

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Ri über die Beschwerde der Bf., vertreten durch die Vertreterin, vom 24.8.2012 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 12/13/14 und Purkersdorf vom 26.7.2012 betreffend die Festsetzung von Umsatzsteuer für den Monat Februar 2011, die gemäß § 253 BAO auch gegen den Umsatzsteuerbescheid 2011 vom 3. Dezember 2013 gerichtet gilt, zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

## Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis vom 29.9.2016, RV/7102840/2012, entschied das Bundesfinanzgericht über die o. a. Beschwerde und änderte den Bescheid betreffend Umsatzsteuer 2011 zu Ungunsten der Beschwerdeführerin (Bf.), einer Gesellschaft m.b.H., ab. Zur Vermeidung von Wiederholungen wird betreffend des bisherigen Verfahrensablaufes sowie des Vorbringens der Bf. auf die dort erstellten diesbezüglichen Ausführungen verwiesen.

Gegen dieses Erkenntnis erhab die Bf. außerordentliche Revision, die der VwGH zuließ und das Erkenntnis des BFG mit Entscheidung vom 17.10.2018, Ra 2017/13/0045-5, wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes aufhob und in dessen Rz 11 bis 18 dazu wörtlich wie folgt ausführte:

*"Nach der für die Versagung des Vorsteuerabzuges durch das Bundesfinanzgericht - hier im Zusammenhang mit einem innergemeinschaftlichen Erwerb gemäß Art. 12 Abs. 1 Z 1 iVm Abs. 4 UStG 1994 - maßgeblichen Vorschrift des § 12 Abs. 2 Z 2 lit. b UStG 1994 gelten Lieferungen, sonstige Leistungen oder Einführen, die im Zusammenhang mit*

*der Anschaffung (Herstellung), Miete oder dem Betrieb von 'Personenkraftwagen, Kombinationskraftwagen oder Krafträder' stehen, mit im vorliegenden Fall nicht in Betracht kommenden, im Gesetz normierten Ausnahmen nicht als für das Unternehmen ausgeführt. Die Vorschrift ist nur als Beibehaltung eines beim EU-Beitritt Österreichs zum 1. Jänner 1995 bestehenden Vorsteuerausschlusses unionsrechtskonform (vgl. Ruppe/Achatz, UStG5, § 12 Tz 183, mit Hinweis auf den Beschluss VwGH 15.9.2016, Ra 2016/15/0060). Die zum Beitrittszeitpunkt in der Verwaltungspraxis bestehende Einschränkung, wonach der Ausschluss vom Vorsteuerabzug für 'Kleinbusse' mit den in einem Erlass von 1987 umschriebenen Eigenschaften nicht gelte, fand deshalb Eingang in die Verordnung BGBl. II Nr. 193/2002, mit der die Begriffe 'Personenkraftwagen' und 'Kombinationskraftwagen' auf Grund der gesetzlichen Ermächtigung in § 12 Abs. 2 Z 2 vorletzter und letzter Satz UStG 1994 näher bestimmt wurden (vgl. dazu etwa das Erkenntnis VwGH 21.9.2006, 2003/15/0036).*

*Die Revisionswerberin macht geltend, das strittige Fahrzeug sei wegen Größe und Aussehen des verwendeten Basismodells ein 'Kleinbus' und damit vom Vorsteuerausschluss ausgenommen, weil es auf die im Streitjahr 'tatsächlich vorhandene Anzahl der Sitzplätze' nach § 5 der zitierten Verordnung nicht ankomme.*

*Diesem Argument - behauptete Erfüllung der Voraussetzungen für das Vorliegen eines 'Kleinbusses' - vorgelagert ist jedoch die Frage, ob es Wohnmobilen nicht an Voraussetzungen fehlt, ohne die ein Fahrzeug kein Personen- oder Kombinationskraftwagen sein kann (vgl. sinngemäß zu Rennautos VwGH 28.10.2009, 2007/15/0222, VwSlg 8481/F). Die zitierte Verordnung trifft dazu keine Aussage.*

*Kraftfahrrechtlich sind gemäß § 2 Abs. 1 Z 5 und 6 KFG 1967 (und waren schon beim EU-Beitritt Österreichs gemäß § 2 Z 5 und 6 KFG 1967) unter Personen- und Kombinationskraftwagen im Hinblick auf ihre Zweckbestimmung nur Kraftwagen zu verstehen, die nach Bauart und Ausrüstung 'ausschließlich oder vorwiegend zur Beförderung von Personen' (Personenkraftwagen) bzw. 'dazu bestimmt' sind, 'wahlweise vorwiegend zur Beförderung von Personen oder vorwiegend zur Beförderung von Gütern verwendet zu werden' (Kombinationskraftwagen).*

*Die Kategorisierung nach den kraftfahrrechtlichen Vorschriften - die außer der zitierten Zweckbestimmung auch auf die Zahl der Sitzplätze Bezug nimmt - ist für den Ausschluss vom Vorsteuerabzug nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes im Ergebnis nicht entscheidend. Maßgeblich ist nach dieser Rechtsprechung aber die wirtschaftliche Zweckbestimmung des Fahrzeuges, wobei es nicht auf den Verwendungszweck im Einzelfall, sondern auf den Zweck ankommt, dem das Fahrzeug nach seiner typischen Beschaffenheit und Bauart von vornherein und allgemein zu dienen bestimmt ist (vgl. grundlegend - mit Verweis auf Vorjudikatur zur früher maßgeblichen Unterscheidung zwischen Personen- und Kombinationskraftwagen - VwGH 4.5.1982, 82/14/0005, 0013, 0014, ÖStZB 1983, 34, sowie z.B. nochmals VwGH 28.10.2009, 2007/15/0222, VwSlg 8481/F). Dass die gesetzliche Begriffsbildung des KFG 1967 insoweit, als sie die Zwecke von Personen- und Kombinationskraftwagen betrifft,*

nicht auch der Verkehrsauffassung entsprechen würde, geht aus dem angefochtenen Erkenntnis nicht hervor. Zu einer Rechtslage, nach der eine vorzeitige Abschreibung bei Personenkraftwagen ausgeschlossen war, vertrat der Verwaltungsgerichtshof sogar die Ansicht, dies betreffe nur Fahrzeuge, die ihrer typischen Beschaffenheit und Bauart nach 'ausschließlich' zur Personenbeförderung eingerichtet seien. Ein Kombinationskraftwagen sei kein solcher 'Personenkraftwagen', sondern 'eine Mischform zwischen Lastwagen und Personenwagen und damit ein Fahrzeug eigener Art', ein 'Mehrzweckfahrzeug' (vgl. VwGH 12.7.1957, 768/56, ÖStZB 1957, 101; 30.4.1964, 1102/62, ÖStZB 1964, 167; 4.2.1970, 420/69, und 24.2.1970, 1180/69, ÖStZB 1970, 112; die Abgrenzung zwischen Personen- und Kombinationskraftwagen verlor mit dem 2. Abgabenänderungsgesetz 1977, BGBl. Nr. 645, mit dem zugleich auch der Ausschluss vom Vorsteuerabzug eingeführt wurde, ihre frühere Bedeutung im Einkommensteuerrecht; vgl. dazu 626 BlgNR 14. GP 11 ff).

Wohnmobile sind Spezialfahrzeuge, die überwiegend für Schlaf- oder Aufenthaltszwecke ausgestattet sind (vgl. aus der Zeit vor dem EU-Beitritt Österreichs etwa die Verordnung über die Gliederung des Tarifes in der Kraftfahrzeug-Haftpflichtversicherung, BGBl. Nr. 368/1987; nunmehr § 2 Abs. 1 Z 28a KFG 1967 in Anlehnung ursprünglich an Anhang II, Teil A Z 5 - Fahrzeuge 'mit besonderer Zweckbestimmung' - der Richtlinie 70/156/EWG; siehe auch die Bezeichnung als 'Spezialkraftwagen' in § 102 Abs. 10a Z 3 KFG 1967; dies entspricht ihrer Erfassung durch § 2 Abs. 1 Z 22a KFG 1967 - nicht als Personenkraftwagen gemäß Z 5 - vor Einführung der Z 28a). Sie werden von Personenkraftwagen unterschieden, auch wenn sie zum Teil wie diese behandelt werden (vgl. aus der Zeit vor dem Beitritt 57 BlgNR 14. GP 28 zur Einführung des § 2 Z 22a KFG 1967):

'Fahrzeuge, die (...) Aufenthaltsräume befördern, wie bei selbstfahrenden Wohnwagen'; ferner die schon erwähnte Tarifgliederung: Personen- und Kombinationskraftwagen 'und' Wohnmobile; aus der Zeit danach außerhalb des Kraftfahrrechts etwa die Unterscheidung u.a. der Wohnmobile von 'PKW und LKW im herkömmlichen Sinn' in einer Umsatzsteuervoranmeldungen betreffenden Information des Bundesministeriums für Finanzen, FJ 2008, 115).

Da sie weder 'ausschließlich' noch 'vorwiegend' der 'Beförderung' von Personen dienen und auch keine 'Mischform zwischen Lastwagen und Personenwagen' sind, werden Wohnmobile von der für Personenkraftwagen und Kombinationskraftwagen (sowie Krafträder) geltenden Vorschrift des § 12 Abs. 2 Z 2 lit. b UStG 1994 nicht erfasst. Sind sie 'aufgrund ihrer typischen Zweckbestimmung (mobiler Wohnraum) weder Kleinbusse (die typischerweise der Personenbeförderung dienen) noch Klein-LKW (Güterbeförderungszweck)', so führt dies entgegen einer vom Bundesfinanzgericht ins Treffen geführten Literaturstelle (Mayr/Ungericht, UStG<sup>4</sup>, § 12 Anm. 17, mit hier nicht zielführendem Hinweis auf ein Erkenntnis zu § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 betreffend ein 'Hausboot') nicht zum Vorsteuerausschluss nach § 12 Abs. 2 Z 2 lit. b UStG 1994. Es bestätigt vielmehr, dass es sich nicht vorrangig um Fahrzeuge zur Beförderung von

*Personen oder Gütern und damit nach der Verkehrsauffassung nicht um Personen- oder Kombinationskraftwagen handelt (ähnlich im Ergebnis schon Caganek, ÖStZ 2000, 412). Die zolltarifliche Einordnung in Position 8703 der Kombinierten Nomenklatur widerspricht dem in Bezug auf den Hauptzweck des Fahrzeugs ('hauptsächlich zur Personenbeförderung bestimmt'), doch gelten Wohnmobile - nach den Erläuterungen zum Harmonisierten System - auch hier nicht als 'Personenkraftwagen', sondern als 'andere' Fahrzeuge zur Personenbeförderung.*

*Das angefochtene Erkenntnis, das den Ausschluss vom Vorsteuerabzug auf die Fiktion des § 12 Abs. 2 Z 2 lit. b UStG 1994 stützt, war daher gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben."*

Die gegenständliche Berufung, nunmehr Beschwerde, gilt damit wiederum als unerledigt.

Mit am 21.3.2019 beim BFG eingelangtem Schreiben vom 20.03.2019 zog die steuerliche Vertreterin der Bf. die Anträge auf Entscheidung durch den gesamten Senat sowie auf Abhaltung einer mündlichen Verhandlung zurück.

### ***Über die Beschwerde wurde erwogen:***

Strittig ist die Frage, ob dem Vorsteuerabzug iHv Euro 3.900,00 für den innergemeinschaftlichen Erwerb des Wohnmobil sowie iHv Euro 261,47 für dessen Betrieb im Streitjahr die Vorschrift des § 12 Abs. 2 Z 2 lit. b UStG 1994 entgegenstand, weil es sich im Sinne dieser Vorschrift - unter Berücksichtigung der dazu erlassenen Verordnung BGBl. II Nr. 193/2002 - um einen Personenkraftwagen oder einen Kombinationskraftwagen handelte. Nach der genannten Verordnung trifft dies u.a. dann nicht zu, wenn das Fahrzeug die in der Verordnung angeführten Merkmale eines "Kleinbusses" aufwies.

In rechtlicher Hinsicht ist auszuführen, dass das BFG gemäß § 63 Abs. 1 VwGG verpflichtet ist, wenn der Verwaltungsgerichtshof einer Revision stattgegeben hat, in der betreffenden Rechtssache mit den ihm zu Gebote stehenden rechtlichen Mitteln unverzüglich den der Rechtsanschauung des Verwaltungsgerichtshofes entsprechenden Rechtszustand herzustellen.

Der VwGH stellte, w. o. ausgeführt, fest, dass Wohnmobile als Spezialfahrzeuge, die überwiegend für Schlaf- oder Aufenthaltszwecke ausgestattet seien, zu beurteilen seien und weder ausschließlich noch vorwiegend der Beförderung von Personen dienten und auch keine Mischform zwischen Lastwagen und Personenwagen seien und somit von der für Personenkraftwagen und Kombinationskraftwagen geltenden Vorschrift des § 12 Abs 2 Z 2 lit. b UStG 1994 nicht erfasst seien. Seien diese aufgrund ihrer typischen Zweckbestimmung weder Kleinbusse noch Klein-LKW, so führe dies nicht zum Vorsteuerausschluss nach der soeben zitierten Gesetzesbestimmung.

Daher, sowie in Ansehung des Umstandes, dass die private Nutzung eines Wohnmobiles durch eine Gesellschaft m.b.H. denklogisch ausgeschlossen ist, war der Vorsteuerabzug für dessen innergemeinschaftlichen Erwerb iHv Euro 3.900,00 sowie dessen Betrieb iHv Euro 261,47 zu gewähren.

*Berechnung:*

Vorsteuern aus dem ig Erwerb laut Bescheid: Euro 11.082,06

Vorsteuern aus dem ig Erwerb laut Erkenntnis: **Euro 14.982,06**

Der Gesamtbetrag der Vorsteuern (ohne Vorsteuern aus dem ig Erwerb sowie den Vorsteuern betr. die Steuerschuld gem. § 19 Abds. 1 zweiter Satz UStG 1994 sowie gem. Art. 19 Abs. 1 Z 3 und Art 25 Abs. 5) beträgt sowohl laut Bescheid als auch laut Erkenntnis - die aus dem Betrieb des in Rede stehenden Wohnmobiles resultierende Vorsteuer iHv Euro 261,47 ist im Sinne des oben Gesagten zu gewähren womit die diesbezügliche nachträgliche Nichtanerkennung rückgängig zu machen war - **Euro 1.929.604,03.**

**Zulässigkeit einer Revision:**

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist 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.

Eine derartige Rechtsfrage liegt hier nicht vor, da mit diesem Erkenntnis die vom Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 17.10.2018, Ra 2017/13/0045-5, geäußerte Rechtsansicht umgesetzt wird.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

*Beilage:* ein Berechnungsblatt

Wien, am 26. März 2019