

# TE Vwgh Erkenntnis 1995/4/25 95/14/0051

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 25.04.1995

## Index

10/01 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG);

10/10 Grundrechte;

32/04 Steuern vom Umsatz;

## Norm

B-VG Art7 Abs1;

StGG Art2;

UStG 1972 §12 Abs2 Z2 litc;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss und die Hofräte Dr. Karger, Dr. Graf, Mag. Heinzl und Dr. Zorn als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr. Cerne, über die Beschwerde des Ing. W in R, vertreten durch Dr. H, Rechtsanwalt in R, gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der Finanzlandesdirektion für Tirol (Berufungssenat II) vom 27. Jänner 1995, Zl. 31.069-3/94, betreffend Umsatzsteuer 1986 bis 1988, zu Recht erkannt:

## Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

## Begründung

Der Beschwerdeführer betreibt eine Fahrschule in R, für die er nach seinem Vorbringen im Jahr 1989 sieben (Klein)Motorräder, acht Pkw bzw. Kombi, einen Traktor und einen Lkw verwendet hat. Am 15. September 1986 kaufte er um 243.636 S zuzüglich USt, die er für dieses Jahr als Vorsteuer geltend machte, den Pkw "Ford Sierra Turbo Cosworth". An Vorsteuern aus Betriebskosten für diesen Pkw machte er 927,26 S (für 1986), 2.981,85 S (für 1987) und 3.367,15 S (für 1988) geltend.

Mit dem angefochtenen Bescheid sprach die belangte Behörde über die Berufung gegen die Bescheide betreffend "Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Umsatz- und Einkommensteuer 1986 bis 1988, Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Feststellung des Einheitswertes des Betriebsvermögens zum 1.1.1989 und Umsatzsteuer 1986 bis 1988" ab. Die gegenständliche Beschwerde führt ausdrücklich an, daß sie sich nicht gegen die Entscheidung über die Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Umsatz- und Einkommensteuer sowie Einheitswert des Betriebsvermögens richtet. Soweit es für das gegenständliche Verfahren von Bedeutung ist, führt der angefochtene Bescheid zur Begründung im wesentlichen aus, der Beschwerdeführer habe in den Jahren 1986 bis 1988 über kein

privates Kfz verfügt. Er habe vorgebracht, den Pkw Ford im Rahmen der Fahrschule nicht für die Grund- bzw. Hauptschulung, sondern lediglich für die Perfektionsschulung zu verwenden. Der Pkw Ford habe zum 3. Oktober 1988 einen Kilometerstand von

28.333 aufgewiesen. Der Beschwerdeführer habe mitgeteilt, daß er den Pkw Ford - der Kilometerleistung nach bemessen - jährlich zu ca. 3 % für private Zwecke und zu ca. 10 % für andere betriebliche Zwecke als den Fahrschulunterricht verweise. Bereits diese nicht bloß geringfügige Nutzung für andere als Fahrschulzwecke schließe gemäß § 12 Abs. 2 Z. 2 lit. c UStG 1972 den Vorsteuerabzug aus. Nach Ansicht der belangten Behörde sei jedoch das Ausmaß der nicht begünstigten Verwendung des Fahrzeugs höher. Von den ca. 11.280 km, die der Beschwerdeführer jährlich mit einem Pkw für die Strecke Wohnung - Betrieb zurücklege, würden nach einer Schätzung der belangten Behörde jährlich ca. 1.400 km auf den Pkw Ford entfallen, wodurch weitere 10 % der Jahreskilometerleistung dieses Fahrzeugs auf die nicht begünstigte sonstige betriebliche Nutzung entfallen und diese daher über 20 % der Jahreskilometerleistung liege.

Nach den Ausführungen in der vorliegenden Beschwerde erachtet sich der Beschwerdeführer in den Rechten verletzt, für den am 15. September angeschafften Pkw Ford in den Jahren 1986, 1987 und 1988 Vorsteuerbeträge aus der Anschaffung und dem Betrieb geltend zu machen, in den Folgejahren Vorsteuern zu beanspruchen, für das Jahr 1986 Investitionsfreibetrag einkommensmindernd geltend zu machen und die Anschaffungskosten mit dem Nettobetrag zu aktivieren. Das Fahrzeug werde, wenn auch nicht ausschließlich, so doch überwiegend für Zwecke der Fahrschule verwendet; damit seien die Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug erfüllt. Die Schätzung der mit dem Pkw Ford gefahrenen Strecke zwischen Wohnung und Betrieb mit 1.400 km und somit 10 % der durchschnittlichen Jahreskilometerleistung dieses Fahrzeugs wäre ergänzungsbedürftig. Hätte nämlich die belangte Behörde diese Fahrten mit rund 960 km und somit 7 % der durchschnittlichen Kilometerleistung des Pkw Ford geschätzt, hätte sich ergeben, daß die Verwendung dieses Fahrzeugs für andere als Unterrichtszwecke das Ausmaß von 20 % nicht übersteigt. Die Beweisergebnisse ließen durchaus auch eine Schätzung der genannten Fahrten mit rund 960 km pro Jahr zu; bei unklaren Situationen seien die Annahmen immer zu Gunsten des Abgabepflichtigen zu treffen. Im Rahmen ihrer Schätzung hätte die belangte Behörde auch zu dem Ergebnis gelangen können, daß die Jahreskilometerleistung des Pkw Ford nicht 14.000 km, sondern 16.000 km betrage; auch das hätte dazu geführt, daß die nicht begünstigten Fahrten das Ausmaß von 20 % nicht überstiegen hätten. Der Beschwerdeführer verfüge über 17 Fahrschulfahrzeuge und lege mit diesen durchschnittliche 60.000 km pro Jahr zurück. Würden die Fahrten des Beschwerdeführers zwischen Wohnung und Betrieb nach dem Verhältnis der Jahreskilometerleistungen auf die einzelnen Fahrzeuge aufgeteilt, was eine "gerechte Aufteilung" darstellte, so entfielen auf den Pkw Ford diese Fahrten nur im Ausmaß von 600 km pro Jahr.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die Beschwerde erwogen:

Gemäß § 12 Abs. 2 Z. 2 lit. c UStG 1972 in der für die Streitjahre geltenden Fassung gelten Lieferungen und sonstige Leistungen nicht als für das Unternehmen ausgeführt

"die in Zusammenhang mit der Anschaffung (Herstellung), Miete oder dem Betrieb von Personenkraftwagen, Kombinationskraftwagen oder Krafträder stehen, ausgenommen Fahrschulkraftfahrzeuge, Vorführkraftfahrzeuge sowie Kraftfahrzeuge, die ausschließlich dem Zweck der gewerblichen Weiterveräußerung, der gewerblichen Personenbeförderung oder der gewerblichen Vermietung dienen".

Durch BG 410/1988 erhielt die lit. c des § 12 Abs. 2 Z. 2 UStG mit Wirksamkeit ab 1989 folgende Fassung:

"die in Zusammenhang mit der Anschaffung (Herstellung), Miete oder dem Betrieb von Personenkraftwagen, Kombinationskraftwagen oder Krafträder stehen, ausgenommen Fahrschulkraftfahrzeuge, Vorführkraftfahrzeuge, Kraftfahrzeuge, die ausschließlich zur gewerblichen Weiterveräußerung bestimmt sind, sowie Kraftfahrzeuge, die zu mindestens 80 % dem Zweck der gewerblichen Personenbeförderung oder der gewerblichen Vermietung dienen".

Der Verwaltungsgerichtshof hat im Erkenntnis vom 19. Februar 1992, 92/14/0009, AW 92/14/0004, ausgesprochen, daß unter dem Begriff des Fahrschulkraftfahrzeugs nur ein solches Kraftfahrzeug verstanden werden kann, das in einer Fahrschule zu Unterrichtszwecken Verwendung findet; es genügt somit nicht, daß das Fahrzeug zu welchen Zwecken immer in einer Fahrschule in Verwendung steht, also zum Betriebsvermögen der Fahrschule gehört. Offen gelassen hat der Verwaltungsgerichtshof im genannten Erkenntnis die für den seinerzeitigen Fall nicht entscheidungsrelevante Frage, ob eine ausschließliche oder überwiegende Verwendung des Fahrzeugs zu Unterrichtszwecken erforderlich ist

(vgl. Kranich/Siegl/Waba, Kommentar zur Mehrwertsteuer, Anm. 137w zu § 12 UStG). Der Verwaltungsgerichtshof hat allerdings bereits im Erkenntnis vom 12. Dezember 1988, 87/15/0094, unter Bezugnahme auf den Begriff "Fahrschulkraftfahrzeuge" ausgeführt, aus der Gesamtheit des Gesetzes ergebe sich, daß der Gesetzgeber in den Ausnahmefällen den Unternehmern den Vorsteuerabzug nur dann zubilligen wollte, wenn die Anschaffung, Miete oder der Betrieb des Kraftfahrzeuges ausschließlich zu dem Zweck erfolgt, sie als Fahrschul- oder Vorführkraftfahrzeuge zu verwenden.

In seinem Erkenntnis vom 4. Juni 1985, 85/14/0073, ist der Verwaltungsgerichtshof Bedenken gegen die erwähnte Gesetzesstelle unter dem Gesichtspunkt des Gleichheitssatzes u. a. mit dem Argument begegnet, "daß im Fahrschulbetrieb auch bei typisierender Betrachtungsweise neben Lkw auch nicht begünstigte Kfz wie Pkw und Kombi eingesetzt werden müssen". Die Ausnahmeregelung hinsichtlich der Fahrschulkraftfahrzeuge findet ihre sachliche Rechtfertigung unter dem Gesichtspunkt des Art. 7 Abs. 1 B-VG daher darin, daß Pkw, Kombi und Kraftrad im Fahrschulbetrieb ein unentbehrliches Unterrichtsmittel darstellen, hinsichtlich des übrigen Betriebsgeschehens in einer Fahrschule fehlt es jedoch an einer vergleichbaren Rechtfertigung einer differenzierenden Behandlung. In gleicher Weise findet aber die Ausnahmeregelung hinsichtlich der Fahrzeuge, die der gewerblichen Personenbeförderung oder der gewerblichen Vermietung dienen, ihre sachliche Rechtfertigung darin, daß Pkw und Kombi als unentbehrliche Betriebsgegenstände eingesetzt werden müssen. Für Kraftfahrzeuge, die der gewerblichen Personenbeförderung dienen, hat der Verwaltungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 10. Juni 1991, 90/15/0111, ausgesprochen, daß sie gemäß § 12 Abs. 2 Z. 2 lit. c UStG nur dann den Anspruch auf Vorsteuerabzug vermitteln, wenn sie ausschließlich, also ohne jede Ausnahme diesem begünstigten Zweck dienen. Es wäre daher sachlich nicht gerechtfertigt, wenn unter dem Gesichtspunkt des Ausmaßes der begünstigten Verwendung eine Differenzierung innerhalb der Ausnahmeregelungen für Fahrschulkraftfahrzeuge und für Fahrzeuge, die der gewerblichen Personenbeförderung dienen, angenommen würde. Ergebnis einer verfassungskonformen Interpretation ist sohin, daß - jedenfalls vor dem zeitlichen Geltungsbereich des BG BGBI. 410/1988 - ein Fahrschulkraftfahrzeug nur dann vorliegt, wenn dieses ausschließlich zu Fahrschulunterrichtszwecken Verwendung findet.

Den Ausführungen im angefochtenen Bescheid, aus den Angaben des Beschwerdeführers ergebe sich, daß er den Pkw Ford jährlich zu 3 % für private Zwecke und zu 10 % für betriebliche Zwecke außerhalb des Fahrschulunterrichtes verweise, tritt die Beschwerde nicht entgegen. Die Beschwerde bekämpft die von der belangten Behörde angestellte Schätzung zusätzlicher Fahrten außerhalb des Fahrschulunterrichtszweckes, nämlich der Fahrten zwischen Wohnung und Betrieb, und die daraus abgeleitete Feststellung, daß die Verwendung für andere als begünstigte Zwecke die Grenze von jährlich 20 % übersteige.

Da der streitgegenständliche Pkw sohin unbestritten in keinem der Streitjahre ausschließlich zu Fahrschulzwecken verwendet worden ist, kann es der Verwaltungsgerichtshof nicht als rechtswidrig erkennen, daß hinsichtlich der Jahre 1986 bis 1988 der Vorsteuerabzug aus der Anschaffung und dem Betrieb des Fahrzeuges versagt geblieben ist. Da der angefochtene Bescheid nicht über die Umsatzsteuer betreffend die Folgejahre abspricht, kann diesbezüglich keine Rechtsverletzung des Beschwerdeführers vorliegen.

Über die Einkommensteuer spricht der angefochtene Bescheid nicht ab. Im Recht auf Geltendmachung eines Investitionsfreibetrages bei Ermittlung der Einkommensteuer und im Recht auf Berechnung der Anschaffungskosten des Pkw in Höhe des Nettokaufpreises kann der Beschwerdeführer durch den angefochtenen Bescheid sohin auch nicht verletzt sein.

Es ließ sich daher bereits aus dem Inhalt der Beschwerde erkennen, daß die vom Beschwerdeführer behauptete Rechtsverletzung nicht vorliegt, weshalb die Beschwerde gemäß § 35 Abs. 1 VwGG ohne weiteres Verfahren in nichtöffentlicher Sitzung als unbegründet abzuweisen war.

Damit erübrigts sich eine Erledigung des Antrages, der Beschwerde aufschiebende Wirkung zuzuerkennen.

#### **European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:1995:1995140051.X00

**Im RIS seit**

20.11.2000

**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)