

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. **Azdk** in der Beschwerdesache der **Bf GmbH, PLZ StadtX im Land**, vertreten durch die **StB Steuerberatung GmbH, PLZ2 Stadt2**,

gegen den Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid 1-5/2012 vom 8.2.2013 des Finanzamtes FA

zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird abgewiesen.

Eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof gegen dieses Erkenntnis gemäß Art 133 Abs 4 B-VG ist nicht zulässig (§ 25 a Abs 1 VwGG).

## Entscheidungsgründe

### Ablauf des Verfahrens

Gegenstand der Tätigkeiten der Beschwerdeführerin (Bf), einer GmbH, sind die Vermietung von Räumlichkeiten, Liegenschaften, Kraftfahrzeugen und Maschinen, ferner die Arbeitskräfteüberlassung (am 16.4.2010 ausgefüllter Fragebogen Verf 15; mit Fotos versehene Werbebotschaft der Bf mit u.a. den Schlagworten „Gästehaus, Autovermietung, Personal“= Dauerbelege). Gesellschafter der Bf während des Streitzeitraumes sind Martina und Gerhard **Gesellschafter**. Geschäftsführer ist Gerhard **Gesellschafter** (ausgefüllter Fragebogen Verf 15, Firmenbuchauszüge von 2010, 2012, 2016).

**Mit Umsatzsteuererklärung 2012** erklärte die Bf Vorsteuern in Höhe von 129.508,36 €. Auf den Streitzeitraum 1-5/2012 entfielen begehrte Vorsteuern von 36.318,28 (Beilage 4 BP-Bericht).

### BP-Bericht vom 5.2.2013: Beilage 1:

1.) Die Bf habe im Streitzeitraum 1-5/12 insgesamt 6 PKW (siehe dem BP-Bericht beiliegende Seite 1) geleast und an die deutsche **Personal** GmbH vermietet. Diese habe diese PKW ihren Mitarbeitern in Österreich zur Nutzung zur Verfügung gestellt (Beilage 1 BP-Bericht).

Laut beiliegender Seite 1 des BP-Berichtes handle es sich um folgende Fahrzeuge:

[...]

Die Bf sei wegen dieser Fahrzeuge laut beiliegender Seite 1, BP-Bericht mit folgenden monatlichen Leasingkosten belastet worden:

1.569,81 € BMW X6 1234 Fahrer **Gesellschafter** Gerhard ab 9/2010 1.230,69 € Toyota LC- 2345 Fahrer **FahrerMa** Günther ab 5/11 1.447,82 € BMW 740 3456 Fahrer **FahrerBa** Erwin- ab 5/11 1.090,42 € BMW X 5 4567 Fahrerin **Gesellschafter** Martina ab 5 /11 2.742,21 € BMW 650 i x drive Coupe 3456 Fahrer **FahrerBa** Erwin ab 03/12 2.262,22 € Mercedes CLS 500 5678 Fahrer **FahrerMa** Günther ab 3/12 **10.343,17 €** Summe der monatlichen Leasingraten, mit denen die Bf belastet war.

Die Bf habe der Mieterin laut beiliegender Seite 1, BP-Bericht folgende monatliche Mietentgelte zuzüglich Betriebskosten (Versicherung, Service, Reparaturen Treibstoffe) weiter verrechnet:

1.446,27 € BMW X6 1234 Fahrer **Gesellschafter** Gerhard ab 9/2010 1.550 € Toyota LC- 2345 Fahrer **FahrerMa** Günther ab 4/11 1.824 € BMW 740 3456 Fahrer **FahrerBa** Erwin- ab 4/11 1.373,51 € BMW X 5 4567 Fahrerin **Gesellschafter** Martina ab 5 /11 3.016,43 € BMW 650 i x drive Coupe 3456 Fahrer **FahrerBa** Erwin ab 04/12 2.844, 44 € Mercedes CLS 500 5678 Fahrer **FahrerMa** Günther ab 4/12 **12.054,65 €** Summe der monatlichen Mietentgelte, die die Bf der Mieterin weiter verrechnete 2468,12 €: 1:1 weiter verrechnete Versicherungssteuer 14.522,77 weiter verrechnete Mietentgelte einschl. Versicherungssteuer

12.054,65 € weiter verrechnete Mietentgelte  
10.343,17 € Leasingkosten der Bf  
(dem BP-Bericht beiliegende Seite 1).

Die restlichen Kosten der Bf seien Betriebskosten gewesen, die der Mieterin **Personal** GmbH weiter verrechnet worden seien (Treibstoff, Reparaturen, Service) (BP-Bericht, Beilage 1, Seite 1, 5. Absatz).

Martina **Gesellschafter** sei Gesellschafterin bei der Bf und bei der Mieterin Personal GmbH.

Die Bf ziehe in Bezug auf alle Kosten dieser PKW (Leasing – Vorauszahlung, Leasingraten, Betriebskosten, Treibstoff) die Vorsteuern ab (BP-Bericht, Beilage 1, S. 1, 3. Abs.).

Die Bf stelle ihrer Mieterin (**Personal** GmbH) die Miete und Versicherungskosten sowie alle Betriebskosten (Service, Reparaturen, Treibstoff) in Rechnung. Diese Weiterverrechnung durch die Bf an die Mieterin erfolge netto ohne USt.

Es gebe zwar handschriftliche Kalkulationen über die Kostenverrechnung. Diese Kalkulationen seien durch die Prüferin abverlangt, jedoch nicht vorgelegt, sondern mündlich erläutert worden.

Eine gewerbliche Vermietung hinsichtlich all dieser Fahrzeuge liege nicht vor, da die gegenständlichen 6 KFZ langfristig an die Mieterin vermietet werden würden.

Die Mietverträge seien aus folgenden Gründen nicht fremdüblich:

- In Bezug auf einzelne Fahrzeuge (drei von sechs) gebe es keine genaue Angabe über den Beginn der Mietzeit;
- es gebe keine Vereinbarung des Vertragsendes;
- es fehlten Angaben über die jährliche Fahrleistung;
- es fehlten Vereinbarungen für den Fall des Unterganges, des Verlustes oder der Beschädigung der Fahrzeuge;
- es fehlen Vereinbarungen über eine vorzeitige Vertragsauflösung;

**Soweit der BP-Bericht.**

**Mit Bescheid vom 8.2.2013 betreffend U 1-5/2012** wurden die Vorsteuern auf 17.394,58 € gekürzt. Die Bf hatte Vorsteuern von 36.318,28 € (Beilage 4 BP-Bericht) in Bezug auf den Streitzeitraum 1-5/12 begehrt. Die Vorsteuern wurden daher um 18.923,7 € gekürzt (vgl. Beilage 3 BP-Bericht) .

**Nach zwei Fristverlängerungsanträgen erging am 6.6.2013** die Berufung der Bf gegen die Umsatzsteuerfestsetzung 1-5/2012, verbunden mit dem Antrag auf Entscheidung des Senates und auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung. Die Begründung dieser Berufung erfolgte nach einem Mängelbehebungsauftrag mit Schreiben der Vertreterin der Bf vom 10.7.2013 (HA 21/2012).

**Begründung der Berufung vom 10.7.2013 betreffend U 1-5/2012:**

Die Bf habe insbesondere u.a. mehrere KFZ an die **Personal** GmbH und die **MieterinÖ Zwei** GmbH vermietet.

Die **Personal** Montage GmbH habe mehrere KFZ gekauft und diese an ein österreichisches Leasingunternehmen verkauft. Die Bf habe diese Fahrzeuge zur **gewerblichen** Weitervermietung geleast . Später habe die Bf weitere Fahrzeuge geleast und auch erworben. Diese Fahrzeuge seien durch die Bf zu mehr als 80% für die Weitervermietung an die **Personal** Montage GmbH und an andere Unternehmen verwendet worden.

Langfristige Vermietungen seien nicht von der Vorsteuerabzugsberechtigung gem. § 12 Abs 2 Z 2 lit b UStG 1994 ausgenommen.

Die Bf zitierte das Erk des VwGH vom 17.5.2006, 2006/14/0006 (Vermietung von Kraftfahrzeugen gegen Kostenersatz + 1% Bearbeitungsgebühr).

Die Bf verfüge über einen Gewerbeschein zur Vermietung von KFZ; Der gewerbliche Vermietungszweck sei den Zulassungsscheinen der Fahrzeuge zu entnehmen.

Die Bf trete mit ihrer KFZ-Vermietung fremdüblich nach außen hin auf (Homepage der Bf) Fahrzeuge seien auch an fremde Unternehmen vermietet worden .

Zudem seien die Bf und die **Personal** GmbH keine verbundenen Unternehmen. Weder sei die Bf an der **Personal** GmbH beteiligt, noch liege der umgekehrte Fall vor. Die Bf verweist auf § 288 UGB und § 244 UGB.

Lediglich Frau **Gesellschafter** sei an der Bf zu 75% und an der **Personal** GmbH zu 25% und/oder 33% beteiligt.

Die Gewinnerzielungsabsicht ergebe sich aus den Kalkulationen der Bf (*siehe Beilage der Außenprüfung „Leasing und Mietverträge PKW“ im BP-Bericht*). Es werde ein Aufschlag von ca 10% zum Leasingentgelt und den Versicherungskosten verrechnet (S. 5 des Schriftsatzes).

Die Gewinnerzielungsabsicht ergebe sich auch aus dem **internen Kontrollsyste**m und **der Kostenrechnung**.

Gewinnerzielungsabsicht sei aber nicht einmal erforderlich.

Die Gewinnträchtigkeit der Vermietung ergebe sich aus folgenden Zahlen (Beilage „Leasing- und Mietverträge PKW“ = Beilage des BP-Berichtes):

(2.030 BMW X 6

1.875,70 Toyota Landcruiser

2.222,00 BMW 740 i

1.642,90 BMW X 5

3.403,98 BMW 650 i

2.992,19 Mercedes CLS 500

912,32 BMW 520 D-)

**15.079,09 € den Miatern verrechnete Mieten laut Beilage des BP-Berichtes „Leasing und Mietverträge PKW“**

(583,73

325,70

398

269,39

387,55

503,75)

**-2.468,12 bezahlte Versicherungsprämien laut Beilage BP-Bericht „Leasing und Mietverträge PKW“**

(1.569,81

1.230,69

1.447,82

1.090,42

2.742,21

2.262,22

567,26)

**-10.910,43 bezahlte Netto-Leasingentgelte laut Beilage BP-Bericht „Leasing und Mietverträge PKW“**

## **1.700,54 € Gewinn laut Schreiben der Bf vom 10.7.2013**

Die Mietverträge seien fremdüblich. Auf die Mietbedingungen, die integrierender Bestandteil der Verträge seien, werde hingewiesen (Anlage./1.)

Ein Missbrauch liege nicht vor, solange der Steuerpflichtige unmittelbar den Weg beschreite, den das Gesetz vorsehe.

Die Bf begehrte die Anerkennung der geltend gemachten Vorsteuern U 1-5/2012.

**Soweit das Schreiben der Bf vom 10.7.13** . Diesem Schreiben waren die „Geschäfts- und Zahlungsbedingungen zum Kraftfahrzeug-Mietvertrag“ beigelegt (HA 28/2012).

**Deren wesentlicher Inhalt lautet:**

**1.).... Kraftstoffkosten gingen zu Lasten des Mieters und Lenkers**

**2.) Der Lenker des Fahrzeuges sei „Mitmieter“.**

**3.) Auslandsfahrten bedürften der schriftlichen Zustimmung des Vermieters...**

**...4.) Zur Sorgfaltspflicht des Mieters und des Lenkers zählten: ....die ständige Überwachung der Verkehrssicherheit, die Überwachung des Öl- und Wasserstandes, des Frostschutzes und des Reifendruckes. eine Belastung des Fahrzeuges über das höchst zulässige Gesamtgewicht sei verboten. Der Mieter und der Lenker hätten das Fahrzeug gegen Diebstahl zu sichern. Verstöße der Mieter oder der Lenker gegen die Bestimmungen der Ziffer 4, so hätten beide der Vermieterin vollen Schadenersatz zu leisten (siehe Ziffer 8 a).**

**5.) Mietdauer und Rückgabe: Der Mieter und der Lenker seien verpflichtet, ....bei sonstigem Schadenersatz das Mietfahrzeug im übernommenen Zustand am umseitig vereinbarten Tag und Ort „bei der Station der Bf“ zurückzugeben.**

**6.) Zahlungsbedingungen**

Die aufgelaufenen Mietkosten und allfällige Schadenersatzzahlungen gem. Z 8 seien bei Rückgabe des Fahrzeuges sofort zur Zahlung durch den Mieter und den Lenker fällig. Schadenszahlungen seien spätestens mit schriftlicher Aufforderung zur Schadenszahlung durch den Vermieter fällig. Verzugszinsen von 12% seien vereinbart....

...Bei Zahlungsverzug seien vom Mieter und vom Lenker alle gerichtlichen und außergerichtlichen Kosten der Eintreibung sowie Inkassospesen zu ersetzen. Die Höhe einer außergerichtlichen Mahnung werde mit 20 € bestimmt. Das Recht, gegen Forderungen des Vermieters Gegenforderungen des Mieters und des Lenkers einzuwenden, sei ausgeschlossen, es sei denn, diese Gegenforderungen seien gerichtlich festgestellt oder außergerichtlich anerkannt. Das Verbot der Aufrechnung ...gelte nicht gegenüber dem Konsumenten.

**7.) Beim Auftreten von Betriebsstörungen oder Schäden am Fahrzeug sei sofort der Vermieter ....zu verständigen und dessen Weisung einzuhören. Andernfalls trügen der Mieter und der Lenker die hierfür anfallenden Kosten und hafteten für Schäden, die der**

Mieter erleidet insbesondere im Umfang der Bestimmungen in Z 8 a. Für diesen Fall sei auch jede in diesen Vertragsbedingungen vorgesehene Haftungsbefreiung unwirksam.

**8.) Umfang der Haftung des Mieters und des Lenkers**

**a.) ohne Haftungsreduzierung:**

Sei keine Haftungsreduzierung vereinbart, hafteten der Mieter und Lenker des KFZ beim Eintritt von Schäden unabhängig vom Verschulden in voller Höhe für den Schaden.

....

**b.) mit Haftungsreduzierung:**

Selbstbehalt pro Schadensfall: 300 € netto.

Für den Fall des Diebstahles betrage der Selbstbehalt 2000 €. Darüber hinaus hafteten der Mieter und der Lenker in voller Schadenshöhe bei Vorliegen von Vorsatz, grober Fahrlässigkeit, Falschbetankung, Fahruntüchtigkeit, Übermüdung, Unfallflucht, Nichtbeachtung der Gesamthöhe des Mietfahrzeuges, Beschädigung des Fahrzeuges durch das Ladegut, oder beim Be- und Entladenvorgang. In diesen Fällen habe der Mieter auch die Folgeschäden zu ersetzen (Wertminderung, Mietausfall, Berge-, Abschlepp-, Überstellungskosten, Ab- und Anmeldekosten, allgemeine Unkosten).

Weiters hafteten der Mieter und der Lenker dem Vermieter bei Verstoß gegen die Ziffern 3, 4, 5, 7, 9.) im Umfang der Bestimmungen gem. Punkt 8 a)....

**9.) Pflichten des Mieters und des Lenkers bei einem Schaden:**

Im Falle eines Unfalles oder Diebstahles sei der Vermieter sofort .... zu benachrichtigen. Für die Schadensbearbeitung werde durch den Vermieter eine Gebühr von 39 € pro Schadensfall dem Mieter oder dem Lenker in Rechnung gestellt.

Zur Ermittlung der Schadenstatsachen sei unmittelbar nach dem Schaden die Polizei beizuziehen. .... Bei Beschädigung des Fahrzeuges sei der Mieter und der Lenker verpflichtet, Namen und Anschrift aller Unfallbeteiligten und Zeugen, Ort, Straße und polizeiliche Kennzeichen und die Haftpflichtversicherungen der beteiligten Fahrzeuge festzuhalten. Erklärungen zur Schuldfrage gegenüber anderen Unfallbeteiligten seien nicht zulässig. Bei Zu widerhandeln gegen diese Vorschrift seien der Mieter und der Lenker voll schadenersatzpflichtig, insbesondere im Umfang der Z. 8 a, selbst dann, wenn eine Haftungsreduzierung vereinbart worden sein sollte.

**10.) Gerichtsstand....:**

**11.) Schlussbestimmungen (salvatorische Klausel)....**

**Die Prüferin nahm zu diesem Schreiben am 5.8.2013 wie folgt Stellung:**

Laut Homepage der Bf vom 19.4.2012 und vom 1.8.2013 biete die Bf folgende Fahrzeuge zur Vermietung an:

Renault Twingo, Renault Grand Modus, Dacia Sandero und Skoda Fabia. Ein Teil dieser Fahrzeuge sei nur im Jahr 2011 mit geringfügigen Einnahmen vermietet worden, der Rest

sei im geprüften Zeitraum überhaupt nicht vermietet worden. In Bezug auf den Zeitraum 1-5/2012 gebe es keine Ausgangsrechnungen betreffend diese Fahrzeuge.

Allerdings sei ein BMW 520 D Touring (Kennzeichen 6789) zwischen 21. 9.2011 bis 31.5.2012 durch die Bf der **MieterinÖ** GmbH vermietet worden. Einer der Geschäftsführer dieser Mieterin sei Gerhard **Gesellschafter**. In diesem Zusammenhang gebe es 2 Ausgangsrechnungen (AR 230 und AR 234) für den Zeitraum 2011.

Es gebe im Zeitraum 1-5/2012 AR betreffend die Vermietung des BMW 520 D an die **MieterinÖ** GmbH (monatlich 912,32, ab April/12 monatlich 1.094, 78 €, jeweils netto 20%). Die restlichen Erlöse seien Ausgangsrechnungen über die Weiterverrechnungen von Treibstoffkosten an die **MieterinÖ** GmbH und an Gerhard **Gesellschafter**.

Im Prüfungszeitraum 1-5/2012 gebe es außer den genannten AR keine weiteren AR über die Vermietung von Fahrzeugen, die auf der Homepage angeboten werden. Die Fahrzeuge, die auf der Homepage angeboten werden, unterscheiden sich in Art und Preisklasse wesentlich von jenen Fahrzeugen, die an die **Personal** GmbH vermietet worden seien.

Die Prüferin legte ihrer Stellungnahme vom 5.8.13 insbesondere die AR betreffend Vermietung des BMW 520 an die **MieterinÖ** GmbH vom 30.4.12 und vom 31.5.2012 bei.

**Soweit die Stellungnahme der Prüferin vom 5.8.13.**

**Berufungsvorentscheidung (BVE) vom 8.8.2013, zugestellt 13.8.13: Die Beschwerde wurde abgewiesen. Diese Entscheidung wurde wie folgt begründet:**

Eine Nutzungsüberlassung gegen Auslagenersatz sei keine gewerbliche Vermietung.

Im Jahr 2011 seien

-In Bezug auf den Renault Twingo zwei Ausgangsrechnungen verbucht worden:  
A 113 vom 27.6.2011 über 32,50 € und  
AR 184 vom 5.8.11 über 380 € ;

-in Bezug auf den Renault Grand Modus sei im Jahr 2011 eine einzige AR verbucht worden:  
AR 71 vom 6.4.2011 über 350 € .

Mit den beiden anderen Fahrzeugen (Dacia Sandero und Skoda Fabia) seien im Prüfungszeitraum überhaupt keine Umsätze erwirtschaftet worden.

Der Gesellschafter- Geschäftsführer Gerhard **Gesellschafter** (er wird in der Folge der Einfachheit halber als Geschäftsführer bezeichnet) sei der Zulassungsbesitzer der vier Fahrzeuge. Der Twingo und der Dacia Sandero seien am 13.11.2011 und am 13.4.2012 abgemeldet worden. Dennoch seien sie noch am 8.8.2013 weiterhin auf der Homepage angeboten worden. Dem Geschäftsführer seien diese Fahrzeuge nicht vermietet worden. Er sei ohnedies Eigentümer dieser Fahrzeuge.

Die auf der Homepage angebotenen Fahrzeuge unterscheiden sich in Art und Preisklasse wesentlich von jenen Fahrzeugen, die an die **Personal** Montage GmbH vermietet worden

seien. Die Neupreise der vier auf der Homepage angebotenen Fahrzeuge bewegten sich zwischen 9.000 € und maximal 20.000 €; die Neupreise der Fahrzeuge, die an die **Personal** Montage GmbH vermietet werden, lägen zwischen 64.600 € und 130.000 €.

Bei der auf der Homepage beworbenen Tätigkeit handle es sich um einen klassischen Autoverleih; Die langfristige Vermietung von ganz anderen Fahrzeugen an das nahe stehende Unternehmen **Personal** Montage GmbH sei eine davon gänzlich verschiedene Tätigkeit, die eher in Richtung des Leasinggeschäftes gehe.

Martina **Gesellschafter** sei an der Bf zu 75% und an der **Personal** Montage GmbH zu 25% und/oder 33% beteiligt. Daher bestünde eine gesellschaftsrechtliche Verflechtung zwischen der Bf und der **Personal** Montage GmbH.

Hinsichtlich der an die **Personal** GmbH verrechneten Mieten seien keine Unterlagen über die Kalkulation vorgelegt worden; Daher halte sich die Gewinnspanne in Grenzen. Die derzeitige Konstruktion habe nur den Sinn, den in Österreich wohnhaften Mitarbeitern und Organen der **Personal** GmbH Fahrzeuge mit österreichischem Kennzeichen zur Verfügung zu stellen; Dies sei beim Direktleasing durch die **Personal** Montage GmbH nicht möglich gewesen.

**Das Finanzamt ziehe folgende Schlüsse:** Der auf der Homepage beworbene typische Autoverleih sei auf Grund seines geringen Umfanges keine gewerbliche Vermietung.

Die davon zu unterscheidende, eigenständige Betätigung der langfristigen Vermietung von Fahrzeugen an die **Personal** Montage GmbH sei isoliert betrachtet keine gewerbliche Betätigung. Es könne nach dem Gesamtbild nicht gesagt werden, dass eine einem Leasingunternehmen vergleichbare Vermietung im Sinne eines Gewerbebetriebes entfaltet worden wäre. Es handle sich um eine Gebrauchsüberlassung an ein einziges verbundenes Unternehmen, der wegen der Beschränkung auf einen Kunden die Gewerblichkeit fehle.

**Soweit die BVE vom 8.8.2013, zugestellt 13.8.13.**

**In ihrem Vorlageantrag vom 12.9.13,** zur Post gebracht laut Poststempel am 12.9.13, brachte die Bf vor:

Die Bf begehrte, den Bescheid über die Festsetzung von USt für 1-5/2012 ersatzlos zu beheben und die von der Bf laut UVA 1-5/2012 ursprünglich geltend gemachten Vorsteuern erklärungsgemäß anzusetzen. Die Bf begehrte auch die Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat und die Durchführung einer mündlichen Verhandlung, zog beide Anträge jedoch später (Schreiben vom 23.8.2016) zurück.

Die Bf replizierte auf das Vorbringen in der BVE:

**1.) Die gegenständlichen Fahrzeuge (Anm. des Gerichtes: die an die **Personal** GmbH vermietet seien) würden deshalb nicht zur Vermietung angeboten, da sie langfristig vermietet seien .**

2.) Zum Unterschied von typischen Leasingverträgen bleibe die Pflicht, das Fahrzeug zu warten und laufend instand zu halten, als auch das wirtschaftliche Eigentumsrecht grundsätzlich beim Vermieter und gehe nicht auf den Mieter über.

3.) Zum VwGH-Erk vom 17.5.2006, 2006/14/0006: Die Minderheitsbeteiligung einer Gesellschafterin an zwei voneinander unabhängigen Gesellschaften begründe keine gesellschaftsrechtliche Verflechtung zwischen beiden Gesellschaften.

Die Bf vermietete die Fahrzeuge mit Gewinnerzielungsabsicht (die Bf verwies auf die Berufung, S. 5). Zudem trete die Bf als KFZ-Vermieterin nach außen hin in Erscheinung.

### **Soweit der Vorlageantrag vom 12.9.13.**

**Am 12.7.2016** gaben der Geschäftsführer (GF) der Bf, und Frau Mag. Sabine **Assistentin**, Assistentin der Geschäftsleitung der Bf (Assistentin), als Zeugen vernommen, über die Vorgänge im Streitzeitraum 1-5/2012 an:

Auf die Frage nach Erträgen von Nutzungsüberlassungen von KFZ an andere Mieter als die **Personal** GmbH: Es sei damals ein BMW 520 d an die **MieterinÖ** GmbH vermietet worden (Assistentin). Der Inhalt des Mietvertrages sei im Wesentlichen gleichartig gewesen wie die Mietverträge mit der **Personal** GmbH (GF). Sämtliche Aufwendungen im Zusammenhang mit diesem Fahrzeug seien 1:1 an die Mieterin weiter verrechnet worden (GF).

**Auf die Frage**, ob es abgesehen von der reinen Fahrzeugüberlassung gegen Entgelt an die Mieter noch zusätzliche Leistungen gegeben habe:

Wenn Reparaturen angefallen seien, habe die Bf diese Reparaturen veranlasst, bezahlt und die Kosten 1:1 den Mietern **Personal** und **MieterinÖ** GmbH weiterverrechnet. Der Mieter habe in einem solchen Schadensfall der Bf den Schaden gemeldet und die Bf habe alles weitere veranlasst. Der Fahrer habe den Schadensfall an den GF der Bf oder dessen Sekretariat gemeldet. Im Sekretariat der Bf sei die Schadensmeldung an die Versicherung veranlasst worden (KFZ-Haftpflicht und Kaskoversicherung). Der GF der Bf habe sodann dem Fahrer mitgeteilt, in welche Werkstätte er das Fahrzeug bringen solle. Das Fahrzeug sei dann in dieser Werkstatt repariert worden. Zwischenzeitig sei dem Fahrer durch den Inhaber dieser Werkstatt ein Leihwagen zur Verfügung gestellt worden. Nach der Reparatur habe der Fahrer das Fahrzeug wieder abgeholt. Die Werkstatt habe das Entgelt für die Reparatur der Bf in Rechnung gestellt; die Bf habe dieses Entgelt an den jeweiligen Mieter weiterverrechnet. Ob es in diesem kurzen Zeitraum einen Kaskoschaden gegeben habe oder nicht, wisse der GF derzeit nicht. Hätte es einen Kaskoschaden gegeben, dann wäre die Bf nur mit dem Selbstbehalt belastet geworden, den sie 1:1 an den jeweiligen Mieter weiter verrechnet habe (GF, Assistentin).

Zudem gebe es für jedes Auto eine eigene Tankkarte. Der Fahrer tanke mit dieser Tankkarte. Der Tankkartenbetreiber stelle eine monatliche Sammelrechnung an die Bf. Diese begleiche den Betrag und verrechne diesen 1:1 der Mieterin weiter. Dadurch ermögliche die Bf den Mieterinnen bargeldloses Autofahren. In derselben Art und Weise

würden Mautkosten in ganz Europa einschließlich der österreichischen Autobahnvignette abgerechnet (GF).

Die Leistung der Bf gegenüber der **Personal** GmbH bestünde darin, den Fahrern der **Personal** GmbH das ungehinderte Fahren in Österreich zu ermöglichen. 2010-2012 sei es schwierig gewesen, mit einem deutschen Kennzeichen in Österreich zu fahren. Die Fahrer seien von der Polizei oder Finanzpolizei aufgehalten worden. Die Beamten hätten ein deutsches Kennzeichen und einen österreichischen Führerschein gesehen. Die Beamten hätten sodann in Richtung Nova- und KFZ-Steuerpflicht ermittelt. Das habe zu stundenlangen Fahrtunterbrechungen geführt. 2010-2012 habe es schwerpunktmaßige Kontrollen der Polizei oder Finanzpolizei gegeben, die zu extremen Verzögerungen geführt hätten. Jetzt würden die Fahrzeuge durch die Bf von einer österreichischen Leasinggesellschaft geleast, jetzt hätten die Fahrzeuge österreichische Kennzeichen, könnten ungehindert in Österreich fahren und die Bf verdiene Geld damit (GF).

Zu den weiter verrechneten Kosten: Die Mieter hätten das Mietentgelt bezahlt. Alle anderen Kosten, die mit der Verwendung der Fahrzeuge im Zusammenhang standen, seien durch die Bf bezahlt und 1:1 an die Mieter weiter verrechnet worden (Versicherungsprämien, Versicherungssteuer, Benzin, Service, Instandhaltung, Reparaturen). Die Bf habe dafür gesorgt, dass die Fahrzeuge laufend gewartet und instand gehalten worden seien. Die Kosten seien allerdings 1:1 an die Mieter weiter verrechnet worden.

Die Bf habe nur jene Kosten endgültig getragen, die im Zusammenhang mit dem Kauf und Verkauf von Fahrzeugen gestanden seien. Wenn der Leasingvertrag mit der Bf als Mieter beendet worden sei, sei das Fahrzeug zum Teil durch die Bf gekauft worden. Wenn es zum Kauf gekommen sei, sei es entweder durch die Bf weiter vermietet oder durch die Bf verkauft worden. Die Kosten, die durch den Kauf dieser Fahrzeuge der Bf erwachsen seien, seien natürlich nicht weiter verrechnet worden.

#### **Als Beilagen eines Schreibens vom 18.7.2016 legte die Bf vor:**

Mietvertrag für PKW BMW 520 D 6789 mit der **MieterinÖ** GmbH; Kontenblätter über Erlöse und Aufwendungen betreffend diesen Mietvertrag.

Der Inhalt des Mietvertrages lautet im Wesentlichen: Das Fahrzeug werde durch die **MieterinÖ** GmbH und Roland **FahrerRu** gemietet. Vermieterin sei die Bf. Für das Mietfahrzeug bestehe eine Vollkaskoversicherung mit einem Selbstbehalt von 350 €, mindestens aber 5% der Versicherungsleistung. Das Fahrzeug werde mit vollem Tankinhalt übergeben und müsse mit dem gleichen Tankinhalt retourniert werden. Das Fahrzeug sei am 21.9.2011, 12 Uhr übernommen worden. Ein Termin für die Rückgabe des Fahrzeuges ist im Vertrag nicht vereinbart worden. Das monatliche Mietentgelt betrage 912,32 €. Mietbedingungen und Mietinformationen seien fester Bestandteil des Mietvertrages. Dieser undatierte Mietvertrag trägt die Unterschrift der Organe der Mieterin **MieterinÖ** und der Vermieterin. Der zweite Mieter hat diesen Mietvertrag nicht unterfertigt.

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

Gegenstand des Unternehmens der Bf war die Vermietung von Immobilien, Kraftfahrzeugen, Maschinen sowie die Arbeitskräfteüberlassung. Gesellschafter waren Martina und Gerhard **Gesellschafter**. Geschäftsführer war Gerhard **Gesellschafter** (ausgefüllter Fragebogen Verf 15; Prospekt der Bf mit den Schlagworten „Gästehaus, Autovermietung, Personal“ in den Dauerbelegen; Firmenbuchauszüge von 2010, 2012, 2016).

Die Bf vermietete während des Streitzeitraumes die folgenden 6 Fahrzeuge an die **Personal** GmbH, die ihren Sitz in Deutschland hatte:

BMW X6 1234 Fahrer **Gesellschafter** Gerhard ab 9/2010 Toyota LC- 2345 **FahrerMa** Günther ab 4/11 bis 29.2.2012 lt Beilage 1 S. 2 BMW 740 3456 **FahrerBa** Erwin- ab 4/11 bis 29.2.2012 laut Beilage 1, S. 2 BMW X 5 4567 Fahrerin **Gesellschafter** Martina ab 5 /11 BMW 650 i x drive Coupe 3456 Fahrer **FahrerBa** Erwin ab 04/12 Mercedes CLS 500 5678 Fahrer **FahrerMa** Günther ab 4/12 (BP-Bericht, TZ 1).

Zudem vermietete die Bf auch noch einen BMW 520d an die **MieterinÖ** GmbH, die ihren Sitz in Österreich hatte (Aussage der Assistentin der Geschäftsleitung vom 12.7.2016).

Um diese KFZ vermieten zu können, hat die Bf diese von einem österreichischen Leasingunternehmen geleast. Dabei wurde die Bf mit folgenden monatlichen Leasingentgelten belastet:

1.569,81 € BMW X6 1234 Fahrer **Gesellschafter** Gerhard ab 9/2010 1.230,69 € Toyota LC- 2345 Fahrer **FahrerMa** Günther ab 5/11 1.447,82 € BMW 740 3456 Fahrer **FahrerBa** Erwin- ab 5/11 1.090,42 € BMW X 5 4567 Fahrerin **Gesellschafter** Martina ab 5 /11 2.742,21 € BMW 650 i x drive Coupe 3456 Fahrer **FahrerBa** Erwin ab 03/12 2.262,22 € Mercedes CLS 500 5678 Fahrer **FahrerMa** Günther. ab 3/12 567,26 € BMW 520 D (Konto 5455 aus 2012, vorgelegt mit Schreiben vom 18.7.2016) **10.910,43 €** Summe der monatlichen Leasingraten, mit denen die Bf belastet war (BP-Bericht, TZ 1 und Beilagen zum Schreiben vom 18.7.2016 betreffend BMW 520 D)

Zudem war die Bf in Bezug auf diese KFZ mit monatlichen Versicherungsprämienzahlungen in folgender Höhe belastet:

(583,73  
325,70  
398  
269,39  
387,55  
503,75)

**-2.468,12 bezahlte monatliche Versicherungsprämien laut Beilage BP-Bericht**  
**-288,33 € Monatsprämie betreffend den BMW 520 D laut Konto 5255/2012**

Die Bf stellte den Mieterinnen **Personal** GmbH und **MieterinÖ** GmbH folgende monatliche Leasingentgelte in Rechnung:

(2.030 BMW X 6

1.875,70 Toyota Landcruiser

2.222,00 BMW 740 i

1.642,90 BMW X 5

3.403,98 BMW 650 i

2.992,19 Mercedes CLS 500

912,32 BMW 520 D -( siehe Konto 4030 für 2012)

**15.079,09 € den Miatern verrechnete Mieten** laut Beilage des BP-Berichtes „Leasing und Mietverträge PKW“

15.079,09 € den Miatern verrechnete monatl. Mieten lt Blg. BP-Bericht und Schreiben

10.7.13

-2.468,12 monatliche Versicherungsprämien lt Beilage BP-Bericht und Schreiben 10.7.13

-288,33 € monatliche Versicherungsprämie BMW 520 D lt Konto 5255 für 2012

-10.910,43 monatl. Netto-Leasingaufwand lt Beilage BP-Bericht und Schreiben vom 10.7.13.

**1.412,21 € monatliche Marge** (10,33% der monatlichen Leasing- und Versicherungskosten von 13.666,88 €)

Das Entgelt , das die Bf von der **Personal** GmbH und von der **MieterinÖ** GmbH verlangt hat, war somit wesentlich höher als nur kostendeckend.

Zusätzlich zur Vermietung dieser 7 Fahrzeuge an die **Personal** GmbH und die **MieterinÖ** GmbH- andere Mieter gab es im Streitzeitraum nicht- erbrachte die Bf folgende Zusatzleistungen, die den Miatern zugute kamen:

Wenn Schäden an den Fahrzeugen aufgetreten sind, oder wenn die Fahrzeuge nur zum regelmäßigen Service in eine KFZ-Werkstatt gebracht werden mussten, hat die Bf die Reparaturen und die Durchführung des Service veranlasst, bezahlt und die Kosten 1:1 den Miatern weiter verrechnet, soferne keine Kostendeckung durch eine Versicherung gegeben war (Aussagen des Geschäftsführers und der Assistentin vom 12.7.2016, BP-Bericht).

Wenn ein Schaden beim Fahrzeug aufgetreten ist, lassen sich die Ereignisse wie folgt im Detail beschreiben:

Der Mieter hat den Schaden dem Geschäftsführer der Bf oder im Sekretariat der Bf gemeldet. Im Sekretariat der Bf wurde die Schadensmeldung an die Versicherung veranlasst (KFZ-Haftpflicht und Kaskoversicherung) . Der Geschäftsführer teilte sodann dem Fahrer mit, in welche Werkstätte er das Fahrzeug bringen solle. Der PKW wurde in dieser Werkstatt repariert. Zwischenzeitig wurde dem Fahrer durch den Inhaber der KFZ-Werkstatt ein Leihwagen zur Verfügung gestellt. Nach der Reparatur holte der Fahrer das Auto wieder von der Werkstatt ab. Der Inhaber der Werkstatt stellte der Bf das Entgelt für die Reparatur in Rechnung. Die Bf verrechnete diese Kosten dem Mieter weiter (Aussagen des Geschäftsführers und der Assistentin vom 12.7.2016).

Ferner ermöglichte die Bf den Miatern der Fahrzeuge bargeldloses Tanken: Der Fahrer tankte mit der Tankkarte der Bf. Der Tankkartenbetreiber stellte eine monatliche

Sammelrechnung an die Bf. Diese bezahlte diesen Betrag und verrechnete diesen der Mieterin 1:1 weiter. Auch Mautkosten und die Kosten der Autobahnvignette wurden in dieser Art und Weise abgerechnet.

Die Bf war mit Leasingkosten belastet. Sie verrechnete diese Kosten als Mietentgelte mit einem Gewinnaufschlag (siehe oben) weiter an ihre Mieter. Die Mieter bezahlten das Mietentgelt an die Bf. Alle anderen Kosten, die mit der Verwendung der Fahrzeuge im Zusammenhang standen (Benzin, Service, Instandhaltung, Reparaturen), wurden durch die Bf bezahlt und 1:1 an die Mieter weiter verrechnet (Aussagen des Geschäftsführers und der Assistentin der Geschäftsleitung vom 12.7.2016).

Fallweise kam es vor, dass die Bf die von ihr geleasten Fahrzeuge gekauft und weiterverkauft hat. Dieser Weiterverkauf erfolgte insgesamt mit Gewinnaufschlag: Im Jänner und Februar 2012 kaufte und verkaufte die Bf drei Fahrzeuge mit Gewinn:

-15.878,56 € Brutto-Einkaufspreis 1. Fahrzeug

-27.445,86 € Brutto-Einkaufspreis 2. Fahrzeug

-20.415,56 € Brutto-Einkaufspreis 3. Fahrzeug

+13.300 € Brutto-Verkaufspreis 1. Fahrzeug

+32.000 € Brutto-Verkaufspreis 2. Fahrzeug

+23.800 € Brutto-Verkaufspreis 3. Fahrzeug

**5.360,02 € Überschuss aus Kauf und Verkauf der Fahrzeuge (Aufstellung 5302 Autos weiterverr.2012)**

Der wesentliche Inhalt der Mietverträge, die die Bf mit ihren Mieterinnen abschloss, lautete:

Vermieter: Bf

Mieter: **Personal** GmbH oder **MieterinÖ** GmbH

Fahrzeug:...

Der Vermieter übergibt das Fahrzeug vollgetankt. Der Mieter muss das Fahrzeug mit demselben Tankinhalt zurückliefern.

Übernahmezeitpunkt:....

Rückgabezeitpunkt:....(zu diesem Punkt fehlt in jedem der Verträge eine Eintragung)

Mietpreis:....

Versicherung:....

Mietpreis gesamt:....(nur im Mietvertrag betreffend den BMW 520 D sind die

Versicherungskosten nicht extra erwähnt)

sonstige Aufwendungen (Treibstoff, Service, etc) laut Aufwand

Mietbedingungen und Mietinformation sind fester Bestandteil des Mietvertrages und werden vom Mieter hiermit anerkannt.

Der wesentliche Inhalt der allgemeinen Geschäftsbedingungen, die für alle diese Mietverträge, die die Bf mit ihren Mieterinnen abgeschlossen hat, galten, lautet (**HA 28/2012, Beilage zum Schreiben 10.7.13**):

1.).... Kraftstoffkosten gehen zu Lasten des Mieters und Lenkers

2.) Der Lenker des Fahrzeuges ist „Mitmieter“.

3.) Auslandsfahrten bedürfen der schriftlichen Zustimmung des Vermieters...

...4.) Zur Sorgfaltspflicht des Mieters und des Lenkers zählen : ....die ständige Überwachung der Verkehrssicherheit, die Überwachung des Öl- und Wasserstandes, des Frostschutzes und des Reifendruckes. eine Belastung des Fahrzeuges über das höchst zulässige Gesamtgewicht ist verboten. Der Mieter und der Lenker haben das Fahrzeug gegen Diebstahl zu sichern. Verstoßen der Mieter oder der Lenker gegen die Bestimmungen der Ziffer 4, so haben beide der Vermieterin vollen Schadenersatz zu leisten (siehe Ziffer 8 a).

5.) **Mietdauer und Rückgabe:** Der Mieter und der Lenker sind verpflichtet, ....bei sonstigem Schadenersatz das Mietfahrzeug im übernommenen Zustand am umseitig vereinbarten Tag und Ort „bei der Station der Bf“ zurückzugeben.

#### 6.) Zahlungsbedingungen

Die aufgelaufenen Mietkosten und allfällige Schadenersatzzahlungen gem. Z 8 sind bei Rückgabe des Fahrzeuges sofort zur Zahlung durch den Mieter und den Lenker fällig. Schadenszahlungen sind spätestens mit schriftlicher Aufforderung zur Schadenszahlung durch den Vermieter fällig. Verzugszinsen von 12% sind vereinbart....

...Bei Zahlungsverzug sind vom Mieter und vom Lenker alle gerichtlichen und außergerichtlichen Kosten der Eintreibung sowie Inkassospesen zu ersetzen. Die Höhe einer außergerichtlichen Mahnung wird mit 20 € bestimmt. Das Recht, gegen Forderungen des Vermieters Gegenforderungen des Mieters und des Lenkers einzuwenden, ist ausgeschlossen, es sei denn, diese Gegenforderungen wurden gerichtlich festgestellt oder außergerichtlich anerkannt. Das Verbot der Aufrechnung ...gilt nicht gegenüber dem Konsumenten.

7.) Beim Auftreten von Betriebsstörungen oder Schäden am Fahrzeug ist sofort der Vermieter ....zu verständigen und dessen Weisung einzuholen. Andernfalls tragen der Mieter und der Lenker die hierfür anfallenden Kosten und haften für Schäden, die der Vermieter erleidet insbesondere im Umfang der Bestimmungen in Z 8 a. Für diesen Fall ist auch jede in diesen Vertragsbedingungen vorgesehene Haftungsbefreiung unwirksam.

#### 8.) Umfang der Haftung des Mieters und des Lenkers

##### a.) ohne Haftungsreduzierung:

Ist keine Haftungsreduzierung vereinbart, haften der Mieter und Lenker des KFZ beim Eintritt von Schäden unabhängig vom Verschulden in voller Höhe für den Schaden.

....

##### b.) mit Haftungsreduzierung:

Selbstbehalt pro Schadensfall: 300 € netto.

*Für den Fall des Diebstahles beträgt der Selbstbehalt 2000 €. Darüber hinaus haften der Mieter und der Lenker in voller Schadenshöhe bei Vorliegen von Vorsatz, grober Fahrlässigkeit, Falschbetankung, Fahruntüchtigkeit, Übermüdung, Unfallflucht, Nichtbeachtung der Gesamthöhe des Mietfahrzeuges, Beschädigung des Fahrzeuges durch das Ladegut, oder beim Be- und Entladevorgang. In diesen Fällen hat der Mieter auch die Folgeschäden zu ersetzen (Wertminderung, Mietausfall, Berge-, Abschlepp-, Überstellungskosten, Ab- und Anmeldekosten, allgemeine Unkosten).*

*Weiters haften der Mieter und der Lenker dem Vermieter bei Verstoß gegen die Ziffern 3, 4, 5, 7, 9.) im Umfang der Bestimmungen gem. Punkt 8 a)....*

**9.) Pflichten des Mieters und des Lenkers bei einem Schaden:**

*Im Falle eines Unfalles oder Diebstahles ist der Vermieter sofort ....zu benachrichtigen.*

*Für die Schadensbearbeitung wird durch den Vermieter eine Gebühr von 39 € pro Schadensfall dem Mieter oder dem Lenker in Rechnung gestellt.*

*Zur Ermittlung der Schadenstatsachen ist unmittelbar nach dem Schaden die Polizei beizuziehen. .... Bei Beschädigung des Fahrzeuges ist der Mieter und der Lenker verpflichtet, Namen und Anschrift aller Unfallbeteiligten und Zeugen, Ort, Straße und polizeiliche Kennzeichen und die Haftpflichtversicherungen der beteiligten Fahrzeuge festzuhalten. Erklärungen zur Schuldfrage gegenüber anderen Unfallbeteiligten sind nicht zulässig. Bei Zu widerhandeln gegen diese Vorschrift sind der Mieter und der Lenker voll schadenersatzpflichtig, insbesondere im Umfang der Z. 8 a, selbst dann, wenn eine Haftungsreduzierung vereinbart worden sein sollte.*

**10.) Gerichtsstand....:**

**11.) Schlussbestimmungen (salvatorische Klausel)....**

Soweit die allgemeinen Geschäftsbedingungen der Verträge mit **Personal** und **MieterinÖ** GmbH.

**Rechtsfolgen:**

Dass eine GmbH grundsätzlich immer gem. § 7 Abs 3 KStG gewerblich tätig ist, macht ihre KFZ-Vermietungstätigkeit noch nicht zur gewerblichen Vermietung i.S. von § 12 Abs 2 Z 2 lit b UStG 1994: Dass eine GmbH andere gewerbliche Tätigkeiten ausüben mag, macht die Vermietung von Kraftfahrzeugen auch noch nicht zur gewerblichen Vermietung i.S. des UStG 1994. Vielmehr muss die mit den KFZ im Zusammenhang stehende Betätigung isoliert betrachtet eine gewerbliche Vermietung sein ( § 12 Abs. 2 Z 2 lit b UStG 1994 ; vgl. VwGH vom 24. April 1996, 95/13/0178 zur entsprechenden Bestimmung des § 12 Abs. 2 Z 2 lit. c UStG 1972; VwGH 2006/14/0006 vom 17.05.2006-Bf war eine AG) .

Die Bf hat insgesamt 7 PKW geleast und diese 7 PKW an zwei Gesellschaften mit einem Gewinnaufschlag von ca 10% auf die Leasingkosten vermietet. Sie hat die Betriebskosten dieser Fahrzeuge einschließlich der Treibstoffkosten getragen und 1:1 den Mietern weiter verrechnet. Sie hat in Fällen der Beschädigung der Fahrzeuge deren Reparatur sowie

das in KFZ-Werkstätten durchgeführte regelmäßige Service organisiert. Der geringe Geschäftsumfang betreffend die Fahrzeugvermietung und die genannten zusätzlichen Tätigkeiten gehen nicht über das Maß einer bloßen Vermögensverwaltung hinaus. Es liegt daher keine gewerbliche Vermietung i.S. von § 12 Abs 2 Z 2 lit b UStG 1994 vor (vgl. VwGH 5.9.2012, 2012/15/0055 mit obiter dictum zur Vermietung weniger Maschinen, mit einer Aussage zur Organisation der Wartung von vermieteten Gegenständen). Die Bf hat daher nicht das Recht, in Bezug auf die Kosten der Anschaffung, der Miete oder dem Betrieb dieser PKW einen Vorsteuerabzug geltend zu machen (§ 12 Abs 2 Z 2 lit b UStG 1994).

### **Begründung gemäß § 25 a Abs 1 VwGG:v**

Durch dieses Erkenntnis werden keinerlei Rechtsfragen iS von Art 133 Abs 4 B-VG berührt, denen grundsätzliche Bedeutung zukommt.

Die Bf hat sieben Personenkraftfahrzeuge geleast und mit einem Gewinnaufschlag von ca 10% auf die Leasingkosten vermietet , die in diesem Zusammenhang anfallenden, laufenden Betriebskosten bezahlt und 1:1 den Mietern weiterverrechnet sowie in den Fällen der Beschädigung der Fahrzeuge deren Reparatur und das in einer KFZ-Werkstätte durchgeführte regelmäßige Service organisiert. Strittig ist, ob der Bf der Vorsteuerabzug in Bezug auf den Erwerb, die Miete oder den Betrieb dieser PKW zusteht. Dass es sich bei einer derartigen Tätigkeit nicht um eine gewerbliche Vermietung gem. § 12 Abs 2 Z 2 lit b UStG 1994 handelt, ist durch die RSp des VwGH bereits hinreichend geklärt worden (VwGH 5.9.2012, 2012/15/0055). Der Bf steht daher kein Recht zum Vorsteuerabzug zu (§ 12 Abs 2 Z 2 lit b UStG 1994).

Rechtsfragen , denen i.S. von Art 133 Abs 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukommt, sind insoweit nicht erkennbar .

Klagenfurt am Wörthersee, am 30. August 2016