



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Salzburg
Senat 12

GZ. RV/0625-S/08,
miterledigt RV/0627-S/08

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Berufungswerbers gegen den Bescheid des Finanzamtes, vertreten durch Dr. Brejcha, vom 26. September 2008 betreffend Umsatzsteuerfestsetzung für 01-07/2008 und Normverbrauchsabgabe für 06/2008 entschieden:

Die Berufung gegen den Bescheid über die Festsetzung von Umsatzsteuer für 01-07/2008 wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Der Berufung gegen den Bescheid über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für 06/2008 wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe betragen:

Bemessungsgrundlage € 27.310,92

Normverbrauchsabgabe für 06/2008 € 4.369,75

Entscheidungsgründe

Der Bw hat im Jänner 2007 die Eröffnung eines Gewerbebetriebes, nämlich eines Kraftfahrzeughandels in S, und im März 2008 die Verlegung des Firmensitzes nach SL, bekannt gegeben.

Weiters hat der Bw im März 2008 einen Antrag auf Vergabe einer Umsatzsteuer-Identifikationsnummer gestellt mit der Begründung, dass er neue Fahrzeuge oder verbrauchssteuerpflichtige Waren erwerben werde.

Im September 2008 ist die Anmeldung eines Fahrzeuges mit der Bemessungsgrundlage von € 27.310,92 zur Normverbrauchsabgabe für den Kalendermonat 4/08 erfolgt und die Vergütung nach § 12 Abs. 1 NoVAG aufgrund der Nutzung des Fahrzeuges zur kurzfristigen Vermietung beantragt worden.

Im Zuge einer am 26.9.2008 durchgeführten Außenprüfung betreffend die Umsatzsteuer und die Normverbrauchsabgabe der Monate 1-7/2008 wurde unter TZ. 2 des Berichtes Folgendes festgestellt:

Am 2.4.2008 ist der Kauf eines Kraftfahrzeuges Hummer H2 um den Kaufpreis von € 27.319,92 (i.g. Lieferung mit UID-Nr. aus Deutschland) erfolgt. Laut Angaben des Bw sei eine (kurzfristige) Vermietung des Fahrzeuges geplant gewesen. Bis dato sei es nicht möglich gewesen, die Vermietungstätigkeit auszuüben, da die Konkurrenz zu groß sei. Es sei keine Werbung durchgeführt worden, nur Mundpropaganda. Ein Verkauf des Fahrzeuges sei geplant. Das Fahrzeug sei zum Straßenverkehr zugelassen. Da seit dem Kauf des Fahrzeuges innerhalb von sechs Monaten keine Vermietung stattgefunden habe und das Fahrzeug nicht für einen begünstigten Zweck verwendet werde, seien sowohl die Normverbrauchsabgabe in Höhe von 16 % als auch die Erwerbsteuer in Höhe von 20 % abzuführen.

Aufgrund der getroffenen Feststellungen hat das Finanzamt einen Bescheid über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für den Monat Juni 2008 erlassen und die Normverbrauchsabgabe mit € 4.369,75 festgesetzt sowie eine Abgabenerhöhung gemäß § 6 Abs. 6 NovaG von € 873,95 vorgenommen. Weiters ist ein Bescheid über die Festsetzung von Umsatzsteuer für 1-7/2008 ergangen.

Der Bw hat daraufhin Berufung gegen die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für den Monat Juni 2008 und gegen die Festsetzung der Umsatzsteuer für die Monate 1-7/2008 mit nachstehender Begründung eingebracht:

Der Hummer H2, ein laut auto-Motor.at „Luxus-Offroader, kein Fall von Understatement“ stelle auf Grund des monumentalen Erscheinungsbildes ein exklusives Allradfahrzeug dar, das wie ein Auszug aus www.hummer-limousine.at/hummer-mieten.html beweise, ein besondere Fahrerlebnis verspreche. „Mit einem Hummer H2 stehen Sie immer im Mittelpunkt des Interesses“. Dieses tolle Fahrzeug biete sich an für Geburtstagsgeschenke, Hochzeit, Polterabend, Betriebsausflug, Leistungsprämie für Mitarbeiter, Dankeschön an Kunden für gute Zusammenarbeit, Sightseeing, einen tollen Tag mit Freunden und Bekannten , aber auch für Events, Fotoshooting, Geschäftseröffnungen, Filmaufnahmen, Blickfang und/oder gelungener Auftritt wann und wo auch immer. Das Fahrzeug sei am 27.6.2008 für Zwecke der kurzfristigen Vermietung zum Verkehr zugelassen worden. Insgesamt sei seit der Zulassung eine Fahrleistung von 2.100 km zurückgelegt worden. Da nur 280 km privat gefahren worden seien, werde das Fahrzeug zu mehr als 80 % für die kurzfristige Vermietung verwendet; Fahrten der Überstellung des Fahrzeugs sowie der Reinigung und der Reparatur des Fahrzeugs seien der kurzfristigen Vermietung zuzurechnen. Aufgrund dieser Sachlage würden die Voraussetzungen für die Vergütung der Normverbrauchsabgabe und die Erstattung der Erwerbssteuer vorliegen.

Diese Berufung wurde mittels Berufungsvorentscheidung abgewiesen und hiezu begründend ausgeführt:

Aus den Aufzeichnungen des Bw hätte kein Vermietungsvorgang festgestellt werden können. Der Bw habe keine dem üblichen Wirtschaftsleben entsprechenden Maßnahmen gesetzt, um das Fahrzeug auf dem Markt zu positionieren bzw. die Vermietungstätigkeit nach außen hin zu dokumentieren bzw. zu bewerben. Eine Teilnahme am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr sei aus der vom Bw angegebenen Mundpropaganda allein nicht ableitbar. Die vom Bw angeblich beabsichtigte Vermietung des Fahrzeuges habe weder stattgefunden noch sei eine ernsthafte Absicht daraus Einnahmen zu erzielen, erkennbar. Der begünstigte Zweck einer KFZ Vermietung - Vergütung der Normverbrauchsabgabe sowie Vorsteuerabzug – sei daher nicht gegeben.

In der Folge hat der Bw die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz beantragt und hat die Mieteinnahmen 9 und 10/2008 sowie seine Werbeaktivitäten vorgelegt.

Der Unabhängige Finanzsenat hat als Abgabenbehörde zweiter Instanz abschließend einen Vorhalt mit folgendem Inhalt an den Bw - zum Nachweis der behaupteten kurzfristigen Vermietung - gerichtet:

Es sei zunächst unerlässlich, dass der Bw das lückenlose Fahrtenbuch oder sonstige detaillierte bzw. lückenlose Aufstellungen über die seit der Zulassung tatsächlich gefahrenen

Kilometer, über die jeweiligen Kilometerstände, Ausgangs- und Zielpunkt der Fahrten, Datum, die tatsächlichen Fahrzeiten und den genauen Zweck der Fahrten nachreicht. Die Angaben im Fahrtenbuch bzw. in den sonstigen Aufstellungen seien auch durch weitere Unterlagen zu belegen.

Die Belege (Rechnungen, Fahrerprotokolle etc.) über sämtliche, bisher erfolgte Vermietungen samt namentlicher Nennung der einzelnen Kunden und Bekanntgabe der jeweils erzielten Einnahmen seien vorzulegen.

Welches Konzept sei für die Vermietung des Fahrzeuges erstellt worden? Wie sei die Preisgestaltung bzw. nach welchen Kriterien sei die Preisgestaltung erfolgt? Entsprechende Preislisten etc. wären ebenfalls beizubringen.

Welche laufenden Werbetätigkeiten zur Erzielung von Vermietungsumsätze seien unternommen worden? Auch diese Angaben wären entsprechend zu belegen.

Dieser Vorhalt ist von Seiten des Bw unbeantwortet geblieben.

Über Anfrage des Unabhängigen Finanzsenates hat das Finanzamt mitgeteilt, dass es sich bei dem gegenständlichen Hummer H2 um ein gebrauchtes Fahrzeug handelt.

Hiezu wurde erwogen:

Nach § 12 Abs. 2 Z. 2 lit. b UStG 1994 gelten nicht als für das Unternehmen ausgeführt Lieferungen, sonstige Leistungen oder Einführen, die im Zusammenhang mit der Anschaffung (Herstellung), Miete oder dem Betrieb von Personenkraftwagen, Kombinationskraftwagen oder Krafträder 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.

Nach § 3 NoVAG 1991 sind von der Normverbrauchsabgabe befreit:

Z. 3 Vorgänge in Bezug auf Vorführkraftfahrzeuge, Fahrschulkraftfahrzeuge, Miet-, Taxi- und Gästewagen, Kraftfahrzeuge, die zur kurzfristigen Vermietung verwendet werden, Kraftfahrzeuge, die für Zwecke der Krankenbeförderung und im Rettungswesen verwendet werden, Leichenwagen, Einsatzfahrzeuge der Feuerwehren und Begleitfahrzeuge für Sondertransporte. Die Befreiung erfolgt im Wege der Vergütung (§ 12 Abs. 1 Z. 3). Voraussetzung ist, dass der begünstigte Verwendungszweck nachgewiesen wird.

Eine von einem Unternehmer zu entrichtende Abgabe ist dem Empfänger der Leistung nach § 12 Z. 3 NoVAG auf Antrag zu vergüten, wenn eine Steuerbefreiung gemäß § 3 Z. 3 vorliegt.

Die Steuer erhöht sich gemäß § 6 Abs. 6 NoVAG 1991 in jenen Fällen, in denen die Normverbrauchsabgabe nicht Teil der Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer ist, um 20 %.

Im gegenständlichen Fall ist strittig, ob der in Rede stehende Hummer H2 zu mindestens 80 % dem Zweck der gewerblichen bzw. kurzfristigen Vermietung gedient hat; bejahendenfalls stünde dem Bw der Vorsteuerabzug für dieses Fahrzeug nach § 12 Abs. 2 Z. 2 lit. b UStG 1994 zu und der Rückvergütungstatbestand des § 12 Abs. 1 Z. 3 iVm § 3 Z. 3 NoVAG wäre gegeben.

Hinzuweisen ist in diesem Zusammenhang darauf, dass derjenige, der abgabenrechtliche Begünstigungen (wie hier den Vorsteuerabzug beim Personenkraftwagen auf Grund mindestens 80%-iger gewerblicher Vermietung und den Rückvergütungstatbestand des § 12 Abs. 1 Z. 3 iVm § 3 Z. 3 NoVAG) geltend macht, das Vorliegen der dafür notwendigen Voraussetzungen entsprechend nachzuweisen bzw. glaubhaft zu machen hat. (Vgl. UFS vom 15.10.2008, RV/2598-W/08).

Laut Rechnung vom 2.4.2008 kaufte der Bw von der Fa. Auto Spiering BMW Gebrauchtteile Hamburg in 20537 Hamburg, Deutschland, das (laut Prüfer) gebrauchte Fahrzeug Hummer H2 um den Preis von € 27.310,92. Am 27.6.2008 wurde es nach den Angaben des Bw im Inland zugelassen. In der Zeit vom 23.9. bis 26.9.2008 führte das Finanzamt eine Umsatzsteuersonderprüfung beim Bw durch. Der Bw konnte im Rahmen dieser Umsatzsteuersonderprüfung keinerlei Unterlagen über Werbeaktivitäten und bereits abgeschlossenen Mietverträge betreffend den Hummer H2 vorlegen. Er teilte dem Prüfer vielmehr mit, dass bisher aufgrund der großen Konkurrenz kein einziger Mietvertrag abgeschlossen werden konnte. In der Berufungsschrift führte der Bw aus, dass seit der Zulassung mit dem Hummer H2 2.100 km zurückgelegt worden seien und 280 km davon privat gefahren worden seien, untermauerte diese Angaben aber durch keinerlei Unterlagen. Anlässlich der Berufung legte der Bw ein Karte vor, die neben seinem Namen, seiner Anschrift und der Telefonnummer sowie der e-mail Adresse den Aufdruck „Hummer Verleih für besondere Anlässe, Hochzeiten, Taufen Geburtstage, private Anlässe oder aber auch offroad Fahrten, Abhol- und Heimbring Service, DM“ enthält. Weiters legte der Bw die Ablichtungen von 4 Rechnungen mit Rechnungsdatum 20.9.2008, 26.9.2008, 11.10.2008 und 28.10.2008 über die Vermietung des Fahrzeugs Hummer H2 vor.

Im Hinblick darauf, dass der Bw – trotz entsprechender Aufforderung des Unabhängigen Finanzsenates - keine Nachweise zB in Form eines Fahrtenbuchs insbesondere über die seit der Zulassung tatsächlich gefahrenen Kilometer, über die jeweiligen Kilometerstände und den Zweck der Fahrten erbracht hat, kann nicht davon ausgegangen werden, dass das gegenständliche Fahrzeug Hummer HS zu mindestens 80 % dem Zweck der gewerblichen Vermietung dient(e).

Dies gilt umso mehr, als bis zur Umsatzsteuersonderprüfung Ende September, also jedenfalls 3 Monate nach der Zulassung des Fahrzeugs in Österreich offensichtlich noch keine einzige Vermietung des Fahrzeugs erfolgt ist. In diesem Zusammenhang erstaunt, dass der Bw während der Umsatzsteuerprüfung vom 23. – 26.9.2008 keine Rechnung über eine Vermietung vorlegen konnte, im Zuge der Berufung aber die Ablichtung einer Rechnung vom 20.9.2008 nachreichte. Da die Frage nach der tatsächlichen Vermietung des Fahrzeugs Hummer H2 das zentrale bzw. strittige Thema während der Umsatzsteuersonderprüfung war, ist nicht glaubwürdig, dass der Bw sich damals nicht an eine wenige Tage vor der Umsatzsteuersonderprüfung erfolgte Vermietung erinnern konnte. Der Unabhängige Finanzsenat muss daher zu der Überzeugung gelangen, dass dieser vorgelegten Ablichtung einer Rechnung kein tatsächlicher Vermietungsvorgang zugrunde lag. Den im Zuge der Berufung vorgelegten Ablichtungen von Rechnungen kommt somit keine Beweiskraft zu. Davon abgesehen kann mit vier angeblichen Vermietungen nicht der Beweis erbracht werden, dass das Fahrzeug zu mindestens 80 % dem Zweck der gewerblichen Vermietung dient(e).

In diesem Zusammenhang sei auch erwähnt, dass der Bw keine Werbetätigkeit entfaltete, obwohl er erst am Beginn seiner angeblich beabsichtigten kurzfristigen Vermietung, somit in einer Phase, in welcher Werbung besonders wichtig erscheint, stand und er selbst davon sprach, dass die Konkurrenz bei der gewerblichen Vermietung derartiger Fahrzeuge sehr groß ist. Aus der Sicht des Unabhängigen Finanzsenates wäre in dieser Situation eine entsprechende Werbetätigkeit zB durch periodische Einschaltungen in Tageszeitungen und Präsentation des Fahrzeugs bei geeigneten Veranstaltungen von besonderer Bedeutung gewesen, um entsprechende Umsätze aus gewerblicher Vermietung erzielen zu können. Dies ist jedoch offensichtlich unterblieben.

Zu der vorgelegten Karte, welche eine Werbeaktivität aufzeigen soll, ist festzuhalten, dass nicht erkennbar ist, wie mit dieser Karte eine größere Werbewirkung entfaltet werden kann. Zusätzlich ist anzumerken, dass beispielsweise eine Suche im Internet mit dem Begriff „D“ erfolglos bleibt.

Zusammenfassend ist daher festzuhalten, dass es im gegenständlichen Fall keine ausreichenden Nachweise, welche für eine zumindest 80%ige Vermietung des Fahrzeuges Hummer H2 sprechen, gibt. Dementsprechend war die Berufung gegen den Bescheid über die Festsetzung der Umsatzsteuer für 1-7/2008 abzuweisen. Der Berufung gegen den Bescheid über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für den Monat Juni 2008 wird teilweise stattgegeben, da der Zuschlag zur Normverbrauchsabgabe zu Unrecht vorgeschrieben wurde (vgl. VwGH vom 25.1.2006, 2001/14/0170).

Die streitgegenständliche Normverbrauchsabgabe für den Monat Juni 2008 ist wie folgt zu berechnen:

Bemessungsgrundlage	Steuersatz	Normverbrauchsabgabe
27.310,92	16 %	4.369,75

Salzburg, am 15. April 2009