

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Ri in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 15. Jänner 2015 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 8/16/17 vom 8. Jänner 2015 betreffend Umsatzsteuer 2009 zu Steuernummer ***BF1StNr1*** u Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit Bescheid vom 08.01.2015 wurde das Verfahren betreffend die Umsatzsteuer der BF für 2009 wiederaufgenommen und mit Bescheid vom gleichen Datum die Umsatzsteuer 2009 neu festgesetzt. Daraus resultierte eine Nachforderung i.H.v. 53.366,67 €.

Begründet wurde die Wiederaufnahme des Verfahrens mit den Feststellungen der Betriebsprüfung über die Jahre 2006-2010. Soweit dies für das gegenständliche Verfahren von Bedeutung ist, wurde für ein bei der Fa. ***B*** und ***A*** GmbH (idF deutscher Kfz Händler) für ein erworbenes Fahrzeug Rolls Royce Erwerbsteuer im Ausmaß von 40.700,00 € vorgeschrieben, da es sich beim gegenständlichen Fahrzeug im Zeitpunkt des Verkaufes um ein Neufahrzeug mit weniger als 6000 km gehandelt habe. Der Vorsteuerabzug für diese Erwerbssteuer wurde unter Verweis auf § 12 Abs. 2 Z. 2 lit. b UStG 1994 nicht gewährt.

Gegen den Bescheid betreffend Umsatzsteuer 2009 vom 08.01.2015 erhob die BF durch ihre ausgewiesene Vertreterin hinsichtlich der Vorschreibung der Erwerbsteuer für den Pkw fristgerecht Beschwerde und begründete dies im Wesentlichen damit, dass das Fahrzeug im Zeitpunkt des Erwerbes bereits sechs Jahre alt gewesen sei und bei seinem Eintritt nach Österreich bereits einen 6000 km überschreitenden Tachostand aufgewiesen habe. Es sei mit

einem Km Stand von 5.800 in ***1*** gekauft worden. Die Wegstrecke von dort bis ***2*** betrage rd. 290 km, sodass beim Grenzübertritt die 6000 km Grenze überschritten gewesen sei.

Zudem sei das Fahrzeug niemals in Österreich stationiert gewesen und auch nicht gefahren worden. Die BF habe in den Jahren 2010, 2011 und 2012 für dieses Fahrzeug jeweils eine Miete von 48.000,00 € von der ***C*** in ***4*** (idF ***6*** Unternehmen) erhalten und diese auch ordnungsgemäß versteuert. Dies sei dem FA in der Korrespondenz zwischen Jänner und Juni 2011 auch so dargelegt worden. Der Erwerb des Fahrzeuges habe ursprünglich direkt durch das ***6*** Unternehmen erfolgen sollen. Da jedoch für die Zahlung eine Ratenvereinbarung erforderlich gewesen sei und das ***6*** Unternehmen nicht über die notwendige Bonität verfügt habe, habe der Ankauf dieses Fahrzeuges über die BF erfolgen müssen. Der dauernde Standort des Fahrzeuges sei in ***6***, es werde von der BF an das ***6*** Unternehmen mit Gewinnaufschlag vermietet. Einzig und allein Reparaturarbeiten und Serviceleistungen an diesem Fahrzeug seien entweder in ***3*** oder in Deutschland erfolgt, da weder in ***6*** noch in ***7*** ein Servicestandort für Fahrzeuge der Marke Rolls Royce vorhanden sei.

Nach Anforderung weiterer Unterlagen und deren Übermittlung am 31.10.2018 und 15.11.2018 wies das FA die Beschwerde mit Beschwerdevorentscheidung vom 04.07.2019 als unbegründet ab und führte zur Begründung im Wesentlichen aus, dass für die Frage des Vorliegens eines Neufahrzeuges nicht der Tachostand beim Überschreiten der Grenze nach Österreich, sondern der Tachostand im Zeitpunkt der Erlangung der Verfügungsmacht von Bedeutung sei. Da die BF das Fahrzeug beim Kfz Händler in Deutschland abgeholt habe, sei in diesem Zeitpunkt der Erwerb der Verfügungsmacht erfolgt. Zu diesem Zeitpunkt sei der Tachostand noch unter 6000 km gewesen. Daher liege der Erwerb eines neuen Fahrzeuges im Sinne des Art. 1 Abs. 9 Z. 1 UStG 1994 vor. Der Erwerb des neuen Fahrzeuges sei daher gemäß Art. 1 Abs. 7 UStG 1994 ein innergemeinschaftlicher Erwerb und als solcher zu versteuern.

Darüber hinaus führte das FA aus, dass keine gewerbliche Vermietung dieses Fahrzeuges vorgelegen sei. Die Vermietung einzelner Wirtschaftsgüter führe ohne Hinzutreten weiterer Leistungen für sich genommen nicht zu Einkünften aus Gewerbebetrieb. Die bloße Vermietung weniger Maschinen begründe keinen Betrieb, die Vermietung eines Pkws führe nicht zu Einkünften aus Gewerbebetrieb, zumal eine derartige Betätigung nicht das Ausmaß der Verwaltung eigenen Vermögens übersteige. Zudem sei festzuhalten, dass eine Ausnahme vom grundsätzlichen Vorsteuerauschluss bei Kraftfahrzeugen eng auszulegen sei. Die BF sei auch nur zwischengeschaltet worden, da das ***6*** Unternehmen nicht über die notwendige Bonität verfügt habe.

Damit unterliege dieses Fahrzeug der Erwerbsbesteuerung und ein Vorsteuerabzug für dieses Fahrzeug stehe nicht zu.

Darauf beantragte die BF durch ihre ausgewiesene Vertreterin fristgerecht die Vorlage der Beschwerde zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht und führte ergänzend aus, dass das Fahrzeug von vornherein dazu bestimmt gewesen sei, nach ***6*** zu gelangen und lediglich für ein paar Stunden durch Österreich durchgeführt worden sei.

Ein innergemeinschaftlicher Erwerb in Österreich sei durch die Abholung des Fahrzeuges durch die BF in Deutschland nicht erfolgt. Zudem habe die Besteuerung eines neuen Fahrzeuges ausschließlich und ausnahmslos im Bestimmungsland zu erfolgen. Daher liege kein innergemeinschaftliche Erwerb vor, da das Fahrzeug nicht von einem Land des Gemeinschaftsgebietes in ein anderes Land des Gemeinschaftsgebietes verbracht worden sei. Maßgeblich sei, wo sich der Gegenstand am Ende der Beförderung oder Versendung befinde.

Mit der Ladung zur mündlichen Verhandlung ersuchte der zuständige Richter die BF den Nachweis einer steuerfreien Ausfuhr in ein Drittland durch die entsprechenden zollamtlichen Ausfuhrbestätigungen (Ausfuhranmeldung, Ausfuhrabfertigung, Austrittsbestätigung) und die Dokumente einer Einfuhrbestätigung in ***6*** vorzulegen, je nachdem, in welchem Land das Fahrzeug zugelassen worden sei und die Zulassungsbestätigung für dieses Fahrzeug aus Österreich oder aus ***6*** vorzulegen; mitzuteilen, wer die Servicerechnungen bezahlt habe und die von der Beschwerdeführerin bezahlten Service-Rechnungen aus Österreich bzw. Deutschland vorzulegen. Weiters wurde die BF aufgefordert die dafür erforderlichen zollamtlichen Einfuhr- und Wiederausfuhrbestätigungen sowohl für Österreich als auch für ***6*** vorzulegen.

Da das Fahrzeug nach Beendigung der Vermietung offenbar wiederum von ***6*** in das Gemeinschaftsgebiet verbracht und nach Deutschland verkauft worden sei, wurde die BF aufgefordert auch die entsprechenden zollamtlichen Ausfuhrbestätigungen aus ***6*** und die Einfuhrdokumente (Warenanmeldung, Einfuhrabfertigung, bezahlte EUSt) vorzulegen.

Weiters wurde angefragt, warum die Leasingraten mit USt verrechnet worden seien.

Letztlich wurde die BF ersucht die originalen Überweisungsbelege und die dazugehörigen Kontoauszüge für die Mietzahlungen im Jahr 2010, 2011 und 2012 vorzulegen.

Diesen Vorhalt beantwortete die BF durch ihre ausgewiesene Vertreterin damit, dass eine zollamtliche Ausfuhrbestätigung in das Drittland sowie Dokumente einer Einfuhrbestätigung in ***6*** nicht vorgesehen seien. Das Fahrzeug sei in Deutschland auf die Firma ***A*** Leasing GmbH & Co. KG in ***1*** (idF Leasinggesellschaft) zugelassen gewesen. Eine Zulassung auf das ***6*** Unternehmen sei nicht möglich gewesen, weil das Fahrzeug in Raten bezahlt worden und unter Eigentumsvorbehalt gestanden sei. Servicearbeiten seien vom ***6*** Unternehmen bezahlt worden.

Zollamtliche Einfuhr- und Wiederausfuhrbestätigungen für Österreich, ***6*** und Deutschland seien nicht vorgesehen gewesen.

Die BF habe keine ***6*** Muttergesellschaft. Die Gesellschafter der BF seien ausschließlich natürliche Personen. Für das Fahrzeug seien dem ***6*** Unternehmen Bereitstellungsgebühren verrechnet worden, die Rechnungen über die Bereitstellung des Fahrzeuges lägen vor. Nach den vorliegenden Informationen seien für das Fahrzeug keine Leasingraten an das ***6*** Unternehmen verrechnet worden. Die Bereitstellungsgebühr sei nicht mit Umsatzsteuer in Rechnung gestellt worden.

Beigelegt wurden Kopien der Kontoauszüge eines Kontos für die Jahre 2010-2012 (Erlöse Bereitstellungen) und das Kundenkonto des ***6*** Unternehmens für die Jahre 2012 und 2013. Daraus sei ersichtlich dass Beistellungsgebühren für den Zeitraum 01.01.2010 bis 31.12.2010 i.H.v. 48.000,00 € am 28.09.2010, für den Zeitraum 01.01.2011 bis 31.12.2011 i.H.v. 48.000,00 vom 30.12.2011 am 01.06.2012 und für den Zeitraum 01.01.2012 bis 31.12.2012 vom 28.12.2012 am 01.08.2013 bar bezahlt worden seien.

In der am 28.09.2022 abgehaltenen mündlichen Verhandlung führten die Parteien des Verfahrens Folgendes ergänzend aus:

Die Vertreter der BF führten aus, dass es wichtig sei auseinander zu halten, dass im gegenständlichen Verfahren zwei Geschäfte vorlägen, einerseits der Kauf und andererseits die Vermietung dieses Fahrzeuges. Dies habe das Finanzamt zwar getan aber Österreich als Bestimmungsland gesehen.

Diese Unterscheidung in zwei Geschäfte möge grundsätzlich richtig sein, die Konsequenz des FA für den Kauf mit Bestimmungsland Österreich sei aber nicht richtig, da das Fahrzeug nie in Österreich stationiert gewesen sei. Das das Fahrzeug sollte bestimmungsgemäß von Anfang an nach ***6*** gebracht werden. Dies habe auch das Finanzamt in seiner Bescheidebegründung (im ersten Bescheid) so gesehen.

Es sei unerheblich, wenn das Fahrzeug auf seinem Weg in das Bestimmungsland durch mehrere Länder der Gemeinschaft oder auch nur Drittländer geführt werde, entscheidend sei jeweils das letzte Land, somit also das Bestimmungsland dieses Fahrzeuges also dort, wo sich der Gegenstand am Ende der Beförderung oder Versendung befindet. Dieses Bestimmungsland sei aber ***6*** gewesen. Wenn vom FA ausgeführt werde, dass Leistungen im Zusammenhang mit diesem Fahrzeug in Österreich erbracht worden seien, so sei darauf hinzuweisen, dass in der Beschwerde ausgeführt worden ist, dass diese Leistungen nur deswegen nicht in ***6*** erbracht worden seien, weil keine entsprechenden Servicestützpunkte vorhanden gewesen seien, und deswegen das Fahrzeug nach Österreich oder Deutschland verbracht worden sei. Reparaturleistungen in einem anderen Land seien aber selbst während des Transportes in das Bestimmungsland unbedenklich. Eigentümer

dieses Fahrzeuges sei weder die BF noch das ***6*** Unternehmen gewesen. Eigentümer sei bis zum Schluss des Rechtsverhältnisses, die Leasinggesellschaft gewesen. Es habe sich um einen Kauf mit Ratenzahlung gehandelt, bei dem das Fahrzeug bis zur vollständigen Bezahlung zur Besicherung im Eigentum der Leasinggesellschaft verblieben sei.

Der Amtsbeauftragte verwies darauf, dass im gegenständlichen Verfahren zwar in Österreich nicht das Eigentum am Fahrzeug bestanden habe, die BF aber Besitzerin dieses Fahrzeuges gewesen sei. Das Fahrzeug wäre daher nach seiner Ansicht in Österreich zuzulassen gewesen.

Dagegen führten die Vertreter der BF aus, dass das Fahrzeug eben durch diese Besicherung des Verkäufers in Deutschland zugelassen worden sei. Dies sei ein wirtschaftlich normaler Vorgang und funktioniere bei jedem Leasingvertrag in dieser Art und Weise. Eigentümer bliebe immer der Verkäufer bzw. dessen Leasinggesellschaft.

Festzuhalten sei zudem, dass die BF Leasingraten bzw. Bereitstellungsgebühren für die Verwendung des Fahrzeuges in ***6*** erhalten habe und andererseits Kaufpreiskraten an die deutsche Leasinggesellschaft bezahlt habe. Dieses Geschäft sei jedoch kein Mietverhältnis gewesen, sondern ein Ratenkauf. In der Summe sei aus diesem Geschäft in Österreich ein Gewinn versteuert worden, weil den Leasingraten auf der einen Seite nur die gewöhnliche AfA für dieses Fahrzeug gegenübergestellt ist.

Das Fahrzeug sei in Österreich bilanziert worden und daraus resultiere ein Gewinn, da die Leasingraten in Österreich wesentlich höher gewesen seien als die AfA.

Dazu legten die Vertreter der BF die Ratenkaufvereinbarung mit der Verkäuferin des Pkw vor und führten aus, dass das Fahrzeug im gesamten Zeitraum 2009-2013 auf die deutsche Leasinggesellschaft zugelassen gewesen sei. Das Fahrzeug sei glaublich durch die Mandatschaft abgeholt und über Österreich nach ***6*** verbracht worden und in der Folge mit Ausnahme von Reparaturen ausschließlich in ***6*** verwendet worden. Dazu könnten als Beleg für die Verwendung des Fahrzeuges in ***6*** jetzt nur mehr vereinzelte Treibstoffrechnungen vorgelegt werden.

Der Vertreter des Finanzamtes stellte die Verwendung des Fahrzeuges in ***6*** außer Streit.

Über Nachfrage, warum einmal von Vermietung und dann von Bereitstellung des Fahrzeuges gesprochen werde, führen die Vertreter der BF aus, dass dies deswegen erfolge, da in den Rechnungen von Bereitstellung gesprochen werde. Unabhängig davon sei eigentlich kein Unterschied zwischen beiden Bezeichnungen zu erkennen.

Über Nachfrage, ob es richtig sei, dass für die Vermietung (Bereitstellung) des Fahrzeuges keine schriftliche Vereinbarung bestanden habe, führen die Vertreter der BF aus, dass dies nicht mit Sicherheit gesagt werden könne, sie hätten jetzt jedenfalls keine gefunden. Ob es damals eine gegeben habe, könne nicht gesagt werden.

Über Nachfrage wer die Gesellschafter der ***6*** ***C*** ***6***, führen die Vertreter der BF aus, dass sie dies nicht sagen könnten.

Über Nachfrage, ob es richtig sei, dass der Kommanditist und Ehegatte der Komplementärin der BF dort Geschäftsführer sei, führen die steuerlichen Vertreter an, dass sie dies für den jetzigen Zeitpunkt nicht sagen könnten, im Zeitpunkt der Betriebsprüfung sei dies ein Thema gewesen. Soweit erinnerlich sei er damals Geschäftsführer gewesen.

Über Nachfrage ob es richtig sei, dass in der Rechnung die UID-Nummer der BF angeführt wurde, als das Fahrzeug gekauft wurde, führen die Vertreter der BF aus, dass es richtig sei, dass die UID-Nummer dort aufscheine. Sie seien jedoch davon ausgegangen, dass das unerheblich sei, weil dieses Geschäft als differenzbesteuert ausgewiesen worden sei. Die Angabe der UID-Nummer bewirke noch keinen ig Erwerb.

Über Nachfrage, dass die Gesellschaftsverhältnisse der ***6*** Gesellschaft wohl über das ***6*** Firmenbuch zu erheben wären und für den Fall, dass dort Gesellschafteridentität vorliegen bzw. zumindest teilweise vorliegen sollte, das Geschäft auf Fremdüblichkeit zu überprüfen sei, führen die Vertreter der BF aus, dass dies lediglich das Vermietungsverhältnis und nicht den Kaufvertrag und dessen steuerliche Behandlung in Bezug auf die Erwerbssteuer betreffen würde.

Auf Verweis durch den Richter, dass - sollte die UID-Nummer im gegenständlichen Fall Bedeutung haben - das gegenständliche Geschäft unter der Regelung des Art. 1 Abs. 2 UStG 1994 und nicht unter der Regelung des Art. 1 Abs. 7 ff. UStG 1994 fallend zu beurteilen wäre, führen die Vertreter der BF aus, dass dies aber nur dann eine Bedeutung haben würde, wenn überhaupt ein innergemeinschaftlicher Erwerb vorliegen würde.

Am 03.10.2022 übermittelte der Amtsbeauftragte dem BFG Unterlagen, wonach das ***6*** Unternehmen am 01.10.2009 gegründet worden sei und der Kommanditist der BF 100% Eigner der Anteile der Gesellschaft sei.

Diese Unterlagen wurden der BF vom BFG zur Kenntnis übermittelt um allfällige ergänzende Äußerungen zu den in der mündlichen Verhandlung getätigten Äußerungen zu den Eigentumsverhältnissen und den rechtlichen Ausführungen in der mündlichen Verhandlung zu ermöglichen.

Die BF führte durch ihre Vertreter in der Folge dazu aus, dass der Kommanditist der BF seit der Gründung des ***6*** Unternehmens alle Anteile gehalten habe. Die Gründung dieses Unternehmens habe sich über einen längeren Zeitraum gezogen und die Eintragung der Gesellschaft habe sich mehrfach verzögert da der Kommanditist der BF in ***6*** Ausländer und ohne Ansässigkeit in ***6*** gewesen sei. Das Fahrzeug sei ihm bereits während des Gründungsprozesses zur Verfügung gestellt worden.

In rechtlicher Hinsicht verwies die Vertreterin der BF nach Zusammenfassung des bisherigen Standpunktes darauf, dass es keinen fiktiven ig Erwerb aufgrund einer abweichenden UID-Nummer geben könne, wenn kein tatsächlicher ig Erwerb vorliegen würde.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt und Beweiswürdigung

Das BFG legt seiner Entscheidung den im folgenden dargestellten Sachverhalt zugrunde, der sich aus dem Vorbringen der Parteien im Verwaltungs- und dem daran anschließenden Beschwerdeverfahren bzw. den einzelnen, angeführten Beweismitteln ergibt. Vom Vorbringen der Parteien abweichende Beweiswürdigungen sind in der Folge bei der Darstellung des als erwiesen angenommenen Sachverhaltes angeführt.

Die BF ist eine Kommanditgesellschaft deren unbeschränkt haftende Gesellschafterin *****X***** ist, Kommanditist war bis zum 03.02.2018 Dr. *****Y*****. Für ihn trat ab diesem Zeitpunkt *****Z*****, der Ehegatte der Komplementärin als Kommanditist in diese Gesellschaft ein. (Auszug aus dem Firmenbuch zu FN*****)

*****Z***** gründete im Jahr 2009 in *****4***** (*****6*****) die *****C*****. Die Gesellschaft wurde mit 01.10.2009 in das Firmenbuch in *****6***** eingetragen. (Unterlagen vorgelegt vom Amtsbeauftragten am 03.10.2022) Nach den ersten Gründungsmaßnahmen verzögerte sich die Eintragung dieser Gesellschaft in das Firmenbuch in *****6***** mehrfach, weil *****Z***** als Gesellschafter und Geschäftsführer in *****6***** Ausländer und ohne Ansässigkeit in *****6***** war und während des Gründungsprozesses mehrmals persönlich in *****6***** vorsprechen musste. (Ausführungen der steuerlichen Vertreterin der BF vom 24.10.2022)

Die BF erwarb mit Kaufvertrag vom 08.04.2009 unter Angabe Ihrer österreichischen UID-Nummer bei einem deutschen Pkw Händler ein Fahrzeug Rolls Royce (Erstzulassung 01.09.2003) mit einem Kilometerstand von 5800 km. (Rechnung vom 08.04.2009) Dieses Fahrzeug wurde in weiterer Folge „auf Achse“ von *****5***** nach *****3***** überstellt. (Vorbringen des steuerlichen Vertreters der BF in der Beschwerde vom 15.01.2015)

Der Kaufvertrag wurde am 17.04.2009 um eine Teilzahlungsvereinbarung zwischen dem Verkäufer und der BF ergänzt, wonach neben einer Anzahlung von 48.500,00 € der offene Restbetrag samt Zinsen in 52 Monatsraten zu entrichten sei. (Vorlage durch den Vertreter der BF in der mündlichen Verhandlung vom 28.09.2022). Angesprochen wird in dieser Teilzahlungsvereinbarung *****Z*****.

Das Fahrzeug wurde auf eine dem Verkäufer nahestehende Leasinggesellschaft in *****1***** zugelassen und blieb während des gesamten Zeitraumes von 2009 bis zum Verkauf im Jahr 2013 auf dieses Unternehmen zugelassen. (Vorbringen des steuerlichen Vertreters der BF in

der Vorhaltsbeantwortung vom 14.09.2022 bzw. in der mündlichen Verhandlung vom 28.09.2022)

Die BF verfügte über dieses Fahrzeug ab dem 08.04.2009 wie eine Eigentümerin. Das Fahrzeug wurde im Jahr 2009 von Deutschland nach Österreich verbracht. Eine dauerhafte Verbringung dieses Fahrzeuges nach ***6*** im Jahr 2009 erfolgte nicht. Die BF nutzte dieses Fahrzeug im Jahr 2009 von Österreich aus für eigene Zwecke. Eine Vermietung bzw. entgeltliche Zurverfügungstellung dieses Fahrzeuges an das ***6*** Unternehmen oder an den Ehegatten der Komplementärin der BF erfolgte im Jahr 2009 nicht.

Das BFG geht entgegen dem Vorbringen der BF und der Außerstreitstellung einer dauerhaften Verwendung des Fahrzeuges in ***6*** durch das FA davon aus, dass das Fahrzeug im Jahr 2009 von Deutschland nach Österreich verbracht wurde und im Jahr 2009 eine (dauerhafte) Weiterbeförderung dieses Fahrzeuges nach ***6*** und eine Verwendung durch das ***6*** Unternehmen nicht erfolgt ist, sondern das Fahrzeug in Österreich in der Verfügungsgewalt der BF stationiert war.

Dies ergibt sich schon aus den vorgelegten Unterlagen über das Mietverhältnis, auch wenn vorab festzuhalten ist, dass die von der BF dargestellte Vermietung in keiner Weise fremdüblich abgewickelt wurde. Einen schriftlichen Mietvertrag für dieses Fahrzeug gibt es nicht. Dies wurde auch vom steuerlichen Vertreter der BF in einer in den Verwaltungsakten erliegenden Anfragebeantwortung an das FA vom 31.10.2018 dezidiert ausgeführt. (Pkt 3. einen Vertrag. gibt es nicht dieser wurde mündlich vereinbart) Das BFG misst dieser im Jahr 2018 getroffenen Aussage höhere Beweiskraft zu, als der nun vier Jahre später getroffenen Aussage in der mündlichen Verhandlung, wonach möglicherweise ein schriftlicher Vertrag vorgelegen habe, der aber nicht bekannt sei.

Zudem ist es auch nicht fremdüblich, dass Mietzahlungen über 12 Monate am Ende eines Jahres in einem Betrag bar übergeben werden. Im Jahr 2010 war dies inkl. der Kautions i.H.v 48.500,00 € ein Betrag von 96.500,00 €. Ein fremder Vermieter hätte auch eine weitere Zahlungsverzögerung um mehrere Monate, wie dies für die Mietzahlungen des Jahres 2011 (Zahlung am 01.06.2012) und 2012 (Zahlung am 01.08.2013) nicht akzeptiert, auch diese Gebarung ist nicht fremdüblich.

Rechtsverhältnisse zwischen nahen Angehörigen sind im besonderen Maße auf die Frage hin zu prüfen, ob die Leistungen betrieblich veranlasst sind oder sie sich nur dem Grunde und der Höhe nach aus dem Naheverhältnis ergeben und daher als freiwillige Zuwendung zu qualifizieren sind. (VwGH vom 4. September 1992, Zl. 91/13/0196)

Dabei sind die von der Lehre und Rechtsprechung entwickelten Kriterien nicht als Tatbestandsvoraussetzungen bei Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen anzusehen.

Vielmehr handelt es sich um Kriterien, die im Zuge der Beweiswürdigung zu berücksichtigen sind. (Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG 16 , § 2 Tz 158/2)

Die Feststellung der Fremdunüblichkeit berechtigt nicht dazu, die Vereinbarung zur Gänze zu negieren, vielmehr ist im Wege der Beweiswürdigung festzustellen, was die Vertragsparteien mit dieser Vereinbarung erreichen wollten.

Geht man aber trotz der vorhin beschriebenen Mängel davon aus, dass davon aus, dass die BF und das ***6*** Unternehmen ein Mietverhältnis abschließen wollten, so können dessen Eckpunkte in Ermangelung eines schriftlichen Mietvertrages nur aus den vorgelegten Unterlagen erschlossen werden. Die Aussagen der BF im Verfahren und die vorgelegten Unterlagen sprechen dafür, dass eine wie auch immer zu beurteilende Miete des Fahrzeuges durch das ***6*** Unternehmen im Jahre 2009 noch nicht erfolgt ist.

Zunächst wurde von der BF selbst immer von einer Vermietung in den Jahren 2010, 2011 und 2012 gesprochen (Beantwortung des Ergänzungsersuchens samt Unterlagen vom 31.10.2018, Beschwerde vom 15.01.2015) Für einen Vertragsbeginn im Jahr 2010 spricht auch, dass die Kautions für eine Miete eines Fahrzeuges von der BF erst mit Rechnung vom 28.09.2010 zusätzlich zur Miete vom 01.01.2010 bis zum 31.12.2010 in Rechnung gestellt und umgehend bar bezahlt wurde. Diese Kautions entspricht der von der BF im Jahr 2009 geleisteten Anzahlung an den Verkäufer.

Berücksichtigt man weiters, dass sich aus dem Vorbringen der BF vom 24.10.2022 ergeben hat, dass der Ehegatte der Komplementärin, im Jahr 2009 beabsichtigte ein Unternehmen in ***6*** gründen und von der BF für das Jahr 2009 selbst als „Ausländer ohne Ansässigkeit in ***6***“ bezeichnet wurde, der im Jahr 2009 mehrmals nach ***6*** reisen musste, so ist davon auszugehen, dass er – sollte er dafür das Fahrzeug der BF benutzt haben, wie dies BF im Schreiben vom 24.10.2022 ausführte – dies als Gesellschafter der zukünftigen DOO, die Ab 01.10.2009 bestand, von Österreich aus getan hat.

Wenn es notwendig war, dass er mehrmals persönlich in ***6*** vorsprechen musste und dies zu entsprechenden Verzögerungen der Gesellschaftsgründung geführt hat, so ist davon auszugehen, dass der Ehegatte der Komplementärin damals nicht in ***6*** gelebt hat. Da die BF nicht behauptete, dass für eine Benutzung des Fahrzeuges im Jahr 2009 Entgelte geflossen seien, kann auch nicht von einer entgeltlichen Vermietung im Jahr 2009 gesprochen werden. Schon gar nicht kann davon ausgegangen werden, dass das Fahrzeug im Jahr 2009 vom Ehegatten der Komplementärin der BF in einem Zug von Deutschland dauerhaft nach ***6*** verbracht wurde. Damit verbleibt als logischer Schluss für das Jahr 2009 lediglich eine betriebliche Verwendung dieses Fahrzeuges durch die BF selbst. Es entspricht der Lebenserfahrung, dass ein derartig teures Fahrzeug dem Besitzer oder dem Mieter persönlich zur Verfügung steht und nicht in einem Land abgestellt wird, in das der Nutzer nur „mehrmals“

im Jahr 2009 reisen musste. Daher ist davon auszugehen, dass das verfahrensgegenständliche Fahrzeug im Jahr 2009 nicht in ***6***, sondern in Österreich eingesetzt wurde.

Im Jahr 2009, das im gegenständlichen Beschwerdeverfahren zu beurteilen ist, erfolgte somit lediglich der Kauf dieses Fahrzeuges durch die BF von einem deutschen Kfz Händler mit einem Kilometerstand von weniger als 6000 km unter Angabe der österreichischen UID-Nummer.

Die abschließende steuerliche Würdigung des ab dem Jahr 2010 bestehenden Rechtsverhältnisses bzw. Mietverhältnisses ist nicht Gegenstand der Beurteilung in diesem Verfahren.

Mit Rechnung vom 09.09.2013 wurde das Fahrzeug mit einem Gesamtkilometerstand von 78.000 km wieder an den ursprünglichen Verkäufer um einen Kaufpreis von 100.000,00 € zurückverkauft. (Rechnung vom 09.09.2013)

2. Rechtliche Beurteilung

2.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Gemäß § 3 Abs. 1 UStG 1994 sind Lieferungen Leistungen, durch die ein Unternehmer den Abnehmer oder in dessen Auftrag einen Dritten befähigt, im eigenen Namen über einen Gegenstand zu verfügen. Die Verfügungsmacht über den Gegenstand kann von dem Unternehmer selbst oder in dessen Auftrag durch einen Dritten verschafft werden.

Im gegenständlichen Fall wurde das Fahrzeug vom KFZ Händler in Deutschland der BF bzw. einem von ihr beauftragten Vertreter übergeben und von Deutschland nach Österreich transportiert.

Damit wurde die BF - unabhängig vom Zeitpunkt des Eigentumserwerbes - mit der Übergabe des Fahrzeuges am 08.04.2009 die Verfügungsmacht durch die Verkäuferin verschafft (EuGH, 08.02.1990, C-320/88, EuGH, 06.02.2003, C-185/01, BFH vom 28.01.1999, V R 4/98, VwGH 24.10.2012, 2008/13/0088) Die BF ist somit auch „Abnehmerin“ (EuGH, 06.02.2003, C-185/01) dieses Fahrzeuges gewesen.

Diese Verfügungsmacht und die daraus resultierende Abnehmereigenschaft der BF ist auch Voraussetzung für die Klärung der Frage eines innergemeinschaftlichen Erwerbes.

Vorab ist noch festzuhalten, dass die Parteien dieses Verfahrens im Verwaltungs- und im Beschwerdeverfahren davon ausgegangen sind, dass die gegenständliche Lieferung des Fahrzeuges, sofern ein ig Erwerb vorliegen sollte, nach den Bestimmungen des Art. 1 Abs. 7 ff. GA 1994 zu behandeln sei. Dazu ist jedoch aus Sicht des BFG auszuführen, dass die BF das Fahrzeug unter Bekanntgabe Ihrer österreichischen UID erworben hat (siehe E-Mail

Steuerberater vom 12.11.2018 samt beiliegender Rechnung). Daher unterliegt dieser Vorgang dem ig. Erwerb nach Art. 1 Abs. 2 UStG 1994 und nicht nach Art. 1 Abs. 7 ff. UStG 1994 (Schwab in Ecker/Epply/Rössler/Schwab, Kommentar zur Mehrwertsteuer⁵⁶, Art. 1 UStG 1994, Rz 95).

Gemäß Art. 1 Abs. 2 UStG 1994 liegt ein innergemeinschaftlicher Erwerb gegen Entgelt vor, wenn ein Gegenstand bei einer Lieferung an den Abnehmer (Erwerber) aus dem Gebiet eines Mitgliedstaates in das Gebiet eines anderen Mitgliedstaates gelangt, ..., der Erwerber ein Unternehmer ist, der den Gegenstand für sein Unternehmen erwirbt, ... und die Lieferung an den Erwerber wird durch einen Unternehmer gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausgeführt und nach dem Recht des Mitgliedstaates, der für die Besteuerung des Lieferers zuständig ist, nicht auf Grund der Sonderregelung für Kleinunternehmer steuerfrei ist.

Gemäß § 12 Abs. 2 Z. 2 lit. b) UStG 1994 gelten Lieferungen, ... nicht als für das Unternehmen ausgeführt, 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.

Gemäß Art. 12 Abs. 4 UStG 1994 gilt § 12 Abs. 2 Z. 2 nicht für den ig. Erwerb.

Damit stellt auch die Lieferung eines Fahrzeuges, die nach den Bestimmungen des § 12 Abs. 2 Z. 2 lit. b) UStG 1994 als nicht für das Unternehmen ausgeführt gilt, einen ig. Erwerb im Sinne der oben beschriebenen Bestimmungen des Art. 1 Abs. 2 UStG 1994 dar.

Diese Voraussetzungen sind im gegenständlichen Fall bei der Lieferung des deutschen Kfz Händlers an die BF in Österreich erfüllt. Es liegt somit ein innergemeinschaftlicher Erwerb der BF gemäß Art. 1 Abs. 2 UStG 1994 vor, der der Erwerbsteuer zu unterziehen ist. Dabei ist unerheblich, dass der Kfz-Händler diese Lieferung fälschlicherweise als Lieferung, die der Differenzbesteuerung unterliegt, bezeichnet hat. (§ 25a, § 26a dUStG)

Die Steuerschuld für die Erwerbsteuer entsteht gemäß Art 19 Abs. 2 Z. 2 UStG 1994 ... spätestens am 15. des dem Erwerb folgenden Kalendermonats.

Die zweite im gegenständlichen Verfahren vom FA aufgeworfene Frage ist, ob diese Erwerbsteuer von der BF wiederum als Vorsteuer abgezogen werden kann.

Gemäß Art. 12 Abs. 1 UStG 1994 kann der Unternehmer neben den in § 12 Abs. 1 Z. 1 und Z. 2 genannten Vorsteuerbeträgen die Steuer für den ig. Erwerb von Gegenständen für sein Unternehmen abziehen. Dies gilt nicht für die sich auf Grund des Abs. 4 ergebende Steuer für den innergemeinschaftlichen Erwerb.

Damit ist der Kauf dieses Fahrzeuges und die Verbringung des Fahrzeuges nach Österreich, von wo aus es zumindest im Jahr 2009 von der BF in Österreich verwendet wurde bzw. dem Gatten der Komplementärin formlos überlassen wurde, ein ig Erwerb im Sinne der zuvor genannten Bestimmungen, für den kein VorSt Abzug zusteht.

Doch selbst wenn man entgegen dem vom BFG als erwiesen angenommenen Sachverhalt davon ausgehen würde, dass das Fahrzeug bereits im Jahr 2009 entgeltlich an das ****6*** Unternehmen überlassen worden wäre, wäre für das gegenständliche Verfahren nichts zu gewinnen.

Dann wäre die Frage zu klären, ob der ig. Erwerb eines Pkw, der in weiterer Folge zur Benutzung gegen Entgelt überlassen wurde, unter die einschränkenden Bestimmungen des § 12 Abs. 2 Z. 2 lit. b oder die dort genannte Ausnahmebestimmung der gewerblichen Vermietung von Personenkraftwagen fällt.

Der Begriff der „gewerblichen Vermietung“ ist im UStG nicht anders zu interpretieren als im EStG in Abgrenzung zur Vermögensverwaltung (UFS von 16.10.2013, RV/1168-W/10).

Wesentlich dabei ist, ob die Tätigkeit, dem Bild entspricht das nach der Verkehrsauffassung einen Gewerbebetrieb ausmacht. ((VwGH vom 18.12.2001, 99/15/0155)

Hat ein Unternehmen, dessen Geschäftszweig der „Betrieb eines Ton- und Aufnahmestudios, sowie die Veranstaltung von Hörfunk- und TV-Programmen“ ist ein Fahrzeug entgeltlich überlassen, was nach eigenem Bekunden nur den Zweck hatte, dem Unternehmen eines nahen Angehörigen, das selbst nicht über die entsprechende Bonität verfügt hatte, die Möglichkeit der Nutzung ebendieses Fahrzeuges zu ermöglichen, so stellt eine derartige Überlassung gegen Entgelt keine gewerbliche Vermietung als Geschäftszweig der BF dar. Damit wäre aber die Frage eines Vorsteuerabzuges für die von der BF nach dem oben Gesagten zu zahlende Erwerbsteuer entschieden.

Die Ausnahmeregelung der gewerblichen Vermietung von PKW iSd § 12 Abs. 2 Z. 2 lit. b UStG 1994 würde im gegenständlichen Fall nicht greifen, somit bestünde selbst bei einer Vermietung ab dem Jahr der Anschaffung keine Möglichkeit des Vorsteuerabzugs für die zu bezahlende Erwerbsteuer.

2.2. Zu Spruchpunkt II. (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.

Die Frage, ob der Erwerb eines Fahrzeuges durch einen Unternehmer Inland unter Angabe seiner österreichischen UID-Nummer von einem Unternehmer aus dem Gemeinschaftsgebiet unter Art. 1 Abs. 2 UStG 1994 oder Art. 1 Abs. 7 UStG 1994 zu subsumieren ist, ergibt sich direkt aus dem Gesetz.

Die sich aus der Eventualbegründung ergebende Frage, ob die entgeltliche Nutzungsüberlassung eines Fahrzeuges durch ein Unternehmen, das in einer völlig anderen Branche tätig ist, als gewerbliche Vermietung oder Vermögensverwaltung einzustufen ist, ergibt sich aus der oben dargestellten Judikatur. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt nicht vor.

Salzburg, am 4. November 2022