

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Karoline Windsteig in der Beschwerdesache der Bf., Adresse, vertreten durch Uniconsult Wirtschaftsprüfungs- und SteuerberatungsgmbH, Bahnhofstraße 35a, 4910 Ried d, über die Beschwerde vom 29.06.2012 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 vom 2.9.2016 betreffend die Umsatzsteuer für das Jahr 2011 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

## Entscheidungsgründe

Die beschwerdeführende GmbH (Bf.) ist eine Beteiligungs-GmbH, ihr Geschäftsgegenstand ist unter anderem die Vermietung von Kraftfahrzeugen, die Vermietung und Vercharterung von (Hochsee) Yachten und der Handel mit Automobilien.

Dem Ergebnis einer Umsatzsteuersonderprüfung folgend hat das Finanzamt die von der Bf. in der Umsatzsteuervoranmeldung vom 22.5.2012 für den Monat August 2011 geltend gemachten Vorsteuerbeträge aus dem Ankauf eines Pkw der Marke y, s in Höhe von 23.800,00 € nicht anerkannt. Die Begründungsausführungen des Umsatzsteuerfestsetzungsbescheides für den Monat August 2011 verweisen auf Tz 1 des Prüfungsberichtes, in dem die Prüferin feststellte, dass der Geschäftsführer der Bf. keine genauen Angaben über die Verwendung des obengenannten Pkws machen habe können und während des gesamten Prüfungsverfahrens nicht nachvollzogen werden konnte, wofür das Fahrzeug eingesetzt worden wäre. Außerdem gab der Geschäftsführer der Bf. an, das Fahrzeug bisher nicht bewegt zu haben.

Die Prüferin vertrat demzufolge die Ansicht, dass das Kraftfahrzeug betrieblich genutzt werde und unabhängig vom Ausmaß dieser Nutzung umsatzsteuerlich als nicht für das Unternehmen angeschafft gilt, weshalb die Vorsteuern für Pkw und Kombi nicht abzugfähig seien. Vom Abzugsverbot seien nicht nur die Anschaffungskosten, sondern auch die laufenden Kosten betroffen. Ausgenommen hiervon wären lediglich Fahrschulkraftfahrzeuge, Vorführkraftfahrzeuge bzw. Kfz, die zum gewerblichen Weiterverkauf bestimmt sind bzw. Fahrzeuge, die zu mindestens 80% der gewerblichen Personenbeförderung oder der gewerblichen Vermietung dienten.

Da im konkreten Fall die Verwendung des gegenständlichen Kfz nicht bescheinigt worden sei, wäre eine Kürzung der Vorsteuern, wie oben dargelegt, vorzunehmen gewesen.

Die steuerliche Vertretung der Bf. erhab am 29.6.2012 gegen den Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid die nunmehr als Beschwerde zu behandelnde Berufung, in der sie Folgendes ausführte:

*"Die Bf. hat mit 24. Juli 2008 den Gewerbeschein für das Handelsgewerbe und Handelsagent beim magistratischen Bezirksamt des AA erhalten. Auf der Internetseite der Wirtschaftskammer Österreich ist ersichtlich, dass insbesondere auch der Handel mit Automobilien, Motorräder inkl. Bereifungen und Zubehör ab diesem Zeitpunkt angemeldet wurde. Im Zuge einer Außenprüfung gem. § 150 BAO durch das Finanzamt wurde eine Vorsteuerkürzung id € 23. 800 00 für den Ankauf eines PKW der Marke y mit der Begründung, dass bisher nicht nachvollzogen werden konnte wofür das Fahrzeug eingesetzt würde, versagt.*

*Gemäß den Ausführungen des Geschäftsführers wurde das Fahrzeug zum Zwecke der Weiterveräußerung angeschafft. Diese Absicht lässt sich schon aus den Buchhaltungsunterlagen (Kontoblatt) ableiten. Die Veräußerung eines solchen teuren Fahrzeugs nimmt erfahrungsgemäß einen längeren Zeitraum in Anspruch. Der Geschäftsführer hat in einer Stellungnahme vom 09. Mai 2012 dementsprechendes bereits angeführt, dass das besagte Fahrzeug bereits veräußert wurde."*

Die Prüferin nahm dazu am 5.10.2016 wie folgt Stellung:

*"Mit Rechnung 2011/21 vom 1.8.2011 kaufte die Bf. von der Fa. dd, einen Pkw, das Neufahrzeug der Marke y, Modells Gran Cabrio zum Preis von 119.000,00 € zuzüglich 20% USt im Betrag von 23.800,00 € sohin um den Gesamtbetrag von 142.800,00 € . Laut Rechnung wird ein NoVA-Satz für Endkunden von 16 % (Nova-Malus € 4.750,00 excl. USt) angeführt. Außerdem werden mit der Umsatzsteuervoranmeldung Unterlagen im Zusammenhang mit dem Kauf des Fahrzeugs zur Vorlage gebracht, nämlich eine Kopie der Neufahrzeurechnung des Autohauses P an die Fa. dd, wonach das Fahrzeug y Gran Cabrio mit 119.000,00 € zuzüglich 20% USt abgerechnet wird (gleiche Angaben bzgl. NoVA). Außerdem wird ein Nachweis hinsichtlich Vorschreibung und Bezahlung der Grundumlage ua. für den Fahrzeughandel an die Bf. angeschlossen.*

*Im Zuge der Prüfung konnte der Geschäftsführer, Herr ii keine genauen Angaben bezüglich der Verwendung des obig genannten Kraftfahrzeuges machen. Außerdem gab er zunächst an, dass das Fahrzeug bislang nicht gefahren wurde.*

*Eine Erhebung beim Autohaus P, wo das Kraftfahrzeug ab dem 8.11.2011 und zumindest bis zum 16.1.2012 abgestellt war, ergab jedoch einen Kilometerstand von 3614.*

*In der Vorhaltsbeantwortung gibt der Geschäftsführer der Bf. an, dass der Geschäftsführer der Fa. dd mit dem Kfz in Cannes bzw. in Fano war. Bei der Schlussbesprechung am 9.5.2012 gibt Herr ii widersprüchliche Angaben zur Verwendung des Kfzs an. Er habe drei Möglichkeiten zur Verwertung angestrebt, nämlich den Verkauf oder den Verkauf*

*an S International, um es dort mit einem Schiff mit zu verkaufen oder den Aufbau eines Luxusmietwagenfuhrparks zwecks kurzfristiger Vermietung.*

*Außerdem gab Herr ii am 9.5.2012 an, dass das Fahrzeug bereits verkauft sei. Bislang sei aber noch keine Rechnung ausgestellt bzw. ein Kaufvertrag errichtet worden. Es konnten keine Unterlagen dazu vorgelegt werden."*

Dieser Stellungnahme entgegnete die steuerliche Vertretung, dass das verfahrensgegenständliche Fahrzeug am 7.5.2012 an ein Auto- und Motorradcenter in D verkauft worden sei und legte zum Beweis dafür eine Rechnung der Bf. vom 7.5.2012 vor. Überdies wäre dieses Fahrzeug zu keinem Zeitpunkt in Österreich angemeldet gewesen.

Angeschlossen wurde ein schriftlicher Aktenvermerk, in dem die Geschäftsführung der Bf. schriftlich festhielt, dass Herr ii drei Möglichkeiten der Verwertung des konkreten Fahrzeuges angestrebt habe. Bei der am 9.5.2012 mit der Außenprüfung stattgefundenen Besprechung habe er bekanntgegeben, dass er den Verkauf des Fahrzeugs in die Wege geleitet habe und eine vorläufige Rechnung geschrieben hätte. Unter professionellen Fahrzeughändlern sei es üblich gewesen, dass eine Rechnung geschrieben werde und dass erst nach Vereinbarung der Übergabe - Modalitäten und nach Leistung des Kaufpreises (oder Großteil des Kaufpreises) geliefert werde. Unter Professionisten werde auch kein Kaufvertrag abgeschlossen. Dies erfolge nur zwischen Händlern und Privatpersonen. Zum Beweis des Verkaufes des Fahrzeugs wurde die an die Bf. adressierte Faktura des Autohaus P vom 13.7.2012 über den Transport des Fahrzeugs an den deutschen Abnehmer vorgelegt. Aus der diesbezüglichen Rechnung ist unter anderem zu entnehmen, dass das Fahrzeug einen Kilometerstand von 3.200 km gehabt habe.

Diese Unterlagen und Belege wurden dem Finanzamt am 31.10.2016 und am 17.1.2017 zur Kenntnisnahme übermittelt. Eine Gegenäußerung dazu wurde nicht abgegeben.

Aktenkundig sind überdies Fakturen über den Verkauf des genannten Fahrzeuges an die Bf.. Eine Automobil GmbH verkaufte den PKW am 13.7.2010 an die P GmbH in Höhe von brutto 136.885,00 €, und veranlasste den Transport dieses Fahrzeugs am 15.7.2010 an die genannte GmbH. Der Kilometerstand des Fahrzeugs war auf der diesbezüglichen Faktura vom 13.7.2010 mit Null angegeben worden.

Die P GmbH verkaufte in der Folge das Fahrzeug als Neufahrzeug am 19.7.2010 an die dd zum Preis von 142.800,00 €, der daran anschließende Verkauf des Neufahrzeuges an die Bf. erfolgte, wie bereits von der Prüferin festgehalten, am 1.8.2011 in Höhe von 142.800,00 €.

Den Akten sind ebenso Aussagen des Ing. P im Zuge seiner Einvernahme durch die Finanzpolizei am 10.11.2011 zu entnehmen, wonach dieser bestätigte, dass das in Rede stehende Fahrzeug einen Kilometerstand von 3.614 km ausgewiesen hat.

Die Abgabenbehörde erließ am 2.9.2016 den Umsatzsteuerjahresbescheid 2011 und übernahm in diesem unter Zugrundelegung der Feststellungen der Außenprüfung die streitgegenständliche Vorsteuerkürzung.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Vorab ist auszuführen, dass gemäß § 253 BAO, wenn ein Bescheid an die Stelle eines mit Beschweidbeschwerde angefochtenen Bescheides tritt, die Bescheidbeschwerde auch als gegen den späteren Bescheid gerichtet gilt. Dies gilt auch dann, wenn der frühere Bescheid einen kürzeren Zeitraum als der ihn ersetzende Bescheid umfasst.

Im Beschwerdefall erhob die Bf. ursprünglich eine Beschwerde gegen den am 22.5.2012 ergangenen Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid für den Monat August 2011, welche im Sinne der vorstehenden Bestimmung nunmehr auch gegen den später erlassenen Umsatzsteuerjahresbescheid als eingebbracht gilt (vgl. BFG 22.4.2015, RV/5100223/2012).

Auf Basis der Aktenlage sowie der unbedenklich vorgelegten Unterlagen über den Ein- und Verkauf des verfahrensgegenständlichen Fahrzeugs, insbesondere der am 20.10.2016 übermittelten Rechnung vom 9.5.2012 über den Verkauf des gegenständlichen Fahrzeugs an einen deutschen Abnehmer und der Faktura des "Autohaus P" an die Bf. über die Kosten des Transportes des Kfz nach D wurde glaubhaft dargelegt, dass der am 1.8.2011 von der Bf. als Neufahrzeug angekauft Pkw y, s im Jahre 2012 verkauft worden ist.

Zum in Rede stehenden Ein- bzw. Verkaufsvorgang ist auf Grund diesbezüglicher Fakturen überdies festzuhalten, dass das genannte Fahrzeug als Neufahrzeug am 13.7.2010 von einer Automobil GmbH an die P GmbH in Höhe von brutto 136.885,00 € verkauft und am 15.7.2010 an diese geliefert worden ist. Die P GmbH verkaufte in der Folge das Fahrzeug als Neufahrzeug am 19.7.2010 an die dd zum Preis von 142.800,00 €, der daran anschließende Verkauf des Neufahrzeugs an die Bf. erfolgte am 1.8.2011 in Höhe von 142.800,00 €.

Auf Basis der von dd an die Bf. ausgestellten Rechnung vom 1.8.2011 über den Verkauf eines Neufahrzeugs muss davon ausgegangen werden, dass die Bf. ein neues Fahrzeug gekauft hat. Die Rechnung der P GmbH vom 13.7.2012 über den Transport des von der Bf. an einen deutschen Abnehmer verkauften Fahrzeuges weist einen Kilometer Stand von 3.200 km aus, was klar zum Ausdruck bringt, dass die Bf. das verfahrensgegenständliche Fahrzeug in einem gebrauchten Zustand verkauft hat.

Diese Feststellung wird gleichermaßen von den unbestrittenen und im vorliegenden Akt fotografisch am 10.11.2011 im Zuge der Einvernahme des Herrn Ing P dokumentierten Feststellungen der Finanzpolizei und der Prüferin bestätigt. Danach war das in Rede stehende Fahrzeug beim Autohaus P ab dem 8.11.2011 zumindest bis zum 16.1.2012 abgestellt und wies dort einen Kilometerstand von 3.614 km auf. Daraus resultiert die Schlussfolgerung, dass die Bf. das am 1.8.2011 angeschaffte Neufahrzeug, trotz nicht erfolgter Zulassung, genutzt hatte.

Das Bundesfinanzgericht beurteilt die Aussage des Geschäftsführers der Bf., wonach er beim Kauf des y den Kilometerstand nicht geprüft habe, als nicht glaubhaft, zumal es den Erfahrungen des täglichen Lebens nicht entspricht, dass ein Vertreter eines Unternehmens, das unter anderem mit Fahrzeugen handelt, sich im Zuge des Ankaufes eines Pkw y, s als Neufahrzeug (s. Rechnung vom 1.8.2011), nicht vergewissert, ob es sich auch tatsächlich um ein Neufahrzeug gehandelt habe.

Ebenso wenig sind die durch keine Beweise untermauerten Angaben des Geschäftsführers der Bf. plausibel, wonach der Geschäftsführer der dd GmbH mit besagtem Fahrzeug gefahren sei, zumal in diesem Fall die an die Bf. adressierte Rechnung über ein Neufahrzeug mit Sicherheit nicht akzeptiert worden wäre.

Aus all dem sowie insbesondere aus den vorliegenden Unterlagen muss gefolgt werden, dass die Bf. ein Neufahrzeug gekauft und ein Gebrauchtfahrzeug verkauft hat, ohne es als Vorführkraftfahrzeug angemeldet zu haben.

Die Tatsache, dass das Fahrzeug nicht zugelassen wurde und dass dieses buchhalterisch als Umlaufvermögen erfasst wurde, ändert nichts daran, dass die Bf. das Kfz im Anschaffungsjahr 2011 vor dessen Verkauf im Jahre 2012 zu anderen, nicht begünstigten Zwecken innerhalb oder außerhalb ihres Unternehmens verwendet hat.

In rechtlicher Hinsicht ist auszuführen:

Gemäß § 12 Abs. 2 Z 2 lit b UStG 1994 gelten Lieferungen, sonstige Leistungen oder Einführen als nicht für das Unternehmen ausgeführt, 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 zumindest 80% dem Zweck der Personenbeförderung oder der gewerblichen Vermietung dienen.

Die in der genannten Bestimmung genannten Ausnahmetatbestände sind strikt auszulegen (Ruppe/Achatz, UStG 4. § 12 Tz 197), die Aufzählung der Kraftfahrzeuge, die vom Vorsteuerverbot ausdrücklich ausgenommen sind, ist taxativ.

Die steuerliche Vertretung der Bf. bringt vor, dass das Fahrzeug von vornherein für den Weiterkauf bestimmt gewesen wäre, weshalb es im Jahresabschluss als Umlaufvermögen ausgewiesen war. Eine zwischenzeitliche Anmeldung des Kraftfahrzeuges wäre nicht erfolgt, darüber hinaus sei der Handel mit Automobilien Unternehmensgegenstand der Bf.

Unbedenkliche Unterlagen bescheinigen allerdings, dass das Neufahrzeug zwischen dem Ankauf am 1.8.2011 und seiner Weiterveräußerung im Jahre 2012 gefahren wurde, zumal nach der Aktenlage feststeht, dass das Fahrzeug schon im Jahre 2011 einen Kilometerstand von 3.614 km aufwies.

Dies führt zur berechtigten Annahme, dass der streitgegenständliche Pkw im Jahre 2011 nicht ausschließlich dem Zwecke der gewerblichen Weiterveräußerung diente, sondern auch anderen Zwecken innerhalb oder außerhalb des Unternehmens der Bf. Da das

Fahrzeug somit nicht ausschließlich zur gewerblichen Weiterveräußerung bestimmt war, steht ein Vorsteuerabzug für die im Zusammenhang mit der Anschaffung und dem Betrieb des Fahrzeugs stehenden Lieferungen und sonstigen Leistungen nicht zu (vgl. VwGH 10.6.1991, 90/15/0111).

Der Verwaltungsgerichtshof brachte im oben zitierten Erkenntnis ebenso zum Ausdruck, dass der Begriff "ausschließlich" eindeutig ist: er besagt nichts anderes als ohne jede, also auch nur die geringste Ausnahme.

Die Nutzung des Fahrzeugs im Streitjahr zu anderen und zwar nicht begünstigten "unternehmerischen" Zwecken kann demzufolge im Sinne des § 12 Abs. 2 Z 2 lit b UStG 1994 auch nicht nur in einem bestimmten Umfang toleriert werden, sondern muss als ausnahmslos interpretiert werden, weshalb der geltend gemachte Vorsteuerabzug bei der Anschaffung im Jahre 2011 nicht zustand.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

### **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 liegt keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor, zumal die Frage des Vorsteuerabzuges bei Pkw nach der im Erkenntnis zitierten gesetzlichen Bestimmung und im Sinne der angeführten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes beurteilt wurde.

Wien, am 28. Februar 2017