



Vorsteuerabzug bei Kraftfahrzeugen

Michael Tumpel

Steuerwissenschaft und Steuerpraxis
20.1.2010

1



Vorsteuerabzug für Vorleistungen

- Art 167 ff MwStSyst-RL
(EuGH 29.10.2009, *AB SKF*, C-29/08, Rn 55)
 - Recht auf Vorsteuerabzug ist **integraler Bestandteil des Mechanismus der Mehrwertsteuer** und
 - kann grundsätzlich **nicht eingeschränkt** werden.
 - Dieses Recht kann für die gesamte Steuerbelastung der vorausgehenden Umsatzstufen **sofort ausgeübt** werden.
- Ausnahmen sind nur in den in der Richtlinie ausdrücklich vorgesehenen Fällen zulässig (EuGH 19.9.2000, *Ampafrance und Sanofi*, Rn 34 mwN).

5



Einschränkung des Rechts auf Vorsteuerabzug durch Ratsentscheidung

- Art 176 Abs 1 MwStSyst-RL
 - Der Rat legt auf Vorschlag der Kommission **einstimmig** fest, welche Ausgaben kein Recht auf Vorsteuerabzug eröffnen.
 - In jedem Fall werden diejenigen Ausgaben vom Recht auf Vorsteuerabzug ausgeschlossen, die **keinen streng geschäftlichen Charakter** haben, wie Luxusausgaben, Ausgaben für Vergnügungen und Repräsentationsaufwendungen.

6



Beibehaltung von Ausschlüssen des Vorsteuerabzugs durch Mitgliedstaaten

- Art 176 Abs 2 MwStSyst-RL
 - Bis zum Inkrafttreten der Bestimmungen im Sinne des Absatzes 1 können die Mitgliedstaaten alle **Ausschlüsse beibehalten**, die am 1. Januar 1979 beziehungsweise im Falle der nach diesem Datum der Gemeinschaft beigetretenen Mitgliedstaaten am Tag ihres Beitritts in ihren **nationalen Rechtsvorschriften** vorgesehen waren.

7



„Stand-still“-Klausel

- Einschränkung der Vorsteueraussschlusstatbestände von Art 176 Abs 2 MwStSyst-RL gedeckt (EuGH 8.2.2002 *Metropol und Stadler*, C- 409/99, Rn 45)
- Erweiterung der Ausschlusstatbestände nicht von Art 176 Abs 2 MwStSyst-RL gedeckt (EuGH 14.6.2001 *Kommission/Frankreich*, C-40/00, Rn 17)

8



„Stand-still“-Klausel

- Begriff “nationalen Rechtsvorschriften“
 - „nicht nur Rechtsetzungsakte im eigentlichen Sinne, sondern auch die Verwaltungsakte und Verwaltungspraktiken der Behörden des betroffenen Mitgliedstaats“ (EuGH 8.2.2002 *Metropol und Stadler*, C- 409/99, Rn 49)
- Ausschluss des Vorsteuerabzugs unzulässig
 - „wenn zum Zeitpunkt des Inkrafttretens dieser Richtlinie für diese Ausgaben das Recht auf Vorsteuerabzug nach ständiger auf einem Ministerialerlass beruhender Praxis der Verwaltungsbehörden dieses Staates gewährt wurde“ (EuGH 8.2.2002 *Metropol und Stadler*, C- 409/99, Rn 51)

9



Rechtsentwicklung in Österreich

- Leistungen im Zusammenhang mit Pkw gelten nicht für das Unternehmen ausgeführt (2. AbgÄG 1977)
 - Grund in budget- und wirtschaftspolitischen Überlegungen (ErlRV)
 - unsystematische Kumulativwirkung mit Wettbewerbsverzerrungen reichen allerdings nicht in verfassungsrechtliche Sphäre (VSlg 8457/78)
- Inhalt der Regelung erschöpft sich im Vorsteuerauschluss ohne Wirkung für Unternehmenszugehörigkeit (VwGH 16.12.1991, 91/15/0045; 22.9.1999, 98/15/0136)
- Pkw-Begriff bis 14.2.1996 durch Erlass und Verordnung
 - Kasten- und Pritschen als Lkw (AÖF 64/1981; V BGBl 134/1993)
 - Fiskal-Lkw (AÖF 286/1977; V BGBl 134/1993)
 - Kleinbusse (AÖF 330/1987)

10



Rechtsentwicklung in Österreich

- Pkw-Begriff ab 15.2.1996: Modifizierung durch V BGBl 273/1996 im Anschluss an StrukturanpassungsG 1996
 - Übernahme der bisherigen Judikatur und Verwaltungspraxis
 - Einschränkungen insbesondere bei Kleinbussen
- Nach Feststellung der EG-Widrigkeit (EuGH 8.1.2002 *Metropol und Stadler*, C-409/99) V BGBl II 193/2002
 - Klein-Lkw und Kleinbusse keine Pkw
 - Fiskal-Lkw aufgrund äußeren Erscheinung oder werkseitigen Umbau
 - Kleinbusse
 - kastenförmiges Äußeres sowie
 - Beförderungsmöglichkeit für mehr als sechs Personen
- BMF-Listen (450L/170H als Kleinbus anerkannt)

11



Rechtsprechung in Österreich in mehreren Akten

- **1. Akt: UFS 1.4.2003, RV/0310-F/02**
 - kein für Kleinbus typisches Erscheinungsbild
 - kürzer und niedriger als von BMF als Kleinbus anerkannte Fahrzeuge
- **2. Akt: VwGH 21.9.2006, 2003/15/0036**
 - Abstellen auf Mindestmaße von Länge, Breite und Höhe bei Beurteilung des kastenförmigen Aussehens verfehlt
 - Erfordernis der Beförderungsmöglichkeit iSd V BGG II 193/2002 für mehr als sechs Personen bedingt ohnehin eine bestimmte Größe
- **3. Akt: UFS 9.5.2007, RV/0295-F/06**
 - in der Vergangenheit anerkanntes kastenförmiges Aussehen bei annähernd flache Dachlinie, annähernd senkrechtes Heck und annähernd senkrechte Seitenwände
 - Zafira entspricht diesbezüglich anerkannten Kleinbusse, ist nur kleiner

12



Rechtsprechung in Österreich in mehreren Akten

- **4. Akt: VwGH 24.9.2008, 2007/15/0161**
 - Interpretation des kastenförmigen Äußeren wie durch UFS 9.5.2007, RV/0295-F/06 nicht rechtswidrig
 - für Beförderungskapazität ist aber auf Verkehrsauffassung abzustellen
 - mindestens 7 Sitze für Erwachsene, die eine Beförderung dem Stand der Technik entsprechenden Komfort und Sicherheitsstandard über längeren Zeitraum und daher längere Distanz ermöglichen und
 - räumliche Voraussetzungen für die Mitbeförderung eines Mindestausmaßes von Gepäckstücken der beförderten Personen

13



Rechtsprechung in Österreich in mehreren Akten

- 5. Akt: UFS 28.7.2009, RV/0471-F/08
 - Bindung an VwGH-Rechtsprechung
 - Erwachsene Personen: Frauen/Männer zwischen 1,60 m und 1,80 m und einem Körpergewicht zwischen 60 kg und 90 kg
 - längere Zeiträume und Distanz: mehrstündige Fahrzeit bzw. einer dementsprechend über den regionalen Nahebereich hinausgehenden Strecke
 - Sitzkomfort
 - nur sechs Sitze eignen sich für längere Fahrten einigermaßen
 - mittlerer Sitz der zweiten Sitzreihe ist für eine längere Fahrt aufgrund des dann nur noch geringen zur Verfügung stehenden Platzes und der dadurch kaum mehr gegebenen Bewegungs- und Beinfreiheit ungeeignet
 - Gepäckmitnahmemöglichkeit
 - bei einem Ladevolumen von 150 l besteht keine Gepäckmitnahmemöglichkeit für 7 Personen

14



Rechtsprechung in Österreich in mehreren Akten

- 6. und vorläufig letzter Akt: VwGH 25.11.2009, 2009/15/0184
 - keine Verletzung von Verfahrensvorschriften und keine materielle Rechtswidrigkeit des UFS 28.7.2009, RV/0471-F/08
 - für Beschwerdefall entscheidend, ob das Fahrzeug die Kriterien des Erlasses AÖF 1987/330 bzw. V BGBl II 193/2002 erfüllt
 - keine Relevanz von zu Unrecht auf die BMF-Liste aufgenommenen Fahrzeugen

17



Epilog

- **Stand-still-Klausel des Art 176 MwStSyst-RL**
 - Beibehaltung des Vorsteuerabzug für Fahrzeuge auf die BMF-Liste iSd einer geübten Verwaltungspraxis (siehe EuGH Rs *Metropol und Stadler*)
 - Gleichbehandlung von Fahrzeugen mit gleichen Merkmalen mit Fahrzeugen auf der Liste?
- **Verfassungsrechtlich gebotene Gleichbehandlung mit vergleichbaren Fahrzeugen auf BMF-Liste**
 - siehe aber Ablehnung durch VfGH 7.10.2009, B 1118/09
- **EuGH-Vorabentscheidungsersuchen durch UFS oder Vertragsverletzungsverfahren durch Kommission?**
 - neue über AÖF 1987/330 hinausgehende Kriterien des Sitzkomforts und der Gepäckmitnahmemöglichkeit EU-widrig

18



Rechtspolitische Überlegungen

- **Ausschluss des Vorsteuerabzugs für alle Fahrzeuge anhand ertragsteuerlicher Kriterien**
 - Vermeidung von Abgrenzungsschwierigkeiten
 - Vorsteuerausschlusses aufgrund von Luxusausgaben
 - Vereinbar mit Stand-still-Klausel, da Erweiterung des Vorsteuerabzugs
 - Steuervereinfachung vs. Aufkommenseffekte

19