nach § 28 Abs. 8 UStG 1994) unterliegen der Normverbrauchsabgabe folgende Vorgänge:

1. Die Lieferung von bisher im Inland nicht zum Verkehr zugelassenen Kraftfahrzeugen sowie von Vorführkraftfahrzeugen, die ein Unternehmer (§ 2 UStG 1994) im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt, ausgenommen die Lieferung an einen anderen Unternehmer zur gewerblichen Weiterveräußerung oder zur gewerblichen Vermietung.

2. Die gewerbliche Vermietung im Inland von bisher im Inland nicht zum Verkehr zugelassenen Kraftfahrzeugen ...

3. Die erstmalige Zulassung von Kraftfahrzeugen zum Verkehr im Inland, ausgenommen von Vorführkraftfahrzeugen, sofern die Steuerpflicht nicht bereits nach Z 1 oder 2 eingetreten ist oder nach Eintreten der Steuerpflicht eine Vergütung nach § 12 Abs. 1 erfolgt ist.

4. Die Lieferung, der Eigenverbrauch durch Entnahme (§ 1 Abs. 1 Z 2 lit. a UStG 1994) und die Änderung der begünstigten Nutzung von nach § 3 Z 3 befreiten Kraftfahrzeugen und von Vorführkraftfahrzeugen, weiters der Wegfall der Voraussetzungen für eine Steuerbefreiung nach § 3 Z 4.

Nach § 7 Abs. 1 Z 1 NoVAG entsteht die Steuerschuld im Fall der Lieferung (§ 1 Z 1 und 4), der gewerblichen Vermietung (§ 1 Z 2), des Eigenverbrauches und der Nutzungsänderung (§ 1 Z 4) mit Ablauf des Kalendermonats, in dem die Lieferung ausgeführt worden ist, die gewerbliche Vermietung begonnen hat oder der Eigenverbrauch oder die Nutzungsänderung stattgefunden hat.

§ 3 Z 3 NoVAG sieht u.a. eine Befreiung von der Normverbrauchsabgabe im Wege einer Vergütung (§ 12 Abs. 1 Z 3) für

Vorgänge in Bezug auf Miet- und Platzkraftwagen vor.

Abgabenschuldner der Normverbrauchsabgabe ist nach § 4 Z 1 NoVAG in den Fällen der Lieferung (§ 1 Z 1 und 4), der gewerblichen Vermietung (§ 1 Z 2), des Eigenverbrauchs und der Nutzungsänderung (§ 1 Z 4) der Unternehmer, der die Lieferung oder die gewerbliche Vermietung ausführt oder einen der sonstigen Tatbestände des § 1 Z 4 setzt.

Festzuhalten ist, dass der Vater des Beschwerdeführers als Taxiunternehmer unstrittig die Voraussetzungen der Steuerbefreiung im Wege der Vergütung für das für seinen Betrieb im Jahr 1993 angeschaffte Taxikraftfahrzeug erfüllt hatte.

In der Beschwerde, in der sich der Beschwerdeführer in seinem Recht auf Nichtfestsetzung der Normverbrauchsabgabe für August 1995 verletzt sieht, wird ausgeführt, dass das Taxifahrzeug nach dem Todestag nicht weiter verwendet worden sei (zumal der Beschwerdeführer als der spätere Erbe über ein besseres Auto verfügt habe, die Rechtsnachfolge noch nicht geklärt gewesen sei, aber auch die Möglichkeiten der betrieblichen Weiternutzung erst zu prüfen gewesen seien). Im Dezember 1995 sei das Fahrzeug nach der Einantwortung vom Beschwerdeführer "privat" verkauft worden, sodass es erst durch den Verkauf zu einer Änderung der Nutzung gekommen sei. Es sei somit strittig, wann für das gegenständliche Taxifahrzeug die begünstigte Nutzung aufgegeben wurde.

Zu diesem Vorbringen ist zu sagen, dass nach den oben angeführten Gesetzesbestimmungen des NoVAG einen steuerbaren Vorgang in Bezug auf eine Änderung der begünstigten Nutzung von nach § 3 Z 3 NoVAG befreiten Kraftfahrzeugen nur der Unternehmer tätigen kann, der nach § 4 Z 1 NoVAG auch allein als Abgabenschuldner in Betracht kommt. Fand das Taxiunternehmen mit dem Tod des Vaters des Beschwerdeführers sein Ende, trat damit auch in Bezug auf das von diesem Unternehmer genutzte Taxifahrzeug eine Änderung der begünstigten Nutzung im Sinne des § 1 Z 4 NoVAG ein. Wenn die Normverbrauchsabgabe damit an den Beschwerdeführer als dessen Gesamtrechtsnachfolger nach § 19 BAO zur Vorschreibung gelangte, kann darin keine Rechtswidrigkeit erblickt werden.

Die Beschwerden waren somit gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Kostenentscheidung stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 333/2003.
Wien, am 9. Februar 2005

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2005:2001130042.X00

Im RIS seit

07.03.2005

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at