



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw., Beamter, N., vertreten durch Riegler & Kerschbaumer Steuerberatungsgesellschaft mbH, Steuerberatungskanzlei, 8230 Hartberg, Schildbach 111, vom 18. August und 19. Mai 2006 gegen die Bescheide des Finanzamtes Bruck Leoben Müzzzuschlag vom 14. Juli und 10. April 2006 betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 2003 und 2004 entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Das Finanzamt hat unter Bedachtnahme auf die Feststellungen einer Außenprüfung die vom Berufungswerber (Bw.) durchgeführten Verkäufe von Personenkraftwagen (Einkauf der Fahrzeuge in Deutschland) - im Streitjahr 2003 vier und im Streitjahr 2004 drei - als nachhaltige Betätigung im Sinne des § 2 Abs. 1 UStG 1994 qualifiziert und die dabei nachweislich erzielten Entgelte dem Normalsteuersatz in Höhe von 20 % unterworfen [vgl. Punkt 2) der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 5. April 2006 anlässlich der Außenprüfung].

Die gegen den Umsatzsteuerbescheid 2003 eingebrachte Berufung hat der Bw. folgendermaßen begründet:

Gemäß § 23 Z 1 EStG 1988 gehörten zu den Einkünften aus Gewerbebetrieb die Einkünfte aus einer selbständigen, nachhaltigen Betätigung, die mit Gewinnerzielungsabsicht unternommen werde und die sich als Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr darstelle, wenn

die Betätigung weder als Ausübung der Land- und Forstwirtschaft noch als selbständige Arbeit anzusehen sei. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 22.3.1991, 90/13/0256) sei eine derartige Tätigkeit erst dann als gewerblich einzustufen, wenn sie den Rahmen einer Vermögensverwaltung überschreite. Dies sei dann der Fall, wenn durch die Marktteilnahme nach Art und Umfang der Tätigkeit ein Bild erzeugt werde, das der privaten Vermögensverwaltung fremd sei. In Zweifelsfällen sei darauf abzustellen, ob die Tätigkeit, wenn sie in den gewerblichen Bereich fallen solle, dem Bild entspreche, das nach der Verkehrsauffassung einen Gewerbebetrieb ausmache.

Ein weiteres Abgrenzungskriterium zwischen gewerblicher Tätigkeit und Vermögensverwaltung stelle nach der Literatur (vgl. Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, § 23, Tz 14.1 und 14.3) die Anzahl der jährlichen An- und Verkäufe dar.

Im gegenständlichen Fall spreche die Höhe der Zu- und Verkäufe nicht für eine gewerbliche Betätigung.

Entscheidungswesentlich bei der Beurteilung des gegenständlichen Falles sei das sich bietende Gesamtbild der Verhältnisse und zwar unter Zugrundelegung des Maßstabes der Verkehrsauffassung. Dieses Kalkül ergebe, dass jenen Kriterien, die gegen die Annahme einer gewerblichen Tätigkeit sprechen, mehr an Gewicht zukomme als jenen, die eine gewerbliche Tätigkeit indizierten.

Unternehmer sei, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübe, wobei gewerblich oder beruflich jede nachhaltige Tätigkeit zur Einnahmenerzielung sei.

Gerade dieser Aspekt fehle bei den in Rede stehenden Fahrzeugverkäufen [Mercedes 220 CDI (Verkaufspreis: € 17.000,00 und Anschaffungskosten inklusive Nebenkosten: € 17.203,00); Audi A4 Limousine (tatsächlicher Verkaufspreis: € 18.000,00 und Anschaffungskosten inklusive Nebenkosten: € 17.840,00) und Audi A4 Avant Tdi (Verkaufspreis: € 16.500,00 und Anschaffungskosten inklusive Nebenkosten: € 17.359,00)].

Regelmäßig versuche die Abgabenbehörde Unternehmern den Vorsteuerabzug mit der Begründung der fehlenden Unternehmereigenschaft zu versagen. Umgekehrt sollte sich die Abgabenbehörde aber schon aus Gründen von Treu und Glauben nicht dazu verleiten lassen, tatsächlich nicht vorhandene Unternehmereigenschaften zu fingieren.

Die Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2004 wurde vom Bw. wie folgt begründet:

Die Nachhaltigkeit der Tätigkeit sei deshalb nicht gegeben, da grundsätzlich davon auszugehen sei, dass er sich die Autos zur Deckung seines Eigenbedarfs anschaffe. Allein aus den täglichen Fahrten zur Arbeitsstätte nach Wien ergebe sich eine jährliche Kilometerleistung

von ca. 60.000 km. Da er als hauptberuflicher Feuerwehrmann in Wien beschäftigt sei und zu den vereinbarten Zeiten am Dienstort erscheinen müsse, habe er sich nach mehrmaligen Pannen entschlossen das "Montagsauto" Mercedes C 220 Baujahr 1999 relativ rasch wieder zu verkaufen. Somit könne man nicht von einer gewerblichen Tätigkeit ausgehen, vielmehr handle es sich um den Verkauf von Hausrat. Überdies sei festzuhalten, dass beim Verkauf dieses Fahrzeuges ein Verlust erzielt worden sei.

Das auch im Jahr 2004 angeschaffte Fahrzeug der Marke Skoda sei für einen Bekannten organisiert worden, der es dann allerdings nicht kaufen wollte, weshalb es dann in das Umlaufvermögen eines Händlers verkauft worden sei. Bei einem Freundschaftsdienst könne keine nachhaltige, schon gar nicht gewerbliche Tätigkeit unterstellt werden. Somit sei davon auszugehen, dass es sich beim Verkauf von lediglich einem Fahrzeug nicht um eine nachhaltige Tätigkeit Im Sinne des UStG 1994 handle.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 2 Abs. 1 UStG 1994 ist Unternehmer, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt. Das Unternehmen umfasst die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des Unternehmers. Gewerblich oder beruflich ist jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen, auch wenn die Absicht, Gewinn zu erzielen, fehlt oder eine Personenvereinigung nur gegenüber ihren Mitgliedern tätig wird.

Die gewerbliche Tätigkeit iSd § 2 Abs. 1 stimmt nicht mit der gewerblichen Tätigkeit oder selbständigen Arbeit iSd EStG überein. Nach § 2 Abs. 1 dritter Satz braucht auch nicht bestimmt werden, welcher Art (gewerblich oder beruflich) die Tätigkeit ist, denn es reicht aus, dass sie nachhaltig ausgeübt wird (vgl. Scheiner/Kolacny/Caganek, Kommentar zur Mehrwertsteuer; UStG 1994, Band III, § 2, Anm. 101).

Mit der nachhaltigen Tätigkeit grenzt das UStG die unternehmerische von der nichtunternehmerischen (privaten) Tätigkeit ab. Jede nicht in die Privatsphäre fallende Tätigkeit soll nach dem Sinn und Zweck des UStG der Umsatzsteuer unterliegen (vgl. Scheiner/Kolacny/Caganek, Kommentar zur Mehrwertsteuer; UStG 1994, Band III, § 2, Anm. 103).

Eine nachhaltige Tätigkeit ist stets dann gegeben, wenn mehrere gleichartige Handlungen nach dem äußeren Sachverhalt und Ausnutzung derselben Gelegenheit oder desselben dauernden Verhältnisses vorgenommen werden (vgl. Scheiner/Kolacny/Caganek, Kommentar zur Mehrwertsteuer; UStG 1994, Band III, § 2, Anm. 105).

Verkäufe von Privatvermögen erfüllen das Kriterium der Nachhaltigkeit nicht, wenn sie nur gelegentlich erfolgen und es an einem inneren Zusammenhang solcher gleichartiger

Tätigkeiten fehlt (vgl. Scheiner/Kolacny/Caganek, Kommentar zur Mehrwertsteuer; UStG 1994, Band III, § 2, Anm. 107).

Unter Bedachtnahme auf die vorhin dargestellte Rechtslage konnte den Berufungen, die sich ausschließlich gegen die Annahme einer unternehmerischen Tätigkeit dem Grunde nach wenden, aus nachstehenden Erwägungen kein Erfolg beschieden sein:

Unter Berücksichtigung der Ausführungen des Bw. in der Niederschrift vom 9. November 2006 ist unbestritten, dass er im Streitjahr 2003 insgesamt vier Personenkraftwagen gegen Entgelt veräußert hat, wobei er davon drei vorübergehend, kurzfristig selbst genutzt hat [Audi A4 S4 Baujahr 2000 in der Zeit von 25. September 2002 bis 3. Februar 2003 (rund 4 Monate); Mercedes C 220, Baujahr 1999 in der Zeit von 3. Februar 2003 bis 1. April 2003 (rund 2 Monate); Audi A4 Avant Baujahr 2001 in der Zeit von 16. April 2003 bis 2. Dezember 2003 (rund 7 1/2 Monate)], während der am 16. Mai 2001 erworbene Audi A4 S4 Limousine Baujahr 2001 ohne zwischenzeitige Eigennutzung am 21. Juli 2003 verkauft worden ist.

Im Streitjahr 2004 hat der Bw. den Skoda Oktavia Baujahr 2002 am 1. April 2004 und den am 15. Oktober 2004 erworbenen Audi A6 Avant Baujahr 2001 am 25. Oktober 2004 verkauft. Des Weiteren hat der den seit 2. Dezember 2003 selbst genutzten Audi A6 Baujahr 1998 nach rund 10 Monaten am 8. Oktober 2004 abgemeldet und verkauft, wobei er sich diesbezüglich, ebenso wie bei dem zwischen 25. September 2002 und 3. Februar 2003 selbst genutzten Audi A4 S4 Baujahr 2000 weder an den Käufer noch an den erzielten Kaufpreis erinnern könne.

Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates kann angesichts der im Streitjahr 2003 unbestrittenen vier Verkäufe von Personenkraftwagen, wobei die vom Bw. vorübergehend (zwischen 2 und 7 1/2 Monate) selbst genutzten Kraftfahrzeuge auch in die Beurteilung einzubeziehen sind, keinesfalls von gelegentlichen Verkäufen, wie sie üblicherweise anlässlich der Anschaffung eines neuen Kraftfahrzeuges stattfinden, ausgegangen werden. Die Anschaffung und kurzfristige Nutzung von vier verschiedenen Personenkraftwagen der Mittelklasse innerhalb eines Kalenderjahres kann auch nicht mit der vom Bw. angegebenen Jahreskilometerleistung aus den Fahrten zwischen Wohnort und Arbeitsstätte von rd. 60.000 km glaubwürdig begründet werden. Denn es kann doch wohl nicht ernsthaft behauptet werden, dass für die Bewältigung einer derartigen Kilometerleistung jedenfalls vier Kraftfahrzeuge erforderlich sind. Vielmehr ist, wie die in den diversen Autozeitschriften laufend veröffentlichten Langzeittests beweisen, insbesondere bei Mittelklassefahrzeugen, vor allem mit Baujahren ab Ende der 90iger Jahre jedenfalls von einer wirtschaftlich vertretbaren Nutzungsmöglichkeit von weit über 100.000 km Fahrleistung auszugehen. Somit ist der häufige Fahrzeugwechsel keinesfalls durch technische und wirtschaftliche Notwendigkeiten

bedingt. Zu der in der Niederschrift vom 9. November 2006 nicht substantiiert vorgetragenen Behauptung, es hätte sich beim Mercedes C 220 Baujahr 1999 um ein "Montagsauto" gehandelt, das er deshalb nach kurzer Zeit verkauft habe, ist lediglich festzustellen, dass er nähere diesbezügliche Sachverhaltsangaben und vor allem auch entsprechende Beweismittel schuldig geblieben ist, weshalb auch der Verkauf dieses Kraftfahrzeuges der unternehmerischen Betätigung zuzurechnen ist.

Da auch eine besondere Neigung des Bw. das jeweils neueste Modell eines Personenkraftwagens besitzen zu wollen nicht erkennbar ist, zumal es sich durchwegs um Gebrauchtfahrzeuge verschiedener Fahrzeugmarken handelt, verbleibt wohl nur die Absicht durch die ständigen An- und Verkäufe entsprechende Einnahmen erzielen zu wollen.

Diese Beurteilung gilt auch für das Streitjahr 2004, in dem drei Kraftfahrzeuge, wobei zwei vom Bw. selbst überhaupt nicht genutzt worden sind, verkauft worden sind, zumal dieses Jahr jedenfalls im Zusammenhang mit dem Streitjahr 2003 und auch mit dem Folgejahr 2005, in dem der Bw. mit Beginn 1. Oktober 2005 offiziell die gewerbliche Tätigkeit "Kfz-Handel" beim Finanzamt gemeldet und in weiterer Folge entsprechende Einnahmen-Ausgaben Rechnungen für die Zeiträume 1. Oktober 2005 bis 31. Dezember 2005 und 1. Jänner 2006 bis 31. Dezember 2006 beim Finanzamt eingereicht hat, zu sehen ist.

Die Intensität der wirtschaftlichen Betätigung des Bw. in den Streitjahren [insgesamt sieben Verkäufe von Kraftfahrzeugen mit einem daraus nachweislich erzielten Umsatz in Höhe von € 44.166,67 (2003) und € 28.500,00 (2004)] ist in einem Ausmaß gegeben, dass jedenfalls bereits auch für diese Jahre von einer unternehmerischen Betätigung auszugehen ist.

Bezüglich des Verkaufspreises für den im Jahr 2003 verkauften Audi A4 S4 Limousine Baujahr 2001, der vom Bw. in der Berufung ohne nähere Begründung mit € 18.000,00 angegeben wird, ist lediglich festzustellen, dass dieser nach der aktenkundigen, vom Bw. unterfertigten Kaufvereinbarung vom 21. Juli 2003 tatsächlich € 19.500,00 beträgt.

Soweit sich die Argumentation des Bw. gegen die Annahme eines Gewerbebetriebes im Sinne des § 23 EStG 1988 wendet, ist ihr Folgendes zu entgegnen:

Die gewerbliche Tätigkeit im Sinne des § 2 Abs. 1 UStG 1994 stimmt nicht mit der gewerblichen Tätigkeit oder selbständigen Arbeit iSd EStG überein. Nach § 2 Abs. 1 dritter Satz braucht auch nicht bestimmt werden, welcher Art (gewerblich oder beruflich) die Tätigkeit ist, denn es reicht aus, dass sie nachhaltig ausgeübt wird (Scheiner/Kolacny/Caganek, Kommentar zur Mehrwertsteuer; UStG 1994, Band III, § 2, Anm. 101).

Die gewerbliche oder berufliche Tätigkeit wird nachhaltig ausgeübt, wenn sie auf Dauer zur Erzielung von Einnahmen angelegt ist. Ob dies der Fall ist, richtet sich nach dem Gesamtbild

der Verhältnisse im Einzelfall (vgl. Scheiner/Kolacny/Caganeck, Kommentar zur Mehrwertsteuer; UStG 1994, Band III, § 2, Anm. 104).

Der Argumentation bezüglich des im Jahr 2004 angeschafften Fahrzeuges der Marke Skoda, welches als "Freundschaftsdienst" für einen Bekannten organisiert worden sei, der es dann allerdings nicht kaufen hätte wollen, weshalb es dann in das Umlaufvermögen eines Händlers verkauft worden sei, weshalb keine nachhaltige Tätigkeit unterstellt werden könne, ist Folgendes entgegenzuhalten:

Die Motive für eine Tätigkeit sind grundsätzlich unerheblich. Tätigkeiten als "Freundschaftsdienst", als Gefälligkeit oder aus Gründen der Verwandtschaft hindern die Steuerbarkeit nicht, wenn Beweisanzeichen für eine nachhaltige Tätigkeit vorliegen (vgl. Scheiner/Kolacny/Caganeck, Kommentar zur Mehrwertsteuer; UStG 1994, Band III, § 2, Anm. 123). Da dieser An- und Verkauf nicht isoliert, sondern jedenfalls im Gesamtzusammenhang der Jahre 2003 bis einschließlich 2006 zu betrachten ist, können nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates keine Zweifel bezüglich der Nachhaltigkeit obwalten. Überdies ist in diesem Zusammenhang zu bemerken, dass der Bw. auch schon im Jahr 2002 diverse An- und Verkäufe von Personenkraftwagen durchgeführt hat, die aber, wie das Finanzamt unter Punkt 2) der Niederschrift vom 5. April 2006 über die Schlussbesprechung anlässlich der Außenprüfung festgestellt hat, infolge der Kleinunternehmerregelung nach § 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994 – Umsätze unter 22.000 Euro – keine umsatzsteuerliche Auswirkung nach sich gezogen haben.

Zur Zuständigkeit des Referenten ist Nachstehendes festzustellen:

Gemäß § 282 Abs. 1 Z 1 BAO obliegt die Entscheidung über Berufungen namens des Berufungssenates dem Referenten (§ 270 Abs. 3), außer in der Berufung (§ 250), im Vorlageantrag (§ 276 Abs. 2) oder in der Beitrittserklärung (§ 258 Abs. 1) wird die Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat beantragt.

Der Antrag ist in der Berufung, im Vorlageantrag oder in der Beitrittserklärung selbst zu stellen. Es genügt nicht, dass ein solcher Antrag in einem (die Berufung) ergänzenden Schriftsatz gestellt wird (vgl. Ritz, Bundesabgabenordnung, Kommentar, Wien 2005, § 282, Tz 4 und die dort zitierte Judikatur).

Zufolge § 284 Abs. 1 Z 1 BAO hat über die Berufung eine mündliche Verhandlung stattzufinden, wenn es in der Berufung (§ 250), im Vorlageantrag (§ 276 Abs. 2) oder in der Beitrittserklärung (§ 258 Abs. 1) beantragt wird.

Anträge, die erst in einem die Berufung ergänzenden Schreiben gestellt werden, begründen keinen Anspruch auf mündliche Verhandlung. Auch ein Antrag in einer Eingabe, die die in der

Berufung fehlende Begründung nachreicht, vermittelt keinen Anspruch auf mündliche Verhandlung (vgl. Ritz, Bundesabgabenordnung, Kommentar, Wien 2005, § 284, Tz 2 und 3, sowie die dort zitierte Judikatur).

Da der Bw. weder in der Berufung vom 18. August 2006 gegen den Umsatzsteuerbescheid 2003 noch in der Berufung vom 19. Mai 2006 gegen den Umsatzsteuerbescheid 2004 einen Antrag auf Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat im Wege einer mündlichen Berufungsverhandlung gestellt hat, sondern erstmalig in der die Berufung vom 18. August 2006 ergänzenden Eingabe vom 15. Dezember 2006 eine "mündliche Verhandlung sowie die Entscheidung durch den Berufungssenat" beantragt hat, hatte unter Bedachtnahme auf die vorhin zitierte Rechtslage der Referent namens des Berufungssenates über die Berufungen zu entscheiden.

Es war daher wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Graz, am 21. August 2008