

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Sonnweber in der Beschwerdesache M_KG, PLZ_Ort, vertreten durch Stb gegen den Bescheid des Finanzamtes vom 09.05.2014 betreffend Umsatzsteuer 2012 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird abgewiesen.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Strittig ist, ob die für "historische Motorräder" (Oldtimer), die bei einem Fahrzeug- und Kunstmuseum in Deutschland angekauft und von der Käuferin künftig in einem Motorradmuseum in Österreich ausgestellt werden, anfallende Erwerbsteuer als Vorsteuer abgezogen werden kann.

I. Verfahren vor dem Finanzamt:

Mit dem am 09.05.2014 ausgefertigten Umsatzsteuerbescheid 2012 wurde der Vorsteuerabzug mit der Begründung versagt, dass die gegenständlichen Krafträder nicht unter die in § 12 Abs. 2 Ziff. 2 lit. b UStG 1994 taxativ aufgezählten Ausnahmen vom Vorsteuerausschluss fallen würden.

In der Beschwerde vom 16.06.2014 wurde ausgeführt, § 12 Abs. 2 Ziff. 2 lit. b UStG 1994 sei im vorliegenden Fall nicht anzuwenden. Die erworbenen Motorräder seien keine Krafträder im Sinn des UStG. Sie würden ausschließlich der Zurschaustellung im Museum dienen. Die Motorräder seien bis zu 80 Jahre alt und eine tatsächliche Nutzung als Kraftfahrzeug sei „somit idR bereits altersbedingt ausgeschlossen“. Die wirtschaftliche Zweckbestimmung aller erworbenen Fahrzeuge sei einzig die Ausstellung im Motorradmuseum und nicht die Nutzung als Fahrzeug. Nachdem die künftigen Museumsumsätze ebenfalls als umsatzsteuerbare und umsatzsteuerpflichtige

Umsätze zu behandeln seien, wäre ein Vorsteuerausschluss bei der Anschaffung der Ausstellungsstücke auch nicht systemkonform. § 12 Abs. 2 UStG 1994 sei auf Kraftfahrzeuge und nicht auf Ausstellungsgegenstände für Museen anzuwenden. Kraftfahrzeuge seien laut § 2 Abs. 1 Z 1 KFG zur Verwendung auf Straßen bestimmte und durch technisch freigemachte Energie angetriebene Fahrzeuge. Die im Museum ausgestellten Gegenstände seien dagegen nicht mehr zum Straßenverkehr zugelassen und auch nicht mehr zur Beförderung von Personen oder Sachen auf Straßen bestimmt. Nach Wortlaut, Gesetzeszweck und Gesetzessinn lägen somit im Beschwerdefall nicht mehr vom Vorsteuerausschluss erfasste „Fahrzeuge“ vor.

Die Beschwerde wurde mit Beschwerdevorentscheidung vom 25.06.2014 abgewiesen. Dies mit der Begründung, dass die in § 12 Abs. 2 Z 2b UStG enthaltene Aufzählung der Ausnahmen vom Vorsteuerausschluss eine taxative sei. Kraftfahrräder, die in einem Museum zur Schau gestellt werden, würden daher nicht zum Vorsteuerabzug berechtigen.

Im Vorlageantrag vom 16.06.2014 wurde erneut vorgebracht, es seien keine Krafträder iSd Umsatzsteuergesetzes, sondern Ausstellungsstücke für ein Museum zu beurteilen. Die ausgestellten Gegenstände seien nicht mehr zum Straßenverkehr zugelassen und auch nicht mehr zur Beförderung von Personen oder Sachen auf Straßen bestimmt. Die wirtschaftliche Zweckbestimmung aller erworbenen Fahrzeuge sei einzig die Ausstellung im Motorradmuseum.

II. Sachverhalt:

Die Beschwerde führende M_KG wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 30.05.2012 errichtet. Der Gegenstand des Unternehmens ist im Gesellschaftsvertrag wie folgt angegeben:

- „1. *Die Planung, die Errichtung und der Betrieb eines Museums zur Ausstellung von Motorrädern und sonstigen Kraftfahrzeugen aller Art;*
- 2. *der Erwerb von Rechten aller Art an Immobilien zum Zwecke der Realisierung eines solchen Museums*
- 3. *die Beteiligung an sowie der Erwerb und die Pacht von anderen Unternehmungen und Gesellschaften*
- 4. *der Abschluss aller Geschäfte und die Vornahme sonstiger Maßnahmen, welche zur Erreichung des Gesellschaftszwecks und zur Förderung der Unternehmensentwicklung notwendig oder nützlich erscheinen und der Gesellschaft nach den jeweils gültigen Gesetzen gestattet sind.“*

Die Beschwerdeführerin kaufte im Juli 2012 von einem Fahrzeug- und Kunstmuseum in Deutschland nachstehend angeführte neun Motorräder (Bezeichnung laut Rechnung):

Oldtimer Zündapp Krad Typ Z 200, Baujahr 1928
Oldtimer Motorrad Ardie RBU 505, Baujahr 1938

Oldtimer Motorrad BSA Rennmotorrad, Baujahr 1966
Oldtimer Motorrad Velocette Viper, Baujahr 1959
Oldtimer Motorrad AJS 16 MS, Baujahr 1957
Oldtimer Motorrad Matchless G 80, Baujahr 1953
Oldtimer Motorrad Ariel NH, Baujahr 1959
Norton (GB) Modell 19 Oldtimer Motorrad, Baujahr 1934
Oldtimer Motorrad Royal Enfield, Baujahr 1962

Der Ankauf erfolgte für Zwecke eines (damals noch zu errichtenden) Motorradmuseums in Österreich. Der deutsche Verkäufer behandelte die Lieferung als steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung. Die Beschwerdeführerin hat mit Eingabe vom Juni 2012 erklärt, gemäß § 6 Abs. 3 UStG 1994 auf die Steuerbefreiung für Kleinunternehmer zu verzichten und machte die Erwerbsteuer als abzugsfähige Vorsteuer („*Vorsteuer aus innergemeinschaftlichem Erwerb*“, KZ 065 der Umsatzsteuererklärung 2012) geltend. Auf den vorliegenden Rechnungen sind sowohl die UID-Nummer des ausländischen Verkäufers als auch die UID-Nummer der inländischen Käuferin (Beschwerdeführerin) angeführt.

Das Museum ist Teil eines um 23 Millionen Euro (laut Beschreibung im Internet) errichteten Gebäudekomplexes, in welchem zusätzlich die Talstation einer Gondelbahn, ein Restaurant sowie die Mautstation einer (im Sommer) viel befahrenen und insbesondere bei Motorradfahrern beliebten Hochalpenstraße untergebracht sind. Es wurde am 15.04.2016 eröffnet, worüber in den Medien (u.a. im Fernsehen) ausführlich berichtet wurde. Es sind rund 170 Fahrzeuge ausgestellt. Im Internet ist beispielsweise folgende Beschreibung des Museums nachzulesen:

"Schmuckstücke aus mehr als 100 Jahren Zweirad-Geschichte:
Auf der 2.600 m² großen Ausstellungsfläche sind Kostbarkeiten wie Motoguzzi, MV Agusta, Ducati, BMW, NSU, DKW, Zündapp, Triumph, Sunbeam, Norton, Matchless, A.J.S., Brough Superior, Vincent, Honda, Henderson, Indian und natürlich Harley Davidson zu bewundern. Von den großen Motorradmarken ist jedes historische Jahrzehnt repräsentiert, so etwa mit Harleys von 1914, 1926, 1938 sowie den 1040er und 1950er Jahren. Ähnlich vielfältig sind die Marken Triumph, Indian und BMW vertreten. Als besondere Highlights gelten eine Brough Superior aus dem Jahre 1939 ... oder eine Zweizylinder-Indian von 1912. ... Das älteste Stück hat k.u.k. Bezug, nämlich eine 1905er Laurin & Klement, dem böhmischen Vorgänger-Unternehmen von Skoda. Neben den Zweirad-Unikaten finden auch einige exklusive Autos Platz im Museum, allesamt mit Renngeschichte. Beispielsweise ein Ferrari Californian Spider, ein Porsche 959 oder auch ein Lotus 23 B."

Der Berichterstattung über die Eröffnung des Museums ist auch zu entnehmen, dass künftig wechselnde Exponate (Leihgaben) und Sonderausstellungen zu sehen sein werden. So könne derzeit eine Beiwagen- und Scooter-Schau besucht werden und im Rahmen der Eröffnung habe eine Ausstellung der BMW Classic Group anlässlich

ihres 100-jährigen Bestehens stattgefunden. Derzeit werde auch eine Ausstellung von historischen Pistengeräten und alten Geländewagen überlegt.

Das Museum ist im Sommer von 08:00 - 19:30 Uhr und im Winter von 09:00 - 18:00 Uhr geöffnet. Der Eintrittspreis beträgt 10 €/Person und ist an der Liftkassa oder einem Automaten beim Museumseingang zu entrichten. Der Zugang zum Museum erfolgt über ein Drehkreuz nach Entwerten der Eintrittskarte. Für das Museum wird laufend Werbung betrieben (z.B. Auftritt im Internet, Publikationen des Tourismusverbandes, Abbildung von im Museum ausgestellten Exponaten auf jeder Gondel der Seilbahn u.ä.).

III. Rechtslage:

Gemäß § 12 Abs. 2 Z 2 lit b UStG 1994 gelten Lieferungen oder sonstige Leistungen, 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 Fahrzeuge, die zu mindestens 80 % dem Zweck der gewerblichen Personenbeförderung oder der gewerblichen Vermietung dienen, nicht als für das Unternehmen ausgeführt.

Diese Bestimmung wurde unverändert aus der bis zum Beitritt Österreichs zur EU (am 01.01.1995) geltenden Bestimmung des § 12 Abs. 2 Z 2 lit. c UStG 1972 (idF BGBl. Nr. 410/1988) übernommen.

IV. Dazu wurde erwogen:

1. Nicht unter den in § 12 Abs. 2 Z 2 lit b UStG 1994 normierten Vorsteuerausschluss fallen Fahrschulkraftfahrzeuge, Vorführkraftfahrzeuge und Kraftfahrzeuge, die ausschließlich zur gewerblichen Weiterveräußerung bestimmt sind sowie Fahrzeuge, die zu mindestens 80 % dem Zweck der gewerblichen Personenbeförderung oder der gewerblichen Vermietung dienen.
2. Die Beschwerdeführerin vertritt die Ansicht, es lägen keine Krafträder im Sinne des Umsatzsteuergesetzes vor, weil die Zweckbestimmung der zu beurteilenden Motorräder ausschließlich in der Zurschaustellung im Museum und nicht in der Verwendung als Fahrzeug bestehe. Vorgenannte Bestimmung sei daher nicht anzuwenden.
3. Die Frage nach dem Vorliegen eines Fahrzeugs iSd § 12 Abs. 2 Z 2 lit. b UStG 1994 ist losgelöst von einer zolltarifarischen oder kraftfahrrechtlichen Einstufung, die lediglich Indizwirkung haben (VwGH 16.12.1980, 1681, 2817, 2818/80), nach dem optischen Eindruck und der darauf beruhenden Verkehrsauffassung zu entscheiden. Es ist *"nicht auf den Verwendungszweck des Kraftfahrzeuges im Einzelfall, sondern auf den Zweck, nach dem das Kraftfahrzeug nach seiner typischen Beschaffenheit und Bauart von vornherein und allgemein zu dienen bestimmt ist"* (VwGH 24.01.2007, 2003/13/0072 betreffend für die

Produktion einer Fernsehserie angemietete und als "Filmrequisite" verwendete und nicht zum Verkehr zugelassene Personenkraftwagen).

Eine Besichtigung der hier zu beurteilenden neun Motorräder hat im Mai 2016 stattgefunden, wobei die Beschwerdeführerin auch der Anfertigung von Fotografien zugestimmt hat. Bei den neun Fahrzeugen handelt es sich unbestreitbar um solche, die nach der Verkehrsauffassung als Motorräder angesehen werden (Fahrzeuge mit zwei Rädern, einem Motor, Sitzplatz für ein oder zwei Personen). Die Fahrzeuge waren ursprünglich zur Beförderung von Personen vorgesehen und wurden auch zu diesem Zweck hergestellt. Dies sieht erkennbar auch die Beschwerdeführerin so, ist doch der Gesellschaftszweck im Gründungsvertrag (u.a.) mit "Ausstellung von Motorrädern" angegeben und weisen auch die das Museum betreffenden Werbeaussendungen auf Motorräder hin. Der Einwand, es handle sich um keine Krafträder im Sinne des UStG, erweist sich als unzutreffend. Es handelt sich um Motorräder, die in einem Museum ausgestellt und somit einer Verwendung zugeführt werden, die nicht unter die Ausnahmen vom Vorsteuerausschluss fallen.

4. Auch im Erkenntnis VwGH 21.09.2006, 2004/15/0072 hat der Gerichtshof den Vorsteuerabzug für Motorräder, die ein Zeitschriftenverlag lediglich für Testzwecke angeschafft hatte, als unzulässig beurteilt. Der Verwaltungsgerichtshof führte u.a. aus, das Gesetz schließe für alle Unternehmer den Vorsteuerabzug bei der Anschaffung bestimmter Kraftfahrzeuge aus und nehme von dieser Regel nur die von ihm selbst taxativ angeführten Kraftfahrzeuge aus. Der Gesetzgeber billige in allen Ausnahmefällen den Unternehmern den Vorsteuerabzug nur dann zu, wenn die Anschaffung, die Miete oder der Betrieb der Kraftfahrzeuge ausschließlich zum Zweck erfolge, sie als Fahrschul- oder Vorführkraftfahrzeuge zu verwenden oder sie der gewerblichen Weiterveräußerung, Personenbeförderung oder der Vermietung zuzuführen. Die Ausstellung in einem Museum ist demnach keine den Vorsteuerabzug vermittelnde Verwendung.

5. Der Einwand (im Vorlageantrag und bereits in der Beschwerde), der Ausschluss vom Vorsteuerabzug für die Anschaffung der Ausstellungsstücke sei nicht systemkonform, trifft zu. Schon in den EB zur RV (626 der Beilagen XIV.GP, 18) ist dazu festgehalten:

"Diese an sich nicht systemkonforme Regelung hat ihren Grund in budget- und wirtschaftspolitischen Überlegungen, wobei für die gänzliche Versagung des Vorsteuerabzuges - auch hinsichtlich des Betriebes der Kraftfahrzeuge - nicht zuletzt auch verwaltungstechnische Gründe maßgebend sind."

Anders als in den EB weiter festgehalten, erschöpft sich der Inhalt der gegenständlichen Regelung im Vorsteuerausschluss. Die Zugehörigkeit zum Unternehmensvermögen wird nicht tangiert (s. Ruppe/Achatz, UStG, 4. Auflage, § 12, Rz 184 mit Hinweis auf VwGH 16.12.1991, 91/15/0045, ÖStZB 1992, 590 und VwGH 22.09.1999, 98/15/0136, ÖStZB 2000, 47). Obwohl die künftigen Museumsumsätze umsatzsteuerpflichtig sein werden, ist der Vorsteuerabzug daher nach § 12 Abs. 2 Z 2 b UStG 1994 ausgeschlossen. Nach

VfGH 14.12.1978, G 82/78, Slg 8457 ist dies auch aus verfassungsrechtlicher Sicht unbedenklich.

6. Nicht als für das Unternehmen ausgeführt gelten somit Lieferungen und sonstige Leistungen im Zusammenhang mit der Anschaffung, der Miete oder dem Betrieb bestimmter Kraftfahrzeuge. Betroffen sind u.a. Krafträder. Gleichgültig ist,

- ob diese Fahrzeuge ausschließlich oder nur teilweise unternehmerisch genutzt werden,
- ob eine nichtunternehmerische Nutzung überhaupt denkbar ist,
- ob es sich um neue oder gebrauchte Fahrzeuge handelt (Ruppe/Achatz, UStG, 4. Auflage, § 12, Tz 182).

7. Zulässigkeit einer Revision

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes eine 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.

Zum Vorliegen von Fahrzeugen im Sinne des den Vorsteuerabzug ausschließenden § 12 Abs. 2 Z 2 lit. b UStG 1994 besteht einheitliche höchstgerichtliche Rechtsprechung (vgl. z.B. die zitierten Entscheidungen des VwGH), von der die gegenständliche Entscheidung nicht abweicht. Es war daher auszusprechen, dass eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nicht zulässig ist.

Innsbruck, am 1. Juni 2016