

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache P, vertreten durch WKG Korp-Grünbart Rechtsanwälte GmbH, Stadtplatz 43, 5280 Braunau, gegen die Bescheide des Finanzamtes Grieskirchen Wels vom 25.07.2013, betreffend Einkommensteuer 2008, 2009 und 2010 sowie Umsatzsteuer 2008 und 2009 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird stattgegeben.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben betragen:

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
2008	Einkommen	13.346,07 €	Einkommensteuer	1.282,66 €
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer				1.282,66 €

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
2008	Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Umsätze	459.869,32 €	Umsatzsteuer	90.850,48 €
	Gesamtbetrag der steuerpflichtigen igE	55.966,87 €	Erwerbsteuer	11.193,39 €
			Summe abziehbare Vorsteuern	-70.600,48 €
			Vorsteuer igE	-11.193,40 €

festgesetzte Umsatzsteuer (Zahllast)	20.249,99 €
--------------------------------------	-------------

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
2009	Einkommen	11.622,29 €	Einkommensteuer	227,14 €
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer				227,14 €

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
2009	Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Umsätze	454.288,83 €	Umsatzsteuer	89.735,40 €
	Gesamtbetrag der steuerpflichtigen igE	37.570,89 €	Erwerbsteuer	7.514,18 €
			Summe abziehbare Vorsteuern	-71.187,51 €
			Vorsteuer igE	-7.514,18 €
festgesetzte Umsatzsteuer (Zahllast)				18.547,89 €

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
2010	Einkommen	9.544,49 €	Einkommensteuer	0,00 €
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer				0,00 €

Die Berechnung der Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Der Abgabepflichtige betreibt als protokollierter Einzelunternehmer einen Handel mit Waren aller Art und einen Tabakhandel an den Geschäftsstandorten Adresse¹ und Adresse². Laut Internetauftritt werden (Garten)Möbel, Parkett, Fliesen, Natursteine und Dekoartikeln angeboten. Mit 5.08.2008 erfolgte die Bewilligung für ein Probefahrerkennzeichen durch die BH Grieskirchen (Probekennzeichen: XX). Im Mai 2008 und im Mai 2009 erfolgte jeweils der Erwerb eines gebrauchten Fahrzeuges der Marke Jaguar, welche in Folge mit dem zugewiesenen Probekennzeichen bewegt wurden.

Im Bericht über eine Außenprüfung über den Zeitraum 2008-2011 stellte das Finanzamt unter anderem fest, dass eine widerrechtliche Verwendung der beiden Fahrzeuge vorliegt und ordnete als Ergebnis diese Fahrzeuge dem Anlagevermögen zu. Die gegenständlichen Fahrzeuge wurden auf eine Restnutzungsdauer von drei Jahren abgeschrieben und dabei die Anschaffungskosten um die festgesetzte Normverbrauchsabgabe und Umsatzsteuer erhöht. Die Vorsteuer aus dem innergemeinschaftlichen Erwerb wurde berichtigt, da es sich um nicht vorsteuerabzugsfähige Fahrzeuge handelt. Aufgrund der festgestellten widerrechtlichen Verwendung setzte das Finanzamt gemäß § 1 Z 3 NoVAG 1991 die Normverbrauchsabgabe für 05/2008 (Jaguar Cabrio XK8) und 05/2009 (Jaguar S-Type) sowie die Kraftfahrzeugsteuer gemäß § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG 1992 iVm. § 2 Abs. 1 Z 2 KfzStG 1992 für die Zeiträume ab 05/2008 bzw. 05/2009 fest. Ein Privatanteil wurde nicht berücksichtigt.

Zum Sachverhalt, der rechtlichen Würdigung sowie der rechnerischen Darstellung wird zulässigerweise auf den Bericht über die Außenprüfung vom 24.07.2013 verwiesen (vgl. Ritz, BAO-Kommentar⁵ § 93, Tz 15).

Das Finanzamt erließ im wiederaufgenommenen Verfahren entsprechend der Feststellung der abgabenbehördlichen Prüfung am 25.07.2013 geänderte Einkommensteuerbescheide für 2008-2010 sowie geänderte Umsatzsteuerbescheide für 2008 und 2009.

In der Beschwerde vom 16.09.2013 wurde zusammengefasst eingewendet, dass der Beschwerdeführer (Bf.) die beiden Kraftfahrzeuge für sein Unternehmen als Handelsware erworben habe und eine Zurechnung zum Privatvermögen (*gemeint: Anlagevermögen*) unrichtig sei.

In der Stellungnahme zur Beschwerde führte die Abgabenbehörde am 5.11.2013 aus, dass ein Foto des Jaguars S-Type kein Verkaufsschild zeige und im Zuge der Außenprüfung bei den abgestellten Fahrzeugen kein Hinweis auf einen Verkauf vorgefunden worden sei. Die beiden Fahrzeuge seien aufgrund der Fahrten zwischen Wohnort und Geschäftsadresse dem Anlagevermögen zugeordnet worden.

In einer Replik brachte der steuerliche Vertreter mit Eingabe vom 10.12.2013 vor, dass die von der Finanzpolizei aufgenommenen zwei Fotos die ins Treffen geführte fehlende Verkaufskennzeichnung keinesfalls in Abrede stellen könnten, da keine Aufnahmen des Fahrzeuginneren angefertigt worden seien. Die Fahrten mit den beiden Jaguars seien notwendige Probefahrten, Überstellungsfahrten bzw. zur Instandhaltung erforderlich gewesen. Für sonstige Betriebszwecke seien die beiden Fahrzeuge nie benötigt worden. Die Fahrzeuge seien auch immer wieder Kunden zum Kauf angeboten worden. Dass ein Verkauf nicht gewollt gewesen sei, werde entschieden in Abrede gestellt.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 6.08.2014 wurde die Beschwerde wie folgt als unbegründet abgewiesen:

Im Zuge der finanzpolizeilichen Maßnahme wurde festgestellt, dass betreffend eines Fahrzeughandels lediglich zwei Fahrzeuge der Marke Jaguar eingekauft wurden, aber kein Verkauf bis zum Tag der Kontrolle erfolgte.

Fahrzeug 1: Jaguar XK8 Cabrio, Bj. 9/1997, Erwerb am 31.05.2008

Fahrzeug 2: Jaguar S-Type, Bj. 10/2002, Erwerb am 7.05.2009

Bezüglich der Verkaufsaktivitäten gab der Bf. gegenüber der Finanzpolizei an, dass er die Fahrzeuge am Verkaufsgelände abgestellt habe. Weitere Verkaufsaktivitäten wie Schaltung von Inseraten, das Anbringen von Verkaufsschildern erfolgten nicht. Auch auf den beiden Fotos vom Jaguar S-Type, welche im Zuge der finanzpolizeilichen Maßnahme aufgenommen wurden, ist keine Verkaufswerbung am bzw. im Fahrzeug ersichtlich. Im Zuge der nachfolgenden Außenprüfung ergab sich, dass das Cabrio grundsätzlich in der Garage (Privathaus) eingestellt ist und nur dann am Verkaufsgelände in Adresse2 stand, wenn der Bf. damit vom Wohnort nach Adresse2 (bei Schönwetter) fuhr. Ein Fahrzeug wird sich kaum verkaufen lassen, wenn es überwiegend in einer Garage eingestellt ist und nur bei Benutzung durch den Unternehmer an diesen Tagen am bzw. vor dem Verkaufsgelände abgestellt wird. Eine tatsächliche Verkaufsabsicht konnte seitens des Abgabepflichtigen auch im Prüfungsverfahren nicht nachgewiesen werden; dies gilt für beide Fahrzeuge. Insofern der Bf. gegenüber der Finanzpolizei angab, dass die Fahrzeuge bewegt werden müssen, darf wie folgt angemerkt werden: Bei Fahrzeugen die garagiert werden, insbesondere über die Wintermonate, ist eine regelmäßige Bewegung nicht erforderlich, da zB das typische Bremsenproblem (festgegangene Bremse) nur in Zusammenhang mit der längeren Abstellung im Freien gegeben ist. Die durchschnittliche jährliche Kilometerleistung der beiden Fahrzeuge (Cabrio XK8: ca. 2.400 Kilometer; S-Type: ca. 4.400 Kilometer) liegt jedenfalls weit über dem normalen Maß einer notwendigen Bewegung der Fahrzeuge zur Vermeidung von Standschäden. Laut Fahrtenbuch, welches

nicht ordnungsgemäß geführt wurde, sind weitaus überwiegend Fahrten vom Wohnort nach Adresse2 und retour erfasst. Bei den zwei eingetragenen Probefahrten, handelt es sich bei der Fahrerin um die Lebensgefährtin des Bf..

Laut Eintragungen im Fahrtenbuch erfolgten nicht nur Wochentags, sondern auch an Wochenenden Fahrten mit besagten Fahrzeugen (beispielhafte Anführung):

Samstag, 24.05.2008: Adresse2 - Adresse4 ;Sonntag, 25.05.2008: Adresse4 - Adresse2;

Sonntag, 28.09.2008: Adresse2 - Adresse4;

Sonntag, 5.04.2009: Testfahrt/Ausstellung Adresse2;

Sonntag, 25.04.2010: Probefahrt S. I., Adresse4 (Lebensgefährtin!)

Aufgrund der Eintragungen ist davon auszugehen, dass auch Privatfahrten unter Verwendung der Probekennzeichen erfolgten. Darüber hinaus ergibt sich der Gesamteindruck, dass die mit Probekennzeichen verwendeten Fahrzeuge in erster Linie der Fortbewegung des Bf., um vom Wohnort zum Unternehmensstandort in Adresse2 zu gelangen, dienen. Eine Verwendung von Fahrzeugen mit Probekennzeichen zur reinen Fortbewegung des Unternehmers, findet in den Bestimmungen über Probefahrten keine Deckung.

Auch Fahrten des Unternehmers um zum Unternehmensstandort (hier: Adresse2) zu gelangen, sind als Privatfahrten im Sinne der gesetzlichen Bestimmungen über Probefahrten einzustufen. Die Handhabung der Fahrzeuge zielt eindeutig auf eine Nutzung der Fahrzeuge als Fortbewegungsmittel des Unternehmers hin. Eine Fahrt zur Überführung des Fahrzeuges an einen anderen Ort im Rahmen des Geschäftsbetriebes würde bedeuten, dass zB das KFZ Jaguar XK8 vom UnternehmensstandortAdresse1 zum anderen Unternehmensstandort in Adresse2 verbracht würde, um dort für eine längere Zeit zum Verkauf angeboten zu werden. Zum Verkauf anbieten bedeutet aber auch eine entsprechende marktübliche Anpreisung der Fahrzeuge. Hier ist es aber so, dass mit genanntem Fahrzeug auch wieder die Heimfahrt angetreten und dieses KFZ dann in der Garage abgestellt wird. Die Privatgarage kann nicht als Ort des Geschäftsbetriebes angesehen werden. Auch wenn vielleicht Kunden zwecks Verkaufs der Fahrzeuge angesprochen wurden, so ist dennoch von der tatsächlichen Nutzung der Fahrzeuge für die Beurteilung der Frage, ob eine ordnungsgemäße Nutzung des Probekennzeichens gegeben ist, auszugehen. Hier steht aber aufgrund der Fakten eine Nutzung der Fahrzeuge als reines Fortbewegungsmittel des Unternehmers im Vordergrund, weshalb die bescheiderlassende Behörde von einer widerrechtlichen Verwendung des Probekennzeichens ausgehen muss. Demzufolge wurden die beiden Fahrzeuge als Ergebnis der Außenprüfung dem Anlagevermögen zugeordnet und auf die Restnutzungsdauer von drei Jahren abgeschrieben. Die Anschaffungskosten wurden dabei um die festgesetzte Normverbrauchsabgabe und Umsatzsteuer (da es sich um keine zum Vorsteuerabzug berechtigenden Fahrzeuge handelt) erhöht. Aufgrund der festgestellten widerrechtlichen Verwendung war gemäß § 1 Z 3 NoVAG 1991 die Normverbrauchsabgabe für 05/2008 (Jaguar Cabrio XK8) und 05/2009 (Jaguar S-Type) sowie die Kraftfahrzeugsteuer gemäß § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG 1992 iVm. § 2 Abs. 1 Z 2

KfzStG 1992 für die Zeiträume ab 05/2008 bzw. 05/2009 festzusetzen. Ein Privatanteil wurde nicht berücksichtigt.

Zu den Ausführungen des steuerlichen Vertreters in der Beschwerde vom 16.09.2013 ist zur Behauptung einer mangelhaft geführten Erhebung durch die Finanzpolizei zu entgegnen, dass diese ordnungsgemäß und sorgfältig erfolgte, wie auch aus der Niederschrift ersichtlich ist. Hinsichtlich der angeführten sich angeblich im Fahrzeug befindlichen Schilder wird angemerkt, dass auf den Fotos keine Beschilderung erkennbar ist und auch der Unternehmer angab, keine derartigen Verkaufsaktivitäten gesetzt zu haben. Die übrigen Ausführungen betreffend der abgabenrechtlichen Behandlung der Fahrzeuge sind nicht nachvollziehbar. Zur angeführten Einstellung des verwaltungsbehördlichen Verfahrens betreffend Aufhebung der Probefahrtbewilligung wegen missbräuchlicher Verwendung wird angemerkt: Aus welchen Beweggründen die Einstellung erfolgte, ist dem Mailverkehr vom 16.08.2013 bzw. 14.11.2013 zwischen Hrn. Mairinger von der BH Grieskirchen und dem steuerlichen Vertreter nicht zu entnehmen. Jedenfalls dürfte eine mittlerweile eingegangene Kooperation mit einem befreundeten Fahrzeughändler ausschlaggebend für die Einstellung des Verfahrens gewesen sein. Eine offizielle Begründung der BH Grieskirchen zur Einstellung des Verfahrens gibt es nicht. Die Angaben der steuerlichen Vertretung dazu im Schreiben vom 9.12.2013 sind rein spekulativ. Es wird nochmals festgehalten, dass die tatsächliche Verwendung der Fahrzeuge für die Beurteilung, ob eine rechtmäßige Verwendung der Probefahrtskennzeichen gegeben ist oder nicht, relevant ist. Es spielt dabei auch keine Rolle, ob die Fahrzeuge abgabenrechtlich dem Anlagevermögen oder Umlaufvermögen zuzuordnen sind. Aufgrund der tatsächlichen Nutzung der Fahrzeuge als Fortbewegungsmittel durch den Unternehmer erfolgte keine ordnungsgemäße den Vorschriften über die Verwendung eines Probefahrtskennzeichens entsprechende Nutzung dieser Fahrzeuge. Folglich liegt hier eine widerrechtliche Verwendung der Probekennzeichen vor.

Im fristgerecht erhobenen Vorlageantrag wendete der rechtliche Vertreter am 7.11.2014 ein:

Die belangte Behörde geht in der Beschwerdevorentscheidung vom 6.08.2014 im Wesentlichen davon aus, dass von einer widerrechtlichen Verwendung der Probekennzeichen auszugehen sei. Von dieser Feststellung schließt die belangte Behörde darauf, dass die beiden Fahrzeuge dem Anlagevermögen des Bf. zuzuordnen seien. Dabei übersieht die belangte Behörde, dass eine widerrechtliche Verwendung von Probekennzeichen ausschließlich als Verwaltungsübertretung nach § 45 Abs. 6 KFG 1967 zu sanktionieren wäre, ein derartiger Verstoß allerdings nichts über die tatsächliche Zuordnung der Fahrzeuge zum Anlage- oder Umlaufvermögen des Bf. aussagt. So ist es durchwegs denkbar und kommt dies offenbar auch fallweise vor, dass Probekennzeichen hinsichtlich im Umlaufvermögen befindlicher KFZ widerrechtlich verwendet werden, was keinesfalls zu einer Umqualifizierung in Anlagevermögen führt. Im gegenständlichen Fall wurde von der belangten Behörde allerdings ohne die genauen Hintergründe

zu beleuchten eine derartige Umqualifizierung bzw. Zuordnung vorgenommen, was letztendlich zu einer rechtsunrichtigen Entscheidung führte. Ausschlaggebend für diese Entscheidung war, dass von der belangten Behörde die Ansicht vertreten wird, dass vom Bf. angegeben worden sei, dass er die betreffenden Fahrzeuge zwar am Verkaufsgelände abgestellt, allerdings keine weiteren Verkaufsaktivitäten gesetzt habe. Dabei übersieht die belangte Behörde, dass der Bf. in seiner Stellungnahme vom 9.12.2013 sieben Interessenten namhaft gemacht hat, welche allerdings nicht zeugenschaftlich einvernommen wurden. Von der belangten Behörde wurden daher die Grundsätze des „fair trail“ verletzt, sodass die gegenständlichen Bescheide bereits auf Grund dieses Verfahrensfehlers aufzuheben sein werden. In jedem Fall beantragt der Bf. noch die Einvernahme folgender Zeugen: M. D., M. P., J. K., A. E., G. M., W. W., und C. R.. Darüber hinaus wurde vom Bf. im Zuge seiner Stellungnahme vom 9.12.2013 dargelegt, dass er seine Waren grundsätzlich lediglich auf seiner Ausstellungsfläche präsentierte und allgemein keine Anzeigen im Internet schalten würde. Es besteht auch keinerlei gesetzliche Verpflichtung Waren zusätzlich zur Präsentation auf dem Verkaufsgelände im Internet darzubieten, die Präsentation der Waren ebenso wie deren Darbietung obliegt einzig und allein dem Händler bzw. im gegenständlichen Fall dem Bf.. Nichts desto weniger wurden vom Bf. interessehalber zuletzt Einschaltungen für seine beiden Fahrzeuge unter „willhaben.at“ getätigt, und wurden die beiden Anzeigen einmal 557 mal, und ein anderes mal 904 mal besucht - ein Verkauf kam nichts desto weniger nicht zustande, woraus ersichtlich ist, dass auch ein Internetverkauf die Handelschancen für die gegenständlichen Fahrzeuge nicht erhöht hätte. Schließlich wurde vom Bf. im Zuge seiner Beschwerde auch dargetan, dass beide Fahrzeuge mittels Schildern auf dem Betriebs- bzw. Firmen-/Verkaufsgelände ausgepreist waren, wobei diese Angabe von der belangten Behörde nicht weiter verfolgt und überprüft wurde. Die belangte Behörde hat daher gegen das Prinzip der Amtswegigkeit ebenso verstoßen, wie das Prinzip des Parteiengenhörs verletzt wurde.

Soweit die belangte Behörde aus der zeitweiligen Garagierung der Fahrzeuge bzw. dem festgestellten Kilometerstand eine Qualifikation als Anlagevermögen ableitet, wurde auch hier verabsäumt, die tatsächlichen Verhältnisse zu überprüfen bzw. zu hinterfragen: So wurde vom Bf. in seiner Stellungnahme vom 9.12.2013 dargelegt, dass er im Jahr 2008 70 mal, im Jahr 2009 138 mal, im Jahr 2010 49 mal, im Jahr 2011 53 mal und im Jahr 2012 31 mal bzw. im Jahr 2013 rund 18 mal mit den Fahrzeugen fuhr. Vom Bf. wurde auch dargelegt, dass die Gesamtsumme der Fahrten somit 359 betrug, die Öffnungstage des Geschäfts in diesem Zeitraum allerdings 1.800 betrugen. Berücksichtigt man nun die Distanz zwischen den beiden Verkaufsstandorten des Bf. in Adresse2 und Adresse1, ist ersichtlich, dass diese 10 Kilometer auseinander liegen, was bei einer zweimaligen Überstellung am Tag eine Kilometerleistung von 20 ergibt. Stellt man die Aufstellung der von der belangten Behörde angenommenen Kilometerleistung von 2.400 bis 4.400 Kilometer gegenüber, so ergibt sich eine Überstellung der Fahrzeuge von rund 120-150 mal im Jahr, berücksichtigt man nun noch die dokumentierten Probefahrten, so zeigt sich, dass die Fahrzeuge keinesfalls einer privaten Nutzung des Bf. dienten, zumal auch

noch der Pick-Up zur Verfügung stand, welcher eine Kilometerleistung von 12.000-15.000 Kilometer im Jahr aufweist. Zudem verfügt der Bf. mit einem Audi noch über einen Privat-Pkw, mit welchem ebenfalls eine erhebliche Kilometerleistung pro Jahr absolviert wird.

Darüber hinaus ist noch einmal darauf hinzuweisen, dass das zweite Fahrzeug das Cabrio zu keinem Zeitpunkt besichtigt wurde und daher die Behauptungen der belangten Behörde, dass diesbezüglich keine Verkaufskennzeichnung vorhanden gewesen wäre, auf einer nicht verifizierten Vermutung basiert. Auch die beiden im Akt vorhandenen Fotos können die von der belangten Behörde vertretene Ansicht, dass hinsichtlich der am Firmengelände des Bf. befindlichen Limousine keine Verkaufstätigkeiten gesetzt worden seien, nicht bestätigen. So ist es sowohl möglich, dass sich ein entsprechendes Verkaufsschild auf der anderen Seite des Fahrzeugs befindet, oder allerdings vom Fenster auf einen Sitz gefallen ist. Aus der Tatsache allein, dass sich ein Fahrzeug mit blauem Kennzeichen auf dem Firmengelände des Bf. befindet, kann nicht abgeleitet werden, dass die entsprechenden Kennzeichen widerrechtlich verwendet wurden, oder allerdings die Fahrzeuge tatsächlich dem Anlagevermögen zuzurechnen seien. Vielmehr ist aus dieser Datenlage ersichtlich, dass die Fahrzeuge tatsächlich ausschließlich zur Ausstellung auf den beiden Verkaufsflächen überstellt wurden. Zusammenfassend ist somit davon auszugehen, dass vom Bf. keine Privatfahrten unter Verwendung der Probekennzeichen erfolgten. Darüber hinaus ist ersichtlich, dass die Fahrzeuge nicht der Fortbewegung des Bf. zwischen seinem Wohnort und seinem Unternehmensstandort in Adresse2 dienen, sondern nur zu Zwecken der Ausstellung für den Verkauf überstellt wurden. Sollten sich dadurch Synergien ergeben haben, mag dies zwar praktisch der Fall sein, reicht allerdings nicht dafür aus, die gegenständlichen Fahrzeuge dem Anlagevermögen des Bf. zuzuordnen.

Rechtlich ist in diesem Zusammenhang auszuführen, dass zwischen den von der belangten Behörde zitierten Umsatzsteuerrichtlinien bzw. den Bestimmungen des KFG strikt zu unterscheiden ist. So sanktioniert das KFG ausschließlich die widerrechtliche Verwendung von Probekennzeichen, während die Qualifikation gegenständlicher Fahrzeuge als Umlauf- oder Anlagevermögen ausschließlich nach deren tatsächlicher Bestimmung zu beurteilen ist. Gemäß § 45 KFG fallen, wie auch die Behörde korrekt darstellte, beispielsweise „Fahrten zur Überführung eines Fahrzeugs an einen anderen Ort im Rahmen des Geschäftsbetriebes“ unter Probefahrten. Die aus dem Fahrtenbuch ersichtlichen Fahrten sind diesem Zweck zuzuordnen, da, wie auch die belangte Behörde selbst ausführt, sowohl in Adresse1 als auch in Adresse2 ein Verkaufsgelände des Bf. existiert. Soweit die belangte Behörde daher zu der Ansicht gelangt, dass eine Zuordnung der Fahrten zu keinem der in § 45 KFG dargestellten Zwecke möglich sei, widerspricht sie sich selbst, wodurch es zu einer Aktenwidrigkeit kommt. Die Verhaltensweisen des Bf. sind daher gesetzlich gedeckt, weswegen es schließlich auch zu einer Einstellung des Verwaltungsstrafverfahrens kam. In diesem Zusammenhang ist darauf hinzuweisen, dass die belangte Behörde selbst ausführt, dass „eine Fahrt zur Überführung des Fahrzeugs an einem anderen Ort im Rahmen des Geschäftsbetriebes bedeuten würde,

dass eines der Fahrzeuge oder beide vom Unternehmensstandort in Adresse1 zum anderen Unternehmensstandort in Adresse2 verbracht würde(n), um dort zum Verkauf angeboten zu werden". Exakt dieser Sachverhalt wurde durch die Handlungsweisen des Bf. verwirklicht, sodass auch auf Basis der erstinstanzlichen Feststellungen eine Umqualifizierung von Umlaufvermögen in Anlagevermögen nicht zulässig ist.

Soweit von der belangten Behörde das Verhalten des Bf. bzw. der vorliegende Sachverhalt nicht nach dem KFG, sondern nach den Umsatzsteuerrichtlinien beurteilt wird, lässt sich auch hier keine andere Beurteilung treffen. So liegt zweifellos mit der Anschaffung und der Darbietung der beiden Fahrzeuge eine gewerbliche Tätigkeit vor, wurde doch vom Bf. im Zuge seiner Vernehmung dargelegt, dass er beide Fahrzeuge mit der Absicht gekauft habe, diese gewinnbringend zu verkaufen. Bereits durch diese Aussage ist bewiesen, dass der Bf. eine wirtschaftliche Betätigung im Sinne eines Fahrzeughandels anstrebte, sodass eine entsprechende gewerbliche und berufliche Tätigkeit vorliegt. Da zudem bereits aus einer einmaligen Tätigkeit dann auf eine Nachhaltigkeit geschlossen werden kann, wenn aus den objektiven Umständen des Falles auf Wiederholungsabsicht geschlossen werden kann, ist auch diese Voraussetzung erfüllt. So wurde vom Bf. dargelegt, dass er seine Produktpalette - insbesondere seine hochwertigen Möbelprodukte - mit der Automarke „Jaguar“ ergänzen wollte, und die Absicht hatte, diese Fahrzeuge einzukaufen und gewinnbringend zu verkaufen. Es ist daher nicht richtig, wenn von der erkennenden Behörde argumentiert wird, dass von Anfang an nicht die Absicht bestanden habe, dass der Bf. im KFZ-Handel tätig werde, damit widerspricht die belangte Behörde deutlich den Aussagen des Bf. (vgl. VwGH 93/13/0084). Zusammenfassend hätte die belangte Behörde daher bei ordnungsgemäßer und umfassender Würdigung sämtlicher Beweisergebnisse zu dem Ergebnis kommen müssen, dass hinsichtlich der in Frage stehenden Fahrzeuge beim Bf. von Beginn an beabsichtigt war, die entsprechenden Fahrzeuge weiter zu veräußern, sodass diese dem Umlaufvermögen zuzuordnen sind. In diesem Fall wäre jedoch keine Umsatzsteuer, Normverbrauchsabgabe und Kraftfahrzeugsteuer zu berichtigen bzw. festzusetzen gewesen.

Die Beschwerde wurde ohne die Einvernahme der im Vorlageantrag beantragten Zeugen am 26.01.2015 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

Mit Eingabe vom 23.12.2015 schränkte der rechtliche Vertreter die im Vorlageantrag beantragten Zeugeneinvernahmen auf C, M und J, welche bezeugen sollen, dass die gegenständlichen Fahrzeuge beworben und auch Verkaufsgespräche geführt wurden, ein.

Das Bundesfinanzgericht führte eine schriftliche Zeugeneinvernahme mit folgenden Fragen durch:

Hat Herr P Fahrzeuge zum Verkauf angeboten?

Falls bejahend:

-Wie wurden Sie auf die angebotenen Fahrzeuge aufmerksam?

-Um welche Fahrzeuge handelte es sich dabei?

-Wo wurden die Fahrzeuge zum Verkauf angeboten?

-Wurden Verkaufsgespräche geführt?

Falls bejahend:

-Wo und wann wurden diese Gespräche geführt?

-Schildern Sie bitte kurz den Gesprächsinhalt bzw. den Gesprächsverlauf!

Die Zeugin C führte in ihrer Eingabe vom 4.02.2016 aus, dass sie das Fahrzeug auf dem Firmengelände von „AA“ in Adresse1 gesehen habe. Es habe sich um das Jaguar Cabrio gehandelt. Im Zuge des Verkaufsgesprächs sei über den Zustand und den Preis gesprochen worden. Da der Kaufpreis und die laufenden Kosten zu hoch gewesen seien, sei von einem Kauf Abstand genommen worden. In einer ergänzenden Eingabe gab die Zeugin an, dass das Fahrzeug mit einem Verkaufsschild, welches innen hinter der Windschutzscheibe angebracht gewesen sei, beworben worden sei.

Mit Eingabe vom 31.01.2016 führte der Zeuge M aus, dass er auf das gebrauchte Jaguar Cabrio vor dem Verkaufslokal in Adresse2 aufmerksam geworden sei. Im Verkaufsgespräch seien Fahrzeugdetails besprochen worden. Die Probefahrt habe Spaß gemacht. Von einem Kauf sei Abstand genommen worden, da das Kraftfahrzeug zu viele Gebrauchsspuren aufgewiesen habe. Auch den zweiten Jaguar habe er gesehen, doch an dem habe er von Haus aus kein Interesse gehabt. Ergänzend führte der Zeuge in einer weiteren Eingabe aus, dass er nicht mehr sagen könne, ob es ein Verkaufsschild gegeben habe und die Details seien ohnehin mit Herrn P besprochen worden.

Der Zeuge J führte in seiner Eingabe vom 8.02.2016 aus, dass die beiden Jaguars am Vorplatz in Adresse2 bei „AA“ ausgestellt gewesen seien. Herr P habe ihn über Fahrzeugdetails informiert.

Mit Schreiben vom 22.04.2016 regte der rechtliche Vertreter die Einvernahme von zwei weiteren Personen an, die bezeugen sollen, dass sie mit einem „zu verkaufen“ Schild auf die Fahrzeuge aufmerksam geworden seien: F und A.

Das Bundesfinanzgericht führte wiederum eine schriftliche Zeugeneinvernahme durch.

Der Zeuge F sagte in seiner Eingabe vom 27.05.2016 aus, dass er bei seinen Fahrten zur Dienststelle in Adresse4 und bei seinen Einkäufen auf den jeweiligen Firmengeländen Fahrzeuge mit einem „zu verkaufen“ Schild gesehen habe. Mit Herrn P sei nach seiner Erinnerung im Frühjahr 2010 in Adresse1 ein Verkaufsgespräch geführt worden. Es sei auch eine Probefahrt angeboten worden. Bei den Fahrzeugen habe es sich um einen Jaguar S-Type und ein Jaguar Cabrio gehandelt. Aus privaten Gründen habe er auf einen Kauf verzichtet.

Der Zeuge A beantwortete die Fragen mit Eingabe vom 27.05.2016. Er sei auf die Fahrzeuge auf dem Parkplatz Adresse5 und während der Geschäftsöffnungszeiten von „AA“, Adresse1 aufmerksam geworden. Es sei ein Verkaufsschild im Inneren der Fahrzeuge (Jaguar S-Type und Jaguar Cabrio) sichtbar angebracht gewesen. Auf dem

Weg zur Arbeit und auf dem Nachhauseweg habe er diese Fahrzeuge des Öfteren auch im Geschäft in Adresse2 gesehen. Ein Verkaufsgespräch habe im Jahr 2010 jedoch in Adresse1, das Cabrio betreffend, stattgefunden, bei dem auch eine Probefahrt angeboten worden sei.

Die Zeugenaussagen wurden beiden Verfahrensparteien zur Wahrung des Parteihörs zur Kenntnis gebracht.

Der Antrag auf mündliche Verhandlung wurde mit Schriftsatz vom 01.07.2016 zurückgezogen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Das Bundesfinanzgericht legt seiner Entscheidung folgenden Sachverhalt zugrunde:

Der Bf. betreibt als protokollierter Einzelunternehmer einen Handel mit Waren aller Art und einen Tabakhandel an den Geschäftsstandorten Adresse1 und Adresse2. Seine Wohnung befindet sich in Adresse3 in rd. 750 m Entfernung vom Gewerbestandort Adresse1.

Mit 5.08.2008 erfolgte die Bewilligung für ein Probefahrerkennzeichen durch die BH Grieskirchen (Probekennzeichen: XX).

Am 31.05.2008 erwarb der Bf. ein Fahrzeug der Marke Jaguar (XK8 Cabrio, Bj. 9/1997). Am 7.05.2009 wurde ein weiteres Fahrzeug der Marke Jaguar (S-Type Bj. 10/2002) erworben.

Strittig ist im Wesentlichen, ob die beiden gebrauchten Fahrzeuge dem Umlaufvermögen (Ansicht des Bf.) oder dem Anlagevermögen (Ansicht der Abgabenbehörde) zuzuordnen sind. Während der Bf. davon ausgeht, dass hinsichtlich der beiden Gebrauchtfahrzeuge von Beginn an beabsichtigt war, diese weiter zu veräußern, geht die Abgabenbehörde davon aus, dass die Fahrzeuge in erster Linie der Fortbewegung des Bf. von seinem Wohnort zum Unternehmensstandort in Adresse2 dienen.

Beweiswürdigung:

Zunächst wird vom Bundesfinanzgericht bemerkt, dass der von der Abgabenbehörde festgestellte Sachverhalt und die rechtliche Würdigung die im Vorlageantrag beantragten Zeugeneinvernahmen nicht berücksichtigt. Die vom rechtlichen Vertreter beantragten Zeugen wurden vom Bundesfinanzgericht schriftlich einvernommen und die Aussagen den Verfahrensparteien zur Kenntnis gebracht. Gemäß § 270 BAO ist auf neue Tatsachen, Beweise und Anträge, die der Abgabenbehörde oder dem Verwaltungsgericht im Laufe des Beschwerdeverfahrens zur Kenntnis gelangen, Bedacht zu nehmen, auch wenn dadurch das Beschwerdebegehren geändert oder ergänzt wird.

Alle fünf einvernommenen Zeugen sagten aus, dass Verkaufsgespräche stattfanden. Drei Zeugen gaben an, dass die Fahrzeuge mit einem „zu verkaufen“ Schild beworben wurden. Ein Zeuge kann sich nicht mehr erinnern, ob es ein derartiges Schild gab. Ein

Zeuge hat sich zu dieser Frage nicht geäußert. Ein Zeuge hat eine Probefahrt, die allen Interessenten angeboten wurde, unternommen. Drei Zeugen haben die Fahrzeuge am Standort in Adresse1 besichtigt. Zwei Zeugen geben an, dass sie die Fahrzeuge am Standort in Adresse2 besichtigt haben. Zwei Zeugen führten aus, dass die Fahrzeuge an beiden Standorten zum Verkauf angeboten wurden.

Das Bundesfinanzgericht sieht keinen Anlass dafür, die Integrität der Zeugen sowie den Inhalt der Aussagen in Frage zu stellen.

In Summe lassen diese Zeugenaussagen den vom Finanzamt festgestellten Sachverhalt doch in einem etwas anderen Licht erscheinen:

Die Feststellung, dass der Bf. keine ernsthafte Verkaufsabsicht hatte und die Fahrzeuge nicht verkaufsfördernd beworben wurden, ist nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes durch die Zeugenaussagen widerlegt. Weiters kann die Gesamteinschätzung des Finanzamtes, wonach die mit dem Probekennzeichen verwendeten Fahrzeuge in erster Linie der Fortbewegung des Bf. vom Wohnort zum Standort in Adresse2 dienten, nicht geteilt werden.

Zum einen verfügt der Bf. über ein Pick-Up Fahrzeug, welches betrieblich verwendet wird. Zudem wird auch noch ein Privat-Pkw für betriebliche Fahrten genutzt. Zum anderen ergibt sich aus den Zeugenaussagen, dass die beiden Fahrzeuge alternativ an beiden Standorten in Adresse1 und in Adresse2 zum Verkauf angeboten wurden. Zwangsläufig ergeben sich hier Überstellungsfahrten zwischen diesen Standorten. Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes handelt es sich bei diesen Fahrten um zulässige Überführungen an einem anderen Ort im Rahmen des Geschäftsbetriebes.

Die Anzahl der Überstellungsfahrten bzw. die Wahl des Ausstellungstandortes liegt nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes in der unternehmerischen Dispositionsfreiheit des Bf.. Es muss dem Unternehmer belassen werden, wie und wo er seine Fahrzeuge bewirbt. Dadurch lassen sich auch die von der Abgabenbehörde angenommenen jährlichen Kilometerleistungen der beiden Fahrzeuge (Jaguar Cabrio ca. 2.400 Kilometer; Jaguar S-Type ca. 4.400 Kilometer) erklären. Der rechtliche Vertreter führte im Vorlageantrag glaubhaft aus, dass unter Berücksichtigung der Entfernung zwischen den beiden Verkaufsstandorten maximal 120-150 Überstellungsfahrten jährlich stattfanden. Die gefahrenen Kilometer beinhalten auch Probefahrten sowie Instandhaltungsfahrten. Es erscheint es auch nicht außergewöhnlich, wenn der Bf. die Fahrzeuge an Sonntagen an den jeweiligen Verkaufsstandorten ausstellte.

Das zeitweilige Garagieren der Fahrzeuge am Wohnort nahe des Standortes Adresse1 mag zwar etwas außergewöhnlich erscheinen. Der rechtliche Vertreter räumt auch ein, dass sich durchaus Synergien ergeben hätten (Fahrten vom Wohnort zu den Unternehmensstandorten). Ein Privatanteil für außerbetriebliche Fahrten wurde im Rahmen der Außenprüfung nicht festgestellt. Dem Finanzamt ist grundsätzlich beizupflichten, dass das Fahrtenbuch betreffend die Eintragungen der Überstellungs- und Probefahrten Mängel aufweist.

Es ist auch für das Bundesfinanzgericht augenscheinlich, dass das geschäftliche Handeln des Bf. nicht immer den im Geschäftsleben üblichen Usancen eines Gebrauchtwagenhändlers entsprochen haben vermag.

Dennoch überwiegt – insbesondere aufgrund der Zeugenaussagen – der Umstand, dass vom Bf. von Anfang an beabsichtigt war, die erworbenen Fahrzeuge weiter zu veräußern. Anderweitige betriebliche Fahrten, die nicht mit dem Verkauf der Fahrzeuge im Zusammenhang standen, lagen nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes allenfalls nur in einem zu vernachlässigenden Ausmaß vor.

Rechtslage:

Einkommensteuer

Gemäß § 198 Abs. 2 UGB sind als Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens Gegenstände auszuweisen, die bestimmt sind, dauernd dem Geschäftsbetrieb zu dienen. Gemäß § 198 Abs. 4 UGB sind als Wirtschaftsgüter des Umlaufvermögens Gegenstände auszuweisen, die nicht bestimmt sind, dauernd dem Geschäftsbetrieb zu dienen.

Diese Zuordnung nach den unternehmensrechtlichen Vorschriften gilt mangels eigener Vorschriften auch für steuerliche Zwecke (vgl. Doralt/Mayr, EStG¹³, Rz 153 zu § 6 EStG). Entscheidend dabei ist die betriebliche Widmung oder Funktion eines Wirtschaftsgutes, im Unternehmen. Ist eine objektive Funktionsbestimmung nicht mit Sicherheit möglich, entscheidet die subjektive Widmung (vgl. Doralt/Mayr, EStG¹³, Rz 154 zu § 6 EStG mwN).

Umsatzsteuer

Unternehmer sind berechtigt, die Steuer für innergemeinschaftliche Erwerbe (Art. 1 Binnenmarktregelung (BMR)) als Vorsteuer abzuziehen, wenn diese Erwerbe für ihr Unternehmen erfolgt sind und die sonstigen Voraussetzungen des § 12 UStG gegeben sind. Für Kraftfahrzeuge, die zur gewerblichen Weiterveräußerung bestimmt sind, kann der Erwerber die Erwerbsteuer grundsätzlich als Vorsteuer abziehen. Es muss hinsichtlich der beabsichtigten Weiterveräußerung eine gewerbliche nachhaltige Tätigkeit entfaltet werden (vgl. Ruppe/Achatz, UStG⁴, Rz 200 zu § 12, mwN). Die Nachhaltigkeit ist Voraussetzung der Unternehmereigenschaft. Ist diese zu bejahen, ist für die einzelnen Leistungen nicht mehr die Nachhaltigkeit zu prüfen, sondern nur, ob sie im Rahmen des Unternehmens ausgeführt wurden. Im Rahmen des Unternehmens erstreckt sich die Steuerbarkeit daher auch auf Leistungen, die nur ausnahmsweise oder gelegentlich vorkommen (vgl. Ruppe/Achatz, UStG⁴, Rz 48 zu § 2).

Erwägungen:

Allgemein

Die in der Beschwerdevorlage angeführten Normen KfzStG und NoVAG haben hinsichtlich der Beschwerde betreffend Einkommensteuer und Umsatzsteuer keine Relevanz. Über die Beschwerden gegen die Bescheide betreffend Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer und Festsetzung der Normverbrauchsabgabe entscheidet eine andere Gerichtsabteilung. Auch

die Beurteilung, ob eine widerrechtliche Verwendung eines Probekennzeichens im Sinne des KFG vorliegt oder nicht, ist für die streitgegenständlichen Punkte (Anlagevermögen/ Umlaufvermögen; Vorsteuerabzug) nicht von Bedeutung.

Der rechtliche Vertreter teilte mit Eingabe vom 1.07.2016 mit, dass die beiden Fahrzeuge – nach wie vor – ohne Erfolg zum Verkauf angeboten werden. In einer Eingabe vom 9.12.2013 führte der steuerliche Vertreter aus, dass sich der geplante Fahrzeughandel (Synergien mit anderen exklusiven Artikeln) nicht wie geplant entwickelte und daher vom Bf. keine weiteren Fahrzeuge mehr angekauft wurden. Das Bundesfinanzgericht hat aber nur über den beschwerdegegenständlichen Zeitraum 2008-2010 zu erkennen. Ob sich die Verhältnisse für eine Zuordnung danach geändert haben, war vom Gericht mangels Zuständigkeit nicht mehr zu prüfen.

Einkommensteuer

Für das Bundesfinanzgericht hat es Gewicht, welches Ziel der Bf. mit der Anschaffung der beiden Kraftfahrzeuge verfolgte. Die Rechtsprechung stellt grundsätzlich darauf ab, welchem Zweck die Wirtschaftsgüter nach objektiven Kriterien dienen. Sollte eine objektive Funktionsbestimmung nicht mit Sicherheit möglich sein, ist die subjektive Widmung als letztlich entscheidendes Abgrenzungskriterium heranzuziehen. Durch die Zeugenaussagen wurde die Absicht des Beschwerdeführers, wonach die beiden Kraftfahrzeuge für den Verkauf bestimmt waren, bestätigt. Wenn sich ein Verkauf als undurchführbar erweist (bspw. wegen Erfolglosigkeit der Geschäftsidee) führt dies nicht automatisch zu einer rückwirkenden Umwidmung von Umlaufvermögen in Anlagevermögen bzw. in einer ex post Betrachtung zu einer (ausschließlichen) Widmung als Anlagevermögen. Anderweitige betriebliche Fahrten, die nicht mit dem Verkauf der Fahrzeuge im Zusammenhang stehen, lagen nur in einem zu vernachlässigenden Ausmaß vor und vermögen auch nicht zusammen mit den Mängel des Fahrtenbuches die vom Bf. getroffene Zweckbestimmung überlagern.

Aus Sicht des Bundesfinanzgerichtes ist eine Zuordnung zum Umlaufvermögen gegeben, da der Beschwerdeführer von Beginn an die Absicht hatte, die beiden Gebrauchtfahrzeuge zu veräußern.

Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb betragen ausgehend vom Ergebnis vor der Außenprüfung (vgl. Bericht über die Außenprüfung vom 24.07.2013) unter Berücksichtigung der Passivierung für die noch anhängigen Beschwerden hinsichtlich Normverbrauchsabgabe und Kfz-Steuer:

Jahr	2008	2009	2010
Euro	13.506,07	11.882,29	10.395,86

Die Passivierung der Umsatzsteuer für 2008 und 2009 wurde rückgängig gemacht und im Jahr 2010 der gesetzliche Gewinnfreibetrag (Grundfreibetrag) berücksichtigt.

Umsatzsteuer

Im Bericht über die Außenprüfung wird das Vorliegen einer nachhaltigen Tätigkeit verneint. Es habe von Anfang an nicht die Absicht bestanden, in Richtung Gebrauchtwagenhandel tätig zu werden, sondern es habe sich um reine Zufälligkeitsgeschäfte gehandelt. Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes kann einer erfolglosen Geschäftsidee (Anmerkung Bf.: Ergänzung einer „hochwertigen“ Möbelpalette mit der Automarke Jaguar) im Nachhinein nicht ohne Weiteres die Nachhaltigkeit abgesprochen werden.

Bei der Beurteilung der Nachhaltigkeit konnten von der Abgabenbehörde die Ergebnisse der durch das Bundesfinanzgericht durchgeführten Zeugenbefragungen nicht gewürdigt werden. Durch die Zeugenaussagen wurde die Argumentation des Bf., dass die Fahrzeuge von Beginn an zum Verkauf bestimmt waren, gestärkt. Durch die bezeugten Verkaufsgespräche und bezeugte Bewerbung mit „zu verkaufen“ Schildern trat die Wiederholungsabsicht im Rahmen seines Unternehmens nach außen hin objektiv in Erscheinung.

Die Voraussetzungen für den (zusätzlichen) Vorsteuerabzug aus innergemeinschaftlichem Erwerb für 2008 iHv. 3.193,00 € sowie für 2009 iHv. 1.462,18 € sind daher gegeben.

Zulässigkeit einer Revision

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist eine Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt. Diese Voraussetzung liegt aber im Beschwerdefall nicht vor, da keine Rechtsfragen strittig sind, denen grundsätzliche Bedeutung zukäme. Der vorliegende Sachverhalt wurde in freier Beweiswürdigung ermittelt. Der VwGH hat bereits festgehalten, dass sich das Revisionsmodell nach dem Willen des Verfassungsgesetzgebers an der Revision nach den §§ 500 ff ZPO orientieren soll. Ausgehend davon ist der VwGH als Rechtsinstanz tätig, zur Überprüfung der Beweiswürdigung ist er im Allgemeinen nicht berufen (vgl. VwGH 24.03.2014, Ro 2014/01/0011). Gegen dieses Erkenntnis ist daher eine ordentliche Revision nicht zulässig.

Linz, am 11. Juli 2016