

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Andreas Freisinger in der Beschwerdesache Beschwerdeführer, Anschrift, vertreten durch Dkfm. Erwin Baldauf und Mag. Reinhard Eberle Wirtschaftstreuhandgesellschaft OG Steuerberatungs- und Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, Anschrift¹, über die Beschwerde vom 13. Juni 2016 gegen die Bescheide der belangten Behörde Finanzamt FA vom 7. Juni 2016 betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahr 2012 bis 2014 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

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

Entscheidungsgründe

1. Sachverhalt

Der Beschwerdeführer bezieht neben Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit, Einkünfte aus Gewerbebetrieb aus dem im Jahr 2008 von seinem Vater übernommenen Taxiunternehmen.

Im Zuge einer den Streitzeitraum umfassenden abgabenbehördlichen Prüfung kam es von der Abgabenbehörde u.a. zu abweichenden Feststellungen in Bezug auf das Ausmaß der betrieblichen Nutzung der Taxifahrzeuge und in weiterer Folge zu entsprechenden steuerlichen Abänderungen in den im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Bescheiden u.a. betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 2012 bis 2014, welche in weiterer Folge mit Beschwerde angefochten wurden und hinsichtlich derer nach

Ergehen einer abweisenden Beschwerdeentscheidung (Ausfertigungsdatum 1. August 2016) mit Eingabe der steuerlichen Vertretung vom 3. August 2016 ein Vorlageantrag eingebracht wurde.

Sachverhaltsbezogen lassen sich aus den vorgelegten Akten der Abgabenbehörde folgende Feststellungen treffen:

Im Streitzeitraum 2012 bis 2014 befanden sich insgesamt drei Fahrzeuge im Betriebsvermögen des Taxiunternehmens und zwar ein PKW1 (im Folgenden als PKW 1 bezeichnet), welcher im Jahr 2008 angeschafft und am 21. August 2013 verkauft wurde; ein PKW2 (im Folgenden als PKW 2 bezeichnet), welcher als Ersatz für den PKW 1 am 11. Juli 2013 angeschafft wurde, wobei dieses Fahrzeug neben Eigenmitteln des Beschwerdeführers mit einem Betrag von 30.000 € von dessen Vater mitfinanziert wurde. Als weiteres Fahrzeug befand sich im Streitzeitraum ein PKW3 (im Folgenden als PKW 3 bezeichnet) im Betriebsvermögen, welcher am 7. November 2011 gekauft und am 29. Oktober 2015 veräußert wurde.

Die Taxifahrten mit den Fahrzeugen wurden nach den Angaben des Beschwerdeführers bzw. Feststellungen im abgabenbehördlichen (Prüfungs)Verfahren jeweils (nahezu) ausschließlich von den Eltern des Beschwerdeführers durchgeführt, welche für die durchgeführten Beförderungsfahrten keine Entlohnung erhielten, aber die Fahrzeuge uneingeschränkt für private Zwecke nutzen konnten. Die Taxifahrten wurden nahezu ausschließlich für zwei Firmen durchgeführt, wobei im Prüfungszeitraum die Fahrten gegenüber den Auftraggebern einheitlich mit 0,75 €/Kilometer abgerechnet worden sind. Fahrtenbücher für die Fahrzeuge wurden keine geführt.

In dem im Anschluss an die Betriebsprüfung ausgefertigten Betriebsprüfungsbericht wurden u. a. nachstehende Feststellungen getroffen:

„Tz. 4 Erlösverprobung 2012 – 2014

Im Zuge der BP wurden die erklärten Erlöse Personenbeförderungen und Materialtransporte kalkulatorisch überprüft. Anhand der ausgewiesenen Kilometerstände laut Servicerechnungen wurde die durchschnittliche Jahreskilometerleistung pro Betriebsfahrzeug ermittelt.

Auf Grundlage dieses Ermittlungsansatzes wurden pauschal jährlich 1.000 Kilometer in Anlehnung an die Buchhaltung und das Vorbringen des steuerlichen Vertreters für Servicefahrten etc in Abzug gebracht. Weiters wurde der im Prüfungszeitraum jährlich pauschal erklärte Privatanteil Kfz iHv 3 % berücksichtigt. Die so ermittelte Jahreskilometerleistung für gewerbliche Personenbeförderung und Materialtransporte, multipliziert mit dem im Prüfungszeitraum in unveränderter Höhe in Rechnung gestellten

Kilometer-Preis von netto 0,75 € ergibt im Vergleich zu den laut BP nach Fahrleistung abgegrenzten erklärten Erlöse für Beförderungsleistung jährliche Kalkulationsdifferenzen.

In Vorhaltung der kalkulatorischen Berechnung wurde vom Abgabepflichtigen vorgebracht, dass grundsätzlich bis auf zwei Personen aus A (alte Bekannte des Vaters), die fallweise, vereinzelt ins Krankenhaus bzw zur Apotheke gefahren werden (siehe dazu erklärte Einnahmen "Loco") ausschließlich für die Firma B Beförderungen durchgeführt werden und es andere betriebliche Einnahmen nicht geben würde.

Zum Privatanteil Kfz gibt der Abgabepflichtige an, dass er zusätzlich ein Privatauto der Marke X (lt Ekis-Abfrage: angemeldet per 11.6.07) und seine langjährige Freundin ebenfalls ein eigenes KFZ besitzen würde. Die Ekis-Abfrage ergibt weiters, dass auf die Eltern des Abgabepflichtigen, die nach wie vor beide hauptsächlich die gewerbliche Personenbeförderung für den Betrieb des Sohnes durchführen, keine Fahrzeuge zugelassen sind.

Privat würden sie Fahrzeuge, die gerade zur Verfügung stehen würden, somit die sich im Betriebsvermögen befindlichen Fahrzeuge oder auch sein Privatauto nutzen.

Dabei wird angemerkt, dass das per 11.07.2013 laut Formular NOVA 2 für das Mietwagengewerbe erworbene Vorführfahrzeug, PKW2, zu aktivierten Anschaffungskosten von netto 43.277,31 € mit 30.000 € vom Vater, ..., im Schenkungswege mitfinanziert wurde. Der restliche Kaufpreis wurde durch Inzahlungnahme eines Betriebsfahrzeuges finanziert.

Ein Nachweis über die tatsächlich gefahrenen privaten / betrieblichen Kilometer beispielsweise anhand eines Fahrtenbuches kann nicht erbracht werden.

Ebenso konnten zur Ermittlung des jährlich pauschal erklärten Privatanteiles Kfz iHv 3 % der geltend gemachten Kfz-Aufwendungen netto 20 % USt vom StPfl keine konkreten Angaben gemacht werden.

Infolge, als dem StPfl die kalkulatorische Erlösverprobung lt. BP zur Überprüfung ausgehändigt wurde, bringt dieser am 23.03.2016 nach angeblichen gemeinsamen Recherchen mit den Eltern persönlich vor, dass jährlich für Privatfahrten eine KM-Leistung von leicht ca. 10.000 angenommen werden kann.

Entsprechend wurde lt BP die Erlösverprobung adaptiert. Dennoch verblieb im Jahr 2014 eine Kalkulationsdifferenz in Höhe von mehr als 10 % gegenüber den erklärten Einnahmen.

Dazu wendete der Stb ein, dass eventuelle Abweichungen viele Gründe haben können und einer ein etwas höherer Privatanteil Kfz als 3 % seit der Pensionierung von D (Eltern) ist. Jedenfalls könne im Prüfungszeitraum nicht jährlich pauschal von 10.000 privat gefahrenen

KM ausgegangen werden. Vermehrte Privatfahrten wären erst ab der Anschaffung des Fahrzeuges PKW2 im Sommer 2013 durchgeführt worden. Weiters würden von der Firma B aufgrund einer Sonderabmachung, beispielsweise KM-Preis von netto € 0,75 seit Jahren unverändert, nicht alle Kilometer bezahlt werden.

In Anlehnung an die Schlussbesprechung am 02.05.2016 wurden laut BP folgende kalkulatorischen Abgrenzungen abschließend bei der Erlösverprobung berücksichtigt:

KM für Service etc: 2012 bis 2014: 1.000 jährlich

KM privat: 2012: 4.000 (laut Schlussbesprechung), 2013: 7.146 (in Anlehnung an die Schlussbesprechung) 2014: 17.758 (in Anlehnung an das Mail v Stb v 24.05.2016)

KM nicht verrechnet für Umwege etc Schätzung lt BP (in Anlehnung an das Mail v Stb v 04.04.2016), obwohl die kalkulatorische Erlösverprobung 2012 kein diesbezügliches Ergebnis bringt bzw. auf tatsächlich nicht bezahlte Kilometer nicht schließen lässt:

2013: $3.832 = 10 \% \text{ v KM } 38.319 \text{ v nach Fahrleistung lt BP adaptierten Erlöse lt Erklärung} =$
netto € 28.739,00 / € 0,75 = KM 38.319

2014: $3.509 = 10 \% \text{ v KM } 35.091 \text{ v nach Fahrleistung lt BP adaptierten Erlöse lt Erklärung} =$
netto € 26.318,00 / € 0,75 = KM 35.091

Steuerliche Auswirkungen siehe

Tz. 5 Erhöhung Privatanteil Kfz 2012 bis 2014

Tz. 6 Vorsteuerberichtigung gemäß § 12(10) UStG 2014

Tz. 7 Kürzung Vorsteuer Kfz-Aufwand 2014

Tz. 8 Rückzahlung NOVA 2014

Tz. 9 Kürzung AfA Kfz 2014

Tz. 10 Kraftfahrzeugsteuer 2014

Tz. 5 Erhöhung Privatanteil Kfz 2012 - 2014

Die vom Stb laut Mail vom 20.05.2016 angenommenen privat gefahrenen Kilometer von 1.000 im Jahr 2012 sind aufgrund der allgemeinen Lebenserfahrung und im Vergleich zu den für die Jahre 2013 bis 2015 vom Abgabepflichtigen geschätzten zu niedrig angesetzt.

Weiters wird auf Tz. 4 hingewiesen.

Erhöhung Privatanteil Kfz laut BP in Anlehnung an die kalkulatorische Erlösverprobung:

.....

Tz. 6 Vorsteuerberichtigung gem § 12 (10) UStG

2014

Im Prüfungszeitraum 2014 beträgt lt BP der nichtunternehmerische Anteil in Anlehnung an die kalkulatorische Erlösverprobung ca. 32,7 % (Privatanteil Kfz ca. 31 % / Fahrten für Service etc. ca 1,7 %) - Hinweis Tz. 4 bis Tz. 10.

Für die gegenständlichen Betriebsfahrzeuge wurden die seinerzeitigen Anschaffungskosten jeweils mit Vorsteuerabzug verbucht.

Gemäß § 12 (2) Zi 2 b) UStG 1994 gelten nicht als für das Unternehmen ausgeführt Lieferungen, sonstige Leistungen oder Einfuhren, die im Zusammenhang mit der Anschaffung (Herstellung), Miete oder dem Betrieb von Personenkraftwagen, Kombinationskraftwagen oder Krafträdern 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.

§ 12 (10) UStG: Ändern sich bei einem Gegenstand, den der Unternehmer in seinem Unternehmen als Anlagevermögen verwendet oder nutzt, in den auf das Jahr der erstmaligen Verwendung folgenden vier Kalenderjahren die Verhältnisse, die im Kalenderjahr der erstmaligen Verwendung für den Vorsteuerabzug maßgebend waren, so ist für jedes Jahr der Änderung ein Ausgleich durch eine Berichtigung des Vorsteuerabzuges durchzuführen.

Bei der Berichtigung, die jeweils für das Jahr der Änderung zu erfolgen hat, ist für jedes Jahr der Änderung von einem Fünftel auszugehen.

...

Tz. 7 Kürzung Vorsteuer Kfz-Aufwand 2014

Im Prüfungszeitraum 2014 beträgt lt BP der nichtunternehmerische Anteil in Anlehnung an die kalkulatorische Erlösverprobung ca. 32,7 % (Privatanteil Kfz ca. 31 % / Fahrten für Service etc. ca 1,7 %) - Hinweis Tz. 4 bis Tz. 10.

Die laufenden Kfz-Aufwendungen betreffend Betriebsfahrzeuge wurden mit Vorsteuerabzug verbucht.

Vorsteuerabzug

Gemäß § 12 (2) Zi 2 b) UStG 1994 gelten nicht als für das Unternehmen ausgeführt Lieferungen, sonstige Leistungen oder Einfuhren, die im Zusammenhang mit der Anschaffung (Herstellung), Miete oder dem Betrieb von Personenkraftwagen, Kombinationskraftwagen oder Krafträdern 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.

.....

Tz. 9 Kürzung AfA Kfz 2014

Dienen die im § 20 Abs. 1 Z 2 lit. b EStG 1988 angeführten Gegenstände nicht unmittelbar der Betriebsausübung – im gegenständlichen Fall die sich im Betriebsvermögen befindlichen Fahrzeuge, die im Prüfungszeitraum 2014 laut BP in Anlehnung an eine kalkulatorische Erlösverprobung zu ca. 32,7 % nicht unternehmerisch genutzt werden - ist eine Angemessenheitsprüfung vorzunehmen. Unmittelbarkeit liegt dann vor, wenn die Wesensart der Leistung durch den Einsatz dieser Gegenstände bestimmt wird. Liegt eine derartige Unmittelbarkeit nicht vor, ist eine Angemessenheitsprüfung vorzunehmen.

Hinweis auf Tz. 4 bis Tz. 10.

.....

Kürzung AfA Fahrzeuge lt BP insgesamt = plus Gewinn € 7.105,24

....

Über die Beschwerde wurde erwogen:

1. Ausmaß der Privatnutzung der PKWs

Strittig sind im Beschwerdeverfahren einerseits sachverhaltsbezogen das Ausmaß der betrieblichen bzw. privaten Verwendung der Fahrzeuge und andererseits die daraus folgenden rechtlichen Konsequenzen.

Zur Klärung des Ausmaßes der betrieblichen Nutzung musste die Betriebsprüferin, da für keines der Fahrzeuge ein Fahrtenbuch geführt wurde, aufgrund der ihr vom Beschwerdeführer vorgelegten Unterlagen, insbesondere aus den jeweiligen Service- bzw. Reparaturrechnungen die Kilometerstände erheben.

Demnach wurde der PKW 1 vom Beschwerdeführer am 30.7.2008 angemeldet und wies lt. Servicerechnungen zum 29.2.2012 einen Kilometerstand von 89.250, zum 21.12.2012 einen Kilometerstand von 114.698 und zum 24.7.2013 einen Kilometerstand von 127.768 Kilometer auf. Daraus errechnete die Betriebsprüferin für den Zeitraum 29.2.2012 bis 21.12.2012 insgesamt 25.448 an gefahrenen Kilometern und leitete daraus eine Kilometerleistung von monatlich rund 2.610 Kilometer bzw für das Jahr 2012 von insgesamt 31.321 Kilometer ab. Für das Jahr 2013 errechnete die Prüferin unter Zugrundelegung der Kilometerstände zum 21.12.2012 in Höhe von 114.698 Kilometern und zum 24.7.2013 von 127.768 Kilometern (Differenz 13.070 Kilometer) und unter Berücksichtigung des Umstandes, dass dieses Fahrzeug zum 23.8.2013 abgemeldet wurde und aus dem Betriebsvermögen ausgeschieden ist, eine Kilometerleistung von rund 12.662 Kilometern.

Der Pkw 2 wurde vom Beschwerdeführer nach den Erhebungen der Betriebsprüferin am 23.7.2013 mit einem Kilometerstand von 1.800 Kilometern erworben und wies zum 12.3.2015 einen Kilometerstand von 39.521 Kilometern auf. Daraus errechnete die Betriebsprüferin seit der Anschaffung des Fahrzeuges bis zum 12.3.2015 eine Kilometerleistung von insgesamt 37.721 Kilometer, leitete daraus eine monatliche Kilometerleistung von durchschnittlich 1.886 Kilometer ab und legte demgemäß für dieses Fahrzeug für das Jahr 2013 eine Kilometerleistung in Höhe von 9.902 Kilometer und für das Jahr 2014 in Höhe von 22.632 Kilometer der Berechnung zugrunde.

Der PKW 3 wurde nach den Erhebungen der Betriebsprüferin vom Beschwerdeführer am 11.11.2011 mit einem Kilometerstand von 19.800 Kilometer angemeldet und wies zum 30.8.2012 einen Kilometerstand von 45.034 Kilometer auf. Daraus ergibt sich für diesen Zeitraum eine Kilometerleistung von 25.234 Kilometer und leitete die Betriebsprüferin daraus für das Jahr 2012 im Schätzungswege eine Kilometerleistung von 30.433 Kilometer ab. Aus den Kilometerständen zum 30.8.2012 in Höhe von 45.034 Kilometer und zum 30.8.2013 in Höhe von 68.374 Kilometer, errechnete die Betriebsprüferin für diesen Zeitraum eine Kilometerleistung in Höhe von 23.340 Kilometer und leitete daraus für den Zeitraum Jänner bis August 2013 eine Kilometerleistung von 15.560 Kilometer ab ($23.340 : 12 \times 8$). Aus den Kilometerständen zum 30.8.2013 in Höhe von 68.374 Kilometer und zum 28.1.2014 in Höhe

von 83.589 Kilometer errechnete die Betriebsprüferin eine Kilometerleistung in Höhe von 15.215 Kilometer für diesen Zeitraum und leitete daraus für den Zeitraum September bis Dezember 2014 eine Kilometerleistung von 12.172 Kilometer ab ($15.215 : 5 \times 4 \text{ Monate}$). Insgesamt errechnete die Betriebsprüferin die Kilometerleistung für das Jahr 2013 demnach mit 27.732 Kilometer ($15.560 + 12.172$). Die Kilometerleistung des Jahres 2014 errechnete die Betriebsprüferin anhand der Kilometerstände zum 28.1.2014 in Höhe von 83.589 Kilometer und zum 30.1.2015 in Höhe von 118.314 Kilometer und leitete daraus für diesen Zeitraum eine Kilometerleistung für das Jahr 2014 in Höhe von 34.725 Kilometer ab.

Aus den Berechnungen der Betriebsprüferin ergeben sich sohin für die einzelnen Jahre jeweils nachstehende mit den einzelnen PKWs zurückgelegte Kilometer:

2012: PKW 1 in Höhe von 31.321 und PKW 3 in Höhe von 30.433, in Summe sohin 61.754 Kilometer;

2013: PKW 1 in Höhe 12.662 Kilometer, PKW 3 in Höhe von 27.732 Kilometer und PKW 2 in Höhe von 9.902 Kilometer, in Summe sohin insgesamt 50.296 Kilometer;

2014: PKW 3 in Höhe von 34.725 Kilometer und PKW 2 in Höhe von 22.633 Kilometer, in Summe sohin 57.358 Kilometer (vgl. auch Beschwerdevorentscheidung).

Hiezu ist festzuhalten, dass bezüglich der den Fahrzeugen zu den einzelnen Daten zugrunde gelegten Kilometerstände keine Einwände erhoben wurden. Diesbezüglich wurde in der Beschwerdevorentscheidung auch festgehalten, dass die von der Betriebsprüfung angestellten Berechnungen im Zuge der Betriebsprüfung und zuletzt bei der Schlussbesprechung dem Beschwerdeführer zur Stellungnahme vorgelegt worden seien und dabei hinsichtlich der von der Abgabenbehörde zugrunde gelegten Kilometerstände keine Einwände erhoben worden seien.

Wie der als Beilage zu diesem Erkenntnis angeschlossenen Berechnung des Finanzamtes zu entnehmen ist, wurden von der Betriebsprüferin von den jährlich gefahrenen Gesamtkilometern jeweils 1.000 Kilometer für andere betriebliche Fahrten als Personentransporte, wie etwa Servicefahrten und dergleichen in Abzug gebracht (vgl. auch TZ 4 des BP-Berichtes).

Die Prüferin errechnete weiters unter Berücksichtigung der vom Beschwerdeführer erklärten und abgegrenzten Nettoerlöse und unter Zugrundelegung, dass pro Kilometer vom Beschwerdeführer ein Preis von 0,75 € verrechnet wurde, für das Jahr 2012 56.095 Kilometer, für das Jahr 2013 38.319 Kilometer und für das Jahr 2014 35.091 Kilometer an Personentransportfahrten und erhöhte diese Kilometeranzahl über Einwand des Beschwerdeführers im Prüfungsverfahren für die Jahre 2013 und 2014 jeweils um 10 % und zwar für Strecken, die gefahren werden mussten, aber nicht verrechnet werden konnten

(Abholfahrten vom Hotel, Umwege wegen Stau u.ä.) und ergaben sich insoweit für 2013 42.151 Kilometer und 2014 38.600 Kilometer, die für Personentransporte mit den PKWs zurückgelegt wurden. Für das Jahr 2012 wurden lediglich 659 Kilometer an nicht verrechenbaren Kilometer zum Ansatz gebracht (siehe nächster Absatz), wodurch sich die insgesamt für verrechenbare und nicht verrechenbare Kilometer in Bezug auf Personentransporte mit 56.754 Kilometer errechnen (vgl. beiliegende Berechnung).

Von der Betriebsprüferin wurden sodann diese betrieblichen Fahrten den anhand der Kilometerstände der Fahrzeuge errechneten jährlichen Gesamtkilometer (2012: 61.754, 2013: 50.296 Kilometer; 2014: 57.358 Kilometer) - nach Abzug von 1.000 Kilometern für sonstige Fahrten – gegenübergestellt, sodass für 2013 7.145 Kilometer und für 2014 17.758 Kilometer für Privatfahrten verblieben. Für das Jahr 2012 wurden die Privatfahrten mit 4.000 Kilometer geschätzt und demgemäß die nicht verrechenbaren Kilometer mit einem geringeren Prozentsatz als 10 % (659 Kilometer = rund 1 % von 56.095 Kilometer) berücksichtigt. Insgesamt resultiert aus dieser Berechnung eine prozentuelle Privatnutzung der Fahrzeuge in Höhe von 6% für das Jahr 2012, 14 % für das Jahr 2013 und 31 % für das Jahr 2014.

Dementsprechend wurde durch die Betriebsprüfung der für die einzelnen Jahre in Bezug auf die Einkommensteuer erklärte Privatanteil von jeweils 3% auf rund 6 % für das Jahr 2012, auf 14 % für das Jahr 2013 und auf 31 % für das Jahr 2014 erhöht und die Umsatzsteuer für die Jahre 2012 und 2013 entsprechend adaptiert bzw. für das Jahr 2014 aufgrund der zu mehr als 20%igen Privatnutzung der Fahrzeuge die Umsatzsteuer zur Gänze neutralisiert (vgl. TZ 5 BP-Bericht). Weiters wurde die in Zusammenhang mit der Anschaffung der Fahrzeuge geltend gemachte Vorsteuer gemäß § 12(10) UStG 2014 entsprechend berichtigt (vgl. TZ 6 des BP-Berichtes) und die geltend gemachte Vorsteuer aus dem Kfz-Aufwand 2014 storniert (vgl. TZ 7 des BP-Berichtes). Weiters wurde die im Jahr 2014 für die beiden Fahrzeuge geltend gemachte Afa in Bezug auf die Luxustangente entsprechend gekürzt (vgl. TZ 9 BP-Bericht).

Wenn zur Ermittlung der durchschnittlich pro Jahr mit den Fahrzeugen gefahrenen Kilometer nun in der Beschwerde "als adäquate Lösung angeboten" wurde, die gefahrenen Kilometer in den drei Jahren durchzurechnen und in weiterer Folge gleichmäßig auf die drei Jahre aufzuteilen, mit der Begründung, dass bezüglich der Taxifahrzeuge keine Kilometerstände jeweils zum 01.01. und 31.12. eines Jahres vorliegen würden und die retrograde Rückrechnung der Kilometerleistungen durch die Betriebsprüfung über die in den Servicerechnungen ausgewiesenen Kilometerstände in den einzelnen Jahren zu unrichtigen Ergebnissen führen würde, ist vorweg darauf hinzuweisen, dass es grundsätzlich am Beschwerdeführer gelegen gewesen wäre, ein ordnungsmäßiges Fahrtenbuch zu führen, damit die privat gefahrenen Kilometer einwandfrei festgestellt werden hätten können. Im übrigen wird dazu auf die im Vorlageantrag unwidersprochen verbliebenen Ausführungen der Abgabenbehörde in der Beschwerdevorentscheidung verwiesen, wonach die jährlich mit den

PKWs gefahrenen Kilometer ohnehin jeweils anhand der zeitnahen Servicerechnungen rückgerechnet und diese Berechnungen vorgehalten worden sind.

Darüberhinaus lässt der Beschwerdeführer völlig offen, inwieweit eine „Durchrechnung“ der gefahrenen Kilometer über drei Jahre und eine daran anknüpfende gleichmäßige Aufteilung der gefahrenen Kilometer auf die einzelnen Jahre zu einem eher den Tatsachen entsprechendem Schätzungsergebnis führen sollte, als die im Rahmen der Betriebsprüfung angestellten Berechnungen für die einzelnen Jahre anhand der in den Servicerechnungen ausgewiesenen Kilometerstände.

Im übrigen wird in Bezug auf den PKW 2 darauf hingewiesen, dass für diesen PKW für die Ermittlung der jährlich gefahrenen Kilometer ohnehin die Kilometerstände zum 23.7.2013 und zum 12.3.2015 herangezogen wurden und aus diesen Kilometerständen die monatlich durchschnittlich gefahrenen Kilometer errechnet wurden.

Dieser Beschwerdeeinwand erweist sich sohin als unbegründet.

In der Beschwerde wurde der weiters entgegnet, dass Gespräche mit den Eltern des Beschwerdeführers, die die Fahrten tatsächlich getätigt hätten, ergeben hätten, dass der Anteil der nicht verrechenbaren Kilometer nicht bei 10 % sondern bei 15 % liege, mit der Begründung, dass der Verrechnungssatz von 0,75 €/Kilometer für den einzigen Auftraggeber über alle Jahre mit zahlreichen Zugeständnissen verbunden gewesen sei und jeweils nur die Streckenlänge über die Direktroute abgerechnet werden hätte können, die aber wegen Dauerstaus oder großer Zeitverluste nicht gefahren werden hätte können; darüberhinaus die Fahrgäste an ihrem Wohnort oder von ihrem Hotel abgeholt und wieder dorthin zurückgebracht und bei zahlreichen Fahrten noch Zusatzdienste miterledigt werden hätten müssen, die ebenfalls nicht gesondert über Kilometer-Mehrleistungen fakturiert werden hätten können.

Folgt man diesem Einwand und adaptiert die Berechnung der Betriebsprüferin entsprechend (Erhöhung der nicht verrechenbaren Kilometer auf 15 %), ergeben sich für das Jahr 2012 8.414 Kilometer, für das Jahr 2013 5.748 Kilometer und für das Jahr 2014 5.264 Kilometer, die nicht verrechnet werden konnten (vgl. beiliegende Berechnung).

Insgesamt errechnen sich dadurch die für betrieblichen Fahrten zurückgelegten Kilometer für 2012 mit 64.509 Kilometer (56.095 verrechnete Kilometer plus 15 %), für 2013 mit 44.066 Kilometer (38.319 verrechnete Kilometer plus 15 %) und für 2014 mit 40.354 Kilometer (35.091 verrechnete Kilometer plus 15 %).

Werden sodann den von der Betriebsprüferin anhand der Kilometerstände der Fahrzeuge errechneten jährlichen Gesamtkilometer (2012: 61.754, 2013: 50.296 Kilometer; 2014: 57.358 Kilometer) diese betrieblichen Fahrten der einzelnen Jahre gegenübergestellt, verbleiben für

2013 5.230 Kilometer (=Privatnutzung im Ausmaß von 10 %) und für 2014 16.044 Kilometer (=Privatnutzung im Ausmaß von 28 %) für Privatfahrten. Für das Jahr 2012 würde sich demnach ein Negativsaldo in Höhe von 3.755 Kilometer errechnen, sodass daraus abzuleiten ist, dass im Jahr 2012 die nicht verrechenbaren Fahrten entgegen dem Einwand des Beschwerdeführers jedenfalls nicht 15 % betragen konnten.

Weiters wurde vom Beschwerdeführer im Rechtsmittelverfahren behauptet, dass die Privatfahrten des Jahres 2013 vorwiegend mit dem neuen PKW 2 (größenteils sog. „loco-Fahrten“) zurückgelegt und die Fahrten nach Deutschland im Jahr 2014 hingegen überwiegend mit dem PKW 3 getätigt worden seien und insoweit im Jahr 2014 rund 1/3 der Privatfahrten mit dem PKW 2 und 2/3 mit dem PKW 3 zurückgelegt worden seien.

Wenn man diesbezüglich die Berechnung adaptiert, wurden demnach von den im Jahr 2014 insgesamt 16.044 privat gefahrenen Kilometer rund 5.335 Kilometer mit dem PKW 2 gefahrenen. Setzt man diese 5.335 Kilometer ins Verhältnis zu den im Jahr 2014 mit dem PKW 2 insgesamt gefahrenen Kilometer (nach Abzug von Servicefahrten in Höhe von rund 500 Kilometer) in Höhe von 22.633 ins Verhältnis, ergibt sich für den PKW 2 auch bei Berücksichtigung sämtlicher und im übrigen nicht näher begründeten Einwendungen des Beschwerdeführers ein Prozentsatz in Höhe von rund 24 % auf Privatfahrten entfallend. Für den PKW 3 errechnen sich danach 10.670 Kilometer an Privatfahrten ($16.044 \times 2/3$). Setzt man diese zu den (nach Abzug von Servicefahrten in Höhe von rund 500 Kilometer) gefahrenen Kilometer in Höhe von 34.225 Kilometern ins Verhältnis, ergibt sich für den PKW 3 ein Prozentsatz von 31 % an Privatfahrten.

Zu den Ausführungen im Vorlageantrag, wonach es den Erfahrungen des täglichen Lebens widerspräche, dass Privatfahrten bei zwei Taxifahrzeugen in einem Jahr im Verhältnis 50 zu 50 absolviert würden und schlüssig dargelegt worden sei, dass die Privatfahrten im 2. Halbjahr 2013 vermehrt mit dem PKW 2 und 2014 (längere Strecken nach Deutschland) überwiegend mit dem PKW 3 zurückgelegt worden seien, ist anzumerken, dass es wohl eher den „Erfahrungen des täglichen Lebens“ entsprechen würde, wenn die Privatfahrten auch im Jahr 2014 vorwiegend mit dem neuen PKW 2 zurückgelegt worden wären, zumal es sich bei diesem Fahrzeug um das Wunschfahrzeug des Vaters des Beschwerdeführers gehandelt hat (vgl. unwidersprochen gebliebenen Ausführungen in der Beschwerdeentscheidung), der zudem zur Finanzierung dieses Fahrzeuges beigetragen hat. Das diesbezügliche, auf der Behauptungsebene verbliebene Vorbringen des Beschwerdeführers erweist sich insoweit keineswegs als schlüssig.

Zu den Ausführungen im Vorlageantrag, dass es in keinerlei Weise der Lebenserfahrung entspräche, dass pro Jahr mindestens 4.000 Kilometer für Privatfahrten anzusetzen seien, sondern im konkreten Fall zu berücksichtigen sei, dass der Beschwerdeführer mit seinen Eltern im selben Haus wohne und auch die Mahlzeiten gemeinsam eingenommen würden, er

weitere im Zentrum des Wohnortes arbeite, weshalb er nach Dienstschluss einen größeren Teil der privaten Erledigungen für die Familie tätige, weil seine Eltern für seinen Betrieb mit den Taxifahrzeugen unterwegs seien, ist nicht erkennbar, was aus diesen Ausführungen konkret abzuleiten ist. Darüberhinaus wird darauf hingewiesen, dass die adaptierte Berechnung für das Jahr 2012 ohnehin nur 3.755 Kilometer an privat gefahrenen Kilometer ergeben hat (vgl. Beilage).

Da auch die aufgrund der vom Beschwerdeführer erhobenen Einwendungen vorgenommene Adaptierung der Berechnung insgesamt ergibt, dass beide Fahrzeuge im Streitjahr 2014 zu über 20 % privat genutzt wurden, erfolgte die Kürzung der Vorsteuer aus dem Kfz-Aufwand 2014 gem. Tz 7 des BP-Berichtes zu Recht. Gemäß § 12 Abs. 2 Z 2 lit b UStG 1994 gelten nämlich Lieferungen, sonstige Leistungen oder Einfuhren, die im Zusammenhang mit der Anschaffung (Herstellung), Miete oder dem Betrieb von Personenkraftwagen, Kombinationskraftwagen oder Krafträdern stehen, nicht als für das Unternehmen ausgeführt, 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.

Wenn in der Beschwerde eingewendet wurde, dass die Vorsteuerkürzung im Jahr 2014 von den laufenden Kosten nur betreffend den PKW 3 vorgenommen werden dürfe und nicht zudem auch noch die Privatnutzung umsatzsteuerpflichtig behandelt werden dürfe, weil andernfalls eine „Doppelerfassung vorliegen“ würde, wird zur Vorsteuerberichtigung betreffend den PKW 2 auf die obenstehenden Ausführungen zur anteiligen Nutzung der Fahrzeuge verwiesen und hinsichtlich des Einwandes der unzulässigen Versteuerung der Privatnutzung in Bezug auf die Umsatzsteuer angemerkt, dass dieser Einwand grundsätzlich zutreffend wäre, im Streitfall die Privatnutzung der PKW im Jahr 2014 aber nicht umsatzsteuerpflichtig behandelt wurde, sondern vielmehr der ursprünglich vom Beschwerdeführer erklärte auf die Privatnutzung entfallende Betrag von 1.000 €, welcher vom Beschwerdeführer auch umsatzsteuerpflichtig behandelt wurde, durch die Betriebsprüferin von der Umsatzsteuer entlastet wurde (vgl. Tz 5 des BP-Berichtes).

Ebenso wurde die Vorsteuerberichtigung gemäß § 12 Abs. 10 UStG gem. der Tz 6 des BP-Berichtes zu Recht vorgenommen.

Gem. [§ 12 Abs. 10 UStG 1994](#) ist nämlich, wenn sich bei einem Gegenstand, den der Unternehmer in seinem Unternehmen als Anlagevermögen verwendet oder nutzt, in den auf das Jahr der erstmaligen Verwendung folgenden vier Kalenderjahren die Verhältnisse, die im Kalenderjahr der erstmaligen Verwendung für den Vorsteuerabzug maßgebend waren, ändern, für jedes Jahr der Änderung ein Ausgleich durch eine Berichtigung des Vorsteuerabzuges durchzuführen.

Da die Privatnutzung der Fahrzeuge im Streitjahr 2014 erstmals jeweils über 20 % gelegen war, haben sich die Verhältnisse, die im Kalenderjahr der erstmaligen Verwendung für den Vorsteuerabzug maßgebend waren, geändert.

Weiters erfolgte aufgrund der über 20%igen Privatnutzung beider Fahrzeuge auch die Kürzung der Afa gem. Tz 9 des BP-Berichtes für beide Fahrzeuge zu Recht.

Die von der Betriebsprüfung in der TZ 5 des BP-Berichtes vorgenommene Erhöhung der Privatanteile auf 6,48 % für 2012, auf 14,21 % für 2013 und auf 30,96 % für 2014 (vgl. Tz 5 des BP-Berichtes) wird im übrigen beibehalten, auch wenn eine Erhöhung der nicht verrechenbaren Kilometer von 10 % auf 15 % eine geringfügige Verringerung der zu erhöhenden Privatanteile ergeben würde (- 6 % ! für 2012, 10 % für 2013 und 28 % für 2014), da die bloße Behauptung, dass 15 % der betrieblich gefahrenen Kilometer nicht verrechnet werden hätten können, in keiner Weise nachgewiesen wurde und ursprünglich vom Beschwerdeführer selbst behauptet wurde, dass der Prozentsatz der nicht verrechenbaren Kilometer 10 % betragen würde.

Da sich die Schätzung des Ausmaßes der Privatfahrten mit den streitgegenständlichen Fahrzeugen durch die Abgabenbehörde als durchaus schlüssig erweist, darüberhinaus auch jedwede Einwendung des Beschwerdeführers dabei berücksichtigt wurde - abgesehen davon dass diese ausschließlich auf der bloßen Behauptungsebene verblieben sind - erweisen sich die daraus gezogenen rechtlichen Folgen und die damit in Zusammenhang stehende Abänderung der Bemessungsgrundlagen als rechtmäßig, weshalb das Beschwerdebegehren insgesamt abzuweisen war.

Zulässigkeit einer Revision

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

Da die Entscheidung im gegenständlichen Beschwerdeverfahren ausschließlich von der Streitfrage des Ausmaßes der betrieblichen bzw. privaten Verwendung der Fahrzeuge und

damit als eine Streitfrage in Bezug auf den Sachverhalt abhängig ist, ist die Revision nicht zuzulassen.

Innsbruck, am 14. Mai 2020