

TE Vwgh Beschluss 2026/6/11 Ro 2025/13/0027

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 11.06.2026

Index

E000 EU- Recht allgemein

E3L E09301000

E6C

E6j

10/01 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG)

10/07 Verwaltungsgerichtshof

32/04 Steuern vom Umsatz

Norm

B-VG Art133 Abs4

EURallg

UStG 1994 §12 Abs1

VwGG §25a Abs1

31977L0388 Umsatzsteuer-RL 06te Art17

32006L0112 Mehrwertsteuersystem-RL Art168

61998CJ0098 Midland Bank VORAB

62008CJ0029 SKF VORAB

62012CJ0104 Becker VORAB

62016CC0132 Iberdrola Inmobiliaria Real Estate Investments Schlussantrag

62016CJ0132 Iberdrola Inmobiliaria Real Estate Investments VORAB

62017CJ0153 Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs VORAB

1. B-VG Art. 133 heute
2. B-VG Art. 133 gültig von 01.01.2019 bis 24.05.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 138/2017
3. B-VG Art. 133 gültig ab 01.01.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2018
4. B-VG Art. 133 gültig von 25.05.2018 bis 31.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2018
5. B-VG Art. 133 gültig von 01.08.2014 bis 24.05.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 164/2013
6. B-VG Art. 133 gültig von 01.01.2014 bis 31.07.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 51/2012
7. B-VG Art. 133 gültig von 01.01.2004 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2003
8. B-VG Art. 133 gültig von 01.01.1975 bis 31.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 444/1974
9. B-VG Art. 133 gültig von 25.12.1946 bis 31.12.1974 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 211/1946
10. B-VG Art. 133 gültig von 19.12.1945 bis 24.12.1946 zuletzt geändert durch StGBI. Nr. 4/1945
11. B-VG Art. 133 gültig von 03.01.1930 bis 30.06.1934

1. UStG 1994 § 12 heute
 2. UStG 1994 § 12 gültig ab 01.01.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 113/2024
 3. UStG 1994 § 12 gültig von 01.04.2022 bis 31.12.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 10/2022
 4. UStG 1994 § 12 gültig von 01.01.2020 bis 31.03.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
 5. UStG 1994 § 12 gültig von 01.01.2017 bis 31.12.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
 6. UStG 1994 § 12 gültig von 31.12.2016 bis 31.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
 7. UStG 1994 § 12 gültig von 01.01.2016 bis 30.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
 8. UStG 1994 § 12 gültig von 15.08.2015 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
 9. UStG 1994 § 12 gültig von 01.01.2013 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
 10. UStG 1994 § 12 gültig von 15.12.2012 bis 31.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
 11. UStG 1994 § 12 gültig von 01.04.2012 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
 12. UStG 1994 § 12 gültig von 16.06.2010 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2010
 13. UStG 1994 § 12 gültig von 29.12.2007 bis 15.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2007
 14. UStG 1994 § 12 gültig von 24.05.2007 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
 15. UStG 1994 § 12 gültig von 31.12.2004 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
 16. UStG 1994 § 12 gültig von 28.04.2004 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 27/2004
 17. UStG 1994 § 12 gültig von 31.12.2003 bis 27.04.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 134/2003
 18. UStG 1994 § 12 gültig von 21.08.2003 bis 30.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
 19. UStG 1994 § 12 gültig von 14.08.2002 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 132/2002
 20. UStG 1994 § 12 gültig von 27.06.2001 bis 13.08.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001
 21. UStG 1994 § 12 gültig von 01.06.2000 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 29/2000
 22. UStG 1994 § 12 gültig von 15.07.1999 bis 31.05.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
 23. UStG 1994 § 12 gültig von 19.06.1998 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 79/1998
 24. UStG 1994 § 12 gültig von 10.01.1998 bis 18.06.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998
 25. UStG 1994 § 12 gültig von 31.12.1996 bis 09.01.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 756/1996
 26. UStG 1994 § 12 gültig von 01.05.1996 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
 27. UStG 1994 § 12 gültig von 06.01.1995 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 21/1995
 28. UStG 1994 § 12 gültig von 01.01.1995 bis 05.01.1995
1. VwGG § 25a heute
 2. VwGG § 25a gültig ab 21.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 88/2023
 3. VwGG § 25a gültig von 01.01.2017 bis 20.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2017
 4. VwGG § 25a gültig von 01.01.2014 bis 31.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 33/2013

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident MMag. Maislinger und die Hofrätin Dr.in Lachmayer sowie den Hofrat Dr. Bodis als Richter und Richterin, unter Mitwirkung des Schriftführers Mag. Karger, LL.M., MA, über die Revision des Dr. G als Masseverwalter im Insolvenzverfahren der A, vertreten durch die KPMG Alpen-Treuhand GmbH, Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft in Wien, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 30. Dezember 2024, Zl. RV/7104267/2019, betreffend u.a. Umsatzsteuer 2009, den Beschluss gefasst:

Spruch

Die Revision wird zurückgewiesen.

Der Revisionswerber hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von 553,20 Euro binnen 14 Tagen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

1

Die Gemeinschuldnerin war ursprünglich ein Kreditinstitut iSd Bankwesengesetzes. Im Revisionszeitraum war sie eine Privatbank, deren Geschäftsfelder vor allem die institutionelle und private Vermögensverwaltung sowie die Fondsentwicklung und das Fondsmanagement umfassten. Mit Beschluss des zuständigen Gerichtes wurde im März 2020 über das Vermögen der Gemeinschuldnerin der Konkurs eröffnet und die Gesellschaft aufgelöst. In

weiterer Folge wurde mit Beschluss des Gerichtes die Schließung des Unternehmens angeordnet.

2

Nach einer Außenprüfung wurde mit Bescheid vom 1. Dezember 2014 die Umsatzsteuer für das Jahr 2009 abweichend von der bisherigen Veranlagung bzw. der eingereichten Steuererklärung neu festgesetzt. Unter anderem wurden die abziehbaren Vorsteuern aufgrund eines neu ermittelten Vorsteuerschlüssels festgesetzt sowie eine abweichende Zuordnung von Vorsteuern vorgenommen.

3

Die dagegen erhobene Beschwerde wurde vom Finanzamt mit Beschwerdevereentscheidung abgewiesen, woraufhin die Gemeinschuldnerin einen Vorlageantrag stellte.

4

Das Bundesfinanzgericht gab der Beschwerde teilweise Folge und änderte den Bescheid ab. Es stellte fest, dass die Gemeinschuldnerin in den Jahren 2003 bis 2008 hauptsächlich für Fondsgesellschaften tätig gewesen sei, namentlich für die M1, die M2, die M3, darüber hinaus auch für die M4. Die Tätigkeit der Gemeinschuldnerin habe im Wesentlichen darin bestanden, für M1 bis M3 weltweit Investoren zu suchen. Es seien diverse Vertriebsvereinbarungen hinsichtlich der Anteile an diesen Gesellschaften abgeschlossen worden. Die Gemeinschuldnerin habe sich zur Zeichnung sowie zur Platzierung und zum Vertrieb von Zertifikaten auf Provisionsbasis in Form von „Underwriting Fees“ iHv 0,75% und „Placement and Market-Maker Fees“ iHv 6% der übernommenen Volumina verpflichtet. Weiters habe sie eine Vereinbarung mit der M4 abgeschlossen, worin die M4 die in den Vertriebsvereinbarungen enthaltenen Verpflichtungen für die Kapitalerhöhung der M1 beinahe zur Gänze übernommen habe. Weiters seien Lizenzvereinbarungen abgeschlossen worden.

Mitte des Jahres 2008 seien die Geschäftsbeziehungen zwischen den genannten Fondsgesellschaften und der Gemeinschuldnerin beendet worden. Im Zusammenhang mit der seinerzeitigen Platzierung und dem Vertrieb von Zertifikaten aus der Kapitalerhöhung bzw. den Börsegängen sei es zu zahlreichen Rechtsstreitigkeiten mit den Vertragspartnern M1 bis M3 und den Investoren gekommen (Anlegerklagen). Daraus hätten hohe Rechtsanwalts- und sonstige Beratungskosten und damit zusammenhängende hohe Vorsteuerbeträge resultiert. Die Beträge hätten die rechtliche Beratung, die Vertretung in Gerichtsverfahren sowie andere anwaltliche Leistungen iZm Anlegerklagen, Schieds-, Straf- und FMA-Verfahren betreffend die Tätigkeiten der Gemeinschuldnerin und der Fondsgesellschaften betroffen. In einem nicht unerheblichen Ausmaß hätten die Eingangsrechnungen auch andere (Beratungs-)Leistungen, wie beispielsweise Öffentlichkeitsarbeit und Lobbying, Schulungen bis hin zu Personenschutzmaßnahmen durch eine Detektivagentur für den damaligen Vorstandsvorsitzenden der Gemeinschuldnerin betroffen. In der Außenprüfung seien diese Eingangsumsätze den Gemeinkosten der Gemeinschuldnerin zugeordnet worden, weshalb die Vorsteuern nur im Rahmen eines Vorsteuerschlüssels berücksichtigt worden seien.

5

In ihrer Beschwerde vom 18. Februar 2015 und den weiteren Schriftsätzen habe die Gemeinschuldnerin dazu zusammengefasst ausgeführt, dass das „Midland-Erkenntnis“ des Europäischen Gerichtshofes nicht anwendbar sei, weil der günstigeren inländischen Norm Vorrangwirkung zukomme. Selbst wenn aber die Berücksichtigung der zeitlich späteren Aufwendungen als Kostenelement des Umsatzes relevant sein solle, seien die gegenständlichen Kosten im davor entstandenen Umsatz als Kostenelement berücksichtigt worden. Dementsprechend stünde der Vorsteuerabzug für die nachträglichen Beratungskosten zur Gänze zu.

6

Rechtlich führte das Bundesfinanzgericht aus, die strittigen Beratungskosten stünden in Zusammenhang mit gemäß § 12 Abs. 3 lit. c UStG 1994 vorsteuerabzugsberechtigten Drittstaatsleistungen. Aus den Rechtssachen C-98/98, Midland Bank, vom 8. Juni 2000 und C-29/08, SKF, vom 29. Oktober 2009 ergebe sich, dass der für den Vorsteuerabzug geforderte unmittelbare Zusammenhang zwischen besteuertem Ausgangsumsatz (hier: vorsteuerabzugsberechtigte Drittlandsumsätze) und einem Aufwand in der Regel nur dann gegeben sei, wenn die Aufwendungen vor Ausführung des besteuerten Umsatzes angefallen seien, weil nur dann Kostenelemente des besteuerten Umsatzes vorliegen könnten. Ein Nachweis für die Tatsache, dass die streitgegenständlichen Aufwendungen des Jahres 2009 für anwaltliche und sonstige Beratungsleistungen, die als Folge der bis einschließlich des Jahres 2008 erzielten Umsätze u.a. aus Wertpapiergeschäften mit der M1 bis M3 angefallen gewesen seien, zu den Kostenelementen dieser Umsätze gehörten, sei von der Gemeinschuldnerin nicht erbracht worden. Es handle sich bei den Kosten somit um Gemeinkosten der Gemeinschuldnerin. Rechtlich führte das Bundesfinanzgericht aus, die strittigen Beratungskosten

stunden in Zusammenhang mit gemäß Paragraph 12, Absatz 3, Litera c, UStG 1994 vorsteuerabzugsberechtigten Drittstaatsleistungen. Aus den Rechtssachen C-98/98, Midland Bank, vom 8. Juni 2000 und C-29/08, SKF, vom 29. Oktober 2009 ergebe sich, dass der für den Vorsteuerabzug geforderte unmittelbare Zusammenhang zwischen besteuertem Ausgangsumsatz (hier: vorsteuerabzugsberechtigte Drittlandsumsätze) und einem Aufwand in der Regel nur dann gegeben sei, wenn die Aufwendungen vor Ausführung des besteuerten Umsatzes angefallen seien, weil nur dann Kostenelemente des besteuerten Umsatzes vorliegen könnten. Ein Nachweis für die Tatsache, dass die streitgegenständlichen Aufwendungen des Jahres 2009 für anwaltliche und sonstige Beratungsleistungen, die als Folge der bis einschließlich des Jahres 2008 erzielten Umsätze u.a. aus Wertpapiergeschäften mit der M1 bis M3 angefallen gewesen seien, zu den Kostenelementen dieser Umsätze gehörten, sei von der Gemeinschuldnerin nicht erbracht worden. Es handle sich bei den Kosten somit um Gemeinkosten der Gemeinschuldnerin.

7

Strittig sei auch der Vorsteuerschlüssel, der auf die nicht direkt zuordenbaren Aufwendungen der Gemeinschuldnerin angewendet werden müsse. Die Gemeinschuldnerin habe im Rahmen der Außenprüfung mit Eingabe vom 1. August 2013 den Antrag auf Vorsteuerabzug nach § 12 Abs. 5 UStG 1994 auf Grundlage eines „für Banken branchenüblichen“ Umsatzschlüssels für die Jahre 2003 bis 2006 sowie nach der Mischmethode gemäß § 12 Abs. 5 Z 2 UStG 1994 für die Jahre 2007 bis 2009 gestellt. Die Berechnung des Vorsteuerschlüssels sei ausgehend vom Gesamtumsatz unter Ausscheiden der margenfähigen Umsätze aus dem Kredit- und Wertpapiergeschäft erfolgt. Von der Außenprüfung sei demgegenüber ein reiner Umsatzschlüssel ermittelt worden. In einer Gesamtbetrachtung der Umstände sei im konkreten Einzelfall dem Berechnungsmodell der Gemeinschuldnerin, wonach alle Finanzdienstleistungen nur mit der Höhe der Marge berücksichtigt würden, zur Vermeidung von Verzerrungen bei der Schlüsselberechnung und zur Erreichung eines möglichst sachgerechten Ergebnisses der Vorzug zu geben. Strittig sei auch der Vorsteuerschlüssel, der auf die nicht direkt zuordenbaren Aufwendungen der Gemeinschuldnerin angewendet werden müsse. Die Gemeinschuldnerin habe im Rahmen der Außenprüfung mit Eingabe vom 1. August 2013 den Antrag auf Vorsteuerabzug nach Paragraph 12, Absatz 5, UStG 1994 auf Grundlage eines „für Banken branchenüblichen“ Umsatzschlüssels für die Jahre 2003 bis 2006 sowie nach der Mischmethode gemäß Paragraph 12, Absatz 5, Ziffer 2, UStG 1994 für die Jahre 2007 bis 2009 gestellt. Die Berechnung des Vorsteuerschlüssels sei ausgehend vom Gesamtumsatz unter Ausscheiden der margenfähigen Umsätze aus dem Kredit- und Wertpapiergeschäft erfolgt. Von der Außenprüfung sei demgegenüber ein reiner Umsatzschlüssel ermittelt worden. In einer Gesamtbetrachtung der Umstände sei im konkreten Einzelfall dem Berechnungsmodell der Gemeinschuldnerin, wonach alle Finanzdienstleistungen nur mit der Höhe der Marge berücksichtigt würden, zur Vermeidung von Verzerrungen bei der Schlüsselberechnung und zur Erreichung eines möglichst sachgerechten Ergebnisses der Vorzug zu geben.

8

Die Revision wurde mit der Begründung zugelassen, dass die verfahrensgegenständlichen Rechtsfragen u.a. die Aufteilung von Vorsteuern in einen abziehbaren und einen nicht abziehbaren Teil betroffen hätten. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sei jede Methode zulässig, die eine wirtschaftlich zutreffende Zuordnung der Vorsteuerbeträge gewährleiste. Eine Aufteilung der Vorsteuern nach der Wertschöpfung bzw. nach Maßgabe der Roherträge sei nach der Judikatur grundsätzlich kein geeignetes Mittel. Eine Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur Aufteilung der Vorsteuern bei Kreditinstituten fehle bisher. Im vorliegenden Einzelfall habe das Bundesfinanzgericht seiner Entscheidung einen wirtschaftlich sachgerechten Vorsteuerschlüssel unter Anwendung der Margenmethode zugrunde gelegt. Die ordentliche Revision sei daher zuzulassen.

9

Gegen dieses Erkenntnis, das sich ausschließlich gegen die Entscheidung betreffend die Umsatzsteuer 2009 wendet, richtet sich die ordentliche Revision, die zur Zulässigkeit vorbringt, die Gemeinschuldnerin teile die Auffassung des Bundesfinanzgerichts zur Zulässigkeit der ordentlichen Revision und führe zur Begründung aus, dass soweit ersichtlich bisher keine Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur Klärung der Frage vorliege, ob bei nachträglich angefallenen Aufwendungen ein unmittelbarer Zusammenhang mit den steuerpflichtig ausgeführten Umsätzen vorliege und daher der volle Vorsteuerabzug und nicht nur der anteilige Vorsteuerabzug nach dem allgemeinen Vorsteuerschlüssel zustehe. Beim gegenständlichen Sachverhalt lägen aber auch parallel die Voraussetzungen für eine außerordentliche Revision vor. Die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes habe eine außerordentliche Revision aus dem Titel „grundsätzliche Rechtsfrage nach Art 133 Abs 4 B-VG“ zugelassen, wenn die Partei relevante

Ermittlungsfehler des Bundesfinanzgerichts oder eine mangelhafte Begründung der Beschwerdeentscheidung aufzeigen könne. Hätte das Verwaltungsgericht bei Einhaltung der Verfahrensvorschriften zu einem anderen Erkenntnis kommen können, lägen darüber hinaus die außerordentliche Revision rechtfertigende Verletzungen von Verfahrensvorschriften vor. Gegen dieses Erkenntnis, das sich ausschließlich gegen die Entscheidung betreffend die Umsatzsteuer 2009 wendet, richtet sich die ordentliche Revision, die zur Zulässigkeit vorbringt, die Gemeinschuldnerin teile die Auffassung des Bundesfinanzgerichts zur Zulässigkeit der ordentlichen Revision und führe zur Begründung aus, dass soweit ersichtlich bisher keine Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur Klärung der Frage vorliege, ob bei nachträglich angefallenen Aufwendungen ein unmittelbarer Zusammenhang mit den steuerpflichtig ausgeführten Umsätzen vorliege und daher der volle Vorsteuerabzug und nicht nur der anteilige Vorsteuerabzug nach dem allgemeinen Vorsteuerschlüssel zustehe. Beim gegenständlichen Sachverhalt lägen aber auch parallel die Voraussetzungen für eine außerordentliche Revision vor. Die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes habe eine außerordentliche Revision aus dem Titel „grundsätzliche Rechtsfrage nach Artikel 133, Absatz 4, B-VG“ zugelassen, wenn die Partei relevante Ermittlungsfehler des Bundesfinanzgerichts oder eine mangelhafte Begründung der Beschwerdeentscheidung aufzeigen könne. Hätte das Verwaltungsgericht bei Einhaltung der Verfahrensvorschriften zu einem anderen Erkenntnis kommen können, lägen darüber hinaus die außerordentliche Revision rechtfertigende Verletzungen von Verfahrensvorschriften vor.

10

Auf den konkreten Fall bezogen lägen gravierende Ermittlungs- oder Begründungsfehler des Verwaltungsgerichts vor, die den Spruch maßgeblich beeinflusst hätten. Bei Einhaltung der Verfahrensvorschriften hätte das Verwaltungsgericht zu einem anderen, für die Gemeinschuldnerin günstigeren Erkenntnis kommen können. Das Bundesfinanzgericht habe sein Erkenntnis auf Basis einer fehlenden Auseinandersetzung mit den Ausführungen hinsichtlich Punkt 7 der Ergänzung zum Vorlageantrag vom 2. Juli 2020 erlassen. Das Bundesfinanzgericht habe sich mit den dortigen detaillierten Ausführungen nicht auseinandergesetzt und lasse damit auch die Judikaturentwicklung des EuGH der letzten beiden Jahrzehnte außen vor.

11

Zur Fragestellung, ob nachträgliche Rechts- und Beratungskosten aus Anlegerklagen, die zeitlich naturgemäß nach den maßgeblichen Ausgangsumsätzen anfallen würden, in die ursprüngliche Preiskalkulation eingehen müssten und somit nur dann unter Berufung auf die Entscheidung des EuGH in der Rs Midland Bank zum vollen Vorsteuerabzug berechtigten, oder ob unter Beachtung der von der Gemeinschuldnerin im Detail angeführten Judikaturentwicklung des EuGH der letzten beiden Jahrzehnte wie EuGH vom 22. Februar 2001, C-408/98, Rs Abbey National, vom 21. Februar 2013, C-104/12, Rs Becker, vom 14. September 2017, C-132/16, Rs Iberdrola Inmobiliaria Real Estate Investments, und vom 18.10.2018, C-153/17 Rs Volkswagen Financial Services (UK), und unter Beachtung des von der Gemeinschuldnerin angeführten Grundsatzes der Neutralität der Mehrwertsteuer auch die Berechtigung zum vollen Vorsteuerabzug für Rechts- und Beratungskosten betreffend Anlegerklagen besteht. Soweit ersichtlich liege keine Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes unter Bezugnahme auf die Judikaturentwicklung des EuGH der letzten beiden Jahrzehnte zur Klärung der Frage vor, ob bei nachträglich angefallenen Aufwendungen ein unmittelbarer Zusammenhang mit den steuerpflichtig ausgeführten Umsätzen vorliegen müsse und daher der volle Vorsteuerabzug und nicht nur der anteilige Vorsteuerabzug nach dem allgemeinen Vorsteuerschlüssel zustehe.

12

Das Bundesfinanzgericht sei auf einen Parteivortrag zum Sachverhalt, der nicht offenkundig unzutreffend sei und dessen Vorliegen „nicht ohne weiteres von der Hand zu weisen ist“, nicht eingegangen. Es liege daher jedenfalls eine zulässige ordentliche Revision gemäß Art. 133 Abs 4 B-VG vor, es seien aber auch die Voraussetzungen einer außerordentlichen Revision gegeben. Das Bundesfinanzgericht sei auf einen Parteivortrag zum Sachverhalt, der nicht offenkundig unzutreffend sei und dessen Vorliegen „nicht ohne weiteres von der Hand zu weisen ist“, nicht eingegangen. Es liege daher jedenfalls eine zulässige ordentliche Revision gemäß Artikel 133, Absatz 4, B-VG vor, es seien aber auch die Voraussetzungen einer außerordentlichen Revision gegeben.

13

Nach Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Nach

Artikel 133, Absatz 4, B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

14

Nach § 34 Abs. 1 VwGG sind Revisionen, die sich wegen Nichtvorliegens der Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zur Behandlung eignen, ohne weiteres Verfahren mit Beschluss zurückzuweisen. Ein solcher Beschluss ist gemäß § 34 Abs. 3 VwGG in jeder Lage des Verfahrens zu fassen. Nach Paragraph 34, Absatz eins, VwGG sind Revisionen, die sich wegen Nichtvorliegens der Voraussetzungen des Artikel 133, Absatz 4, B-VG nicht zur Behandlung eignen, ohne weiteres Verfahren mit Beschluss zurückzuweisen. Ein solcher Beschluss ist gemäß Paragraph 34, Absatz 3, VwGG in jeder Lage des Verfahrens zu fassen.

15

Nach § 34 Abs. 1a VwGG ist der Verwaltungsgerichtshof bei der Beurteilung der Zulässigkeit der Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG an den Ausspruch des Verwaltungsgerichtes gemäß § 25a Abs. 1 VwGG nicht gebunden. Die Zulässigkeit einer außerordentlichen Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG hat der Verwaltungsgerichtshof im Rahmen der dafür in der Revision vorgebrachten Gründe (§ 28 Abs. 3 VwGG) zu überprüfen. Nach Paragraph 34, Absatz eins a, VwGG ist der Verwaltungsgerichtshof bei der Beurteilung der Zulässigkeit der Revision gemäß Artikel 133, Absatz 4, B-VG an den Ausspruch des Verwaltungsgerichtes gemäß Paragraph 25 a, Absatz eins, VwGG nicht gebunden. Die Zulässigkeit einer außerordentlichen Revision gemäß Artikel 133, Absatz 4, B-VG hat der Verwaltungsgerichtshof im Rahmen der dafür in der Revision vorgebrachten Gründe (Paragraph 28, Absatz 3, VwGG) zu überprüfen.

16

Zunächst wird darauf hingewiesen, dass eine Revision stets nur eine ordentliche - wenn die Revision vom Verwaltungsgericht zugelassen wurde - oder eine außerordentliche Revision - wenn die Revision nicht zugelassen wurde - sein kann. Eine Revision kann nicht zugleich eine ordentliche wie auch eine außerordentliche Revision sein (vgl. VwGH 13.10.2025, Ro 2025/09/0002, mwN). Zunächst wird darauf hingewiesen, dass eine Revision stets nur eine ordentliche - wenn die Revision vom Verwaltungsgericht zugelassen wurde - oder eine außerordentliche Revision - wenn die Revision nicht zugelassen wurde - sein kann. Eine Revision kann nicht zugleich eine ordentliche wie auch eine außerordentliche Revision sein vergleiche , VwGH 13.10.2025, Ro 2025/09/0002, mwN).

17

Nach der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes hat der Revisionswerber auch bei Erhebung einer ordentlichen Revision von sich aus die Zulässigkeit der Revision darzulegen, wenn er der Ansicht ist, dass die Begründung des Verwaltungsgerichts für die Zulässigkeit der Revision nicht ausreicht oder er andere Rechtsfragen grundsätzlicher Bedeutung für relevant erachtet. Die vom Verwaltungsgerichtshof vorzunehmende Kontrolle einer verwaltungsgerichtlichen Entscheidung stützt sich für außerordentliche und ordentliche Revisionen in gleicher Weise jeweils auf eine Darlegung der Zulässigkeitsvoraussetzungen einer Revision (vgl. z.B. VwGH 26.9.2024, Ro 2024/13/0007, mwN). Nach der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes hat der Revisionswerber auch bei Erhebung einer ordentlichen Revision von sich aus die Zulässigkeit der Revision darzulegen, wenn er der Ansicht ist, dass die Begründung des Verwaltungsgerichts für die Zulässigkeit der Revision nicht ausreicht oder er andere Rechtsfragen grundsätzlicher Bedeutung für relevant erachtet. Die vom Verwaltungsgerichtshof vorzunehmende Kontrolle einer verwaltungsgerichtlichen Entscheidung stützt sich für außerordentliche und ordentliche Revisionen in gleicher Weise jeweils auf eine Darlegung der Zulässigkeitsvoraussetzungen einer Revision vergleiche , z.B. VwGH 26.9.2024, Ro 2024/13/0007, mwN).

18

Das Bundesfinanzgericht hat die Revision hinsichtlich der Rechtsfrage zugelassen, ob ein Margenschlüssel ein zulässiger Vorsteuerschlüssel bei Kreditinstituten sein kann. Die Zulässigkeitsbegründung umfasste erkennbar nicht den Punkt der direkten Zuordenbarkeit der Vorsteuern für die nachgelagerten Beratungskosten, die das Bundesfinanzgericht durch die bisherige Judikatur des EuGH und des Verwaltungsgerichtshofes als ausreichend geklärt ansah.

19

Zur Rechtsfrage, zu der das Bundesfinanzgericht die Revision zugelassen hat, enthält die Revision kein Vorbringen. Die Beurteilung der Zulässigkeit der Revision erfolgt somit ausschließlich anhand des Zulässigkeitsvorbringens in der

Revision.

20

Die Revision macht eine Reihe von Verfahrensfehlern geltend. Nach der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes muss ein Revisionswerber bei der Geltendmachung von Verfahrensmängeln als Zulassungsgründe schon in der abgesonderten Zulässigkeitsbegründung die Relevanz dieser Verfahrensmängel, weshalb also bei Vermeidung des Verfahrensmangels in der Sache ein anderes, für den Revisionswerber günstigeres Ergebnis hätte erzielt werden können, dartun. Dies setzt voraus, dass - auf das Wesentliche zusammengefasst - jene Tatsachen dargestellt werden, die sich bei Vermeidung des behaupteten Verfahrensfehlers als erwiesen ergeben hätten. Die Relevanz der geltend gemachten Verfahrensfehler ist in konkreter Weise darzulegen (vgl. VwGH 25.2.2026, Ra 2025/13/0147, mwN). Eine solche Relevanzdarstellung enthält die Revision, die sich damit begnügt, darauf hinzuweisen, dass bei Vermeidung der Verfahrensfehler ein anderes Ergebnis hätte erzielt werden können, nicht. Die Revision macht eine Reihe von Verfahrensfehlern geltend. Nach der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes muss ein Revisionswerber bei der Geltendmachung von Verfahrensmängeln als Zulassungsgründe schon in der abgesonderten Zulässigkeitsbegründung die Relevanz dieser Verfahrensmängel, weshalb also bei Vermeidung des Verfahrensmangels in der Sache ein anderes, für den Revisionswerber günstigeres Ergebnis hätte erzielt werden können, dartun. Dies setzt voraus, dass - auf das Wesentliche zusammengefasst - jene Tatsachen dargestellt werden, die sich bei Vermeidung des behaupteten Verfahrensfehlers als erwiesen ergeben hätten. Die Relevanz der geltend gemachten Verfahrensfehler ist in konkreter Weise darzulegen vergleiche , VwGH 25.2.2026, Ra 2025/13/0147, mwN). Eine solche Relevanzdarstellung enthält die Revision, die sich damit begnügt, darauf hinzuweisen, dass bei Vermeidung der Verfahrensfehler ein anderes Ergebnis hätte erzielt werden können, nicht.

21

Wenn die Revision vorbringt, das Bundesfinanzgericht sei auf einen Parteivortrag zum Sachverhalt, der nicht offenkundig unzutreffend sei und dessen Vorliegen „nicht ohne weiteres von der Hand zu weisen ist“, nicht eingegangen, verabsäumt sie es darzulegen, welche Sachverhaltselemente nicht berücksichtigt worden seien. Die Ausführungen in Punkt 7 zur Ergänzung des Vorlageantrages betrafen ausschließlich rechtliche Überlegungen zur EuGH-Judikatur und nicht den Sachverhalt. Im Gegensatz zur Behauptung in der Revision hat sich das Bundesfinanzgericht auch mit diesem Vorbringen auseinandergesetzt, auch wenn es die einzelnen EuGH-Urteile nicht genannt hat. Es hat lediglich die Rechtsansicht der Gemeinschuldnerin nicht geteilt.

22

Die Revision macht schließlich geltend, dass es noch keine Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes unter Bezugnahme auf die Judikaturentwicklung des EuGH der letzten beiden Jahrzehnte zur Klärung der Frage gebe, ob bei nachträglich angefallenen Aufwendungen ein unmittelbarer Zusammenhang mit den steuerpflichtig ausgeführten Umsätzen vorliegen müsse und daher der volle Vorsteuerabzug und nicht nur der anteilige Vorsteuerabzug nach dem allgemeinen Vorsteuerschlüssel zustehe.

23

Wie der Verwaltungsgerichtshof etwa im Erkenntnis vom 31. Mai 2017, Ro 2016/13/0017, betont, muss nach ständiger Rechtsprechung des EuGH zum Vorsteuerabzug nach Artikel 17 der Sechsten Richtlinie des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedsstaaten über die Umsatzsteuern - Gemeinsames Mehrwertsteuersystem: einheitliche steuerpflichtige Bemessungsgrundlage (77/388/EWG) bzw. Artikel 168 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem grundsätzlich ein direkter und unmittelbarer Zusammenhang zwischen einem bestimmten Eingangsumsatz und einem oder mehreren Ausgangsumsätzen, die das Recht auf Vorsteuerabzug eröffnen, bestehen, damit der Steuerpflichtige zum Vorsteuerabzug berechtigt ist und der Umfang dieses Rechts bestimmt werden kann (vgl. EuGH vom 29. Oktober 2009, SKF, C-29/08, Rn 57). Auch bei Fehlen eines derartigen Zusammenhangs wird ein Recht auf Vorsteuerabzug dann angenommen, wenn die Kosten für die fraglichen Dienstleistungen zu den allgemeinen Aufwendungen des Steuerpflichtigen gehören und - als solche - Kostenelemente der von ihm gelieferten Gegenstände oder erbrachten Dienstleistungen sind. Derartige Kosten hängen nämlich direkt und unmittelbar mit der wirtschaftlichen Gesamttätigkeit des Steuerpflichtigen zusammen (vgl. neuerlich EuGH SKF, Rn 58). Für die Feststellung eines direkten und unmittelbaren Zusammenhangs kommt es darauf an, ob die getätigten Ausgaben in den Preis des Ausgangsumsatzes Eingang finden oder ob sie zu den Kostenelementen der übrigen Produktpreise gehören (vgl. neuerlich EuGH SKF, Rn 62). Wie der Verwaltungsgerichtshof etwa im Erkenntnis vom 31. Mai 2017,

Ro 2016/13/0017, betont, muss nach ständiger Rechtsprechung des EuGH zum Vorsteuerabzug nach Artikel 17 der Sechsten Richtlinie des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedsstaaten über die Umsatzsteuern - Gemeinsames Mehrwertsteuersystem: einheitliche steuerpflichtige Bemessungsgrundlage (77/388/EWG) bzw. Artikel 168 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem grundsätzlich ein direkter und unmittelbarer Zusammenhang zwischen einem bestimmten Eingangsumsatz und einem oder mehreren Ausgangsumsätzen, die das Recht auf Vorsteuerabzug eröffnen, bestehen, damit der Steuerpflichtige zum Vorsteuerabzug berechtigt ist und der Umfang dieses Rechts bestimmt werden kann (vergleiche, EuGH vom 29. Oktober 2009, SKF, C-29/08, Rn 57). Auch bei Fehlen eines derartigen Zusammenhangs wird ein Recht auf Vorsteuerabzug dann angenommen, wenn die Kosten für die fraglichen Dienstleistungen zu den allgemeinen Aufwendungen des Steuerpflichtigen gehören und - als solche - Kostenelemente der von ihm gelieferten Gegenstände oder erbrachten Dienstleistungen sind. Derartige Kosten hängen nämlich direkt und unmittelbar mit der wirtschaftlichen Gesamttätigkeit des Steuerpflichtigen zusammen (vergleiche, neuerlich EuGH SKF, Rn 58). Für die Feststellung eines direkten und unmittelbaren Zusammenhangs kommt es darauf an, ob die getätigten Ausgaben in den Preis des Ausgangsumsatzes Eingang finden oder ob sie zu den Kostenelementen der übrigen Produktpreise gehören (vergleiche, neuerlich EuGH SKF, Rn 62).

24

Auch in den Rechtssachen Becker (EuGH 21.2.2013, C-104/12), Iberdrola (EuGH 14.9.2017, C-132/16) und Volkswagen Financial Services (UK) (EuGH 18.10.2018, C-153/17) differenzierte der EuGH jeweils - wie auch die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes - zwischen Fällen, in denen ein direkter und unmittelbarer Zusammenhang zwischen einem bestimmten Eingangsumsatz und einem oder mehreren Ausgangsumsätzen besteht einerseits, und Fällen, in denen die Eingangsumsätze zu den allgemeinen Aufwendungen gehören und als solche Kostenelemente der wirtschaftlichen Gesamttätigkeit des Steuerpflichtigen sind, sodass dann, wenn die Eingangsumsätze sowohl für steuerbare als auch für steuerbefreite Umsätze verwendet werden, ein „pro-rata-Satz“ anzuwenden ist (vgl. etwa C-153/17, Rn 48). Die Rechtssache Becker betraf insoweit einen Sonderfall, in dem auch kein Zusammenhang der Eingangsleistungen mit der gesamten wirtschaftlichen Tätigkeit bestand. Auch in den Rechtssachen Becker (EuGH 21.2.2013, C-104/12), Iberdrola (EuGH 14.9.2017, C-132/16) und Volkswagen Financial Services (UK) (EuGH 18.10.2018, C-153/17) differenzierte der EuGH jeweils - wie auch die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes - zwischen Fällen, in denen ein direkter und unmittelbarer Zusammenhang zwischen einem bestimmten Eingangsumsatz und einem oder mehreren Ausgangsumsätzen besteht einerseits, und Fällen, in denen die Eingangsumsätze zu den allgemeinen Aufwendungen gehören und als solche Kostenelemente der wirtschaftlichen Gesamttätigkeit des Steuerpflichtigen sind, sodass dann, wenn die Eingangsumsätze sowohl für steuerbare als auch für steuerbefreite Umsätze verwendet werden, ein „pro-rata-Satz“ anzuwenden ist (vergleiche, etwa C-153/17, Rn 48). Die Rechtssache Becker betraf insoweit einen Sonderfall, in dem auch kein Zusammenhang der Eingangsleistungen mit der gesamten wirtschaftlichen Tätigkeit bestand.

25

Dass die revisionsgegenständlichen Vorsteuern aus Eingangsumsätzen stammen, die erst nach jenen Ausgangsumsätzen anfielen, auf deren Erbringung der Revisionswerber den Vorsteuerabzugsanspruch stützt, ist unstrittig.

26

In der Regel besteht kein direkter und unmittelbarer Zusammenhang zwischen einem Ausgangsumsatz und Dienstleistungen, die ein Steuerpflichtiger als Folge und nach Abwicklung dieses Umsatzes verwendet hat. Die Ausgaben für diese Dienstleistungen sind zwar Folge des Ausgangsumsatzes, sie gehören aber in der Regel nicht zu den Kostenelementen dieses Umsatzes (vgl. nochmals VwGH 31.5.2017, Ro 2016/13/0017 mVa EuGH vom 8. Juni 2000, Midland Bank plc, C-98/98, Rn 31). Anders wäre es nur, wenn der Steuerpflichtige anhand objektiver Umstände nachwiese, dass die Aufwendungen für die Gegenstände oder Dienstleistungen, die er als Folge der Abwicklung eines zum Vorsteuerabzug berechtigenden Umsatzes verwendet hat, zu den Kostenelementen dieses Umsatzes gehören (vgl. neuerlich EuGH vom 8. Juni 2000, Midland Bank plc, C-98/98, Rn 32). In der Regel besteht kein direkter und unmittelbarer Zusammenhang zwischen einem Ausgangsumsatz und Dienstleistungen, die ein Steuerpflichtiger als Folge und nach Abwicklung dieses Umsatzes verwendet hat. Die Ausgaben für diese Dienstleistungen sind zwar Folge des Ausgangsumsatzes, sie gehören aber in der Regel nicht zu den Kostenelementen dieses Umsatzes (vergleiche, nochmals VwGH 31.5.2017, Ro 2016/13/0017 mVa EuGH vom 8. Juni 2000, Midland Bank plc, C-98/98, Rn 31). Anders wäre es nur, wenn der Steuerpflichtige anhand objektiver Umstände nachwiese, dass die Aufwendungen für die

Gegenstände oder Dienstleistungen, die er als Folge der Abwicklung eines zum Vorsteuerabzug berechtigenden Umsatzes verwendet hat, zu den Kostenelementen dieses Umsatzes gehören vergleiche , neuerlich EuGH vom 8. Juni 2000, Midland Bank plc, C-98/98, Rn 32).

27

Das Bundesfinanzgericht hat im Revisionsfall festgestellt, dass die Rechts- und Beratungskosten keine Kostenelemente der vorsteuerabzugsberechtigenden Ausgangsumsätze dargestellt haben. Dass der Revisionswerber Gegenteiliges nachgewiesen habe, behauptet er nicht. In der Revision wird lediglich ausgeführt, die Rechtsanwalts- und Beratungskosten stünden im Zusammenhang mit Klagen, die in Folge der Geschäftstätigkeit „hauptsächlich aus Drittlandsumsätzen“ angefallen seien; den Anlegerklagen lägen „vornehmlich“ Umsätze zugrunde, die Finanzdienstleistungsumsätze iSd § 6 Abs. 1 Z 8 lit. f UStG 1994 darstellten. Das Bundesfinanzgericht hat im Revisionsfall festgestellt, dass die Rechts- und Beratungskosten keine Kostenelemente der vorsteuerabzugsberechtigenden Ausgangsumsätze dargestellt haben. Dass der Revisionswerber Gegenteiliges nachgewiesen habe, behauptet er nicht. In der Revision wird lediglich ausgeführt, die Rechtsanwalts- und Beratungskosten stünden im Zusammenhang mit Klagen, die in Folge der Geschäftstätigkeit „hauptsächlich aus Drittlandsumsätzen“ angefallen seien; den Anlegerklagen lägen „vornehmlich“ Umsätze zugrunde, die Finanzdienstleistungsumsätze iSd Paragraph 6, Absatz eins, Ziffer 8, Litera f, UStG 1994 darstellten.

28

Eine volle Abzugsfähigkeit der Vorsteuern ergibt sich auch nicht aus dem vom Revisionswerber ins Treffen geführte Urteil des EuGH vom 22. Februar 2001, C-408/98, Abbey National, in Bezug auf die Gemeinkosten. Zum einen behauptet der Revisionswerber nicht, dass - wie in der Rs Abbey National - eine Übertragung eines Gesamtvermögens stattgefunden hat und die strittigen Kosten unmittelbar mit diesen Übertragungsvorgang zusammenhängen, zum anderen hat er nicht nachgewiesen, dass die revisionsgegenständlichen Kosten einen direkten und unmittelbaren Zusammenhang mit einem insoweit klar abgegrenzten Teil der zum Vorsteuerabzug berechtigenden wirtschaftlichen Tätigkeit aufwiesen.

29

In der Revision werden keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Die Revision war daher zurückzuweisen. In der Revision werden keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Artikel 133, Absatz 4, B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Die Revision war daher zurückzuweisen.

30

Der Ausspruch über den Aufwandsersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der VwGH-Aufwandsersatzverordnung 2014. Der Ausspruch über den Aufwandsersatz gründet sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandsersatzverordnung 2014.

Wien, am 11. Juni 2026

Gerichtsentscheidung

EuGH 61998CJ0098 Midland Bank VORAB

EuGH 62008CJ0029 SKF VORAB

EuGH 62012CJ0104 Becker VORAB

EuGH 62016CJ0132 Iberdrola Inmobiliaria Real Estate Investments VORAB

EuGH 62017CJ0153 Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs VORAB

Schlagworte

Gemeinschaftsrecht Richtlinie EURallg4

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2026:RO2025130027.J00

Im RIS seit

21.07.2026

Zuletzt aktualisiert am

23.07.2026

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at