jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

# TE Vwgh Beschluss 2017/12/20 Ra 2017/13/0015

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 20.12.2017

**Index**

E6J;
32/04 Steuern vom Umsatz;

**Norm**

62014CJ0520 Gemeente Borsele VORAB;
UStG 1994 §12 Abs1 Z1;
UStG 1994 §12 Abs2 Z2 litb;
UStG 1994 §2 Abs1;

**Betreff**

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Fuchs und die Hofräte Dr. Nowakowski sowie MMag. Maislinger als Richter, unter Mitwirkung des Schriftführers Karlovits, LL.M., über die Revision des Finanzamts Lilienfeld St. Pölten in 3100 St. Pölten, Daniel Gran-Straße 8, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 23. November 2016, Zl. RV/7100995/2010, betreffend Einkommensteuer und Umsatzsteuer 2003 (mitbeteiligte Partei: W in P), den Beschluss gefasst:

**Spruch**

Die Revision wird zurückgewiesen.

**Begründung**

1 Im Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung vom 11. November 2005 wurde u.a. festgehalten, Pkw-Aufwendungen würden nicht als für das Unternehmen ausgeführt gelten, es sei denn, das Fahrzeug diene zumindest zu 80% dem Zweck der gewerblichen Vermietung. Es liege aber eine gewerbliche Vermietung nur zu 35% vor (gesamte Verwendung: 1.088 km; Vermietung: 380 km). Es sei daher der Vorsteuerabzug aus Kfz-Aufwendungen nicht zulässig. Die Absetzung für Abnutzung sei zu erhöhen, die zusätzliche Vorsteuer als Aufwand zu berücksichtigen.

2 Das Finanzamt setzte mit Bescheiden vom 21. November 2005 Umsatzsteuer und Einkommensteuer für das Jahr 2003 fest.

3 Der Mitbeteiligte erhob gegen diese Bescheide Berufung. Er machte insbesondere geltend, er habe im Prüfungszeitraum die gewerbliche Vermietung eines Kraftfahrzeuges ("Ferrari") betrieben. Sämtliche 1.088 gefahrenen Kilometer seien betrieblich veranlassten Fahrten zuzurechnen. Es seien keine Privatfahrten vorgelegen.

4 Mit Berufungsvorentscheidungen vom 7. Februar 2007 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab. Das Finanzamt führte hiezu insbesondere aus, die vom Mitbeteiligten im Nachhinein angefertigte Aufstellung würde zwar

eine mehr als 80%-Nutzung für gewerbliche Vermietung ergeben (298 km neutrale Fahrten; 752 km Vermietungs- und Wartungsfahrten; 108 km Werbefahrten). Diese Aufstellung sei aber mangels Aufzeichnungen nicht überprüfbar. Da kein Nachweis erbracht worden sei, die Strecken teilweise vom Mitbeteiligten geschätzt worden seien, behauptet worden sei, dass kein einziger Kilometer privat gefahren worden sei, und eine Betankung nicht habe zugeordnet werden können, werde angenommen, dass die nicht begünstigten Fahrten mehr als 20% betragen hätten. Auf das weitere Erfordernis einer gewerblichen Vermietung werde daher nicht näher eingegangen.

5 Der Mitbeteiligte beantragte die Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

6 Im Zuge der Beschwerdeverhandlung machte das Finanzamt insbesondere geltend, es liege lediglich die Vermietung eines (einzigen) Fahrzeugs vor; die Betätigung stelle sich nach Art und Umfang und Organisation nicht als gewerblich dar.

7 Mit dem angefochtenen Erkenntnis gab das Bundesfinanzgericht der (nunmehrigen) Beschwerde Folge und änderte die Bescheide ab. Es sprach aus, dass eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zulässig sei.

8 Begründend führte das Bundesfinanzgericht - nach Wiedergabe des Verfahrensgangs - im Wesentlichen aus, der Mitbeteiligte habe im Streitjahr die Vermietung eines Sportwagens betrieben. Er habe mit Rechnung vom 24. April 2003 ein gebrauchtes Kraftfahrzeug der Marke Ferrari (Erstzulassung im Jahr 2001) erworben (Kaufpreis 68.500 EUR zuzüglich 13.700 EUR Umsatzsteuer). Weiters habe er für dieses Fahrzeug Aufwendungen geltend gemacht, in denen Vorsteuern enthalten seien. Eine Gewerbeberechtigung für das Vermieten von Kraftfahrzeugen ohne Beistellung eines Lenkers sei für den Zeitraum 22. April 2003 bis 30. Mai 2005 (mit Unterbrechung) wirksam gewesen.

9 Der Mitbeteiligte habe kein Fahrtenbuch geführt. Er habe das Fahrzeug vom 24. April 2003 bis 3. Juni 2003 in Verwendung gehabt. Am 23. April 2003 sei bei einem Kilometerstand von 36.670 ein Service samt Zahnriementausch durchgeführt worden. Am 3. Juni 2003 sei es im Zuge einer Vermietungsfahrt zu einem Unfall mit Totalschaden gekommen (Kilometerstand 37.758). Das Wrack sei am 17. März 2004 um 12.000 EUR (darin enthalten 2.000 EUR Umsatzsteuer) verkauft worden. Im Jahr 2006 habe der Mitbeteiligte eine Versicherungsvergütung erhalten.

10 Die Zweckbestimmung des vorliegenden Fahrzeuges habe in der Gebrauchsüberlassung an einen unbestimmten Personenkreis gegen Entgelt bestanden. Der Mitbeteiligte sei Inhaber einer Gewerbeberechtigung gewesen. Er habe seine Vermietungsabsicht durch entsprechende Werbemaßnahmen (Werbeplakate, Werbeaufschriften auf anderen Fahrzeugen, Ausstellung auf öffentlichen Verkehrsflächen, Homepage) nach außen dokumentiert. Er habe den Ankauf nicht nur mit Eigenmitteln und einem Privatkredit seines Bruders finanziert, sondern auch durch weitere Kredite. Es habe sich um keine Vermögensverwaltung, sondern um gewerbliche Vermietung gehandelt, was auch bei der Vermietung von nur einem Fahrzeug möglich sei. Dass es wegen eines Totalschadens nach sechs Wochen nur zu zwei tatsächlichen Vermietungen gekommen sei, könne der Beurteilung als gewerbliche Vermietung nicht entgegenstehen.

11 Zum Nachweis der gewerblichen Vermietung habe der Mitbeteiligte eine Aufstellung der absolvierten Fahrten übermittelt, deren Angaben für das Bundesfinanzgericht nachvollziehbar und plausibel seien.

12 Entgegen der Ansicht des Finanzamts seien zur Beurteilung, ob das Fahrzeug zu mindestens 80% der Vermietung gedient habe, nicht nur die unmittelbaren Vermietungsfahrten, sondern auch die der Vorbereitung und Werbung dienenden und vom Mitbeteiligten nachgewiesenen Fahrten in die Ermittlung des Anteils einzubeziehen. Es sei daher auch die Überstellung anlässlich des Kaufes (253 km zum Standort des Mitbeteiligten) als Vorbereitung für die künftige Vermietung in die begünstigte Nutzung einzubeziehen. Lediglich die Strecke für Probefahrt und Überstellung zum Besichtigungstermin (45 km) seien als "neutrale" Fahrten nicht mitzurechnen.

13 Auszugehen sei von einer Gesamtkilometerleistung von (nach Abzug der "neutralen" Fahrten) 1.043. Für das Erreichen der 80%- Grenze sei daher eine Kilometerleistung für Vermietungszwecke von zumindest 835 erforderlich.

14 Als begünstigte Fahrten seien zu berücksichtigten: die reinen Vermietungsfahrten im Ausmaß von 552 km (einschließlich 172 km für die Hin- und Rückfahrt zu einem vereinbarten Übergabeort der Vermietung); Fahrten zur Reparatur (70 km); Fahrten zu Werbezwecken (108 km); Überstellungsfahrt zum Standort des Mitbeteiligten (253 km); insgesamt daher 983 km. Damit sei die Grenze von 80% überschritten. Somit sei dem Mitbeteiligten der Vorsteuerabzug im Zusammenhang mit dem Fahrzeug gemäß § 12 Abs. 2 Z 2 lit. b UStG 1994 zu gewähren.

15 Eine Rechtsfrage im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG liege nicht vor. Die Beurteilung, ob das Fahrzeug zu mindestens

80% dem Zweck der gewerblichen Vermietung gedient habe, sei eine Frage der Beweiswürdigung, die im Einzelfall bezogen auf das konkret vorliegende Geschehen zu erfolgen habe.

16 Gegen dieses Erkenntnis wendet sich die Revision des Finanzamts.

17 Der Mitbeteiligte hat - unvertreten - eine Revisionsbeantwortung eingebracht.

18 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.

19 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 in nichtöffentlicher Sitzung mit Beschluss zurückzuweisen.

20 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.

21 Das Finanzamt macht zur Zulässigkeit der Revision im Wesentlichen geltend, das Bundesfinanzgericht habe sich mit der Frage, ob überhaupt eine unternehmerische Tätigkeit im Sinne des § 2 Abs. 1 UStG 1994 vorliege, nicht auseinandergesetzt. Aufgrund der konkreten Umstände (bloß zweimalige kurzfriste Vermietung innerhalb von sechs Wochen, keine schriftliche Ausfertigung von Mietverträgen, Verzicht auf Hinterlegung der nach den Geschäftsbedingungen geforderten Kaution, Beschränkung einer allfälligen Vermietung auf die Sommermonate) sei von einer nichtunternehmerischen Tätigkeit auszugehen. Das Bundesfinanzgericht habe auch die Frage außer Acht gelassen, ob eine gewerbliche Vermietung vorliege. Zudem habe das Bundesfinanzgericht bei der Beurteilung, ob das Fahrzeug zu mindestens 80% dem Zweck der gewerblichen Vermietung diene, die An- und Abfahrten zu den Mietern, die Fahrt zur Berufsschule (zur Durchführung einer Reparatur) sowie die Fahrten zu Werbezwecken als gewerbliche Vermietungsfahrten betrachtet.

22 Mit diesem Vorbringen wird eine Rechtsfrage im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht aufgezeigt.

23 Wird eine Tätigkeit nicht zur Erzielung von Einnahmen, sondern beispielsweise aus persönlicher Neigung ausgeübt, darf auch die Erzielung gelegentlicher Einnahmen nicht dazu führen, als Unternehmer einen Vorsteuerabzug zu erlangen. Die Abgrenzung der wirtschaftlichen Tätigkeit zum privaten Konsum erfordert eine Betrachtung der Gesamtheit der Gegebenheiten des jeweiligen Einzelfalls. Insbesondere ist darauf abzustellen, ob der Betroffene aktive Schritte unternimmt, indem er sich ähnlicher Mittel wie ein Erzeuger, Händler oder Dienstleister bedient (vgl. - auch zur Rechtsprechung des EuGH - VwGH 25.4.2013, 2010/15/0107, VwSlg. 8805/F; vgl. auch EuGH 12.5.2016, C-520/14, Gemeente Borsele, Rn. 29 ff).

24 Da - wie noch darzulegen sein wird - der Beurteilung des Bundesfinanzgerichts, es liege eine gewerbliche Vermietung vor, nicht entgegenzutreten ist, ist an der Unternehmereigenschaft des Mitbeteiligten nicht zu zweifeln; der Bestreitung der Unternehmereigenschaft steht überdies das Neuerungsverbot (§ 41 VwGG) entgegen.

25 Der Vorsteuerausschluss betreffend Kraftfahrzeuge knüpft an das Einkommensteuerrecht an (vgl. die Erläuterungen zum Bericht des Finanzausschusses zur Änderung des Umsatzsteuergesetzes 1972, BGBl. Nr. 410/1988, 679 BlgNR 17. GP 2). § 12 Abs. 2 Z 2 lit. b UStG 1994 erfordert eine qualifizierte Form der Gebrauchsüberlassung, nämlich die "gewerbliche" Vermietung. Die mit dem Kraftfahrzeug (oder mehreren Kraftfahrzeugen) im Zusammenhang stehende Betätigung muss isoliert betrachtet eine gewerbliche Betätigung darstellen (vgl. VwGH 17.5.2006, 2006/14/0006, mwN).

26 Ein Gewerbebetrieb liegt dann vor, wenn die Betätigung über den Rahmen der Vermögensverwaltung hinausgeht. Dies ist dann der Fall, wenn die Tätigkeit nach Art und Umfang jenes Ausmaß überschreitet, das üblicherweise mit der Verwaltung eigenen Vermögens verbunden ist (vgl. VwGH 17.12.1998, 97/15/0060, zur Vermietung eines Pkw an die Ehegattin). Die Vermietung einzelner Wirtschaftsgüter führt ohne Hinzutreten weiterer Leistungen für sich genommen nicht zu Einkünften aus Gewerbebetrieb; die bloße Vermietung weniger Maschinen begründet keinen Betrieb (vgl. VwGH 5.9.2012, 2012/15/0055, VwSlg. 8744/F).

27 Entgegen dem Revisionsvorbringen hat der Mitbeteiligte aber zusätzliche Leistungen im Rahmen der Vermietung

erbracht. Zum einen wurde das Fahrzeug - wie auch in der Revision angeführt - vom Mitbeteiligten kaskoversichert. Zum anderen erbrachte er - entgegen dem Revisionsvorbringen - auch Nebenleistungen dahin, dass er etwa das Fahrzeug auch an den Ort der Vermietung brachte bzw. von diesem wieder abholte. Anders als etwa in jenen den Entscheidungen des Verwaltungsgerichtshofs (VwGH 17.12.1998, 97/15/0060; 17.5.2006, 2006/14/0006; oder 5.9.2012, 2012/15/0055) zu Grunde liegenden Sachverhalten trat die Vermietung im vorliegenden Fall auch nach außen gegenüber fremden Dritten in Erscheinung. Der Gesamtbeurteilung des Bundesfinanzgerichts, es handle sich hiebei um eine gewerbliche Vermietung, ist vom Verwaltungsgerichtshof jedenfalls unter Beachtung des Kalküls einer grundsätzlichen Rechtsfrage nicht entgegenzutreten.

28 Was schließlich die vom Gesetz geforderte Mindestnutzung von 80% gewerbliche Vermietung betrifft, so ist die Nutzung im Rahmen der gewerblichen Vermietung von einer anderweitigen unternehmerischen Nutzung sowie von einer privaten Nutzung abzugrenzen. Das Nutzungsausmaß für die einzelnen Einsatzzwecke bestimmt sich nach der jeweiligen Kilometerleistung; bei einer "Mischverwendung" entscheidet das Überwiegen (vgl. Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, § 10 Tz 44.3, unter Hinweis auf VwGH 5.4.1989, 85/13/0086, ÖStZ 1989, 377).

29 Mit dem Fahrzeug wurde ab Anschaffung bis zum Totalschaden eine Strecke von 1.088 km zurückgelegt. Unbestritten wurde eine Strecke von 380 km von Mietern zurückgelegt. Da es im Rahmen der Beurteilung, ob die Vermietung gewerblich erfolgt, insbesondere auch auf Nebenleistungen ankommt, sind die hier vorliegenden Zustellungs- und Abholfahrten zur Vermietung ebenfalls unmittelbar der Vermietung zuzurechnen (nach den im Rahmen des Zulässigkeitsvorbringens nicht bestrittenen Sachverhaltsannahmen des Bundesfinanzgerichts zumindest 172 km). Ob auch Fahrten zu Werbezwecken (zum Zwecke einer Vermietung: 108 km) als insoweit begünstigte Fahrten (oder "neutral") zu berücksichtigen sind, kann hier offen bleiben. Die übrigen - bereits im Rahmen der Prüfung des Finanzamts näher dargelegten - Strecken können nämlich unmittelbar weder einer privaten Nutzung noch einer anderweitigen (außerhalb einer Vermietung liegenden) betrieblichen Nutzung zugeordnet werden. Probefahrten, Überstellungsfahrten oder Fahrten zu einer Reparatur betreffen nicht unmittelbar derartige Nutzungen, sondern würden nur derartige Nutzungen in der Folge ermöglichen. Diese Strecken (insgesamt: 368 km) sind daher bei der Ermittlung der Grenze von 80% (als "neutrale Fahrten") auszuscheiden.

30 Selbst dann, wenn die vom Bundesfinanzgericht nicht näher zugeordnete Strecke von insgesamt 60 km im Rahmen einer privaten oder anderweitig betrieblichen Nutzung zurückgelegt worden wäre, wäre der Beurteilung des Bundesfinanzgerichts, mehr als 80% der Fahrten seien der gewerblichen Vermietung zuzurechnen, nicht entgegenzutreten.

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

Wien, am 20. Dezember 2017

**Gerichtsentscheidung**

EuGH 62014CJ0520 Gemeente Borsele VORAB

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2017:RA2017130015.L00

**Im RIS seit**

05.02.2018

**Zuletzt aktualisiert am**

15.03.2018

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at