

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin in der Beschwerdesache Beschwerdeführer, vertreten durch Steuerberater, über die Beschwerde vom 17.01.2012 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr vom 12.01.2012, Umsatzsteuer betreffend Umsatzsteuer 2010 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Der Bf. hat am 18.12.2009 von einem KFZ-Händler in Deutschland einen gebrauchten VW Golf gekauft, der dem Bf. am 3.1.2010 übergeben wurde.

Beim Kauf hat er gegenüber dem KFZ-Händler seine UID-Nummer nicht bekanntgegeben und der Händler besteuerte den Verkauf mit deutscher Umsatzsteuer.

Der VW Golf wurde vom Bf. nicht ins Anlagevermögen aufgenommen, aber im untergeordneten Ausmaß für das Unternehmen verwendet.

Ertragsteuerlich wurde dabei im Jahr 2010 Kilometergeld für 22.498 km zum Ansatz gebracht, während den Ermittlungen des Finanzamtes zufolge in den Jahren 2010 und 2011 mit dem Golf insgesamt 83.355 Kilometer zurückgelegt wurden.

Das Formular zur Berechnung der NOVA wurde am 8.1.2010 eingereicht und das KFZ am 10.1.2010 angemeldet.

Im Zuge einer Außenprüfung gem. § 150 BAO wurde dem Bf. für Jänner 2010 eine 20%ige Erwerbsteuer in Höhe von 1.847,06 Euro vorgeschrieben, weil das KFZ den Ermittlungen zufolge zu mehr als 10% unternehmerisch genutzt wurde (Kilometergeld im Verhältnis zu den insgesamt zurückgelegten Kilometern).

Beim innergemeinschaftlichen Erwerb besteht nach Ansicht des Finanzamtes kein Zuordnungswahlrecht für gemischt genutzte Gegenstände und nach Art 12 Abs 1 UStG 1994 ist der Vorsteuerabzug für Erwerbsteuer aus KFZ nicht abzugsfähig.

In der dagegen eingebrachten Beschwerde führte der Bf. aus, dass beim innergemeinschaftlichen Erwerb auch ein Zuordnungswahlrecht für gemischt genutzte Gegenstände bestehe.

Durch die Nichtbekanntgabe der UID-Nummer und die Nichtaufnahme in das Anlagenverzeichnis habe er sich dafür entschieden, den PKW dem Privatvermögen zuzuordnen und es dadurch vollständig dem Mehrwertsteuersystem entzogen.

Da ihm gem. § 12 Abs 2 Z 2b UStG kein Vorsteuerabzug zustehe und der KFZ-Händler die Rechnung nicht korrigieren konnte bzw. auch ein Rückerstattungsantrag vom deutschen Bundeszentralamt für Steuern abgelehnt wurde, sei das Auto quasi doppelt der Umsatzsteuer unterzogen worden weshalb eine Erwerbsbesteuerung im Bestimmungsland nicht gerechtfertigt bzw. zulässig sei.

Die Festsetzung der Erwerbsteuer stehe auch in klarem Widerspruch zur herrschenden Ansicht (Ruppe, USt-Kommentar), zur Rechtsprechung des EuGH (EuGH 4. Oktober 1995, Rs C-291/92, Armbrecht; 8. März 2001, Rs C-415/98, Bakcsi), des UFS (UFS 18. August 2010, RV/2280-W/09) und zum Mehrwertsteuersystem der EU.

In der abweisenden Beschwerdevorentscheidung erläuterte das Finanzamt ausführlich seine Rechtsansicht:

„Beim ig. Erwerb eines gemischt unternehmerisch und privat genutzten Gegenstandes besteht nach Auffassung des Finanzamtes auf Grund des zu beachtenden Bestimmungslandprinzips kein Zuordnungswahlrecht zum Privatvermögen. Durch die Steuerbefreiung der ig. Lieferung und der Besteuerung des ig. Erwerbs wird eine klare Abgrenzung der Steuerhoheit der betroffenen Mitgliedstaaten gewährleistet (vgl. EuGH 6.4.2006, C-245/04 EMAG Handel Eder OHG). Das Bestimmungslandprinzip als Grundlage des Warenverkehrs zwischen den Mitgliedstaaten ist auch in der VO 1777/2005 des Rates vom 17.10.2005 normiert, wonach der Bestimmungsmitgliedstaat seine Besteuerungskompetenz unabhängig von der mehrwertsteuerlichen Behandlung des Umsatzes im Mitgliedstaat des Beginns des Versands bzw. der Beförderung wahrnimmt (vgl. Art. 21 der VO 177/2005). Nach dem Gemeinschaftsrecht ist zunächst die Besteuerung des ig. Erwerbs vorzunehmen und wird damit die Besteuerungshoheit des Bestimmungsmitgliedstaates sichergestellt. Erst im Anschluss daran kann der Unternehmer - in einem zweiten Schritt - seine (allfällige) Zuordnungsentscheidung zum Privatvermögen gemäß § 12 Abs. 1 Z 2 lit. b UStG 1994 dem Finanzamt gegenüber zur Kenntnis bringen.“

Abgesehen davon hat der Unternehmer die allfällige Zuordnung eines gemischt genutzten Gegenstandes zum Privatvermögen bis zum Ablauf des Veranlagungszeitraumes dem Finanzamt mitzuteilen (vgl. § 12 Abs. 2 Z 1 lit. b UStG 1994). Eine solche schriftliche Mitteilung ist nicht rechtzeitig erfolgt. Auch das Nichtverwenden der UID sowie die

Nichtaufnahme des Fahrzeuges in das Anlageverzeichnis stellen lt. VwGH keine schriftliche Mitteilung an das Finanzamt iS der oa Bestimmung des UStG dar und können diese auch nicht ersetzen. Angemerkt wird, dass im Formular NOVA 2 als Verwendungszweck lediglich „PKW“ angegeben wurde.“

Daraufhin beantragte der Bf. die Entscheidung durch das BFG.

Rechtslage

§ 12 UStG 1994 idF BGBl 99/2007:

§ 12 Abs 2 Z 1. a) Lieferungen und sonstige Leistungen sowie die Einfuhr von Gegenständen gelten als für das Unternehmen ausgeführt, wenn sie für Zwecke des Unternehmens erfolgen und wenn sie zu mindestens 10% unternehmerischen Zwecken dienen.

b) Der Unternehmer kann Lieferungen oder sonstige Leistungen sowie Einfuhren nur insoweit als für das Unternehmen ausgeführt behandeln, als sie tatsächlich unternehmerischen Zwecken dienen, sofern sie mindestens 10% unternehmerischen Zwecken dienen.

Diese Zuordnung hat der Unternehmer bis zum Ablauf des Veranlagungszeitraumes dem Finanzamt schriftlich mitzuteilen.

2. Nicht als für das Unternehmen ausgeführt gelten Lieferungen, sonstige Leistungen oder Einfuhren, (a....)

b) die im Zusammenhang mit der Anschaffung (Herstellung), Miete oder dem Betrieb von Personenkraftwagen, Kombinationskraftwagen oder 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.

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

Art 12 UStG 1994 idF BGBl 180/2004

Art. 12. (1) Der Unternehmer kann neben den in § 12 Abs. 1 Z 1 und 2 genannten Vorsteuerbeträgen folgende Beträge abziehen:

1. Die Steuer für den innergemeinschaftlichen Erwerb von Gegenständen für sein Unternehmen. Das gilt nicht für die sich auf Grund des Abs. 4 ergebende Steuer für den innergemeinschaftlichen Erwerb;

(...)

(4) § 12 Abs. 2 Z 2 gilt nicht für den innergemeinschaftlichen Erwerb.

Das BFG hat erwogen

Kauft ein Unternehmer einen Personenkraftwagen im EU Ausland, sind hinsichtlich der steuerlichen Folgen mehrere mit einander verknüpfte Vorschriften zu beachten:

Grundsätzlich gilt, dass Gegenstände, die für Zwecke des Unternehmens angeschafft wurden und zu mindestens 10% unternehmerischen Zwecken dienen, ohne weiteres Zutun des Unternehmers als zur Gänze für das Unternehmen angeschafft zu behandeln sind (§ 12 Abs 2 Z 1 lit a UStG 1994). Das gilt auch für PKW.

Nach der Ausnahmebestimmung des § 12 Abs 2 Z 2 lit b gilt die Anschaffung eines PKW als nicht als für das Unternehmen ausgeführt, auch wenn der PKW zu mehr als 10% unternehmerischen Zwecken dient (Ausnahme als unwiderlegbare gesetzliche Fiktion). Diese Ausnahme gilt nach Art 12 Abs 4 UStG 1994 jedoch ausdrücklich nicht für den innergemeinschaftlichen Erwerb von PKW.

Betroffen davon sind nicht nur neue, sondern auch gebrauchte PKW.

Im Beschwerdefall hat der Bf. einen PKW in Deutschland gekauft, den er zu mehr als 10% unternehmerisch nutzt. Der Lieferant hat den Verkauf nicht der Differenzbesteuerung, sondern der Normalbesteuerung unterworfen.

Im Jänner 2010 wurde der PKW von Deutschland nach Österreich befördert.

Damit sind alle Voraussetzungen für einen innergemeinschaftlichen Erwerb gem. Art 1 Abs 2 UStG 1994 erfüllt:

1. der Gegenstand gelangt im Zuge einer Lieferung aus dem Gebiet eines Mitgliedstaates in das Gebiet eines anderen Mitgliedstaates
2. der Erwerber ist ein Unternehmer, der den Gegenstand für sein Unternehmen erwirbt
3. die Lieferung an den Erwerber wird durch einen Unternehmer gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausgeführt.

Im Zuge des Verfahrens behauptet der Bf. nunmehr, dass er den PKW zu 100% dem Privatvermögen gewidmet und so nicht für sein Unternehmen angeschafft habe, weil er beim Erwerb dem KFZ-Händler gegenüber seine UID nicht bekannt gegeben hat (und sich so als „privater Käufer“ ausgewiesen habe) und den PKW auch nicht ins Anlagevermögen aufgenommen hat.

Das Gesetz sieht vor, dass der Unternehmer Lieferungen abweichend von der allgemeinen Regel (100% für das Unternehmen angeschafft) nur insoweit als für das Unternehmen ausgeführt behandeln kann, als sie tatsächlich unternehmerischen Zwecken dienen.

Nach Ansicht des EuGH 8. März 2001, C-415/98 „Bakcsi“ kann ein Steuerpflichtiger ein Investitionsgut, das er sowohl für unternehmerische als auch für private Zwecke erwirbt, in vollem Umfang in seinem Privatvermögen belassen und dadurch vollständig dem Mehrwertsteuersystem entziehen.

Aus der EuGH-Judikatur ergibt sich in diesem Zusammenhang, dass die Zuordnungsentscheidung nicht aus der Inanspruchnahme des Vorsteuerabzuges ableitbar ist.

Ebensowenig vermag die nicht erfolgte Bekanntgabe der UID gegenüber dem Lieferanten eine Zuordnungsentscheidung des Unternehmers zu dokumentieren, da ein solches Unterlassen viele Gründe (von schlichem Versehen über Probleme bei der Erteilung des UID bis zu Dokumentationsschwierigkeiten beim Lieferanten etc.) haben kann.

Auch die nicht erfolgte Aufnahme ins Anlagevermögen kann keine umsatzsteuerlichen Folgen haben, da ertragsteuerlich bei gemischt genutzten Wirtschaftsgütern nur dann Betriebsvermögen vorliegt (und damit eine Aktivierung möglich ist), wenn diese überwiegend betrieblich genutzt werden (für alle: Doralt/Ruppe, Steuerrecht I¹¹, Rz 184ff und die dort zitierte Judikatur des VwGH), wohingegen für Zwecke der Umsatzsteuer eine 10%ige Nutzung ausreicht.

Nach Ansicht des VwGH 28. November 2013, 2010/13/0158 kann ein im Gesetz verankertes Tatbestandsmerkmal (Erwerb für Zwecke des Unternehmens) durch bestimmte Indizien für dessen Vorliegen (Verwendung der UID-Nummer, Aufnahme ins Anlageverzeichnis) nicht ersetzt werden bzw. können diese Indizien nicht als selbständige (alternative) Voraussetzungen eines Erwerbs für das Unternehmen angesehen werden.

§ 12 Abs 2 Z 2 lit b UStG 1994 sieht vielmehr vor, dass der Unternehmer eine von der Grundregel des § 12 Abs 2 Z 2 lit a abweichende Zuordnung bis zum Ablauf des Veranlagungszeitraumes dem Finanzamt schriftlich mitzuteilen hat.

Die Zuordnungsentscheidung ist ein dem Finanzamt mitzuteilender Willensakt (vgl. dazu Ruppe/Achaz, UStG 1994⁵, § 12 Tz 119 oder Kolacny/Caganek, UStG³, § 12 Anm. 9).

Im Beschwerdefall ist eine derartige Mitteilung nicht erfolgt.

Der Erwerb ist damit wie im vom Höchstgericht bereits entschiedenen Fall (VwGH 28. November 2013, 2010/13/0158) für das Unternehmen erfolgt und der Erwerbsbesteuerung zu unterwerfen.

Wie oben dargestellt ist der Bf. jedoch nicht berechtigt, die Erwerbsteuer als Vorsteuer abzuziehen (Art 12 Abs 1 UStG 1994).

Die Beschwerde war damit abzuweisen.

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.

Im Beschwerdefall ist die Rechtsfrage durch die Rechtsprechung des VwGH 28. November 2013, 2010/13/0158 eindeutig geklärt weshalb eine Revision nicht zulässig ist.

Graz, am 28. Jänner 2019