

Zur Gesetzesänderung der Eigenverbrauchsbestimmung

Zeitlich befristete Prolongierung der Eigenverbrauchsbesteuerung beim PKW-Leasing

Weiterer Widerspruch zum Gemeinschaftsrecht

VON DR. CHRISTIAN PRODINGER*)

Im Rahmen einer Änderung des Umsatzsteuergesetzes¹⁾ wurde nunmehr in § 1 Abs. 1 Z 2 letzter Satz (nach einem nunmehr neuen Strichpunkt) folgender Satz angefügt:

„Lit. d ist auf Umsätze anzuwenden, die vor dem 1. Jänner 2006 ausgeführt werden;“.

Damit soll erreicht werden, dass selbst im Falle eines negativen Urteiles des EuGH²⁾ die Eigenverbrauchsbestimmung für das PKW-Leasing weiter in Geltung ist.

1. Einleitung Wie bekannt, bestehen in der österreichischen Literatur und insbesondere seit dem Schlussantrag des Generalanwaltes in zitierter Rechtssache des EuGH massive Bedenken gegen die EU-Konformität der österreichischen Eigenverbrauchsbestimmung³⁾.

Nach Auffassung der Verwaltung⁴⁾ hätte der Generalanwalt in seinem Schlussantrag Anregungen gemacht, wonach bei Durchführung eines Konsultationsverfahrens und der Befristung der Bestimmung die EU-Konformität der Regelung aufgrund einer konjunkturellen Maßnahme gegeben wäre.

Es wurde bereits gezeigt, dass der Generalanwalt selbstverständlich keine derartige Anregung gemacht hat, sondern vielmehr nur festgehalten hat, dass auch die Argumentation, wonach die österreichische Regelung als konjunkturelle Maßnahme gerechtfertigt sei, wegen des Fehlens einer Befristung und der notwendigen Konsultation nicht EU-konform sein könne⁵⁾.

Weiters wurde gezeigt, dass eine Maßnahme, die bereits seit 1995 in Gesetzesrang steht, schwerlich im Jahr 2003 als Maßnahme im Sinne einer zeitlich befristeten konjunkturellen Förderung verstanden werden könne⁶⁾.

Von *Tumpel*⁷⁾ wurde eine Vielzahl von treffenden Argumenten angeführt, warum die Neuregelung materiell wiederum EU-widrig sei.⁸⁾

2. Formelle Problematik der neuen Gesetzesbestimmung

Nach Art. 17 Abs. 7 der 6. MwSt-RI kann – vorbehaltlich der in Art. 29 vorgesehenen Konsultation – jeder Mitgliedsstaat aus Konjunkturgründen Investitionsgüter (...) von der Vorsteuerabzugsregelung teilweise oder ganz ausschließen.

Aus diesem Normengefüge ist wohl zu folgern, dass ein Mitgliedsstaat zunächst eine konjunkturelle Maßnahme zu planen hat, diese Maßnahme vor ihrer Inkraftsetzung vom Mehrwertsteuerausschuss bestätigen (zur Kenntnis nehmen) zu lassen hat, und sonach die entsprechende Maßnahme auch tatsächlich in den innerstaatlichen Normenbestand aufnehmen kann.

*) Dr. Christian *Prodinger* ist Steuerberater in Wien.

1) BGBl. I Nr. 10/2003.

2) Rs. C-155/01 *Cookies World VertriebsGmbH i. L.*

3) Auf die Vorliteratur sei verwiesen; vgl. z. B. *Tumpel*, SWK-Heft 6/2003, Seite S 232; *Prodinger*, SWK-Heft 3/2003, Seite S 94; jeweils mit weiteren Verweisen auf die bisherige Rechts- und Literaturentwicklung.

4) Vgl. *Kolacny*, SWK-Heft 1/2003, Seite S 24.

5) Vgl. *Prodinger*, a. a. O.

6) Vgl. *Prodinger*, a. a. O.

7) A. a. O.

8) Auf die entsprechenden Ausführungen sei zur Vermeidung von Wiederholungen verwiesen.

Tatsächlich ist die österreichische Eigenverbrauchsbestimmung bekanntlich seit 6. 1. 1995 Bestandteil des UStG 1994. Wie bereits einleitend ausgeführt, wurde die Gesetzesbestimmung nur dergestalt geändert, dass der bisherigen in Kraft stehenden Bestimmung ein Satz angefügt wurde, wonach die lit. d auf Umsätze anzuwenden sei, die vor dem 1. Jänner 2006 ausgeführt würden.

Die Erläuterungen⁹⁾ führen nach Darstellung des bisherigen Verfahrensganges und der angeblichen konjunkturellen Problematik auch aus, dass die bestehende Regelung unter Bezugnahme auf Art. 17 Abs. 7 der 6. MwSt-RI bis Ende 2005 beibehalten werden soll. Österreich hätte bei der 66. Sitzung des Mehrwertsteuerausschusses das Konsultationsverfahren eingeleitet und die konjunkturellen Gründe dargelegt.

Geht man nun davon aus, dass nach der ständigen Judikatur des EuGH¹⁰⁾ Abweichungen und Ausschlüsse vom Normprinzip des Vorsteuerabzuges der 6. MwSt-RI eng auszulegen sind, so ist die Vorgangsweise des österreichischen Gesetzgebers nicht unproblematisch:

Nach der Konsultation des Mehrwertsteuerausschusses hat Österreich nämlich niemals eine Bestimmung erlassen, die (aus angeblichen konjunkturellen Gründen) den Vorsteuerabzug einschränkt. Der Vorsteuerauschluss (über den Eigenverbrauchstatbestand) ist ja bereits seit 1995 Bestandteil des Normengefüges; daran hat sich auch durch die jetzige Gesetzesänderung nichts geändert. Lediglich eine Befristung der Bestimmung ist hinzugekommen.

Zum anderen weist diese Vorgangsweise auf das schon geltend gemachte Argument hin, dass die Maßnahme nicht aus konjunkturellen Gründen erfolgen kann, da sie ja nicht einmal zu einem damit zusammenhängenden Zeitpunkt ergriffen worden ist (oder, anders formuliert, bereits so lange zurückliegend ergriffen worden ist, dass keinesfalls die konjunkturellen Gründe ausschlaggebend sein können).

Es wäre daher wohl richtig gewesen, die Eigenverbrauchsbestimmung außer Kraft zu setzen und sie gesetzlich mit der Befristung neu in den österreichischen Normenbestand aufzunehmen.

Man mag dieser Überlegung entgegenhalten, dass sie sehr formell ist und letztlich inhaltlich durch die tatsächliche Vorgangsweise das selbe Ergebnis erreicht wird. Bedenkt man jedoch, dass eine ohnedies eng auszulegende Regelung nur nach vorheriger Konsultation des Mehrwertsteuerausschusses und aus bestimmten Gründen geschaffen werden kann, so setzt dies wohl voraus, dass auch nach diesen Maßnahmen entsprechende Regelungen erstmalig gesetzlich implementiert worden. Da dies nicht geschehen ist, sind auch die formellen Voraussetzungen für den Vorsteuerauschluss nicht erfüllt, sodass die Regelung auch aus diesen Gründen EU-widrig erscheint.

Außerdem könnte ja dadurch auch eine rückwirkende Sanierung der Norm versucht werden: Beispielsweise könnte man argumentieren, dass die Norm nunmehr befristet ist, für vor der Einführung der Befristung ausgeführte Tatbestände zwar keine Befristung gegeben war, diese Tatbestände aber jedenfalls ohnedies durch die Befristung letztlich gedeckt sind, sodass rückwirkend die Norm saniert wäre. Weiters könnte man theoretisch sogar überlegen, ob nicht durch die Aufhebung einer Bestimmung auch eine gewisse Befristung gegeben wäre, sodass wiederum eine Rechtfertigung sozusagen nachträglich eingeführt würde.

⁹⁾ AB 16 BlgNR XXII. GP.

¹⁰⁾ Vgl. z. B. *Ruppe*, Einführung Tz. 47; § 12 Tz. 9 ff. m. w. N., EuGH 22. 6. 1993, Rs. C-333/91 *Sofitam*, hilfsweise auch EuGH 15. 6. 1989, Rs. 348/87 *Stichting Uitvoering*; 12. 9. 2000, Rs. C-358/97, C-359/97 *Irland* bzw. *UK*.

All dies ist freilich mit dem Telos und der Rechtsprechung des EuGH zur 6. Mehrwertsteuerrichtlinie nicht vereinbar. Vielmehr hätte die Norm neu eingeführt werden müssen.

3. Zusammenfassung

Die österreichische Eigenverbrauchsbestimmung für das PKW-Leasing wurde unverändert im Normenbestand gelassen; es wurde lediglich eine Befristung bis zum 31. 12. 2005 beigefügt.

Es wurde bereits in der Vorliteratur gezeigt, dass diese Bestimmung materiell dem EU-Recht widerspricht.

Nachdem die Bestimmung aber bereits seit 1995 dem Normenbestand angehört, eine derartige Bestimmung aber erst nach Konsultation des Mehrwertsteuerausschusses und dann auch nur befristet eingeführt werden darf, bestehen auch Bedenken, dass durch diese Vorgangsweise die formellen Kriterien verletzt worden sind, sodass die Regelung auch aus diesem Grund EU-rechtlich nicht unbedenklich erscheint.