

# TE Vwgh Erkenntnis 2006/5/17 2006/14/0006

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 17.05.2006

## Index

32/04 Steuern vom Umsatz;

### Norm

ErstattungsV abziehbare Vorsteuern ausländischer Unternehmer 1995;

UStG 1994 §12 Abs2 Z2 litb;

UStG 1994 §21 Abs9;

### Beachte

Miterledigung (miterledigt bzw zur gemeinsamen Entscheidung verbunden): 2006/14/0007

### Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Steiner und die Hofräte Mag. Heinzl, Dr. Fuchs, Dr. Zorn und Dr. Robl als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Pfau, über die Beschwerden der B+S Banksysteme GmbH in Erfstadt-Liblar (Deutschland), vertreten durch die Treuhand-Salzburg AG, Steuerberatungs- und Wirtschaftsprüfungsgesellschaft in 5020 Salzburg, Kleßheimer Allee 47, gegen die Bescheide der Finanzlandesdirektion für Steiermark 1.) vom 10. Jänner 2002, Zl. RV 410/1-10/01, betreffend Vorsteuererstattung für den Zeitraum 1-12/1999 (hg. Zl. 2006/14/0007), und 2.) vom 11. Jänner 2002, Zl. RV 416/1- 10/01, betreffend Vorsteuererstattung für den Zeitraum 1-12/2000 (hg. Zl. 2006/14/0006), zu Recht erkannt:

### Spruch

Die Beschwerden werden als unbegründet abgewiesen.

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

### Begründung

Die in Deutschland ansässige beschwerdeführende GmbH (B+S GmbH), welche die Art ihrer Tätigkeit mit "Handel mit EDV Hard- und Software" bezeichnete, stellte in einem mit 26. Juni 2000 datierten Formular einen Antrag auf Vergütung der Umsatzsteuer für den Zeitraum Jänner bis Dezember 1999 über einen Gesamtbetrag in Höhe von 9.716,78 S. Der Vergütungsbetrag resultierte aus Tankabrechnungen bzw. Tankbelegen, wobei die Beschwerdeführerin weiters erklärte, dass die betroffenen Leistungen anlässlich "der normalen Geschäftstätigkeit" für ihre Zwecke als Unternehmerin verwendet worden seien. Die Beschwerdeführerin habe im Vergütungszeitraum keine Lieferungen oder und sonstige Leistungen im Vergütungsland bewirkt.

Mit Bescheid vom 22. Jänner 2001 gab das Finanzamt Graz-Stadt dem Antrag auf Vergütung der Umsatzsteuer für

Jänner bis Dezember 1999 keine Folge. Vom Vorsteuerabzug und somit auch von der Erstattungsfähigkeit ausgenommen seien die im Zusammenhang mit der Anschaffung (Herstellung), der Miete und dem Betrieb von Personenkraftwagen, Kombinationskraftwagen und Kraftfahrräder stehenden Beträge, "ausgenommen Fahrschulkraftfahrzeuge, Vorführkraftfahrzeuge und Kraftfahrzeuge, die ausschließlich zur gewerblichen Weiterveräußerung bestimmt sind, sowie Kraftfahrzeuge, die zu mindestens 80 % dem Zweck der gewerblichen Personenbeförderung und der gewerblichen Vermietung dienen".

In der gegen diesen Bescheid erhobenen Berufung wies die Beschwerdeführerin darauf hin, das Finanzamt habe die Erstattung der Vorsteuer abgelehnt, weil es irrig davon ausgegangen sei, dass es sich um Vorsteuern gehandelt habe, die im Zusammenhang mit der Anschaffung (Herstellung), der Miete oder dem Betrieb von Personenkraftwagen, Kombinationskraftwagen oder Krafträder gestanden seien. Auf Grund der Tatsache, dass die Beschwerdeführerin "Leasinggeber" von Personenkraftfahrzeugen an die B+S AG (Österreich) sei und einer Vereinbarung zufolge die Benzin- und Servicekosten von der Beschwerdeführerin getragen würden, sei der Vorsteuerabzug nach § 12 Abs. 2 Z 2 lit. b UStG 1994 nicht ausgeschlossen, zumal die Ausnahmeregelung des § 12 Abs. 2 Z 2 lit. b letzter Halbsatz UStG 1994 zur Anwendung komme und es sich hiebei um Kraftfahrzeuge handle, die zumindest 80 % dem Zweck der gewerblichen Vermietung dienten.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung als unbegründet ab. In der Berufung sei angegeben worden, dass die Beschwerdeführerin "Leasinggeber von Personenkraftfahrzeugen" sei. Nach dem vorgelegten Rahmenvertrag, welcher zwischen der B+S AG in Österreich und der B+S GmbH (der Beschwerdeführerin) in Deutschland am 17. Juni 1999 abgeschlossen worden sei, sei der Liefer- bzw. Leistungsinhalt der Vertrieb von Nutzungsrechten an Fertigungssoftwareprodukten. In § 6 dieses Rahmenvertrages (Lieferumfang) seien u.a. die Fuhrparkkosten geregelt, die zu Lasten der Beschwerdeführerin gingen. Eine "PKW-Verleasung" von der Beschwerdeführerin an die B+S AG, wie dies in der Berufung dargestellt worden sei, habe aus den der Behörde zur Verfügung gestellten Unterlagen nicht entnommen werden können. Aus den in Kopie vorliegenden Fahrzeugscheinen gehe eindeutig hervor, dass es sich bei allen Fahrzeugen um Personenkraftfahrzeuge gehandelt habe, für die ein Vorsteuerabzug nach der Bestimmung des § 12 Abs. 2 Z 2 lit. b UStG 1994 ausgeschlossen sei.

Die Beschwerdeführerin stellte einen Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde II. Instanz und verwies zur Begründung auf ihre Berufungsausführungen; eine ergänzende Begründung werde innerhalb der nächsten Tage eingebracht.

Mit dem zur hg. Zl. 2002/14/0007 angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde der Berufung keine Folge. Zur Wiedergabe des Verfahrensganges hielt die belangte Behörde fest, dass die im Vorlageantrag in Aussicht gestellte Nachreichung einer ergänzenden Begründung unterblieben sei.

Nach § 1 Abs. 1 Z 1 der Verordnung über die Erstattung der abziehbaren Vorsteuerbeträge an ausländische Unternehmer, BGBl. Nr. 279/1995, sei zwar die Erstattung der Vorsteuer an Unternehmer, die - wie die Beschwerdeführerin - im Inland weder Sitz noch Betriebsstätte hätten, möglich, nicht für das Unternehmen ausgeführt würden aber nach § 12 Abs. 2 Z 2 lit. b UStG 1994 die Lieferungen oder sonstigen Leistungen u.a. im Zusammenhang mit der Anschaffung (Herstellung), Miete oder dem Betrieb von Personenkraftwagen gelten. Ausgenommen von dieser einschränkenden Regelung seien u.a. Kraftfahrzeuge, die zu mindestens 80 % dem Zweck der gewerblichen Vermietung dienten, wobei dazu die kurzfristige Vermietung sowie das Kfz-Leasing zählten. Der Begriff der "gewerblichen Vermietung" setze das Vorliegen einer entsprechenden gewerberechtlichen Befugnis und die tatsächliche gewerbliche Nutzung voraus.

Zusammenfassend sei festzustellen, dass nach den Angaben der Beschwerdeführerin im Vergütungsantrag ihre Tätigkeit im "Handel mit EDV Hard- und Software" bestehe. In einer Unternehmerbestätigung des (deutschen) Finanzamtes B. vom 19. Juni 2000 würden die Tätigkeitsbereiche mit "Vertrieb von Software für Banken, Schulung und Wartung der Software" bzw. "Datenverarbeitung" angegeben. Auch eine telefonische Rückfrage beim deutschen Finanzamt habe ergeben, dass Unternehmensgegenstand der Vertrieb von Software an Banken und keinesfalls ein "Leasinggeschäft" sei. Mit Schreiben vom 13. Dezember 2001 habe die deutsche Finanzverwaltung (Großbetriebsprüfung B.) mitgeteilt, dass die Beschwerdeführerin als Tochterunternehmen der B+S AG in Salzburg den Vertrieb der in Österreich erstellten Software organisiere und selbst eine größere Anzahl von Fahrzeugen geleast habe,

wobei die gesamte Fahrzeugflotte in Deutschland (an einer Zweigstelle der Beschwerdeführerin) zugelassen worden sei. Diese Fahrzeuge würden teilweise von der B+S AG (Muttergesellschaft) in Salzburg genutzt bzw. die Kosten mit der Tochter-GmbH quartalsweise abgerechnet (vgl. dazu auch § 1 Auslagenabrechnung):

"Die B+S AG hat alle Auslagen, die die B+S GmbH für die B+S AG tätigt, inklusive einer Bearbeitungsgebühr in Höhe von 1 % der getätigten Auslage zu ersetzen"). Auch sei auf die Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung zu verweisen, in der festgehalten worden sei, dass sich auf Grund des vorgelegten Rahmenvertrages vom 17. Juni 1999 als Liefer- bzw. Leistungsinhalt nur der Vertrieb von Nutzungsrechten an Fertigsoftwareprodukten ergebe. Nach den vorliegenden Fahrzeugscheinen habe es sich insgesamt um Personenkraftfahrzeuge gehandelt, die nicht von der einschränkenden Regelung des § 12 Abs. 2 Z 2 lit. b UStG 1994 ausgenommen seien. Ebenso wie ein Vorsteuerabzug für inländische (österreichische) Unternehmer in diesem Fall nicht möglich sei, gelte dies auch für die fraglichen (Vor)Leistungen im Erstattungsverfahren an ausländische Unternehmer.

Ein mit 15. Juni 2001 datiertes Antragsformular betreffend Vergütung der Umsatzsteuer für den Zeitraum Jänner bis Dezember 2000 war inhaltlich gleichgestaltet wie das Antragsformular vom 26. Juni 2000 für das Jahr 1999 und umfasste Vorsteuerbeträge aus Tankabrechnungen von insgesamt 45.530,74 S. Auch die gegen den diese Erstattung ablehnenden Bescheid des Finanzamtes eingebrachte Berufung blieb erfolglos. Die Begründung des zur hg. Zl. 2006/14/0006 angefochtenen Bescheides ist gleich lautend derjenigen des zur hg. Zl. 2006/14/0007 angefochtenen Bescheides.

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

Die Verordnung BGBI. Nr. 279/1995 sieht ein eigenes Verfahren für die Erstattung der Vorsteuer u.a. für Unternehmer vor, welche im Erstattungszeitraum keine Umsätze im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 (Lieferungen und sonstige Leistungen) und Art. 1 (innergemeinschaftliche Erwerbe) UStG 1994 ausgeführt haben. Ob Vorsteuern überhaupt (z.B. für Pkw-Aufwand) erstattungsfähig sind, richtet sich nach den allgemeinen Regeln des UStG 1994 (vgl. Ruppe, UStG 1994, § 21 Tz 59).

Einen Ausschluss vom Vorsteuerabzug normiert § 12 Abs. 2 Z 2 lit b UStG 1994 für Lieferungen, sonstige Leistungen oder Einführen, die im Zusammenhang mit der Anschaffung (Herstellung), Miete oder dem Betrieb von Personenkraftwagen, Kombinationskraftwagen oder Krafträder 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.

Soweit in den - gleich lautenden - Beschwerden die Ansicht vertreten wird, eine entgeltliche Gebrauchsüberlassung von Fahrzeugen sei als Vermietung bzw. Weitervermietung im Sinne des § 12 Abs. 2 Z 2 lit. b UStG 1994 anzusehen, kann der Beschwerdeführerin schon deshalb nicht gefolgt werden, weil diese Gesetzesbestimmung eine qualifizierte Form der Gebrauchsüberlassung, nämlich die "gewerbliche" Vermietung erfordert. Dass die Kraftfahrzeuge, die an die B+S AG "vermietet werden", zu 100 % von der - im Übrigen unstrittig keine gewerbliche Kfz-Vermietung betreibenden - B+S AG genutzt worden seien, bedeutet ebenfalls nicht, dass das Erfordernis der zumindest 80 %igen gewerblichen Vermietung "somit" erfüllt war, zumal nach § 12 Abs. 2 Z 2 lit b UStG 1994 die mit den Kraftfahrzeugen im Zusammenhang stehende Betätigung - isoliert betrachtet - eine gewerbliche Betätigung darstellen muss (vgl. das hg. Erkenntnis vom 24. April 1996, 95/13/0178, zur entsprechenden Bestimmung des § 12 Abs. 2 Z 2 lit. c UStG 1972).

Im Beschwerdefall wurden die in Rede stehenden Kraftfahrzeuge (Pkw) nur gegen Auslagenersatz (inklusive einer Bearbeitungsgebühr "in Höhe von 1 % der getätigten Auslagen" lt. § 1 der auch in den Beschwerden angesprochenen Vereinbarung über die Auslagenabrechnung) zwischen verbundenen Unternehmen (von der in Deutschland ansässigen Beschwerdeführerin an ihre Muttergesellschaft) zur Nutzung überlassen. Bei einer solchen, ansonsten auch nicht nach außen in Erscheinung tretenden, Nutzungsüberlassung kann aber dem Gesamtbild nach nicht gesagt werden, dass etwa vergleichbar einem Leasingunternehmen eine Vermietungstätigkeit im Sinne der Führung eines Gewerbebetriebes entfaltet worden wäre. Die belangte Behörde konnte somit zu Recht auf der Grundlage des § 12 Abs. 2 Z 2 lit b UStG 1994 die Erstattung der geltend gemachten Vorsteuerbeträge versagen.

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

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

Wien, am 17. Mai 2006

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2006:2006140006.X00

**Im RIS seit**

22.06.2006

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

© 2026 JUSLINE

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

[www.jusline.at](http://www.jusline.at)