

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Vorsitzende ***1***, die Richterinnen***2*** und die fachkundigen Laienrichter ***6*** und ***7*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, AdresseBf., vertreten durch Vertreter, AdresseVertreter, im Hinblick auf die Beschwerde vom 11.4.2023 gegen die Bescheide des Finanzamtes Österreich vom 4. und 11.7.2025 betreffend Umsatzsteuer 2021 und 2022 den Beschluss gefasst:

I.

Die Bescheide und Beschwerdeentscheidungen betreffend Umsatzsteuer 2021 und 2022 werden gemäß § 278 Abs. 1 BAO aufgehoben und die Sache wird an die belangte Behörde zurückverwiesen.

II.

Gegen diesen Beschluss ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Begründung

I. Verfahrensgang

Für die Jahre 2021 und 2022 wurde eine **Außenprüfung** durch die Amtspartei durchgeführt.

Aus dem **Besprechungsprogramm vom 25.11.2022** geht unter anderem folgendes hervor:

Tz. 3 Kürzung Vorsteuerabzug laut Liste im Anhang

Gemäß § 12 Abs. 2 Z 2 lit. b UStG 1994 würden Lieferungen und sonstige Leistungen, die im Zusammenhang mit der Anschaffung (Herstellung), Miete oder dem Betrieb von

Personenkraftwagen, Kombinationskraftwagen oder Krafträdern stünden, ausgenommen Fahrschulkraftfahrzeuge, Vorführkraftfahrzeuge und Kraftfahrzeuge, die ausschließlich zur gewerblichen Weiterveräußerung bestimmt seien, sowie Kraftfahrzeuge, die zu mindestens 80 % dem Zweck der gewerblichen Personenbeförderung oder der gewerblichen Vermietung dienen würden, nicht als für das Unternehmen ausgeführt gelten. Bei Kraftfahrzeugen, die ausschließlich zur gewerblichen Weiterveräußerung bestimmt seien, müsse das Kfz

„ausschließlich“, das bedeute ohne jede auch nur die geringste Ausnahme, der gewerblichen Weiterveräußerung dienen (VwGH 10. 6.1991, 90/15/0111).

Im Prüfungszeitraum sei von Personenkraftwagen der Vorsteuerabzug geltend gemacht worden. In den vorliegenden „Leasingfällen“ (Lamborghini, Ferrari, Porsche 911 GT3) könne erst ab dem Zeitpunkt des Ankaufes des Personenkraftwagens von der Leasinggesellschaft von einem ausschließlich zur gewerbliche Weiterveräußerung bestimmten Pkw gesprochen werden und nicht bereits bei einem aufrechten Leasingvertrag. Sei das Fahrzeug bewegt worden, komme hinzu, dass nur bei entsprechend genauer Dokumentation der zurückgelegten Fahrten und dem genauen Zweck zweifelsfrei bestimmt werden könne, ob der Pkw bis zum Verkauf ohne geringste Ausnahme tatsächlich der gewerblichen Weiterveräußerung gedient hätte. Aufgrund der vorliegenden Unterlagen erfülle kein Personenkraftwagen die Voraussetzungen für einen Vorsteuerabzug von den Betriebskosten bzw. Leasingraten.

Aufwendungen, die im Zusammenhang mit Events anfallen würden, seien abzugsfähig, wenn der Anlass der Veranstaltung dem Betriebsgeschehen zuzuordnen sei. Das Event-Marketing müsse im Rahmen eines Marketingkonzeptes vom Unternehmen dazu eingesetzt werden, das Marktteilnehmerinteresse auf das Unternehmen zu lenken und dem Adressaten firmen- und produktbezogene Kommunikationsinhalte erlebnisorientiert zu vermitteln.

Für die angefallenen Aufwendungen iVm einem Sportwagentreffen (Nächtigung Velden) bzw. für die Benützung der Rennstrecke auf dem ***3*** Ring fehle ein entsprechendes Marketingkonzept bzw. könne eine private Mitveranlassung nicht ausgeschlossen werden. Für diesbezogene Leistungen könne kein Vorsteuerabzug geltend gemacht werden.

Aus beigelegter **Liste Vorsteuerkürzungen** geht hervor:

Im Jahr 2021 ergibt sich die Kürzung aus Vorsteuerbeträgen, die im Zusammenhang mit einem Lamborghini angefallen sind, aus Leasingraten, Tankrechnungen und Gebühren. Zudem aus einem Boxanteil Strom, ***3*** Ring.

In Summe beträgt die Kürzung 1.890,69 €.

Im Jahr 2022 erfolgte eine Vorsteuerkürzung bezogen auf diverse Kosten (Treibstoff, Leasingraten, Instandhaltung, Geschäftsanbahnung, Nächtigung, Messen und Ausstellungen) im Zusammenhang mit einem Super Porsche 992 GT3, einem Super Porsche 996, einem Porsche GT3 22, einem V-Power 100 Porsche 992, einem Porsche 911 und einem Super Ferrari SF90.

In Summe beträgt die Kürzung 3.530,34 €.

Aus einem **Fahrtenbuch** den Lamborghini betreffend gehen für den Zeitraum 1.10.2021 bis 19.11.2021 diverse Fahrten hervor, die nicht unterteilt sind in private und betriebliche Fahrten. Am 10.10.2021 erfolgte demnach eine Fahrt zum ***3*** Ring.

Weiters liegt vor ein **Fahrtenbuch** einen Porsche 911 GT3 Touring betreffend. Für den Zeitraum 11.6.2021 bis 25.1.2022 gehen diverse Fahrten hervor, die sich nicht in private und betriebliche Fahrten unterteilen.

Zudem eingereicht wurde ein **Fahrtenbuch** einen Porsche 992 GT3 Touring betreffend. Für den

Zeitraum 28.4.2022 bis 30.9.2022 gehen diverse Fahrten hervor, die sich nicht in private und betriebliche Fahrten unterteilen.

Zum obigen Besprechungsprogramm wurde durch den Beschwerdeführer mit **Schreiben vom 23.1.2023** mitgeteilt, dass die Kürzung des Vorsteuerabzuges nicht gerechtfertigt sei, weil die Autos vermietet worden wären.

Aus der **Niederschrift zur Betriebsprüfung vom 27.2.2023** geht unter anderem folgendes hervor:

Das im Vorfeld übermittelte Besprechungsprogramm stelle einen integrierenden Bestandteil der Niederschrift dar.

Tz. 4 Vorsteuerabzug laut Liste im Anhang

Es werde auf Tz. 3 des Besprechungsprogrammes hingewiesen. Es sei vorgebracht worden, dass die Fahrzeuge mit rund 50 % gewerblich an die ***4*** GmbH vermietet worden wären bzw. hätte man die Fahrzeuge als Vorführfahrzeuge bzw. für Werbefahrten im Bereich des eigenen Fahrzeughandels genutzt. Da sich aus diesem Vorbringen aus Sicht der Amtsorgane keine Möglichkeit der Abzugsfähigkeit der Vorsteuern ergebe, seien keine weiteren Nachweise abverlangt worden, die die vorgebrachten Behauptungen untermauert haben würden.

Wie Recherchen ergeben hätten, hätte der Beschwerdeführer den 3. Platz bei der ***5*** mit einem Porsche erreicht. Vom Prüfer sei daher auch eine private Nutzung bei einigen Fahrten laut Fahrtenbuch z.B. zum Wörtherseeevent, ***3*** Ring, Nürnbergring unterstellt worden. Der Beschwerdeführer hätte am Ende einer Vorsteuerkürzung zugestimmt.

Im **Betriebsprüfungsbericht vom 9.3.2023** wird auf Tz.4 der oben angeführten Niederschrift verwiesen.

Mit **Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid für den Zeitraum 10-11/2021 vom 10.3.2023** wurden Vorsteuern um 1.890,69 € gekürzt und begründend auf die Feststellungen zur Betriebsprüfung im Bericht und in der Niederschrift verwiesen.

Mit **Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid für den Zeitraum 1-7/2022 vom 10.3.2023** wurden Vorsteuern um 3.530,33 € gekürzt und begründend auf die Feststellungen zur Betriebsprüfung im Bericht und in der Niederschrift verwiesen.

Mit **Schreiben vom 11.4.2023** wurde **Beschwerde** eingereicht gegen obige Bescheide wie folgt: Die Beschwerde richte sich gegen die Nichtanerkennung der Vorsteuer für den Leasingzeitraum.

Der Beschwerdeführer handle mit Autos der Luxusklasse. Diese Autos bekomme man als Händler nur dann, wenn man gute Kontakte habe. Bei der Leasingfinanzierung handle es sich um eine besondere Art der Finanzierung, bei welcher die Möglichkeit bestehe, auch eine Vollkaskoversicherung abzuschließen. Weiters bekomme man bei einer Leasinggesellschaft leichter einen Kredit als bei einer Bank. Die Autos seien vermietet und als Vorführwagen

verwendet worden. Ob ein Vorführkraftfahrzeug vorliege, sei in jedem Einzelfall gesondert zu untersuchen. Der Beschwerdeführer hätte schon mehrere solche Fahrzeuge verkauft. Ein Vorführwagen der Luxusklasse könne bis zu 24 Monate genutzt werden bis er verkauft werde. Die Nutzung der Autos wäre 2 Monate und für das andere Fahrzeug 7 Monate. Unter Berücksichtigung der Mischverwendung seien die Autos fast zu 100 % als Miet- und Vorführwagen genutzt worden.

Es werde beantragt, die Vorsteuer für den Leasingzeitraum zu gewähren.

Würde die Beschwerde vorgelegt werden, werde eine Entscheidung durch den gesamten Senat im Rahmen einer mündlichen Verhandlung beantragt.

Mit **Beschwerdevorentscheidungen vom 22.5.2023** wurden die Beschwerden abgewiesen und wie folgt begründet:

Es seien keine Neuerungen zum Sachverhalt vorgebracht worden. Es werde auf die umfangreichen Erläuterungen im Zuge der Prüfung bzw. die Ausführungen im Prüfbericht verwiesen.

Mit **Schreiben vom 22.6.2023** wurde ein **Antrag auf Vorlage** der Beschwerde zur Entscheidung an das Bundesfinanzgericht gestellt und wie folgt begründet:

Gleich wie in der Beschwerde. Bei dem Fahrzeug handle es sich um ein streng limitiertes Modell, von denen man als Markenhändler maximal ein Stück erhalte. Die Teilnahme an diversen Autorennen sei nur durchgeführt worden, um potentiellen Kunden die Vorzüge des Fahrzeuges zu demonstrieren. Die Verwendung des Fahrzeuges diene daher Vorführzwecken und der Vermietung (gesamt 100 %). Bei der Beurteilung, ob es sich um ein Vorführfahrzeug handle, könne bei solch einem Fahrzeug nicht auf die pro Händler handelbare Stückzahl abgestellt werden.

Mit **Vorlagebericht vom 14.7.2023** wurden die obigen Beschwerden dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt und unter anderem wie folgt begründet:

Strittig sei die Anerkennung von Vorsteuern für Betriebskosten bzw. Leasingraten der angeschafften PKWs. Aus den vorgelegten Unterlagen ergebe sich, dass die Fahrzeuge auch für private Vorführzwecke verwendet worden wären und somit nicht ausschließlich von einem für die Weiterveräußerung dienenden Zweck gesprochen werden könne. Auch die Voraussetzungen für ein Vorführkraftfahrzeug hätten nicht nachgewiesen werden können. Ein Vorführkraftfahrzeug sei ein Fahrzeug, dass sich ein Fahrzeughändler zu Vorführzwecken anschaffe. Damit sei gemeint, dass mit Hilfe dieses Fahrzeuges einem potentiellen Kunden die Vorzüge eines derartigen Fahrzeuges vorgeführt werden sollten. Daraus ergebe sich, dass ein Vorführfahrzeug nur ein Fahrzeug sein könne, das einer bestimmten Type entspreche, von der der Händler eine größere Anzahl verkaufen könne und wolle. Ein Einzelstück könne daher definitionsgemäß kein Vorführfahrzeug sein. Voraussetzungen, ob es sich um ein Vorführkraftfahrzeug handle, hätte der Unternehmer durch geeignete Unterlagen nachzuweisen (Fahrtenbuch bzw. sonstige Nutzungsaufzeichnungen; Kollmann/Schuchter in

Melhardt/Tumpel, UStG³, § 12 Rz 296).

Der Beschwerdeführer hätte im Zuge der Betriebsprüfung keine Unterlagen vorlegen können, die eine Nutzung als Vorführkraftfahrzeug bzw. für konkrete Werbemaßnahmen darlegen würde. Die Teilnahme an diversen Rennveranstaltungen könne für sich allein keinen Vorführzweck begründen und eine private Mitveranlassung könne nicht ausgeschlossen werden. Weiters solle mittels Vorführfahrzeugen dem Kunden durch Probefahrten ein konkreter Eindruck über die Fahrzeugeigenschaften einer bestimmten Type vermittelt werden. Aufzeichnungen zu etwaigen Probefahrten würden nicht vorliegen.

Vorführfahrzeuge würden die Förderung des Verkaufes von Neufahrzeugen bezwecken. Bei einem Fahrzeughändler, der nur mit Gebrauchtfahrzeugen handle, sei somit von vornherein ein Vorführkraftfahrzeug auszuschließen. Im konkreten Fall werde mit Fahrzeugen der Luxusklasse gehandelt. Dabei werde immer nur ein einzelnes Fahrzeug der jeweiligen Marke/Type angeschafft und meist erst nach einer entsprechenden privaten Nutzung (Anmeldung auf den Beschwerdeführer) an den Kunden weiterverkauft. Die Förderung des Verkaufs von Neufahrzeugen sei somit nicht gegeben.)

Auch für die vorgebrachte Vermietungstätigkeit fehle es an Aufzeichnungen/Rechnungen, die diese Tätigkeit nachweisen würden. Aus den vorgelegten Fahrtenbüchern sei nicht ersichtlich, ob bzw. wann, an wen oder wie lange ein Fahrzeug vermietet gewesen sein solle.

Mit **Schreiben vom 2.6.2024** wurde durch den Beschwerdeführer mitgeteilt, dass in den Steuererklärungen für 2021 die Prüfungsfeststellungen in Bezug auf die Leasingaufwendungen beim Ankauf der Autos nicht berücksichtigt worden wären. Im Jahr 2022 handle es sich um Vorsteuern in Höhe vom 2.595,69 €.

Mit **Schreiben vom 30.3.2025** wurde durch den Beschwerdeführer mitgeteilt, dass in den Steuererklärungen für 2022 die Prüfungsfeststellungen in Bezug auf die Leasingaufwendungen beim Ankauf der Autos nicht berücksichtigt worden wären. Im Jahr 2022 handle es sich um Vorsteuern in Höhe vom 3.728,54 €.

Am **4.7.2025** erging ein **Umsatzsteuerjahresbescheid für das Jahr 2021**, begründet wurde mit einem Verweis auf die Feststellungen der Betriebsprüfung, wonach die Vorsteuern um 1.890,69 € gekürzt worden wären.

Mit **Bescheid gemäß § 293b BAO vom 11.7.2025** wurde dieser Bescheid berichtigt und eine Vorsteuerkürzung in Höhe von 2.595,69 € vorgenommen.

Am **11.7.2025** erging ein **Umsatzsteuerjahresbescheid für das Jahr 2022**, begründet wurde mit einem Verweis auf die Feststellungen der Betriebsprüfung, wonach die Vorsteuern um 3.728,54 € gekürzt worden wären.

Mit **Ergänzungsvorhalt vom 11.9.2025** wurden folgende Fragen an die Amtspartei gerichtet:
„Von Ihnen wurden die Umsatzsteuerbescheide vom 4. bzw. 11.7.2025 die Jahre 2021 und 2022 betreffend übermittelt.“

Wurde Beschwerde eingereicht gegen diese Bescheide? Sind Beschwerdeentscheidungen erlassen worden?

Wurden durch das Finanzamt Ermittlungshandlungen durchgeführt die gegenständlichen Vorsteuerkürzungen betreffend?

Wurden durch den Beschwerdeführer Beweismittel eingereicht?

Sämtliche angeführten Bescheide und Unterlagen sowie Ermittlungsergebnisse wären einzureichen.“

Mit **Schreiben vom 19.9.2025** wurde unter anderem wie folgt geantwortet:

Gegen die Umsatzsteuerbescheide für 2021 und 2022 vom 4.7.2025 bzw. 11.7.2025 sei keine neuerliche Beschwerde eingereicht worden.

Seitens der steuerlichen Vertretung sei im Zuge der Einreichung der Umsatzsteuererklärungen für 2021 und 2022 jeweils mitgeteilt worden, dass „die Prüfungsfeststellungen in Bezug auf die Leasingaufwendungen beim Anlauf der Autos wegen anhängiger Rechtsmittel nicht berücksichtigt worden wären.“

2021:

Im Bescheid vom 4.7.2025 seien nur die Vorsteuerkürzungen aufgrund der Feststellungen der Betriebsprüfung iHv 1.890,69 € berücksichtigt worden. Mit Bescheid vom 11.7.2025 sei eine Berichtigung zum Bescheid vom 4.7.2025 gemäß § 293b BAO erfolgt und es wären die Vorsteuern nunmehr gemäß dem Schreiben vom 2.6.2024 iHv 2.595,69 € gekürzt worden.

2022:

Es sei eine Vorsteuerkürzung iHv 3.728,54 € laut Schreiben vom 30.3.2025 erfolgt.

Seitens des Finanzamtes seien keine weiteren Ermittlungshandlungen erfolgt.

Betreffend Beweismittel werde auf die Schreiben der steuerlichen Vertretung vom 2.6.2024 und 30.3.2025 verwiesen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Strittig ist die Anerkennung von Vorsteuern für Betriebskosten, Leasingraten und andere Aufwendungen diverse Personenkraftwagen betreffend.

Im Jahr 2021 wurden die Vorsteuern um 2.595,69 €, im Jahr 2022 um 3.728,54 € gekürzt.

Im Zuge des Verfahrens den Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid 10-11/2021 betreffend wurde von der Amtspartei eine Liste mit Vorsteuerbeträgen im Hinblick auf einen Lamborghini vorgelegt und eine Vorsteuerkürzung von 1.890,69 € vorgenommen.

Der Kürzungsbetrag betrifft Vorsteuerbeträge für Leasingraten, Kraftstoff, Versicherung und einen Boxanteil Strom ***3*** Ring.

Mit dem Jahresumsatzsteuerbescheid 2021 vom 4.7.2025, berichtigt am 11.7.2025, wurde eine Vorsteuerkürzung von 2.595,69 € vorgenommen.

Aus einem Fahrtenbuch den Lamborghini betreffend für den Zeitraum 5.10.2021 bis 18.11.2021 geht eine Fahrt zum ***3*** Ring am 9.10.2021 hervor.

Dafür, dass das Fahrzeug vermietet und/oder als Vorführwagen verwendet wurde – wie vom Beschwerdeführer ins Treffen geführt – gibt es keine Anhaltspunkte.

Worauf die im Vergleich zum Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid höhere Kürzung basiert geht aus den vorgelegten Aktenteilen nicht hervor.

Im Zuge des Beschwerdeverfahrens wurden vom Beschwerdeführer keine neuen Beweise vorgelegt und von der Amtspartei keine Ermittlungen getätigt.

Welche Fahrten privat veranlasst waren, welche allenfalls Vorführzwecken gedient haben und welche auf eine gewerbliche Vermietung zurückzuführen sind, ist im Fahrtenbuch nicht ersichtlich.

Im Zuge des Verfahrens den Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid 1-7/2022 betreffend wurde von der Amtspartei eine Liste mit Vorsteuerbeträgen im Hinblick auf diverse Fahrzeuge der Marke Porsche und einen Ferrari vorgelegt und eine Vorsteuerkürzung von 3.530,35 € vorgenommen.

Der Kürzungsbetrag betrifft Vorsteuerbeträge für Leasingraten, Kraftstoff, Geschäftsanbahnung, Instandhaltung, Nächtigung, Messen und Ausstellungen.

Mit Jahresumsatzsteuerbescheid 2022 vom 11.7.2025 wurde eine Vorsteuerkürzung von 3.728,54 € vorgenommen.

Aus einem Fahrtenbuch einen Porsche 911 GT3 Touring betreffend für den Zeitraum 11.6.2021 bis 25.1.2022 gehen diverse Fahrten hervor, die sich nicht in private und betriebliche Fahrten unterteilen.

Aus einem Fahrtenbuch einen Porsche 992 GT3 Touring betreffend für den Zeitraum 28.4.2022 bis 30.9.2022 gehen diverse Fahrten hervor, die sich ebenfalls nicht in private und betriebliche Fahrten unterteilen.

Dafür, dass die Fahrzeuge vermietet und/oder als Vorführwagen verwendet wurden – wie vom Beschwerdeführer ins Treffen geführt – gibt es keine Anhaltspunkte.

Worauf die im Vergleich zum Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid höhere Kürzung basiert geht aus den vorgelegten Aktenteilen nicht hervor.

Ein Eigenverbrauch in Bezug auf die gegenständlichen Fahrzeuge wurde vom Beschwerdeführer jeweils nicht erklärt.

Aus der Niederschrift vom 27.2.2023 geht hervor, dass durch die Amtspartei *„keine weiteren Nachweise abverlangt worden sind, die die vorgebrachten Behauptungen untermauert haben würden“*.

Im Zuge des Beschwerdeverfahrens wurden vom Beschwerdeführer keine neuen Beweise vorgelegt und von der Amtspartei keine Ermittlungen getätigt.

Welche Fahrten privat veranlasst waren, welche allenfalls zu Vorführzwecken gedient haben

und welche auf eine gewerbliche Vermietung zurückzuführen sind, ist im Fahrtenbuch nicht ersichtlich.

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt basiert auf einer Vorsteuerkürzungsliste der Amtspartei, die Teil der Niederschrift vom 27.2.2023 ist, sowie auf den vom Beschwerdeführer eingereichten Fahrtenbüchern und den Vorbringen beider Parteien.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I.

§ 253 BAO lautet wie folgt:

Tritt ein Bescheid an die Stelle eines mit Bescheidbeschwerde angefochtenen Bescheides, so gilt die Bescheidbeschwerde auch als gegen den späteren Bescheid gerichtet. Dies gilt auch dann, wenn der frühere Bescheid einen kürzeren Zeitraum als der ihn ersetzende umfasst. Diese Bestimmung ist insbesondere auf das Verhältnis von Umsatzsteuerfestsetzungsbescheiden zu Umsatzsteuerveranlagungsbescheiden anzuwenden (siehe auch VwGH 22.10.2015, RV 2015/15/0035).

Die gegen die Feststellungsbescheide gerichteten Beschwerden gelten ab Erlassung des Veranlagungsbescheides als gegen diesen Veranlagungsbescheid gerichtet.

Eine allfällige gegen den Jahresveranlagungsbescheid gerichtete Beschwerde ist ein ergänzender Schriftsatz zum ursprünglichen Rechtsmittel.

Nach § 12 Abs. 2 Z 2 lit. b UStG 1994 gelten Lieferungen, sonstige Leistungen oder Einfuhren 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.

Vorführkraftfahrzeuge sind grundsätzlich dem Umlaufvermögen zuzurechnen und berechtigen daher zum Vorsteuerabzug. Sie dienen definitionsgemäß überwiegend Vorführzwecken, um einem potentiellen Kunden die Vorzüge eines gleichartigen Fahrzeuges mit Verkaufsabsicht zu demonstrieren. Es kann sich daher dabei nicht um ein Einzelstück handeln, sondern muss einer bestimmten Type entsprechen, von der der Händler eine größere Anzahl verkaufen kann. Ob ein Vorführkraftfahrzeug vorliegt, ist für jeden Einzelfall gesondert zu untersuchen (VwGH 12.12.1988, 87/15/0094). Die Voraussetzungen muss der Unternehmer durch geeignete Unterlagen wie Fahrtenbuch oder sonstige Nutzungsaufzeichnungen nachweisen (UFS

9.11.2004, RV/2476-W/02; Schuchter/Kollmann in Melhardt/Tumpel, UStG³ § 12 Rz 296).

Die Verwendung von Vorführkraftfahrzeugen für Zwecke außerhalb des Unternehmens führt zu einem Eigenverbrauch gemäß § 3a Abs. 1a Z 1 UStG 1994 (Schuchter/Kollmann in Melhardt/Tumpel, UStG³ § 12 Rz 299).

Unter gewerbliche Vermietung fallen nicht generell alle Fahrten, bei welchen unternehmensfremde Personen ein Kfz des Unternehmens selbst steuern, sondern die Vermietung selbst muss das Merkmal der Gewerblichkeit aufweisen. Der Begriff „gewerbliche Vermietung“ entspricht dem Begriff im Einkommensteuerrecht in Abgrenzung zur Vermögensverwaltung (UFS 16.10.2013, RV/1168-W/10). Das Gesetz fordert eine qualifizierte Form der Gebrauchsüberlassung, nämlich die „gewerbliche“ Vermietung (VwGH 17.5.2006, 2006/14/0007).

§ 115 BAO lautet wie folgt:

„Abs. 1

Die Abgabenbehörden haben die abgabenrechtlichen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind. Diese Verpflichtung wird durch eine erhöhte Mitwirkungspflicht der Abgabepflichtigen, wie beispielsweise bei Auslandssachverhalten, eingeschränkt.

Abs. 2

Den Parteien ist Gelegenheit zur Geltendmachung ihrer Rechte und rechtlichen Interessen zu geben.

Abs. 3

Die Abgabenbehörden haben Angaben der Abgabepflichtigen und amtsbekannte Umstände auch zugunsten der Abgabepflichtigen zu prüfen und zu würdigen.

Abs. 4

Solange die Abgabenbehörde nicht entschieden hat, hat sie auch die nach Ablauf einer Frist vorgebrachten Angaben über tatsächliche oder rechtliche Verhältnisse zu prüfen und zu würdigen.“

Gemäß § 278 Abs. 1 BAO kann das Bundesfinanzgericht eine Beschwerde mit Beschluss durch Aufhebung der angefochtenen Bescheide und allfälliger Beschwerdeentscheidungen unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erledigen, wenn Ermittlungen (§ 115 Abs. 1 BAO) unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung unterbleiben hätte können.

Nach § 278 Abs. 2 BAO tritt das Verfahren durch die Aufhebung des angefochtenen Bescheides in die Lage zurück, in der es sich vor Erlassung der Bescheide befunden hat.

§ 20 BAO lautet wie folgt:

„Entscheidungen, die die Abgabenbehörden nach ihrem Ermessen zu treffen haben

(Ermessensentscheidungen) müssen sich in den Grenzen halten, die das Gesetz dem Ermessen zieht. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommender Umstände zu treffen.“

Wie oben ausgeführt blieben im erstinstanzlichen Verfahren **wesentliche Sachverhaltsfragen** ungeklärt:

Zum einen ist für beide Beschwerdejahre nicht klar, wie sich der Vorsteuerkürzungsbetrag zusammensetzt und welche Fahrzeuge konkret betroffen sind.

Zum anderen liegen nur zum Teil Fahrtenbücher vor. Die vorgelegten Fahrtenbücher lassen keinen Schluss darauf zu, in welchem Ausmaß eine private oder betriebliche Nutzung stattgefunden hat und inwieweit die durch den Beschwerdeführer eingewendete Nutzung als Vorführwagen bzw. im Rahmen einer gewerblichen Vermietung vorliegt.

Weitere Nachweise die Nutzung der Fahrzeuge betreffend – auch eines allfälligen Eigenverbrauches - liegen nicht vor. Laut Niederschrift zur Betriebsprüfung wurden durch die Amtspartei auch keine solchen abverlangt.

Der entscheidungswesentliche Sachverhalt ist folglich noch zu erheben, seitens der Amtspartei wurden erforderliche Ermittlungen iSd § 115 Abs. 1 BAO unterlassen, bei deren Durchführung ein anderslautender Bescheid erlassen werden hätte können.

Die Höhe der abzugsfähigen Vorsteuer ist von den angeführten Ermittlungen die Nutzung der Fahrzeuge betreffend abhängig.

Die Durchführung der zur Feststellung des entscheidungsrelevanten Sachverhaltes erforderlichen Ermittlungen durch das Bundesfinanzgericht ist weder im Interesse der Raschheit gelegen, noch mit einer erheblichen Kostenersparnis verbunden, da das Bundesfinanzgericht zur Beachtung des Parteiengehörs iSd § 115 Abs. 2 BAO sämtliche Ermittlungsergebnisse der jeweils anderen Verfahrenspartei zur Stellungnahme bzw. Gegenäußerung zur Kenntnis zu bringen hat.

Im Übrigen müsste das Bundesfinanzgericht, das über keinen Erhebungsapparat verfügt, die ausstehenden Ermittlungsschritte im Hinblick auf Art und Umfang der nachzuziehenden Erhebungen ohnehin gemäß § 269 Abs. 2 BAO durch die Abgabenbehörde durchführen lassen. Der VwGH 21.11.2002, 2002/20/0315, weist darauf hin, dass es die Anordnungen des Gesetzgebers (über ein zweitinstanzliches Verfahren) unterlaufen würde, wenn es wegen des Unterbleibens eines Ermittlungsverfahrens in erster Instanz zu einer Verlagerung nahezu des gesamten Verfahrens vor die Rechtsmittelbehörde käme und die Einrichtung von zwei Entscheidungsinstanzen damit zur bloßen Formsache würde. Es ist nicht im Sinn des Gesetzes, wenn die Rechtsmittelbehörde, statt ihre (umfassende) Kontrollbefugnis wahrnehmen zu können, jene Behörde ist, die erstmals den entscheidungswesentlichen Sachverhalt ermittelt und einer Beurteilung unterzieht (UFS 22.10.2008, RV/0496-G/08; Ritz, BAO⁷, § 278, Rz 5).

Die Aufhebung unter Zurückverweisung iSd § 278 Abs. 1 BAO liegt im Ermessen (VwGH 2.2.2010, 2009/15/0206). Die Ermessensübung ist zu begründen (VwGH 28.6.2007, 2006/16/0220; 16.12.2010, 2007/15/0016).

Wie oben dargestellt, fehlt es an den grundlegenden Feststellungen der Amtspartei zur Ermittlung des entscheidungswesentlichen Sachverhaltes. Ein Unterbleiben einer Zurückverweisung der Sache an die belangte Behörde würde zu einem erstmaligen Feststellen des den angefochtenen Bescheiden zugrundeliegenden Sachverhalts (erst) auf Ebene des Bundesfinanzgerichtes führen und damit dem Gericht eine Funktion zuordnen, die diesem nicht zukommt. Gleichzeitig würde die Beschwerdeführerin einer Rechtsmittelinstanz beraubt werden (BFG 25.8.2020, RV/5101633/2019).

Durch weitere Erhebungen, allenfalls Zeugeneinvernahmen, und den Kontakt zwischen der Beschwerdeführerin und der Amtspartei ist der relevante Sachverhalt zu erheben. Wie oben angeführt ergibt sich zusätzlich eine Kosten- und Zeitersparnis.

Aus Gründen der Verfahrensökonomie ist eine Aufhebung nach § 278 Abs. 1 BAO als zweckmäßig anzusehen.

Die Bescheide betreffend Umsatzsteuer 2021 und 2022 samt Beschwerdevorentscheidungen waren aufzuheben und die Sache an die Amtspartei zurückzuverweisen. Durch Aufhebung der Bescheide betreffend Umsatzsteuer 2021 und 2022 tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor Erlassung der Bescheide befunden hat (§ 278 Abs. 2 BAO).

Nach § 274 Abs. 3 Z 3 BAO kann der Senat ungeachtet eines Antrages von einer mündlichen Verhandlung absehen, wenn eine Aufhebung unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erfolgt, weshalb auch im gegenständlichen Fall eine mündliche Verhandlung nicht stattzufinden hatte.

3.2. Zu Spruchpunkt II.

Zulässigkeit 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 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.

Wie die gegenständlichen Fahrzeuge verwendet wurden und ob wesentliche Sachverhaltsfragen durch die Amtspartei geklärt worden sind, sind auf Sachverhaltsebene zu behandelnde Tatfragen und daher auf Grund entsprechender Erhebungen in freier

Beweiswürdigung zu beantworten.

Die Klärung einer Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung ist nicht zu erwarten.

Linz, am 28. April 2026