

Vorsteuerabzug**Umsatzsteuerlicher Missbrauch beim Leasing****Voraussetzungen scheinen nach wie vor nicht geklärt**

CHRISTIAN PRODINGER\*)



**Wird ein Wirtschaftsgut nicht angekauft (hergestellt), sondern angemietet, ist – in bestimmten Konstellationen – fraglich, ob dem Vermieter der Vorsteuerabzug zusteht.**

**1. Ausgangssachverhalt**

Eine Bank hatte von ihrer (durchgerechnet) 100%igen Enkelgesellschaft, die das Leasing primär im Konzern betrieb, ein Bankgebäude geleast. Die Finanzierung erfolgte dabei primär über die Bank. Die Leasinggesellschaft machte den Vorsteuerabzug aus der Herstellung geltend und vermietete das Gebäude unter Anwendung des Regelsatzes von 20 % an die Bank.

Nach der im Sachverhalt anzuwendenden Rechtslage war nach § 6 Abs 2 UStG bei der Vermietung von Geschäftslokalen die Option zur Regelbesteuerung noch problemlos möglich. Weiters wäre nach zehn Jahren eine Rückoption (zur unechten Steuerbefreiung) möglich gewesen, ohne dass es nach § 12 Abs 10 UStG zu einer Vorsteuerkorrektur gekommen wäre. Nach der Rechtslage seit dem 1. StabG 2012 (BGBl I 2012/22) wäre ein Vorsteuerabzug nicht mehr möglich. Die Fragestellung ist aber insofern noch aktuell, als in der Judikatur – und vorab schon in Außenprüfungen – immer wieder die Frage des umsatzsteuerlichen Missbrauchs in verschiedenen Konstellationen diskutiert wird.<sup>1)</sup>

**2. Entscheidungen**

Das BFG<sup>2)</sup> hat einen vom Finanzamt behaupteten Missbrauch deshalb nicht angenommen, weil zum einen ausreichend gewichtige außersteuerliche Gründe für die Gestaltungen gegeben wären und zum anderen der bloße Mehrwertsteueraufschub nach der Judikatur des EuGH<sup>3)</sup> keinen Missbrauch darstelle.<sup>4)</sup>

Der VwGH<sup>5)</sup> hat die angenommenen außersteuerlichen Gründe nicht ohne Weiteres als „objektiv nachvollziehbar“ bezeichnet.<sup>6)</sup> Zur Frage des Missbrauchs hat der VwGH den Unterschied zum Sachverhalt in der Rs *Weald Leasing* dahingehend dargestellt, dass es bei der EuGH-Judikatur um Mobilienleasing ging, während im gegebenen Sachverhalt Immobilienleasing vorläge, mit der im österreichischen Recht verbundenen Möglichkeit zur Rückoption zur unecht steuerfreien Vermietung. Im Revisionsfall gehe es

\*) Dr. Christian Prodinger ist Steuerberater in Wien. Seine Tätigkeitsschwerpunkte sind Umstrukturierungen, Immobilienbesteuerung, Leasing und Rechtsmittel sowie die Kollegenberatung.

1) In diesem Artikel sollen die Fragestellungen grundsätzlich analysiert werden. In einem Folgeartikel („Umsatzsteuerlicher Missbrauch bei Vermietung an Gesellschafter“) soll die Entscheidung des BFG vom 30. 3. 2020, RV/5101018/2017, besprochen werden.

2) BFG 3. 9. 2018, RV/3100239/2013.

3) EuGH 22. 10. 2010, *Weald Leasing*, C-103/09.

4) Darüber hinaus ging es auch um die Frage, ob eine umsatzsteuerliche Organschaft aller drei Gesellschaften vorliegt. Dies würde natürlich jede weitere Diskussion überflüssig machen. Die Frage der Organschaft soll aber in der hier geführten Betrachtung ausgeklammert werden.

5) VwGH 15. 5. 2020, Ra 2018/15/0113.

6) Auch die Frage des Vorliegens von außersteuerlichen Gründen soll im Detail nicht diskutiert werden. Sehr wohl wird aber auf die Unterscheidung zwischen Transaktionen im Konzern und mit fremden Dritten eingegangen werden.

nach den Berechnungen des Finanzamtes nicht um eine gestaffelte Entrichtung der Steuerschuld, sondern um eine endgültige Steuerersparnis.<sup>7)</sup> Damit habe sich das BFG nicht auseinandergesetzt; es habe auch nicht dargelegt, aus welchen Gründen von einer länger dauernden steuerpflichtigen Vermietung ausgegangen werden könne.

### 3. Kommentierung von Zorn

Zorn<sup>8)</sup> hat die Entscheidung in bewährter Weise dargestellt. Zum Missbrauch weist der Autor nochmals auf den bloßen Steueraufschub durch Staffelung der Mehrwertsteuerentrichtung nach der Judikatur des EuGH hin. „Völlig anders scheint es aber bei Immobilieninvestitionen im österreichischen Recht gewesen zu sein. Die zwischengeschaltete Gesellschaft erhielt den vollen Vorsteuerabzug aus den gesamten Baukosten, auch wenn sie lediglich für den relativ kurzen Zeitraum von zehn Jahren die Vermietung durch Option nach § 6 Abs 2 UStG steuerpflichtig gestaltet.“ Danach könne zur steuerbefreiten Vermietung gewechselt werden, sodass die Bank keine Mehrwertsteuer mehr zu entrichten hätte. Eine solche Gestaltung könne wohl nicht als „bloßer Steueraufschub“ gewertet werden.

## 4. Stellungnahme

### 4.1. EuGH-Judikatur

Der EuGH<sup>9)</sup> hat in seiner Judikatur immer die grundsätzliche Anwendbarkeit von Missbrauchsvorschriften judiziert. Quasi präambelartig schreibt der EuGH vor näheren Betrachtungen:

- **EuGH 22. 10. 2010, Weald Leasing, C-103/09, Rn 27:**

*„Für einen Unternehmer kann die Wahl zwischen steuerfreien Umsätzen und besteuerten Umsätzen auf einer Reihe von Gesichtspunkten, insbesondere auf steuerlichen Überlegungen im Zusammenhang mit dem objektiven Mehrwertsteuersystem, beruhen. Hat der Steuerpflichtige die Wahl zwischen zwei Umsätzen, schreibt ihm die Sechste Richtlinie nicht vor, den Umsatz zu wählen, der die höhere Mehrwertsteuerzahlung nach sich zieht. Der Steuerpflichtige hat vielmehr das Recht, seine Tätigkeit so zu gestalten, dass er seine Steuerschuld in Grenzen hält (vgl Urteile Halifax ua, Rn 73, und Part Service, Rn 47).“*

Erst im Anschluss an diese Präambel werden die zwei konkreten Prüfkriterien (Vorliegen eines Steuervorteils und Bezweckung eines Steuervorteils) dargestellt.

- **Vorliegen eines Steuervorteils (EuGH 22. 10. 2010, Weald Leasing, C-103/09, Rn 29):**

*„Zum einen müssen die fraglichen Umsätze trotz formaler Anwendung der Bedingungen der einschlägigen Bestimmungen der Sechsten Richtlinie und des zu ihrer Umsetzung erlassenen nationalen Rechts einen Steuervorteil zum Ergebnis haben, dessen Gewährung dem mit diesen Bestimmungen verfolgten Ziel zuwiderliefe (vgl Urteile Halifax ua, Rn 74, und Part Service, Rn 42).“*

- **Bezweckung eines Steuervorteils (EuGH 22. 10. 2010, Weald Leasing, C-103/09, Rn 30):**

*„Zum anderen muss auch aus einer Reihe objektiver Anhaltspunkte ersichtlich sein, dass mit den fraglichen Umsätzen im Wesentlichen ein Steuervorteil bezweckt wird. Das Missbrauchsverbot ist nämlich nicht relevant, wenn die fraglichen Umsätze eine andere Erklärung haben können als nur die Erlangung von Steuervorteilen (vgl Urteile Halifax ua, Rn 75, und Part Service, Rn 42).“*

In der diskutierten Entscheidung wird im Folgenden festgehalten, dass Leasingumsätze in den Anwendungsbereich der Richtlinie fallen und dass der Steuervorteil aus einem Leasingumsatz nicht *per se* der Zielsetzung der einschlägigen Bestimmungen

---

<sup>7)</sup> In der Höhe von 850.000 Euro.

<sup>8)</sup> Zorn, VwGH zur Organschaft zwischen Bank und Leasingtochter, RdW 2020, 478.

<sup>9)</sup> EuGH 22. 10. 2010, *Weald Leasing*, C-103/09, mit Verweis auf EuGH 21. 2. 2006, *Halifax ua*, C-255/02 (mit Hinweisen auf die Vorjudikatur EuGH 21. 3. 2008, *Part Service*, C-425/06).

der Richtlinie zuwiderlaufe. *In concreto* wird nicht beanstandet, dass sich der Steuerpflichtige für einen Leasingumsatz entscheidet, der ihm einen Steuervorteil verschafft, der in einer gestaffelten Entrichtung der Steuerschuld besteht.<sup>10)</sup> Außerdem führe der Rückgriff auf einen Leasingumsatz nicht dazu, dass der entfallende Mehrwertsteuerbetrag geringer wäre als im Fall des Erwerbs.<sup>11)</sup>

In der vorlaufenden Entscheidung *University of Huddersfield*<sup>12)</sup> hatte eine Universität über eine komplizierte Trust-Lösung und Pachtlösung wirtschaftlich den Vorsteuerabzug sichergestellt. In der Diskussion, ob die dabei angewendeten Umsätze überhaupt Leistungen wären, wenn sie ausschließlich in der Absicht getätigt werden, einen Steuervorteil zu erlangen, hat der EuGH ausgeführt, dass die Umsätze als solche anzuerkennen seien, wenn sie die objektiven Kriterien erfüllten, auf denen diese Begriffe beruhen. Ein Missbrauch wurde – obwohl in der wirtschaftlichen Grundlage der Vorsteuerabzug für einen Nichtunternehmer gegeben war – nicht angenommen. In der Entscheidung *Halifax*<sup>13)</sup> hatte eine Bank wiederum durch eine Kombination von Bauaufträgen, Finanzierungen, Verpachtungen und Abtretungen von Pachtrechten, noch dazu unter Ausnutzung zeitlicher Effekte, den Vorsteuerabzug geltend gemacht. Im Urteil wird die schon direkt zitierte Judikatur wiedergegeben. Allerdings findet sich auch die Aussage,<sup>14)</sup> dass der Abzug der Vorsteuer, obwohl im Rahmen der normalen Geschäftstätigkeit kein Vorsteuerabzug gegeben sei, dem Ziel der Richtlinie entgegenliefe.<sup>15)</sup>

Fraglich ist nun, wie diese Aussagen zu interpretieren sind bzw ob tatsächlich ein klares Ergebnis vorliegt.

## 4.2. Interpretation der Judikatur

### 4.2.1. Allgemeine Aussagen des EuGH

Betrachtet man die allgemeinen Aussagen, so kann kein Missbrauch vorliegen: Wenn der Steuerpflichtige jenen Umsatz wählen darf, der die geringere Steuerbelastung nach sich zieht, und bei der Wahl insbesondere steuerliche Überlegungen anstellen darf, dann muss die Finanzierung über Leasing statt über Kauf jedenfalls zulässig sein. Dazu kommt noch, dass eine Finanzierung über Leasing – von steuerlichen Überlegungen abgesehen – wohl *per se* eine vernünftige Handlungsweise eines Steuerpflichtigen darstellt. Mit anderen Worten kann die Wahl von Leasing nicht *per se* zum Missbrauch führen.

### 4.2.2. Konkrete Regeln zum Missbrauch

Die sozusagen konkreteren Klauseln teilen sich in zwei Überlegungen: Zum einen liegt ein Missbrauch nicht vor, wenn die Umsätze eine andere Erklärung als die Erlangung von Steuervorteilen haben.<sup>16)</sup> Sinnvollerweise muss man diese Aussage daher so lesen, dass – im Gegensatz zur Reihenfolge in den Urteilen – bei Vorliegen von außersteuerlichen Gründen jedenfalls kein Missbrauch gegeben ist und daher eine weitere

<sup>10)</sup> ZB EuGH 22. 10. 2010, *Weald Leasing*, C-103/09, Rn 34.

<sup>11)</sup> ZB EuGH 22. 10. 2010, *Weald Leasing*, C-103/09, Rn 38.

<sup>12)</sup> EuGH 21. 2. 2006, *University of Huddersfield*, C-223/03.

<sup>13)</sup> EuGH 21. 2. 2006, *Halifax ua*, C-255/02.

<sup>14)</sup> EuGH 21. 2. 2006, *Halifax ua*, C-255/02, Rn 80.

<sup>15)</sup> Zu diesen beiden Entscheidungen vgl auch ausführlich Zorn, Umsatzsteuer und Missbrauch, in *Püßl/Partl*, Steuerberatung im Synergiebereich von Praxis und Wissenschaft, FS Pircher (2007) 219.

<sup>16)</sup> Damit könnte man nun schon jede Prüfung beenden, da eine Finanzierung über Leasing immer auch eine der Möglichkeiten der Finanzierung sein wird und daher auch außersteuerliche Gründe gegeben sein werden. Im konkreten Sachverhalt wurde diskutiert, welche Vorteile eine Bank hat, wenn sie die Dienste einer Leasinggesellschaft aus dem eigenen Konzern in Anspruch nimmt und diese auch finanziert. Diese Frage soll aber – weil rein sachverhaltsbezogen – nicht weiter diskutiert werden.

Prüfung von Missbrauch nicht zu erfolgen hat. Somit bleibt die erste Klausel, die zunächst aussagt, dass ein Steuervorteil trotz formaler Anwendung des Rechts gegeben sein muss. Wäre dies die Aussage, dann läge immer Missbrauch vor, wenn eine Konstellation zu einer geringeren Steuer führte als eine andere Konstellation. Dies würde zum einen direkt den dargestellten allgemeinen Aussagen widersprechen.

Allerdings führt der Steuervorteil – nach der weiteren Aussage des EuGH – zum anderen nur dann zum Missbrauch, wenn seine Gewährung dem mit diesen Bestimmungen verfolgten Ziel zuwiderliefe. Daher ist zu untersuchen, welche Ziele das Unionsrecht und insbesondere das innerstaatliche Recht haben.

### 4.2.3. Unionsrechtliche Ziele

Aus Sicht des leistenden Unternehmers (also des Leasinggebers) vermietet dieser – jedenfalls zunächst – mit Umsatzsteuer, wobei der Höchstsatz zur Anwendung gelangt. Dafür steht auch der Vorsteuerabzug zu, was den Grundsätzen der Neutralität des Mehrwertsteuerrechts entspricht. Die Vermietung entspricht daher insofern dem Ziel der Richtlinie. Festzuhalten ist, dass grundsätzlich die Vermietung von Geschäftslokalen umsatzsteuerbefreit zu erfolgen hat, wobei die Möglichkeit der Option zur Regelbesteuerung im österreichischen Recht implementiert war. Die Ausübung dieser Option führt daher zum Anfall von Umsatzsteuer (also zu einer Verschlechterung aus Sicht des Steuerpflichtigen), damit aber auch zum Vorsteuerabzug (also zu einer Verbesserung). Aus Sicht des Vermieters kann daher die Option zur Steuerpflicht den Zielen der Richtlinie nur entsprechen. Durch die Rückoption wird zum gesetzlichen Regelfall optiert, sodass auch dies nicht den Zielen der Richtlinie widersprechen kann.

Der eigentliche Knackpunkt liegt also in der Regelung der Vorsteuerkorrektur. Nach dem Unionsrecht war eine Korrektur *ad infinitum* mit gutem Grund, nämlich der Verwaltungsvereinfachung, nicht vorgesehen. Österreich hatte dazumal von der Korrekturfrist nur im Ausmaß von zehn Jahren Gebrauch gemacht.

Wenn der Wechsel zwischen steuerpflichtigen und steuerbefreiten Umsätzen dem Gesetz nach jederzeit möglich ist und eine Korrektur nach einer ebenfalls implementierten Norm vorgesehen ist, so führt die Option bzw die Rückoption gerade zur Anwendung des entsprechenden Normengefüges. Insofern kann der entstehende Vorteil wohl nicht den Zielen der Richtlinie zuwiderlaufen.<sup>17)</sup> Genau in diesem Sinne argumentiert auch *Beiser*,<sup>18)</sup> der in einer gesetzlich erlaubten Optionsmöglichkeit keinen Missbrauch erkennen kann.

Betrachtet man – wohl treffender – die Sicht des Mieters, so wendet dieser durch Leasing eine Konstruktion an, die dem Grunde nach sinnvoll und möglich ist und letztlich zu einem Steuervorteil im Vergleich zur steuerlichen Situation bei Selbsterrichtung führt. Auch hier werden aber – naturgemäß spiegelbildlich – nur bestehende Normen der Richtlinie angewendet, wobei sich eben Unterschiede zwischen Kauf und Miete ergeben. Wie dargestellt, darf der Steuerpflichtige bei der Wahl zwischen zwei Umsätzen jenen wählen, der die niedrigere Steuerzahlung nach sich zieht.

Interpretiert man die erste konkrete Klausel daher so, dass letztlich jeder Steuervorteil dem Ziel der Richtlinie zuwiderläuft,<sup>19)</sup> so führt dies zu einem unauflösbaren Wider-

---

<sup>17)</sup> Will man daher die entsprechende Konsequenz nicht akzeptieren, so muss das Gesetz dahingehend geändert werden, dass die Option nicht schrankenlos möglich ist; ein Weg, den Österreich ja auch gegangen ist.

<sup>18)</sup> *Beiser*, Missbrauch in der Umsatzsteuer, ÖStZ 2006, 322. Anderer Ansicht ist *Zorn* in *Püzl/Partl*, Steuerberatung im Synergiebereich von Praxis und Wissenschaft, 219 (233), wonach nicht die Ausübung der Option, sondern die Kombination verschiedener Maßnahmen missbräuchlich sei.

<sup>19)</sup> Etwa weil unecht steuerbefreit Unternehmer keinen Vorsteuerabzug geltend machen können.

spruch zur allgemeinen Klausel. Will man diesen Widerspruch vermeiden, muss in der Referenz auf das Zuwiderlaufen mit dem Ziel der Richtlinie eine Besonderheit erkannt werden, die eben nicht bloß zu einem Steuervorteil durch Anwendung der gesetzlichen Bestimmungen führt, sondern ein konkretes Ziel der Richtlinie auch im Hinblick auf mögliche und übliche Anwendungen der Rechtsbestimmungen geradezu konterkariert würde.

Betrachtet man die Subsumtion des EuGH, führt dieser zunächst aus, dass durch die Leasingkonstruktion im Wesentlichen ein Steuervorteil bezweckt werde,<sup>20)</sup> es aber darüber hinaus erforderlich sei, dass dieser Steuervorteil dem Ziel der Regelungen zuwiderliefe<sup>21)</sup> und Leasingumsätze in den Anwendungsbereich der Richtlinie fallen, und der Steuervorteil, der sich aus dem Rückgriff auf solche Umsätze eventuell ergeben kann, nicht schon an sich einen Steuervorteil darstellt, dessen Gewährung den Zielen der Richtlinie zuwiderläuft.<sup>22)</sup>

#### 4.2.4. Anwendungsbereich der Rechtsprechung

Als Conclusio folgert der EuGH, dass es nicht zu beanstanden sei, wenn sich ein Steuervorteil für den Steuerpflichtigen durch gestaffelte Errichtung der Steuerschuld ergebe.<sup>23)</sup> Außerdem führe der Rückgriff auf einen Leasingumsatz nicht an sich dazu, dass der Mehrwertsteuerbetrag geringer wäre als beim Erwerb.<sup>24)</sup> Somit bleibt fraglich, ob die Aussagen nur bei einer rein gestaffelten Entrichtung gelten oder nicht vielmehr nur die konkrete Subsumtion des Sachverhalts unter allgemeine Aussagen vorliegt.

In der Literatur<sup>25)</sup> wird gefolgert, dass der EuGH mit der Formulierung „*in vollem Umfang*“<sup>26)</sup> nur den Mehrwertsteuerbetrag des gesamten Wirtschaftsgutes angesprochen haben könne. Der Unternehmer könne zwar die steuerlich günstigere Variante wählen; eine Gestaltung könne jedoch nicht dazu führen, dass systemwidrig der im Zusammenhang mit steuerfreien Bankumsätzen ausgeschlossene Vorsteuerabzug (doch) erhalten werde.

Natürgemäß ist der Vorteil nach der österreichischen Rechtslage dann deutlich höher, wenn die Rückoption zur unechten Steuerbefreiung nach Ablauf der Korrekturfrist erfolgt (was wohl in der Regel auch so geschehen ist). Allerdings folgt aus den allgemeinen Ausführungen des EuGH, dass der Steuerpflichtige zwischen verschiedenen Umsätzen im Sinne seiner Steueroptimierung wählen kann, und auch, dass ein Rückgriff auf Leasingumsätze nicht schon *per se* einen Steuervorteil darstellt, der den Zielen der Richtlinie zuwiderläuft.

Wie gezeigt, führen die Konsequenzen beim Immobilienleasing aber auch „*nur*“ zur Anwendung der gesetzlichen Vorschriften und zu den – im Gegensatz zum Kauf – anderen Regelungen bei der Vermietung. Man wird daher folgern müssen, dass eine Konse-

<sup>20)</sup> EuGH 22. 10. 2010, *Weald Leasing*, C-103/09, Rn 31.

<sup>21)</sup> EuGH 22. 10. 2010, *Weald Leasing*, C-103/09, Rn 32.

<sup>22)</sup> EuGH 22. 10. 2010, *Weald Leasing*, C-103/09, Rn 33; allenfalls anders EuGH 21. 2. 2006, *Halifax ua*, C-255/02, Rn 80.

<sup>23)</sup> EuGH 22. 10. 2010, *Weald Leasing*, C-103/09, Rn 34.

<sup>24)</sup> EuGH 22. 10. 2010, *Weald Leasing*, C-103/09, Rn 38.

<sup>25)</sup> *Sarnthein*, EuGH konkretisiert Auslegung des Begriffs „missbräuchliche Praxis“, SWK 8/2011, S 404 (§ 406 f); siehe zu den Grundfragen auch *Ruppe/Achatz*, UStG<sup>5</sup> (2017) Einf Tz 21/6, § 12 Tz 79 und 177; dazu auch *Pülzl/Pilgermair*, Missbrauch im Zusammenhang mit Vorsteuern: Zur Auslegung des EuGH-Urteils in der Rs *Weald Leasing Ltd*, SWK 20/21/2011, S 766.

<sup>26)</sup> Unter Bezug auf EuGH 22. 10. 2010, *Weald Leasing*, C-103/09, Rn 34: „*Es ist nämlich nicht zu beanstanden, dass sich ein Steuerpflichtiger für einen Leasingumsatz entscheidet, der ihm einen Steuervorteil verschafft, der, wie aus der Vorlageentscheidung hervorgeht, in einer gestaffelten Entrichtung seiner Steuerschuld besteht, anstatt für einen Erwerbsumsatz, der ihm nicht zu einem solchen Steuervorteil verhilft, sofern die auf diesen Leasingumsatz entfallende Mehrwertsteuer ordnungsgemäß und in vollem Umfang entrichtet wird.*“ (Hervorhebung durch den Verfasser).

quenz, die nur in der gestaffelten Entrichtung der Mehrwertsteuer gegeben ist und daher insgesamt – barwertmäßig betrachtet – zum gleichen Mehrwertsteuerbetrag führt wie der Kauf, jedenfalls keinen Missbrauch darstellt. Würde daher eine Staffelung vorliegen, die Mehrwertsteuer aber insgesamt sogar etwas höher werden, kann erst recht kein Missbrauch vorliegen (*argumentum a minori ad maius*).

### 4.2.5. Missbrauch beim Immobilienleasing

Die Schlussfolgerung, dass ein endgültiger absoluter Steuervorteil beim Immobilienleasing zu Missbrauch führt, scheint daher auf Basis der Ausführungen des EuGH zu weitgehend. Die Aussage, dass eine gestaffelte Entrichtung nicht zu beanstanden sei, führt nicht automatisch dazu, dass ein darüber hinausgehender Vorteil zu beanstanden ist.

Liest man die zitierte EuGH-Judikatur nämlich genau, so darf sich der Steuerpflichtige für einen Leasingumsatz entscheiden, der ihm einen Steuervorteil bringt, sofern die auf diesen Leasingumsatz entfallende Mehrwertsteuer ordnungsgemäß und in vollem Umfang entrichtet wird. Genau dies tut der Steuerpflichtige ja auch dem Grundsatz nach: Er entscheidet sich statt des Ankaufs oder der Herstellung für einen Leasingumsatz, aus dem *ex lege* resultierende Mehrwertsteuern folgen. Genau diese Steuern müssen daher auch entrichtet werden. Dabei wird der Leasingumsatz dem Grunde nach mit 20 % Umsatzsteuer verrechnet, für die der Leasingnehmer als Bank eben gerade – sowohl den gesetzlichen Bestimmungen als auch dem Ziel der Richtlinie folgend – nicht vorsteuerabzugsberechtigt ist.

Wie schon dargestellt, ist die Rückoption mit der Konsequenz der Vorsteuerkorrektur auch nur eine ganz übliche und in vielen Fällen anwendbare Konsequenz der österreichischen Rechtslage, die ihrerseits wieder auf dem Unionsrecht basiert. Die Anwendung der Rechtslage kann aber kein Missbrauch sein, zumal der EuGH ja die Wahl jener Variante, die steuerlich günstiger ist, ausdrücklich zulässt.<sup>27)</sup> Weiter gedacht hieße dies ja, dass immer dann, wenn zwei gesetzliche Bestimmungen zu unterschiedlichen umsatzsteuerlichen Auswirkungen führen, die günstigere Variante als Missbrauch zu bezeichnen wäre.

### 4.2.6. Zeitlicher Aspekt

Darüber hinaus liegt Missbrauch im ersten Jahr vor, obwohl jede missbräuchliche Gestaltung erst durch Ausübung der Rückoption nach frühestens zehn Jahren eintreten könne. Hier stellt der VwGH offensichtlich auf die Eintrittswahrscheinlichkeit dieser Rückoption ab. Obwohl diese durchaus hoch war, bleibt doch fraglich, ob die Ausübung einer Option nach zehn Jahren schon zwingend mitgedacht werden kann. Würde nämlich die Option dann nicht ausgeübt werden, könnte ja im Ergebnis nur jedenfalls kein Missbrauch vorliegen.

### 4.2.7. Vorabentscheidungsverfahren

Die Judikatur des EuGH könnte daher zum einen durchaus systematischer dargebracht werden. Zum anderen fehlt offensichtlich eine Auseinandersetzung mit den

---

<sup>27)</sup> Dem wird wieder die Entscheidung in der Rs *Halifax* widersprechen, die ja den Vorsteuerabzug einer dem Grunde nach nicht vorsteuerabzugsberechtigten Bank als den Zielen der Richtlinie zuwiderlaufend erkannt hat. Allerdings war dieser Sachverhalt offensichtlich konstruiert und hat kleinste Details der Rechtslage ausgenützt, während im gegenständlichen Fall nur die grundsätzlichen Regelungen zur Anwendung gebracht wurden. Die oben zitierte Aussage (Rn 80) ist durch die Rechtsprechung des EuGH in der Rs *Weald Leasing* wohl relativiert worden. Eine gewisse Unsicherheit in der Interpretation muss verbleiben.

Auch online  
verfügbar:  
lindedigital.at



**Print? Digital? Kombi?**  
Ab 2021 in drei Dimensionen!

- Print
- Digital Light: 1 Zugang
- Digital Standard: 3 Zugänge
- Print & Digital: 3 Zugänge

## Jetzt Jahresabo 2021 bestellen!

### Bestellformular Ja, ich bestelle

SWK-Jahresabo 2021  
(96. Jahrgang 2021, Heft 1-36)

Print ..... EUR 397,-  
Digital light..... EUR 405,-  
Digital ..... EUR 430,-  
Print & Digital ..... EUR 435,-

Name/Firma

Kundennummer

Straße/Hausnr.

PLZ/Ort

E-Mail/Telefon

Datum/Unterschrift

Ich stimme zu, dass die Linde Verlag GmbH meine angegebenen Daten für den Versand von Newslettern verwendet. Diese Einwilligung kann jederzeit durch Klick des Abstelllinks in jedem zugesendeten Newsletter widerrufen werden.

Mit meiner Unterschrift erkläre ich mich mit den AGB und der Datenschutzbestimmung einverstanden. AGB: [lindeverlag.at/agb](http://lindeverlag.at/agb) | Datenschutzbestimmungen: [lindeverlag.at/datenschutz](http://lindeverlag.at/datenschutz)  
**Preise Zeitschriften inkl. MwSt, zzgl. Versandkosten.** Abbestellungen sind nur zum Ende eines Jahrganges möglich und müssen bis spätestens 30. November des Jahres schriftlich erfolgen.  
Unterbleibt die Abbestellung, so läuft das jeweilige Abonnement automatisch auf ein Jahr und zu den jeweils gültigen Abopreisen weiter. Preisänderungen und Irrtum vorbehalten.

Linde Verlag Ges.m.b.H  
Scheydgasse 24, 1210 Wien  
Handelsgericht Wien  
FB-Nr: 102235X, ATU  
14910701  
DVR: 000 2356

Jetzt bestellen: [lindeverlag.at](http://lindeverlag.at) [office@lindeverlag.at](mailto:office@lindeverlag.at) 01 24 630 01 24 630-23