



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Graz
Senat 4

GZ. RV/0460-G/11

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Steuerberater, vom 25. Oktober 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt vom 22. Oktober 2010 betreffend Vorsteuererstattung an ausländische Unternehmer 01-03/2010 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Bei der Berufungswerberin (Bw.) handelt es sich um ein Unternehmen mit Sitz in Deutschland, das beim Finanzamt Graz-Stadt einen Vorsteuererstattungsantrag für ausländische Unternehmen stellte.

Dieser Antrag wurde abgewiesen mit der Begründung, dass die mit der Anschaffung (Herstellung), der Miete oder dem Betrieb von Personenkraftwagen im Zusammenhang stehenden Lieferungen und sonstigen Leistungen nicht als für das Unternehmen ausgeführt gelten würden. Die Rechnung mit dem beantragten Vorsteuerbetrag betraf einen PKW der Marke A..

Dagegen richtete sich die rechtzeitige Berufung der steuerlichen Vertretung der Bw: Der Antragsteller habe aufgrund seiner Geschäftstätigkeit Anspruch auf Erstattung der Vorsteuer. Er erbringe Vermittlungsleistungen gegenüber anderen Unternehmern. Als Nachweis für die Vorsteuerabzugsberechtigung werde die Umsatzsteuererklärung 2009 beigelegt. Ein Bescheid hierzu sei nicht erteilt worden, weil das Finanzamt in Deutschland nicht von der Erklärung

abgewichen sei.

Das Finanzamt Graz-Stadt wies die Berufung mittels Berufungsvorentscheidung ab unter neuerlichem Hinweis auf [§ 12 Abs. 2 Z 2 lit. b UStG 1994](#).

Dagegen wurde ein Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellt und die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt. Begründend wurde ausgeführt, dass der PKW in vollem Umfang zur Ausführung von umsatzsteuerpflichtigen Umsätzen genutzt werde. Die vom Finanzamt zitierte gesetzliche Bestimmung sei lediglich in der Einbettung in das österreichische Umsatzsteuersystem schlüssig. Wenn der PKW für private Zwecke genutzt werde, löse dies nach § 1 Abs. 1 Nr. 2 UStG den Tatbestand der Eigenverbrauchsbesteuerung nicht aus, weil die Vorsteuer nicht abziehbar gewesen sei. Bei der berufenden Gesellschaft würden hingegen nach dem deutschen Umsatzsteuerrecht besteuierungsrelevante Folgen geknüpft. Die Regelung sei daher europarechtswidrig.

Über die Berufung wurde erwogen:

§ 1 Abs. 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend die Änderung der Verordnung, mit der ein eigenes Verfahren für die Erstattung der abziehbaren Vorsteuern an ausländische Unternehmer geschaffen wird, [BGBl. II Nr. 222/2009](#), lautet:

Die Erstattung der abziehbaren Vorsteuerbeträge an nicht im Inland ansässige Unternehmer, das sind solche, die im Inland weder ihren Sitz noch eine Betriebsstätte haben, ist abweichend von den §§ 20 und 21 Abs. 1 bis 5 UStG 1994 nach Maßgabe der §§ 2, 3 und 3a durchzuführen, wenn der Unternehmer im Erstattungszeitraum

1. keine Umsätze im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 und Art. 1 UStG 1994 oder
2. nur steuerfreie Umsätze im Sinne des § 6 Abs. 1 Z 3 UStG 1994 oder
3. nur Umsätze, bei denen die Steuerschuld auf den Leistungsempfänger übergeht (§ 19 Abs. 1 zweiter Unterabsatz UStG 1994),
ausgeführt hat;

4. weiters, wenn der Unternehmer nur Umsätze gemäß § 3a Abs. 13 lit. b UStG 1994 ausgeführt und von der Regelung des § 25a UStG 1994 oder in einem anderen Mitgliedstaat von der Regelung der Art. 357 bis 369 Richtlinie 2006/112/EG Gebrauch gemacht hat.“

Welche Vorsteuern im Einzelfall abziehbar sind (z.B. für PKW-Aufwand), richtet sich nach den innerstaatlichen Rechtsvorschriften des österreichischen Rechts (vgl. Ruppe, UStG 1994, 3.Auflage, § 21, Tz 59; VwGH 17.5.2006, [2006/14/0006](#)), ist also unabhängig von der Rechtslage im Ansässigkeitsstaat des Antragstellers zu beurteilen.

Gemäß § 12 Abs. 2 Z 2 lit. b UStG 1994 (welche Bestimmung in Österreich in Kraft steht) gelten **nicht** als für das Unternehmen ausgeführt: Lieferungen und sonstige Leistungen, die im Zusammenhang mit der Anschaffung (Herstellung), Miete oder dem Betrieb von Personenkraftwagen, Kombinationskraftwagen oder Kraftträdern 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) und **berechtigen damit nicht zum Vorsteuerabzug**. Der Bundesminister für Finanzen kann durch Verordnung die Begriffe Personenkraftwagen und Kombinationskraftwagen näher bestimmen (vgl. Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die steuerliche Einstufung von Fahrzeugen als Kleinlastkraftwagen und Kleinbusse, BGBl. II Nr. 193/2002).

Dabei ist es völlig unerheblich, zu welchem betrieblichen Zweck, in welchem Ausmaß und ob der betreffende PKW zur Erzielung von umsatzsteuerpflichtigen Umsätzen oder steuerfreien Umsätzen eingesetzt wird (vgl. Ruppe, UStG 1994, 3. Auflage, § 12 Tz 127).

Ein PKW ist nach § 2 KFG 1967 (Kraftfahrzeuggesetz 1967, BGBl. 267/1967 idgF) ein Kraftwagen, der nach Bauart und Ausrüstung ausschließlich oder überwiegend zur Beförderung von Personen bestimmt ist und außer dem Lenkerplatz Plätze für nicht mehr als acht Personen aufweist.

Der österreichische Gesetzgeber hat abseits der taxativ (abschließend und nicht nur beispielsweise aufgezählten) normierten Ausnahmen aufgrund des Verwendungszweckes (für Fahrschulkraftfahrzeuge etc., siehe oben) keine Möglichkeit für den Vorsteuerabzug von Kosten für Kraftfahrzeuge, in der Art wie die Bw. sie nutzt (einen PKW der Marke A.), eingeräumt. Es handelt sich bei diesem Fahrzeug auch nicht um einen Kleinlastkraftwagen oder Kleinbus iSd Verordnung BGBl. II Nr. 193/2002.

Auch aus den gemeinschaftsrechtlichen Bestimmungen lässt sich für die Bw. nichts gewinnen. Gemäß Art. 17 Abs. 6, zweiter Unterabsatz, der Sechsten Mehrwertsteuerrichtlinie 77/388/EWG, im Folgenden: Richtlinie (entspricht Artikel 176 der Mehrwertsteuersystemrichtlinie vom 28.11.2006, RL 2006/112/EG), können die Mitgliedstaaten alle (Vorsteuer)Ausschlüsse beibehalten, die in den in ihren zum Zeitpunkt des Inkrafttretens dieser Richtlinie bestehenden innerstaatlichen Rechtsvorschriften vorgesehen sind. Die Richtlinie ist mit dem Beitritt Österreichs zur EU am 1. Jänner 1995 in Kraft getreten.

Art. 17 Abs. 6 der Richtlinie sieht die Beibehaltung der innerstaatlichen Ausschlussstatbestände vom Vorsteuerabzugsrecht vor, die vor dem Inkrafttreten der Richtlinie in Geltung gestanden sind. Mit dieser Bestimmung sollten die Mitgliedstaaten ermächtigt werden, bis zum Erlass der

gemeinschaftsrechtlichen Regelung der Tatbestände des Ausschlusses vom Vorsteuerabzugsrecht durch den Rat alle Regelungen des innerstaatlichen Rechts über den Ausschluss des Vorsteuerabzugs beizubehalten, die ihre Behörden zum Zeitpunkt des Inkrafttretens der Richtlinie tatsächlich angewandt hatten (vgl. Urteil des EuGH vom 8. Jänner 2002, Metropol Treuhand WirtschaftstreuhandgmbH und Michael Stadler, C-409/99, CELEX-Nr. 61999J0409; VwGH vom 25. Februar 2003, [99/14/0336](#)).

Die Bestimmung des § 12 Abs. 2 Z 2 lit. b UStG 1994 wurde unverändert aus der bis zum Beitritt Österreichs zur EU geltenden Bestimmung des § 12 Abs. 2 Z 2 lit. c UStG 1972 übernommen, ist also nach der Richtlinie als zulässiger innerstaatlicher Ausschlussstatbestand vom Vorsteuerabzug zu werten.

Aufgrund der einschlägigen gesetzlichen Bestimmungen und der ständigen Rechtsprechung war daher wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Graz, am 30. September 2011