

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache Bf., vertreten durch X, über die Beschwerde vom 3. März 2014 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Y vom 29. August 2016, betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2013 (gemäß § 253 BAO gilt die gegen den Bescheid der belangten Behörde vom 18. Februar 2014 betreffend Umsatzsteuerfestsetzung für April bis Juni 2013 erhobene Beschwerde vom 3. März 2014 auch als gegen den später erlassenen Umsatzsteuerjahresbescheid für 2013 gerichtet), beschlossen:

Der angefochtene Bescheid wird gemäß § 278 Abs. 1 BAO unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

Sachverhalt:

Bei der Beschwerdeführerin (Bf.), einer KG, fand im Jahr 2014 eine USO-Prüfung betreffend den Zeitraum Jänner bis September 2013 statt. Dabei wurden von der Betriebsprüferin des Finanzamts Y folgende Feststellungen getroffen (siehe Prüfungsbericht vom 17. Februar 2014, ABNr. ****):

„Steuerliche Feststellungen

Tz. 1 Innergemeinschaftlicher Erwerb

Sachverhalt:

Die [Bf.] besitzt sowohl einen Gewerbeschein für den Handel mit Kfz als auch für das Gaststättenwesen. Laut Aussage des Kommanditisten wurde jedoch nie ein Autohandel betrieben.

Da geplant ist, das Lokal in den nächsten Monaten zu verkaufen, besteht beim Kommanditisten die Absicht, danach als Einzelunternehmer einen Autohandel zu beginnen.

Im April 2013 wurde unter Angabe der UID-Nummer der [Bf.] ein Mercedes E 320 um 9.000,00 € aus Deutschland erworben. Die Normverbrauchsabgabe wurde

ordnungsgemäß bezahlt, jedoch wurde keine Erwerbsteuer entrichtet, da der Wagen laut Angabe des Gesellschafters schon mit der Absicht, ihn später als Einzelunternehmer weiterzuverkaufen, erworben wurde.

Rechtliche Würdigung:

Auch wenn die [Bf.] einen Gewerbeschein für den Autohandel besitzt, ist diese Tätigkeit unbestritten nie ausgeübt worden. Nach wirtschaftlicher Betrachtungsweise kann daher nicht von einem gewerblichen Autohandel gesprochen werden.

Der Mercedes wurde unter Angabe der UID-Nummer der [Bf.] gekauft und auch auf diese angemeldet.

Eine noch nicht vorhersehbare spätere Veräußerung durch ein noch nicht existentes Einzelunternehmen des Gesellschafters kann nicht als Vorbereitungshandlung und Begründung für den Vorsteuerabzug bei der [Bf.] herangezogen werden.

Die Erwerbsteuer wird daher mit 20% des Nettokaufpreises festgesetzt. Da es sich bei dem Pkw um kein vorsteuerabzugsberechtigtes Kfz handelt, kann die Erwerbsteuer nicht als Vorsteuer abgezogen werden.

04-06/2013

Nettokaufpreis: 9.000,00 €

davon 20% Erwerbsteuer: 1.800,00 €“

Das Finanzamt erließ am 18. Februar 2014 unter Zugrundelegung der Feststellungen der Betriebsprüferin einen Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid für den Zeitraum April bis Juni 2013. Der Bescheid weist folgende Begründung auf:

„Die Veranlagung erfolgte unter Zugrundelegung der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen sind.“

Gegen den angeführten Bescheid erhob die Bf. durch ihren Kommanditisten A mit Schreiben vom 3. März 2014 Beschwerde:

Der Kommanditist habe in Ausübung seines Gewerbes als Autohändler voriges Frühjahr von einem deutschen Autohändler einen Gebrauchtwagen gekauft. Das Fahrzeug sei noch in seinem Besitz.

Durch den Todesfall seines Bruders kurz danach in B, Wohnort des Bruders aber Deutschland (der Kommanditist und seine Mutter seien die einzigen Angehörigen gewesen), habe er die folgenden Monate mit der Verlassenschaftsabwicklung verbracht und keine Zeit gehabt, um sich mit dem Verkauf des Wagens zu beschäftigen. Der Kauf sei sein erster Fahrzeugankauf gewesen. Der andere Geschäftszweig Gastronomie „C“ sei in den letzten Monaten ebenfalls heruntergefahren worden und werde noch dieses Frühjahr ganz stillgelegt.

Der Fahrzeughandel sei als zukünftige Erwerbsquelle des Kommanditisten vorgesehen gewesen.

Jetzt sei ihm für diesen Ankauf Erwerbsteuer vorgeschrieben worden, er dürfe sie sich aber nicht gleichzeitig als Vorsteuer abziehen?

Wenn er das Fahrzeug als Händler wieder verkaufe, müsse er aber Umsatzsteuer abliefern. Er hätte dann eine Ware eingekauft, dürfe sich die Vorsteuer aber nicht abziehen und müsse aber die Umsatzsteuer abliefern?

Der Kommanditist ersuche um Klärung, wie er sich in diesem Fall mit der Umsatzbesteuerung verhalten solle. Er sei auch jederzeit für die Klärung etwaiger Fragen telefonisch erreichbar.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 24. März 2014 wies das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet ab und führte diesbezüglich folgendes aus:

„[...]“

Die Erledigung weicht von Ihrem Begehren aus folgenden Gründen ab:

Bereits bei der Betriebsbesichtigung am 27.1.2014 gab der Gesellschafter an, dass er beabsichtigt, die [Bf.] mit dem Unternehmensgegenstand Gastronomie stillzulegen bzw. zu verkaufen und danach als Einzelperson einen Autohandel aufzunehmen.

Der fragliche Mercedes wurde jedoch im April 2013 unter Angabe der UID-Nummer der [Bf.] aus Deutschland erworben. Die [Bf.] ist zwar im Besitz eines Gewerbescheines für den Handel mit Kfz, hat diese Tätigkeit jedoch bis zum heutigen Tag noch nicht ausgeübt.

Der Mercedes wurde am 25.7.2013 auf die [Bf.] angemeldet. Laut Aussage des Kommanditisten steht das Auto seitdem jedoch nur in einer Garage. Es widerspricht der allgemeinen Lebenserfahrung, dass ein Pkw auf den Betrieb angemeldet wird und danach nicht bewegt wird. Da der Kommanditist selbst keinen Pkw angemeldet hat, liegt die Vermutung nahe, dass der gekaufte Mercedes von ihm genutzt wurde.

Bei der Schlussbesprechung am 17.2.2014 wurde ebenfalls angegeben, dass ein zukünftiger Autohandel als Einzelunternehmer geplant ist. Erst nach Bekanntgabe, dass in diesem Fall auf eine Festsetzung der Erwerbsteuer nicht verzichtet werden kann, gab der Gesellschafter an, dass das Auto dann eben noch im Rahmen der [Bf.] verkauft werden würde. Auch in der vom Kommanditisten verfassten Beschwerde wird von „seiner“ zukünftigen Einkunftsquelle gesprochen, nicht von einem künftigen Geschäftszweig der [Bf.].

Gemäß § 12 Abs. 2 Z 2 lit. b Umsatzsteuergesetz ist ein Vorsteuerabzug für Pkws unter anderem nur dann zulässig, wenn es sich bei dem Erwerber um einen gewerblichen Autohändler handelt. Zwar besitzt die [Bf.] einen Gewerbeschein für den Handel mit Kfz, jedoch wurde diese Tätigkeit bis dato unbestritten nicht ausgeübt. Auch lassen die ersten beiden Aussagen des Gesellschafters nicht darauf schließen, dass es geplant ist, einen Autohandel in der [Bf.] zu entfalten, da die [Bf.] kurz vor der Beendigung steht. Nach

wirtschaftlicher Betrachtungsweise kann daher nicht von einem gewerblichen Autohandel der [Bf.] gesprochen werden.

Somit kann von der Vorschreibung der Erwerbsteuer für den Zeitraum 04-06/2013 nicht Abstand genommen werden.

[...]“

Gegen die angeführte Beschwerdevorentscheidung brachte die Bf. durch ihre Komplementärin X am 23. April 2014 einen Vorlageantrag ein. Zur Begründung verwies sie auf die Bezug habende Beschwerde vom 3. März 2014.

Am 12. Mai 2014 wurde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

Im Bezug habenden Vorlagebericht führte das Finanzamt aus, das Unternehmen habe unter Angabe der UID-Nummer der Bf. umsatzsteuerfrei einen Mercedes E 320 aus Deutschland erworben. Die Erwerbsteuer sei durch die Abgabenbehörde festgesetzt worden. Da es sich bei dem Kraftfahrzeug um kein zum Vorsteuerabzug berechtigtes Kfz handle, könne die Erwerbsteuer nicht als Vorsteuer abgezogen werden.

Die Bf. sei zwar im Besitz eines Gewerbescheines für den Handel mit Kfz, diese Tätigkeit sei jedoch nicht ausgeübt worden.

Da die Lieferung des vom Unternehmen erworbenen Fahrzeugs gemäß § 12 Abs. 2 Z 2 lit. b UStG 1994 nicht als für das Unternehmen ausgeführt gelte und daher die Erwerbsteuer nicht als Vorsteuer abgezogen werden könne, werde beantragt, die Beschwerde abzuweisen.

Am 17. August 2016 erging seitens des Finanzamtes ein „Fragebogen anlässlich der Aufgabe einer gewerblichen oder beruflichen Tätigkeit“ an die Bf., zu Händen von deren Komplementärin X. Darin wurde letztere von der Abgabenbehörde „um eine Notiz bzgl. Tätigkeit der [Bf.] im Zeitraum 1.5.2014 bis dato“ ersucht.

Am 24. August 2016 langte der von der Komplementärin X ausgefüllte und von ihr mit diesem Datum für die Bf. unterschriebene Fragebogen beim Finanzamt ein. Darin führte die Komplementärin aus, dass ab 1. Mai 2014 bis dato von der Bf. keine geschäftlichen Tätigkeiten ausgeübt würden. Die gastgewerbliche Tätigkeit der Bf. sei am 30. April 2014 ganz aufgegeben worden; der Mietvertrag sei aufgelöst und das Lokal geschlossen worden. Der Kfz-Handel der Bf. sei ruhend.

Am 29. August 2016 erging der Umsatzsteuerjahresbescheid für das Jahr 2013, in dem die belangte Behörde wiederum den oa. Feststellungen der Betriebsprüferin folgte. Dieser Bescheid weist folgende Begründung auf:

„Grundsätzlich wird auf die Begründung Prüfungsbericht des Finanzamtes Y vom 17.2.2014, Tz 1 verwiesen.

Darin wird der Erwerb eines Kfz Mercedes E 320 im April 2013 um 9.000,00 € der Erwerbsteuer mit 20% Umsatzsteuer unterzogen und der Vorsteuerabzug versagt, da kein gewerblicher Autohandel durch die [Bf.] ausgeübt wurde.

[...]“

Rechtslage:

§ 12 Abs. 2 Z 2 lit. b UStG 1994, BGBl. Nr. 663/1994 in der für das Streitjahr anzuwendenden Fassung, lautet:

„2. Nicht als für das Unternehmen ausgeführt gelten Lieferungen, sonstige Leistungen oder Einfuhren,

a) ...

b) die im Zusammenhang mit der Anschaffung (Herstellung), Miete oder dem Betrieb von Personenkraftwagen, Kombinationskraftwagen oder Kraftträdern stehen, ausgenommen Fahrschulkraftfahrzeuge, Vorführkraftfahrzeuge und Kraftfahrzeuge, die ausschließlich zur gewerblichen Weiterveräußerung bestimmt sind, sowie Kraftfahrzeuge, die zu mindestens 80% dem Zweck der gewerblichen Personenbeförderung oder der gewerblichen Vermietung dienen.

Der Bundesminister für Finanzen kann durch Verordnung die Begriffe Personenkraftwagen und Kombinationskraftwagen näher bestimmen. Die Verordnung kann mit Wirkung ab 15. Februar 1996 erlassen werden.“

Gemäß § 278 Abs. 1 BAO, BGBl. Nr. 194/1961 in der für das Streitjahr anzuwendenden Fassung, kann das Bundesfinanzgericht mit Beschluss die Beschwerde durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides und allfälliger Beschwerdeentscheidungen unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erledigen, wenn Ermittlungen unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können.

Erwägungen:

Fest steht im gegenständlichen Fall, dass es sich bei der Bf. um einen gewerblichen Autohändler mit aufrechter, vom Magistrat D erteilter Konzession („Gewerbeberechtigung: Handelsgewerbe, eingeschränkt auf den Handel mit Kraftfahrzeugen und Zubehör“ (S 8/ Rückseite BFG-Akt)) handelt.

Fest steht weiters, dass die Bf. in Ausübung ihres Gewerbes als Autohändler am 8. April 2013 einen gebrauchten Mercedes E 320, Fahrgestellnummer E, Erstzulassung am Datum1, Kilometerstand 171.378, unter Angabe ihrer UID-Nummer umsatzsteuerfrei von einem deutschen Autohändler um 9.000,00 € netto erworben hat. Anschließend wurde das Kfz am 25. Juli 2013 auf die Bf. angemeldet und blieb dies durchgehend bis zum 5. August 2014, dem Tag der Abmeldung; seit 29. August 2016 ist das Kfz auf eine fremde

Privatperson zugelassen (Abfragen aus dem Kfz-Zentralregister des Bundesministeriums für Inneres vom 8. November 2017, S 24, 28 BFG-Akt).

Die Erwerbsteuer für das Kfz wurde durch das Finanzamt mit 1.800,00 € (= 20% des Nettokaufpreises) festgesetzt und der Abzug derselben als Vorsteuer mit der Begründung versagt, dass es sich bei dem Kfz um kein vorsteuerabzugsberechtigtes Fahrzeug handle, weil kein gewerblicher Autohandel durch die Bf. ausgeübt worden sei.

Um die Anerkennung dieser Vorsteuer in Höhe von 1.800,00 € geht der vorliegende Streit.

Dazu ist aus Sicht des Bundesfinanzgerichtes zunächst festzuhalten, dass es der Argumentation des Finanzamtes, den Vorsteuerabzug zu versagen, weil die Bf. „bis dato“ (siehe die Begründung der Beschwerdeentscheidung vom 24. März 2014) keinen gewerblichen Autohandel ausgeübt habe, nicht zu folgen vermag, handelt es sich bei der Bf. doch, wie soeben ausgeführt, um einen gewerblichen Autohändler mit aufrechter, diesbezüglicher Konzession. Warum der Ankauf des gegenständlichen Kfz Mercedes E 320 durch die Bf. zur gewerblichen Weiterveräußerung diese schon von vornherein vom Vorsteuerabzug ausschließen soll, ist nicht nachvollziehbar.

Dass es sich bei dem vorliegenden Kfz-Ankauf um den ersten Fahrzeugkauf durch die Bf. gehandelt hat, schadet schon deshalb nicht, weil ansonsten – bei logischer Fortführung der Argumentation der Bp – jedem ersten Kfz-Ankauf durch einen konzessionierten Autohändler zur gewerblichen Weiterveräußerung der Vorsteuerabzug mit der Begründung versagt werden könnte, er habe bisher (noch) keinen gewerblichen Autohandel betrieben.

Allerdings ist zu beachten, dass von den einschränkenden Regelungen des § 12 Abs. 2 Z 2 lit. b UStG 1994 ua. nur jene Kraftfahrzeuge ausgenommen sind, die ausschließlich zur gewerblichen Weiterveräußerung bestimmt sind. Dazu gehören nicht Kfz, die zunächst im Unternehmen verwendet werden und nach einiger Zeit verkauft werden. „Ausschließlich“ wird von der Judikatur als „ausnahmslos“ interpretiert (*Ruppe/Achatz*, UStG⁴, § 12 Tz 200), dh. das Kfz muss ohne jede, auch nur die geringste Ausnahme, der gewerblichen Weiterveräußerung dienen (*Kanduth-Kristen/Payerer in Berger/Bürgler/Kanduth-Kristen/Wakounig*, UStG-ON^{2.07}, § 12 Rz 1945).

Im gegenständlichen Fall spricht gegen die Ausschließlichkeit der Verwendung des Kfz Mercedes E 320 durch die Bf. zur gewerblichen Weiterveräußerung, dass dieses vom 25. Juli 2013 durchgehend bis zum 5. August 2014 auf die Bf. zugelassen war; dies vor allem unter den Gesichtspunkten, dass auf die Bf. im Streitzeitraum kein anderes Fahrzeug angemeldet war (lediglich vom 28. Juli 2011 bis zum 14. September 2011 war auf diese ein Kfz der Type F zugelassen (Abfrage aus dem Kfz-Zentralregister des Bundesministeriums für Inneres vom 4. Dezember 2017, S 34 BFG-Akt)) und dass auf den Kommanditisten A überhaupt kein Fahrzeug angemeldet war (Abfrage aus dem Kfz-Zentralregister des Bundesministeriums für Inneres vom 4. Dezember 2017, S 36 BFG-Akt).

Dazu hat das Finanzamt in der Beschwerdeverentscheidung vom 24. März 2014 ausgeführt, laut Aussage des Kommanditisten sei das Kfz Mercedes E 320 seit dessen Anmeldung auf die Bf. am 25. Juli 2013 nur in einer Garage gestanden. Nach Auffassung der belangten Behörde widerspreche dies der allgemeinen Lebenserfahrung; da der Kommanditist selbst keinen Pkw angemeldet habe, liege die Vermutung nahe, dass der gekaufte Mercedes E 320 von ihm genutzt worden sei (siehe dazu bereits oben in der Darstellung des Sachverhaltes in diesem Beschluss).

Dazu ist festzuhalten, dass bloße, wenn auch durchaus begründete Vermutungen nicht ausreichen, um der Bf. den Vorsteuerabzug aus dem Grund der nicht ausschließlichen Verwendung des Kfz Mercedes E 320 zur gewerblichen Weiterveräußerung zu versagen. Diesbezüglich wäre daher im fortgesetzten Verfahren von der belangten Behörde zu erheben, ob das Kfz seit dessen Anmeldung auf die Bf. am 25. Juli 2013 bis zu dessen Verkauf tatsächlich nur in einer Garage gestanden und daher so gut wie nicht bewegt worden ist. Dies könnte vor allem durch einen Vergleich der Kilometerstände zum Zeitpunkt des Ankaufs vom deutschen Autohändler (das Kfz wurde mit einem Kilometerstand von 171.378 erworben, siehe oben) und zum Zeitpunkt der Veräußerung ermittelt werden. Sind die Kilometerstände ungefähr gleich (wobei eine geringfügige Erhöhung des Kilometerstandes aufgrund der Überstellungsfahrt des Kfz vom deutschen Autohändler in G zum Sitz der Bf. in D und aufgrund von Service-, Reparaturfahrten etc. unschädlich ist), wird von einer ausschließlichen Verwendung des Kfz zur gewerblichen Weiterveräußerung auszugehen sein; eine mehr als geringfügige Erhöhung des Kilometerstandes wird hingegen auf eine Verwendung des Kfz im Unternehmen der Bf. bzw. durch den Kommanditisten (oder eine andere Person) schließen lassen, was den Vorsteuerabzug ausschliesse.

Vor allem aber wird zur Klärung der Frage des Vorsteuerabzuges im fortgesetzten Verfahren von der belangten Behörde zu erheben sein, von wem das Kfz Mercedes E 320 tatsächlich veräußert wurde (wurde es noch im Rahmen der Bf. verkauft oder ev. im Rahmen eines neu gegründeten Einzelunternehmens (Autohandels) des Kommanditisten? Kam es ev. vor dem Verkauf durch das Einzelunternehmen zu einer gewerblichen Weiterveräußerung des Kfz durch die Bf. an dieses?).

Gegen den Verkauf des Kfz durch die Bf. sprechen die Ausführungen der Komplementärin, dass ab 1. Mai 2014 von der Bf. keine geschäftlichen Tätigkeiten ausgeübt würden und deren Kfz-Handel ruhend sei; auch war das Kfz bis zum 5. August 2014 auf die Bf. zugelassen. Andererseits kann eine Veräußerung des Kfz durch die Bf. nicht mit Bestimmtheit ausgeschlossen werden, zumal letztere lt. Bezug habendem Umsatzsteuerbescheid vom 15. Oktober 2015 im Jahr 2014 noch Umsätze von 17.433,56 € getätigt hat.

Somit ist der für die Entscheidung über die Beschwerde wesentliche Sachverhalt nicht ausreichend erhoben und sind wesentliche Ermittlungen unterlassen worden. Würde das Bundesfinanzgericht im beschwerdegegenständlichen Fall die fehlenden Ermittlungen erstmals durchführen, würde dies zu einer nicht unbeträchtlichen Verfahrensverzögerung

führen, weil alle Ermittlungsergebnisse immer der jeweils anderen Verfahrenspartei zur Stellungnahme bzw. Gegenäußerung unter Beachtung des Parteiengehörs iSd § 115 Abs. 2 BAO zur Kenntnis gebracht werden müssen.

Da von der Abgabenbehörde notwendige Ermittlungen unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anderer Bescheid hätte erlassen werden können, hat das Bundesfinanzgericht im Rahmen seines Ermessens beschlossen, den streitgegenständlichen Bescheid aufzuheben und die Sache zur Durchführung von weiteren Ermittlungen an die Abgabenbehörde zurückzuverweisen.

Begründung der Ermessensentscheidung:

Die Aufhebung nach § 278 Abs. 1 BAO stellt eine Ermessensentscheidung dar, welche nach den Grundsätzen der Zweckmäßigkeit und Billigkeit zu treffen ist (§ 20 BAO). Zweckmäßig ist die Zurückverweisung im gegenständlichen Fall deshalb, weil zur Klärung des entscheidungswesentlichen Sachverhaltes noch wesentliche Ermittlungen notwendig sind, welche von der belangten Abgabenbehörde rascher und wirtschaftlicher erledigt werden können als vom Bundesfinanzgericht.

Billig ist die Zurückverweisung, weil es der Bf. nicht zumutbar ist, die Entscheidung über die Beschwerde durch das deutlich aufwendigere Ermittlungsverfahren vor dem Verwaltungsgericht zu verzögern. Auch der Umstand, dass durch eine wesentliche Verfahrensverlagerung zum Bundesfinanzgericht der Rechtsschutz und die Kontrollmechanismen eingeschränkt werden, kommt im Rahmen der Billigkeitserwägungen Bedeutung zu.

Unzulässigkeit einer Revision

Gegen einen Beschluss des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil der Beschluss 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.

Im Fall der Zurückverweisung an die Abgabenbehörde ist nur zu prüfen, ob das Ermessen des § 278 Abs. 1 BAO richtig geübt worden ist. Dabei handelt es sich jedoch um die Beurteilung der Plausibilität der Begründung und somit um eine Sach- und keine Rechtsfrage. Diese Frage ist einer ordentlichen Revision nicht zugänglich.

