

Vorsteuerabzug**BMF will weiterhin – zu Unrecht – Vorsteuerabzug für „Mini-Mini-Vans“ nicht zugestehen****Nach Literatur und VwGH-Judikatur muss auch für kleine Mini-Vans (z. B. Opel Zafira) der Vorsteuerabzug zustehen**

VON DR. CHRISTIAN PRODINGER\*)

Der Vorsteuerabzug steht nach einer VO des BMF<sup>1)</sup> u. a. für Fahrzeuge zu, die für mehr als sechs Personen zugelassen sind und ein kastenwagenförmiges Äußeres haben. Gegenteilige Einschränkungen waren gemeinschaftsrechtswidrig.<sup>2)</sup> Für zwischenzeitig auf den Markt gekommene kleinere Mini-Vans wurden in der Praxis Größen- und Höhenkriterien eingeführt und der Vorsteuerabzug nicht zugestanden. Dies war auch Spruchpraxis des UFS.<sup>3)</sup> Der VwGH<sup>4)</sup> hat entschieden, dass das Kriterium des kastenwagenförmigen Aufbaues nicht allein an Größenmerkmalen festgemacht werden kann. Die Literatur<sup>5)</sup> hat daraus den Schluss gezogen, dass der Vorsteuerabzug für Mini-Mini-Vans zusteht. Dass BMF will dieses Recht jedoch weiterhin nicht zugestehen.

**1. Erlass des BMF**

Das BMF<sup>6)</sup> hat „unter Bedachtnahme auf das VwGH-Erkenntnis“ zu den Voraussetzungen für das Vorliegen eines Kleinbusses Stellung genommen.

Das BMF führt zunächst aus, dass nach dem VwGH das kastenwagenförmige Aussehen nicht allein nach den Außenmaßen zu bestimmen sei. Allerdings hätte der VwGH nicht ausgeführt, dass diese gänzlich unbeachtlich seien.

Außerdem hätte auf Basis der zit. EuGH-Judikatur das BMF den Vorsteuerabzug nur für jene Fahrzeuge zugestehen müssen, die zum 1. 1. 1995 bereits am Markt gewesen seien. In einer „großzügigen Auslegung“ hat das BMF auch später auf den Markt kommenden Fahrzeuge anerkannt, wenn sie nur den Maßen der bis dann bekannten Fahrzeuge entsprochen hätten.

Nach dem VwGH-Erk. könnten nunmehr aber auch Fahrzeuge, die nicht einmal diesen Größenkriterien entsprechen, als Kleinbus anerkannt werden. Allerdings weise z. B. der Opel Zafira keine Kastenwagenform auf. Indizien seien die vorgezogene Motorhaube, die abfallende Dachlinie und die abgeschrägte Heckpartie. Somit stehe der Vorsteuerabzug nicht zu.

**2. Stellungnahme**

Die Überlegungen des BMF sind mehrfach rechtswidrig und haben das offensichtliche Ziel, die Rechtsprechung des VwGH zu unterlaufen.

Zum einen ist schon unrichtig, dass nach dem EuGH nur schon zum 1. 1. 1995 auf dem Markt befindliche Fahrzeuge den Vorsteuerabzug vermitteln können. Vielmehr war Österreich nur berechtigt, vor dem 1. 1. 1995 bestehende Vorsteuerabzugsverbote bei-

\*) Dr. Christian *Prodinger* ist Steuerberater in Wien. Herr Univ.-Prof. Dr. Michael *Tumpel* sei für wertvolle Anregungen gedankt.

1) BGBl. II Nr. 398/2002.

2) EuGH 8. 1. 2002, Rs. C-409/99, *Metropol Treuhand und Stadler*.

3) UFS Feldkirch 1. 4. 2003, RV/0310-F/02; UFS Innsbruck 7. 4. 2003, RV/0318-I/02; UFS Wien 28. 2. 2003, RV/3744-W/02.

4) VwGH 21. 9. 2006, 2003/15/0036.

5) *Tumpel*, SWK-Heft 3/2007, Seite S 71; *Prodinger*, taxlex 2007, 44.

6) Info des BMF GZ 010219/0024-VI/4/2007 vom 1. 2. 2007; siehe auch die auf Seite S 270 f. in diesem Heft abgedruckte Information im Originalwortlaut.

zubehalten, darf aber keine neuen Verbote einführen. Dabei gilt nach dem EuGH auch eine ständige auf einem Ministerialerlass beruhende Praxis der Verwaltungsbehörden als Rechtsvorschrift.

Somit ist aber klar, dass der damals bestehende Erlass, der die beiden Kriterien „Zulassung für mehr als sechs Personen“ und „kastenwagenförmiges Äußeres“ normierte, die entscheidende Quelle ist, und somit dieser Erlass samt der darauf aufbauenden Praxis (im Ergebnis) beibehalten werden muss. Sogar sind aber später auf den Markt kommende Modelle ebenfalls vorsteuerabzugsberechtigt, wenn sie eben diesen Kriterien entsprechen. Das BMF hat daher nicht „großzügig“ gehandelt, sondern nur rechtskonform, was aber auch erwähnenswert sein mag.

Folglich sind sämtliche Fahrzeuge, die den zwei Kriterien entsprechen, ab 1. 1. 1995 bis dato vorsteuerabzugsberechtigt, da eben nur andere Ausschlüsse beibehalten werden können, nicht aber der zugestandene Abzug eingeschränkt werden darf.

Weiters hat der VwGH – der bisherigen Literaturmeinung folgend<sup>7)</sup> – ausgeführt, dass Größenverhältnisse schon deshalb als gegeben anzusehen sind, da das Zusatzkriterium der Zulassung für mehr als sechs Personen eine gewisse Größe automatisch bedingt.

Nunmehr ist richtig, dass am Gesamteindruck zu prüfen ist, ob ein kastenwagenförmiges Aussehen vorliegt. Bedeutsam ist hier zunächst, dass sich das BMF selbst eines unbestimmten Gesetzesbegriffes bedient, sich dann aber wohl eine letzte Unschärfe auch zurechnen lassen muss. Spielen aber die Größenkriterien keine – direkte – Rolle, so muss eben im Wesentlichen der optische Eindruck, verstärkt allenfalls um technische Konstruktionsdetails ausschlaggebend sein. Dabei ist klar, dass die Modelle nicht völlig ident sein können, sondern sich nur in einem bestimmten Rahmen bewegen werden. Auch verschiedene Mini-Vans, z. B. Chrysler Voyager und VW Sharan, schauen nicht völlig ident aus.

Betrachtet man unter diesem Gesichtspunkt etwa VW Touran und Sharan, so sind die Modelle derart ähnlich, dass wohl kein vernünftiger Zweifel am gleichermaßen „kastenwagenförmigen“ Äußeren bestehen kann. Kleine Unterschiede im Neigungswinkel der Motorhaube können hier keine grundlegend andere Betrachtung rechtfertigen. Der allfällige Gegeneinwand, auch ein Sharan hätte kein kastenförmigen Aussehen (wie nämlich früher etwa der klassische VW-Bus), führt zu nichts, da ja erlassmäßig und in der Verwaltungspraxis eben gerade derartige Mini-Vans als kastenförmig angesehen wurden und daher insofern auf Basis der zit. EuGH-Judikatur kein Vorsteuerauschluss vorlag, der beibehalten werden durfte.

Weiters übersieht das BMF, dass die Beibehaltung des Ausschlusses zwar Beweggrund für die VO gewesen sein mag, ab Geltung der VO aber deren Kriterien erfüllt sein müssen und es daher keine Rolle mehr spielen kann, wie Kfz Jahre vor der VO einzustufen sind. Eine Lockerung des Ausschlusses im Sinne einer Annäherung an den der 6. MwSt-RL zugrunde liegenden Gedanken der Neutralität der MwSt und somit des vollen Vorsteuerabzuges ist immer zulässig.<sup>8)</sup> Ein Zurückgehen von einer einmal eingeräumten Vorsteuerabzugsmöglichkeit wäre dann zufolge Art. 17 Abs. 6 der 6. MwSt-RL nicht mehr zulässig. Selbst wenn daher – entgegen der hier vertretenen Auffassung – das BMF eine großzügige Haltung eingenommen hätte und der Vorsteuerabzug nicht für bestimmte neue Modelle hätte zugestanden werden müssen, besteht nunmehr eine Bindung an die eingeräumte Rechtsposition.

Völlig unglaubwürdig wird das BMF, wenn es argumentiert, dass zwar die Zulassung auf sieben Personen gegeben sein müsse, oftmals die Fahrzeuge aber nur als Fünfsitzer verwendet werden und die hinteren Sitzplätze sich für längere Fahrten kaum eignen. Das BMF hat ein eindeutiges Kriterium, nämlich die kraftfahrrechtliche Zulassung für mehr als sechs Personen, eingeführt und in der VO selbst normiert, dass die tatsäch-

<sup>7)</sup> Prodingler, Vorsteuerabzug für „Mini-MiniVans“, SWK-Heft 22/2003, Seite S 553.

<sup>8)</sup> EuGH 8. 1. 2002, C-409/99, *Metropol Treuhand und Stadler* m. V. a. Rn. 22 des Urteils vom 14. 6. 2001 in der Rs. C-345/99, *Kommission/Frankreich*.

liche Sitzplatzanzahl keine Rolle spielt. Das BMF widerspricht daher seiner eigenen VO. Auch wurde bereits in der Literatur<sup>9)</sup> gezeigt, dass sich aus der Zulassung auf Basis des KFG bereits die Eignung für die eben zugelassene Anzahl von Personen ergibt. Ist ein Fahrzeug für sieben Personen (voll) zugelassen, dann ist es insofern eben für sieben Personen geeignet, mag man die letzte Reihe als bequem ansehen oder nicht. Beiläufig sind „unbequeme“ hintere Sitzreihen bei verschiedenen Arten von Kfz denkbar, da auch bei auf vier oder fünf Personen zugelassenen Fahrzeugen die letzte Reihe unbequem sein mag, was aber an der Zulassung nichts ändert.

Der abschließende Hinweis des BMF, bei Akzeptanz der Mini-Mini-Vans könnte der budgetären Zielsetzung des § 12 Abs. 2 Z 2 lit. b UStG nicht entsprochen werden, ist entgegenzuhalten, dass der EuGH in der Rs. *Metropol Treuhand und Stadler* schon eindeutig judiziert hat, dass budgetäre Gründe den Vorsteuerauschluss nicht zu rechtfertigen vermögen. Die Aussage des BMF ist also eindeutig rechtswidrig.

### 3. Ausblick

Auf Basis der bisherigen Literaturmeinungen, der Judikatur des EuGH und des VwGH muss der Vorsteuerabzug für Mini-Mini-Vans ebenfalls zustehen. Mit der gegenteiligen Auffassung versucht das BMF daher, die Judikatur nicht anzuerkennen. Die Akzeptanz des Gemeinschaftsrechtes, der österreichischen Gesetze und der VO des BMF durch das BMF wären durchaus wünschenswert. Für weitere Bescheide und Rechtsmittel wird beachtlich sein, dass die Finanzämter und der UFS an Erlässe des BMF nicht gebunden sind und daher allein das Gesetz zu beachten haben.

<sup>9)</sup> Vgl. nochmals *Prodingner*, SWK-Heft 22/2003, Seite S 553.

## Gemeinnützigkeit und Kommunalsteuer

### Kommunalsteuer: Teilsteuerbefreiung für gemeinnützige Organisationen

#### Unterschied zur sonstigen steuerlichen Behandlung begünstigter Körperschaften

VON MAG. BERNHARD RENNER\*)

**Das Kommunalsteuergesetz sieht Abgabenbegünstigungen für Körperschaften i. S. d. §§ 34 ff. BAO vor, weicht aber von den entsprechenden Regelungen in anderen Abgabengesetzen insoweit ab, als es auch Teilsteuerbefreiungen normiert. Diesen Grundsatz hat der VwGH zuletzt anhand eines konkreten Falles präzisiert.<sup>1)</sup> Zugleich enthält das Erkenntnis auch andere interessante Aussagen zum „Gemeinnützigkeitssteuerrecht“.**

#### 1. Rechtliche Grundlagen und Sachverhalt

Gemäß § 8 Z 2 KommStG sind Körperschaften von der Kommunalsteuer befreit, soweit sie mildtätigen Zwecken und/oder gemeinnützigen Zwecken auf dem Gebiet der Gesundheitspflege, Kinder-, Jugend-, Familien-, Kranken-, Behinderten-, Blinden- und Altenfürsorge dienen. Es liegt insoweit eine taxative Aufzählung derjenigen gemeinnützigen Zwecke vor, die eine Befreiung von der Kommunalsteuer nach sich ziehen. Von den in § 35 Abs. 2 BAO beispielhaft genannten gemeinnützigen Zwecken sind nur die

\*) Mag. Bernhard *Renner* ist Vorsitzender des Unabhängigen Finanzsenats, Außenstelle Linz, sowie Lehrbeauftragter an der Johannes Kepler Universität Linz.

<sup>1)</sup> Erk. vom 19. 10. 2006, 2005/14/0132.