



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der BFADR, vom 11. November 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Bregenz, vertreten durch Mag. Peter Geiger, vom 12. Oktober 2005 betreffend Umsatzsteuer 2004 im Beisein der Schriftführerin Veronika Pfefferkorn nach der am 7. Februar 2006 in 6800 Feldkirch, Schillerstraße 2, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Im Bericht über das Ergebnis einer Außenprüfung gemäß § 150 BAO stellte das Finanzamt folgenden Sachverhalt fest:

"Zum 30.12.2004 wurde der Firma A nunmehr M 1 LKW Neuwagen MAN in Rechnung gestellt. Das Fahrzeug wurde auf dem Gelände der "MAN Nutzfahrzeuge Vertrieb OHG" bereitgestellt und sollte durch den Käufer übernommen werden. Mit Schreiben vom 6. April 2005 teilte der Verkäufer dem Käufer mit, dass das Neufahrzeug noch immer nicht übernommen wurde. Sollte bis zum 20. April 2005 das Fahrzeug nicht übernommen werden, wird eine Stornogebühr in der Höhe von 15% vom Kaufpreis verrechnet werden. Mit Schreiben vom 20.4.2005 teilte der Käufer dem Verkäufer mit dass man ihm mitteilen möge, wann er das Fahrzeug übernehmen kann. Am 29.4.2005 teilte der Verkäufer dem Käufer mit, dass eine Übernahme des gekauften Fahrzeuges erst nach Überweisung des offenen Betrages zuzüglich Verzugszinsen möglich ist. Mit Datum 6. Juli 2005 wurde die Rechnung betreffend den Kauf des LKW MAN durch die "MAN Nutzfahrzeuge Vertrieb OHG" storniert (Ausübung des Rücktrittsrechts aufgrund des Eigentumsvorbehaltes).

Gemäß § 12 Abs. 1 UStG 1994 kann ein Unternehmer die Vorsteuerbeträge abziehen, die von anderen Unternehmern in einer Rechnung an ihn für Lieferungen oder sonstige Leistungen gesondert ausgewiesen werden, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind. Voraussetzung für den Vorsteuerabzug ist, dass die Leistung ausgeführt worden ist und dass der Unternehmer für die Leistung eine Rechnung iSd § 11 erhalten hat. Lieferungen sind

grundsätzlich in dem Zeitpunkt ausgeführt, in dem dem Abnehmer die Verfügungsmacht verschafft wird. Zeitpunkt der Lieferung (Erwerb des wirtschaftlichen Eigentums) ist die Erlangung der betrieblichen Nutzungsmöglichkeit, und zwar nicht im Sinn der bloß rechtlichen, sondern im Sinn der faktischen Verfügungsmöglichkeit über das Wirtschaftsgut. Das Fahrzeug wurde zwar ab Jänner 2005 durch den Verkäufer zur Disposition des Käufers bereit gehalten, eine Schlüsselübergabe erfolgte aber nicht. Die faktische Verfügungsmöglichkeit über das Fahrzeug war tatsächlich nicht gegeben, da das Fahrzeug erst nach Bezahlung des Kaufpreises übernommen hätte werden können. Bei der am 30.12.2004 durch den Lieferanten ausgestellten Rechnung handelt es sich um eine Gefälligkeitsrechnung, da die Adaptierungs- bzw. Komplettierungsarbeiten am LKW erst im Jänner 2005 durchgeführt wurden, eine Lieferung zum Zeitpunkt Dezember 2004 gar nicht vorgelegen haben kann. Ein Vorsteuerabzug steht daher nicht zu. Eine Aufnahme in das Anlagevermögen (Betriebsvermögen) der Firma M ist ebenfalls nicht möglich, da im Dezember 2004 keine Anschaffung vorlag. Mittlerweile wurde der LKW MAN durch die Firma "MAN Nutzfahrzeuge Vertrieb GmbH" an die "MAN Financial Services GesmbH" veräußert und durch die Firma M mit Leasingchein 26.09.2005 geleast."

Für die Anschaffung dieses LKW machte die Berufungsführerin im Dezember 2004 Vorsteuern in Höhe von 18.000,00 € geltend.

Auf Grund der obigen Feststellungen der Betriebsprüfung hat das Finanzamt Bregenz das Verfahren hinsichtlich Umsatzsteuer 2004 wiederaufgenommen und die Abgabengutschrift Umsatzsteuer 2004 um 18.000,00 € vermindert.

In der Berufung vom 11. November 2005 gegen den Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2004 brachte die Berufungsführerin im Wesentlichen vor:

Im gegenständlichen Prüfungsbericht werde falsch ausgeführt, dass mit Schreiben vom 6. April 2005 die Verkäuferin der Berufungsführerin mitgeteilt habe, dass das Neufahrzeug noch immer nicht übernommen wurde. Richtig sei vielmehr, dass das Fahrzeug am 30. Dezember 2004 übernommen worden sei (diesbezüglich liege auch eine Übernahmebestätigung vor), jedoch der Kaufpreis zum angeführten Datum noch nicht bezahlt worden sei. Es sei in der Folge auch durch die Rechtsanwältin der Lieferantin eine Mitteilung auf Klage des Rechnungsbetrages erfolgt; dies sei ebenfalls nur möglich gewesen, weil die Lieferung bereits erfolgt sei. Die Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug seien daher im Dezember 2004 vollinhaltlich gegeben gewesen, weswegen die Vorsteuerkorrektur durch die Betriebsprüfung gänzlich zu Unrecht erfolgte sei. Richtig sei jedoch, dass es dann im Juli 2005 zu einem wirtschaftlichen sale and lease back gekommen sei. Im Monat Juli 2005 sei dann aufgrund des Verkaufs des Anlagegutes und zurückleasens ein USt-pflichtiger Vorgang gegeben. Sie stelle daher den Antrag den Gesamtbetrag der abzugsfähigen Vorsteuern im Jahr 2004 entsprechend den bei der Abgabenbehörde eingereichten Abgabenerklärungen mit 28.140,08 € festzusetzen. Sollte die Berufung in der Folge dem UFS zur Entscheidung vorgelegt werden, stellen sie bereits jetzt den Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

Die Berufung wurde vom Finanzamt Bregenz mittels Berufungsverfahrensentscheidung vom 25. November 2005 als unbegründet abgewiesen. In der Begründung führte das Finanzamt im Wesentlichen aus:

Gemäß § 12 Abs.1 UStG 1994 könne ein Unternehmer die Vorsteuerbeträge abziehen, die von anderen Unternehmern in einer Rechnung an ihn für Lieferungen oder sonstige Leistungen gesondert ausgewiesen werden, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind. Voraussetzung für den Vorsteuerabzug sei, dass die Leistung ausgeführt worden ist und dass der Unternehmer für die Leistung eine Rechnung iSd § 11 UStG 1994 erhalten hat. Lieferungen seien grundsätzlich in dem Zeitpunkt ausgeführt, in dem dem Abnehmer die Verfügungsmacht verschafft wird. Zeitpunkt der Lieferung (Erwerb des wirtschaftlichen Eigentums) sei die Erlangung der betrieblichen Nutzungsmöglichkeit, und zwar nicht im Sinn der bloß rechtlichen sondern im Sinn der faktischen Verfügungsmöglichkeit über das Wirtschaftsgut. Nach Auskunft des liefernden Unternehmens handle es sich bei der mit Rechnungsdatum 30.12.2004 ausgestellten Rechnung um eine Gefälligkeitsrechnung, die auf Wunsch des Vertreters der Firma M (vormals A) noch im Dezember 2004 ausgestellt wurde, damit von Seiten der A noch die mit Ende des Jahres auslaufende Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG 1988 geltend gemacht werden kann. Als Konsequenz stehe aus dieser Gefälligkeitsrechnung ein Vorsteuerabzug gemäß § 12 UStG 1994 für den Zeitraum Dezember 2004 nicht zu, da keine Leistung erbracht worden sei. Ein weiterer Hinweis darauf, dass es sich um eine Gefälligkeitsrechnung handle sei dem Umstand zu entnehmen, dass Abadaptierungs- und Komplettierungsarbeiten am LKW erst im Jänner 2005 vorgenommen worden seien und es im wirtschaftlichen Geschäftsverkehr unüblich sei, eine Rechnung vor Fertigstellung des Liefergegenstandes auszustellen. Der Verkäufer habe daher erst ab Jänner 2005 das Fahrzeug dem Käufer zur Disposition gestellt, eine Schlüsselübergabe sei aber nicht erfolgt. Mit Schreiben vom 6.4.2005 der Verkäufer dem Käufer mitgeteilt, dass das Neufahrzeug noch immer nicht übernommen worden sei. Dieses Schreiben mit dem angeführten Wortlaut bzw. Sachverhalt liege auch der Berufungsführerin vor und könne daher nicht wie in der Berufung behauptet im Prüfungsbericht falsch ausgeführt worden sein. Die Berufung werde daher als unbegründet abgewiesen.

Im Vorlageantrag vom 21. Dezember 2005 brachte die Berufungsführerin im Wesentlichen vor:

In der Begründung zur Abweisung der Berufung führe die Abgabenbehörde I. Instanz aus, dass es sich um eine Gefälligkeitsrechnung handle. Dies sei absolut unrichtig; der gegenständliche LKW sei von Seiten der Lieferfirma zu Ausstellungszwecken bereits im August 2004 nach Lustenau gebracht worden – der LKW sei jedoch niemals in Betrieb genommen

worden. Nachdem sie Interesse an diesem Fahrzeug gehabt habe, sei sie von Seiten der Lieferfirma gedrängt worden jedenfalls noch Anfang Dezember 2004 die Entscheidung über den Kauf zu fällen. Anschließend sei auch der Kaufvertrag abgeschlossen und das Fahrzeug noch im Dezember 2004 übernommen worden, damit anschließend Adaptierungsarbeiten (wie Firmenbeschriftung etc) vorgenommen werden konnten. Die Dispositionsfähigkeit habe noch im Dezember 2004 bestanden; erst aufgrund der Tatsache, dass die Kaufpreisfinanzierung zu einem Problem geführt habe, habe dazu geführt, dass im Laufe des Jänner/Februar 2005 der übernommene LKW nicht abgeholt habe werden können. Es sei von Seiten der Abgabenbehörde I. Instanz falsch ausgeführt, dass es im wirtschaftlichen Geschäftsverkehr unüblich sei, eine Rechnung vor Fertigstellung des Liefergegenstandes auszustellen. Der Liefergegenstand sei selbstverständlich fertig gestellt worden, lediglich unternehmensspezifische Dinge seien noch ergänzt worden (Firmenbeschriftung etc). Üblicherweise könne eine Firmenbeschriftung erst nach Kauf des Liefergegenstandes ausgeführt werden. Ebenfalls spreche wohl eindeutig gegen die Ausführungen der Abgabenbehörde I. Instanz, dass bereits von Seiten der Lieferfirma der Rechtsanwalt zur Hereinbringung der offenen Kaufpreisforderung eingeschaltet worden sei; würde es sich um eine Gefälligkeitsrechnung – wie von der Abgabenbehörde behauptet – handeln, so würde auch keine Lieferung vorliegen und es würde auch keine klagbare Forderung bestehen. Die Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug seien daher im Dezember 2004 vollinhaltlich gegeben gewesen, weswegen die Vorsteuerkorrektur durch die Betriebsprüfung gänzlich zu Unrecht erfolgt sei. Sie stelle daher den Berufungsantrag, den Gesamtbetrag der abzugsfähigen Vorsteuern im Jahr 2004 entsprechend den bei der Abgabenbehörde eingereichten Abgabenerklärung mit 28.140,08 € festzusetzen. Nochmals weise sie darauf hin, dass sie bereits in der Berufung vom 11. November 2005 den Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung gestellt habe, sollte die Berufung dem UFS zur Entscheidung vorgelegt werden.

In der am 7. Februar 2006 abgehaltenen Berufungsverhandlung wurde ergänzend ausgeführt: Die Berufungsführerin brachte im Wesentlichen vor:

Der LKW sei zum 30.12.2004 übergeben worden. Es sei lediglich die Zahlung nicht erfolgt. Ohne den Kauf des LKW wäre eine Adaptierung wie Lackierung und Beschriftung nicht möglich gewesen. Die Tatsache, dass am 15. März 2005 eine Klage angedroht wurde, spreche ebenfalls dafür, dass die Übergabe bereits stattgefunden hat. Die Tatsache dass im August 2005 der gegenständliche LKW geleast wurde, spreche ebenfalls dafür, dass die Übergabe bereits am 30. Dezember 2004 stattgefunden hat. Die Stornogebühr in Höhe von 13.500,- € sei schlussendlich nicht zu bezahlen, vielmehr habe sie nur Verzugszinsen in Höhe von 2.500,00 € bezahlt. Am 30. Dezember 2004 sei der Typenschein übergeben worden. Der

Schlüssel habe sich bei der Verkäuferin befunden. Dies sei aber auf Grund der weiteren Arbeiten am LKW (die im Jänner 2005 durchgeführt wurden) notwendig gewesen. Bei diesen Arbeiten habe es sich um die Lackierung, Beschriftung und zusätzliche Einbauten, wie z.B. Drehlichter gehandelt. Bei der Rechnung handle es sich um keine Gefälligkeitsrechnung, beim LKW handle es sich um einen Ausstellungs-LKW. Die Verkäuferin habe diesen LKW noch im Jahr 2004 verkaufen wollen. Sie habe sich daher spätestens im Dezember 2004 für den Kauf entscheiden müssen. Der Kaufvertrag sei am 21. Dezember 2004 abgeschlossen worden.

Der Vertreter des Finanzamtes brachte im Wesentlichen vor:

Laut Schreiben vom 6. April 2005 sei der LKW tatsächlich nicht übergeben worden. Laut Aktenvermerk vom 19.4.2005 habe die Verkäuferin ausgesagt, dass es sich bei der Rechnung vom 30.12.2004 um eine Gefälligkeitsrechnung auf Drängen der Käuferin handle. Begründet worden sei dies, um die Investitionszuwachsprämie noch geltend machen zu können. Dafür sei die Erlangung der betrieblichen Nutzungsmöglichkeit am LKW notwendig. Mangels der faktischen Verfügungsmöglichkeit sei dies nicht gegeben. Dies gelte auch für den Vorsteuerabzug.

Über die Berufung wurde erwogen:

Mit Rechnung vom 30.12.2004 stellte die MAN Nutzfahrzeuge Vertrieb OHG der A den berufungsgegenständlichen LKW in Rechnung.

Mit Verkaufsbestätigung vom 30.12.2004 bestätigte die MAN Nutzfahrzeuge Vertrieb OHG der A dass der berufungsgegenständliche LKW an die A verkauft worden sei und dass diese den LKW anmelden könne.

Die dem Kaufvertrag zu Grunde liegenden Allgemeinen Geschäftsbedingungen der MAN Nutzfahrzeuge Vertriebs OHG lauten hinsichtlich Erfüllung und Übernahme auszugsweise:

"Der Verkäufer hat den Kaufgegenstand sofort, nachdem er die Anzeige der Bereitstellung erhalten hat, am vereinbarten Abnahmeort – falls nicht anderes vereinbart, im Lieferwerk bzw in der Zollfreizone – zu prüfen und zu übernehmen. Erfolgt diese Übernahme nicht binnen 8 Tagen, so gilt der Kaufgegenstand als ordnungsgemäß übernommen."

Laut Kaufvertrag wurde als Übernahmeort Lustenau vereinbart. Als Lieferzeit wurde der Dezember 2004 vereinbart.

Mit Schreiben vom 6. April 2005 forderte die MAN Nutzfahrzeuge Vertrieb OHG die A auf, den berufungsgegenständlichen LKW, der bisher noch nicht übernommen worden sei, bis zum 20. April 2005 zu übernehmen. Andernfalls werde der Kauf storniert und eine 15% ige Stornogebühr in Rechnung gestellt.

Mit Schreiben vom 20. April 2005 teilte die A der MAN Nutzfahrzeuge Vertrieb OHG mit, dass sie jederzeit den berufungsgegenständlichen LKW zu übernehmen bereit sei; die Zahlung könne sie bis zum 17. Mai 2005 garantieren, da sie zu diesem Zeitpunkt 165.000,00 € erhalte. Sie erteile die MAN Nutzfahrzeuge Vertrieb OHG bekanntzugeben, wann sie das Fahrzeug übernehmen könne.

Mit Schreiben vom 3. Juni 2005 teilte die A der MAN Nutzfahrzeuge Vertrieb OHG mit, dass sie soeben die 165.000,00 € erhalten habe.

Mit Stornorechnung vom 6. Juli hat die MAN Nutzfahrzeuge OHG den Kauf des berufungsgegenständlichen LKW storniert.

Ebenfalls mit Schreiben vom 6. Juli 2005 hat die MAN Nutzfahrzeuge OHG der A die Stornogebühr in Höhe von 13.500,00 € in Rechnung gestellt.

Aus dem eben geschilderten Ablauf geht klar hervor, dass der Kaufvertrag zwar im Jahr 2004 abgeschlossen. Aus den Schreiben vom 6. April 2005, 20. April 2005 und 6. Juli 2005 geht aber klar hervor, dass weder die Berufungsführerin noch der von ihr vorgesehene Mieter den berufungsgegenständlichen LKW übernommen haben.

§ 12 Abs 1 Satz 1 UStG 1994 lautet:

"Der Unternehmer kann die folgenden Vorsteuerbeträge abziehen:

1. Die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind."

Im gegenständlichen Fall ist lediglich der Anschaffungszeitpunkt des LKW strittig.

Im Sinn ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist Anschaffungszeitpunkt der Zeitpunkt der Lieferung (Erwerb des wirtschaftlichen Eigentums), also die Erlangung der betrieblichen Nutzungsmöglichkeit, und zwar nicht im Sinn der bloß rechtlichen, sondern im Sinn der faktischen Verfügungsmöglichkeit über das Wirtschaftsgut. Unter wirtschaftlichem Eigentum (§ 24 Abs. 1 lit. d BAO) ist nämlich die (tatsächliche) Herrschaft über ein Wirtschaftsgut gleich einem (zivilrechtlichen) Eigentümer zu verstehen. Nach der Rechtsprechung des VwGH (zB 9.3.2005, 2002/13/0171) kommt es für den Zeitpunkt des Anfallens der Anschaffungskosten im Sinne der hier anzuwendenden Rechtsvorschriften auf die Erlangung der betrieblichen Nutzungsmöglichkeit im Sinne der faktischen Verfügungsmöglichkeit über das Wirtschaftsgut an. Diese wird regelmäßig durch den Übergang von Besitz, Gefahr, Nutzung und Lasten erlangt. Besitz setzt gemäß § 309 ABGB Gewahrsame an der Sache voraus. Da wie bereits oben festgestellt, die Gewahrsame im Jahr 2004 nicht auf die Berufungsführerin übergegangen ist, ist auch der Besitz nicht auf die Berufungsführerin übergegangen. Es hat lediglich der Titel aus dem Kaufvertrag bestanden.

Der Kaufvertrag wurde im Jahr 2004 aber noch nicht durchgeführt, da die Besitzübergabe im Jahr 2004 nicht erfolgte. Selbst die Berufungsführerin räumt ein, dass sie zwar den Typenschein, nicht aber die Fahrzeugschlüssel übernommen hat. Nach den Angaben der Berufungsführerin hat sie die Schlüssel nicht übernommen, da die Verkäuferin den LKW noch lackieren und beschriften musste und noch diverse Einbauten vorzunehmen hatte. Es widerspricht der Erfahrung des täglichen Lebens, dass der Käufer den Kaufgegenstand übernimmt, obwohl er noch nicht die vereinbarten Eigenschaften aufweist. Gemäß den dem Kauf zugrunde liegenden Allgemeinen Geschäftsbedingungen der MAN Nutzfahrzeuge Vertrieb OHG geht die Gefahr mit der Übernahme auf den Käufer über. Die Übernahme gilt gemäß diesen Geschäftsbedingungen, falls die tatsächliche Übernahme nicht erfolgt, erst nach 8 Tagen nach Anzeige der Bereitstellung als erfolgt. Da die Anzeige der Bereitstellung erst am 30. Dezember 2004 erfolgte, ist der Gefahrübergang nach dem Kaufvertrag zu Grunde liegenden allgemeinen Geschäftsbedingungen der MAN Nutzfahrzeuge Vertrieb GmbH erst im Jahr 2005 erfolgt. Da die Berufungsführerin den LKW körperlich nicht übernommen hat, ist auch die Nutzungsmöglichkeit an diesem LKW im Jahr 2004 nicht auf die Berufungsführerin übergegangen. Eine Abfrage mit der Fahrgestellnummer des berufungsgegenständlichen LKW beim Kraftfahrzeugcentralregister beim BMI am 9. Juni 2005 hat kein Ergebnis gebracht. Die Berufungsführerin hatte daher auch nicht die mit der Haltung eines Kfz verbundenen Lasten, wie beispielsweise Versicherung und Steuern zu tragen. Durch den bloßen Umstand der Verwahrung des LKW für die Berufungsführerin in einem Lager wurde die wirtschaftliche Verfügungsmacht nicht verwirklicht. Die Berufungsführerin hat daher im Jahr 2004 nicht die wirtschaftliche Verfügungsmacht am berufungsgegenständlichen LKW erhalten. Hinsichtlich des Vorbringens, dass die Klagsandrohung durch die Verkäuferin nur möglich gewesen sei, weil die Lieferung bereits erfolgt gewesen sei, ist die Berufungsführerin darauf hinzuweisen, dass nach dem Kaufvertrag zugrundeliegenden AGB die Lieferung acht Tage nach der Anzeige der Bereitstellung als erfolgt gilt. Die Klage ist daher auf Grund des Kaufvertrages und der darin vereinbarten Lieferungsfiktion sowie der noch nicht erfolgten Kaufpreisentrichtung angedroht worden. Aber selbst nach dieser Lieferungsfiktion – die über die tatsächliche Lieferung nichts aussagt – wäre die Lieferung erst im Jänner 2005, nämlich acht Tage nach dem 30. Dezember 2004 – erfolgt. Im Übrigen wird auf die Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung verwiesen. Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Feldkirch, am 8. Februar 2006