



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der Bw, vertreten durch Dr. Leopold Boyer, 2225 Zistersdorf, Hauptstraße 23-25 vom 2. April 2008 gegen die Bescheide des Finanzamtes Gänserndorf Mistelbach vom 26. März 2008 betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2006 und vom 20. März 2008 über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für den Kalendermonat Juli 2006 entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

### Entscheidungsgründe

In der Niederschrift vom 17.03.2008 über eine bei der Berufungswerberin (Bw.), einer Gesellschaft m. b. H., abgeführten Nachschau gemäß [§ 144 BAO](#) hielt der Prüfer Folgendes fest:

*„Sachverhalt:*

*Mit Rechnung vom 20.07.2006 hat die Bw. von der A GmbH & Co KG, G, D-X den gebrauchten PKW C, Fahrgestell-Nr. 1 um € 52.931,04 erworben. Die Lieferung wurde als innergemeinschaftliche Lieferung unter Verwendung der UID-Nummern ATU2 des Erwerbers und DE3 des Lieferers ausgeführt. Das Fahrzeug ist seit 28.07.2006 mit dem Kennzeichen F zum Verkehr amtlich zugelassen. Nach Angaben des Geschäftsführers der Bw. weist der Tachostand derzeit einen Stand von ~80.000 km aus, woraus seit der Anschaffung des Fahrzeuges eine Fahrleistung von ~43.600 km resultiert. Beim Erwerb des Fahrzeuges und auch später war weder Erwerbsteuer noch Normverbrauchsabgabe entrichtet worden. Die Nichtentrichtung der Abgaben begründete der Geschäftsführer mit der Nutzung des*

*Fahrzeuges als Vorführfahrzeug. Die Entrichtung der Abgaben habe er erst bei der geplanten Veräußerung des Fahrzeuges ins Ausland vorgesehen.*

**Rechtliche Beurteilung:**

*Unter einem Vorführfahrzeug ist ein Fahrzeug zu verstehen, welches grundsätzlich zur gewerblichen Weiterveräußerung bestimmt ist, wobei der Gesetzgeber eine vorübergehende Verwendung für Vorführzwecke als für die Vorsteuerabzugsberechtigung (hier Vorsteuer aus innergemeinschaftlichen Erwerben) unschädlich betrachtet. Demnach muss ein Zusammenhang mit einer beabsichtigten Veräußerung noch erkennbar sein. Für die Qualifikation als Vorführfahrzeug ist daher neben dem tatsächlichen Verwendungszweck auch eine zeitliche Komponente wesentlich. In der Literatur wird diese zeitliche Komponente, abhängig von der Marktpräsenz der Fahrzeuge mit der Dauer von sechs Monaten bis maximal einem Jahr bemessen.*

*Haupttätigkeit der Bw. ist das Immobilienmaklergewerbe, wo Liegenschaften im östlichen K und im L Umland erworben und nach deren Sanierung höherpreisig verkauft werden. Als Nebentätigkeit werden jährlich ein bis zwei gebrauchte KFZ in Deutschland erworben, nach Österreich verbracht und dort weiterverkauft.*

*Schon aus dieser Firmenstruktur ist erkennbar, dass der KFZ-Handelsbereich dem Immobilienhandel untergeordnet ist und diesem kostengünstig (als Umlaufvermögen – ohne Umsatzsteuer und ohne NoVA) Kraftfahrzeuge zur Nutzung bereithält.*

*Das Fahrzeug wird seit Juli 2006, also bisher rund 21 Monate genutzt. In dieser Zeit wurden rund 43.600 Kilometer zurückgelegt, was für ein ausschließlich als Vorführkraftfahrzeug genutztes KFZ untypisch ist.*

*Aus obigen Ausführungen resultiert, dass der gegenständliche C bereits seit dem Erwerb dem Anlagevermögen zuzurechnen ist. Die Bw. schuldet daher die Erwerbsteuer und die Normverbrauchsabgabe. Die Vorsteuer aus innergemeinschaftlichen Erwerben ist nicht abzugsfähig."*

Das Finanzamt erließ in der Folge einen der Ansicht des Prüfers Rechnung tragenden Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2006 sowie einen Bescheid über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für den Kalendermonat Juli 2006.

In den gegen diese Bescheide eingebrachten Berufungen wird ausgeführt, dass die Bw. über einen Gewerbeschein für das Bauhilfsgewerbe, den Fahrzeughandel und das Immobilien- und Vermögenstreuhändergewerbe verfüge. Der Fahrzeughandel sei somit ebenfalls Gegenstand des Unternehmens der Bw..

Entgegen der vom Prüfer in der Niederschrift dokumentierten Ansicht entscheide nicht die Nutzung des KFZ, sondern der Zweck der Anschaffung mit der beabsichtigten Weiterveräußerung.

Der streitgegenständliche PKW sei letztlich schwer verkäuflich gewesen. Dies lasse sich an Hand von durchgeführten Internetabfragen („x“) beweisen. Die Verkaufspreise der dort angebotenen Pkw der gleichen Type (mit zwar höherer Kilometerleistung) seien noch wesentlich niedriger gewesen als jene des KFZ der Bw..

Die Bw. habe den PKW nach Abfassung der am 17.03.2008 erfolgten Abfassung der Niederschrift über die Nachschau schließlich an die M in Z um den Betrag von € 40.000,--

(netto) veräußert (Anm.: Die diesbezügliche, dem Berufungsschriftsatz beigelegte Kaufvertragsurkunde wurde am **18.03.2008** unterfertigt). Der Käuferin sei hiebei ein weiterer Preisnachlass von 14,71% eingeräumt worden, was ebenfalls die Schwierigkeit des Verkaufes dokumentiere.

Im Hinblick auf die Unterlassung dieser Tatsachenfeststellung habe das Finanzamt eine unrichtige Rechtsansicht vertreten. Die Frage, ob ein KFZ als Vorführkraftwagen einzustufen sei oder nicht, lasse sich nämlich keinesfalls unter Bedachtnahme auf Zeiträume oder Kilometerleistungen, sondern ausschließlich an Hand der Zweckbestimmung beantworten. Auf die Abgrenzung des Anlagevermögens vom Umlaufvermögen im Sinne des Kommentares von Doralt zur Einkommensteuer 1988, Band I, Tz. 152 zu § 6, werde in diesem Zusammenhang hingewiesen.

Über die Zuordnung eines Wirtschaftsgutes zum Anlagevermögen oder zum Umlaufvermögen entscheide allein die betriebliche Funktion, die das Wirtschaftsgut im Betrieb erfülle. Dasselbe Wirtschaftsgut, das bei einem Betrieb zum Anlagevermögen gehöre, sei vor seiner Anschaffung in der Regel Umlaufvermögen eines anderen Betriebes.

Daraus sei klar und eindeutig die verfehlte Wertung des Finanzamtes erkennbar. Als streitentscheidend erweise sich nicht eine etwaige „Nebentätigkeit“, sondern die Widmung zur Weiterveräußerung.

Hätte das Finanzamt im Sinne der einschlägigen Bestimmungen und Entscheidungen des Verwaltungsgerichtshofes, insbesondere der Entscheidung VwGH 02.07.1975, [2306/74](#), den verwirklichten Sachverhalt richtig beurteilt, wäre es zum Ergebnis gelangt, dass der in Rede stehende BMW eindeutig als Vorführwagen zum Umlaufvermögen der Bw. zähle und daher weder Umsatzsteuer noch Normverbrauchsabgabe vorzuschreiben seien.

Wie in der zitierten Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofes eindeutig zum Ausdruck komme, diene der Vorführwagen eines Kraftfahrzeughändlers (auf das Vorhandensein einer diesbezüglichen Gewerbeberechtigung sei bereits hingewiesen worden) Vorführzwecken und werde sodann weiterveräußert. Der Vorführwagen stelle daher der Entlastung zugängliches Vorratsvermögen dar und sei nicht dem Anlagevermögen zuzurechnen.

Darüber hinaus zählten auch Doralt/Mayr, im Kommentar zum EStG 1988, 6. Auflage, Tz. 155, S 90 Vorführwagen eines KFZ-Händlers ausdrücklich zum Umlaufvermögen.

Die Beurteilung erfolge sohin nicht nach Dauer, sondern nach Zweck der Verwendung, der außer Streit stehe.

Ausdrücklich werde im genannten Kommentar etwa auch betreffend Musterküchen ausgeführt, dass eine längere Ausstellungsdauer ein Objekt noch nicht zum Anlagevermögen mache. Auch längerfristig ausgestellte Ausstellungsstücke blieben Umlaufvermögen, wenn sie der Händler bei sich bietender Gelegenheit verkaufe.

Die in der Niederschrift vertretene Ansicht, dass dem PKW infolge der während des Zeitraumes zwischen der Anschaffung im Juli 2006 bis zum Tag der Niederschrift (Anm.: 17.03.2008) zurückgelegten Kilometer die Eigenschaft eines Vorführkraftfahrzeuges abzusprechen sei, könne nicht geteilt werden.

Letztlich habe der PKW nur mit einem gravierenden Preisnachlass veräußert werden können, wobei der Verkauf, wie sich den Angeboten auf „x“ entnehmen lasse, wegen Vorliegens eines „exotischen“ Fahrzeuges jedenfalls nicht einfach gewesen sei.

Zusammenfassend werde daher begehrt, den Umsatzsteuerbescheid entsprechend zu berichtigen und den Bescheid über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe ersatzlos aufzuheben.

In weiterer Folge führte der Geschäftsführer der Bw. aus, dass der C jedenfalls als Vorführkraftfahrzeug genutzt worden sei und hob wiederholend hervor, dass– auch bedingt durch die Wirtschaftskrise sowie den Umstand, dass es sich beim angesprochenen Fahrzeug um einen „Exoten“ gehandelt habe – ein länger Zeitraum vonnöten gewesen sei, um es zu verkaufen.

Zum Beweis für die Verkaufsabsicht wurden Rechnungen über Einschaltungen von Inseraten in der Kronenzeitung (Erscheinungsdaten: 23.02.2008, 26.02.2008, 09.12.2006) 22.07.2006) sowie auf der Internetplattform x (November 2006) beigebracht. Angemerkt wurde zudem, dass sich das Fahrzeug auch auf dem Firmengelände der Bw. neben der Bundesstraße J befunden habe.

In Stellungnahme hiez zu hielt das Finanzamt seine Ansicht aufrecht.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Gemäß Art. 1 Abs. 1 der Binnenmarktregelung (Anhang zu [§ 29 Abs. 8 UStG 1994](#), in der Folge: BMR) unterliegt der Umsatzsteuer auch der innergemeinschaftliche Erwerb im Inland gegen Entgelt.

Nach Artikel 1 Abs. 2 BMR liegt ein innergemeinschaftlicher Erwerb gegen Entgelt dann vor, wenn die folgenden Voraussetzungen erfüllt sind:

1. Ein Gegenstand gelangt bei einer Lieferung an den Abnehmer (Erwerber) aus dem Gebiet eines Mitgliedstaates in das Gebiet eines anderen Mitgliedstaates, auch wenn der Lieferer den Gegenstand in das Gemeinschaftsgebiet eingeführt hat;

2. der Erwerber ist

a) ein Unternehmer, der den Gegenstand für sein Unternehmen erwirbt, und

3. die Lieferung an den Erwerber

a) wird durch den Unternehmer gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausgeführt.

Gemäß Art. 12 Abs. 1 BMR kann der Unternehmer 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.

Nichtabzugsfähig ist jedoch nach Art. 12 Abs. 4 BMR die Steuer für den innergemeinschaftlichen Erwerb von Fahrzeugen, es sei denn, es handelt sich bei denselben um Vorführkraftfahrzeuge (Kanduth- Kristen in: Berger/Bürgler/Kanduth-Kristen/Wakounig, Kommentar zum USTG 1994, 2. Auflage. Anm. 10 z. Art. 12 BMR).

Nach § 1 Z. 3 NoVAG unterliegt der Normverbrauchsabgabe u. a. die erstmalige Zulassung von Kraftfahrzeugen zum Verkehr im Inland, ausgenommen von Vorführkraftfahrzeugen.

Im vorliegenden Fall wurde der PKW unstrittig innergemeinschaftlich erworben und erstmalig zum Verkehr zugelassen. Es bleibt daher zu prüfen, ob es sich beim PKW um ein Vorführkraftfahrzeug handelt.

Ein Vorführkraftfahrzeug ist ein Fahrzeug, das ein Fahrzeughändler zu Vorführzwecken anschafft. Damit ist gemeint, dass mit Hilfe dieses Fahrzeuges einem potentiellen Kunden die Vorzüge eines derartigen Fahrzeuges vorgeführt werden sollen. Daraus ergibt sich, dass ein Vorführkraftfahrzeug nur ein Fahrzeug sein kann, dass einer bestimmten Type entspricht, von der der Händler eine größere Anzahl verkaufen kann und will. Ein Einzelstück kann daher definitionsgemäß kein Vorführkraftfahrzeug sein (Grabner/Sarnthein, Praxishandbuch NOVA, Punkt 3.3.1, VwGH, 27.01.2010).

Die Beurteilung als Vorführfahrzeug setzt weiters voraus, dass dieses grundsätzlich zur gewerblichen Weiterveräußerung bestimmt ist. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes handelt es sich bei Vorführkraftfahrzeugen um zum „alsbaldigen Verkauf“ bestimmte Kraftfahrzeuge (VwGH 31.03.1995, [93/17/0393](#)) Demnach muss ein

Zusammenhang mit einer beabsichtigten Weiterveräußerung jedenfalls noch erkennbar sein (Grabner/Sarnthein, a.a.O, Punkt 3.3.1.1. mit Hinweis auf Ruppe, UStG 1994, 3. Auflage, § 12 Rz 137).

Entgegen der in der Berufung vertretenen Meinung kommt es sohin nicht (allein) auf die Widmung von und zur Weiterveräußerung, sondern auf die oben angesprochenen Zweckbestimmungen an.

Im gegenständlichen Fall wurde von der Bw. lediglich ein **einziges** Fahrzeug der Marke C (noch dazu gebraucht um den Preis von € 52.931,04) angeschafft, wobei es sich nach dem Vorbringen in der Berufung selbst zudem noch um einen „Exoten“ gehandelt hat. Dessen Einstufung als Vorführkraftwagen scheitert daher – entsprechend den obigen Ausführungen – bereits aus diesem Grunde.

Überdies wurden mit dem PKW während eines Zeitraumes von rund 21 Monaten etwa 43.000 Fahrkilometer zurückgelegt. Sohin steht das Vorbringen, dass der PKW hauptsächlich für Vorführfahrten genutzt worden sein soll, auch nicht mit den Erfahrungen des täglichen Lebens im Einklang.

Ihr diesbezügliches Vorbringen hat die Bw. im Übrigen auch nicht entsprechend belegt. Der Umstand, dass Rechnungen über in Printmedien bzw. im Internet veröffentlichte Verkaufsinserate betreffend den PKW beigebracht wurden, ändert hieran nichts, zumal hiedurch lediglich die (allgemeine) Absicht, den PKW verkaufen zu wollen, dokumentiert wurde, keinesfalls jedoch die Verwirklichung der obdargestellt notwendigen Voraussetzungen.

Soweit sich die Bw. auf die noch auf die Kommentarmeinung von Doralt bzw. Doralt/Mayr zum EStG beruft sei festgehalten, dass diese lediglich allgemeine Ausführungen betreffend die Abgrenzung der Zuordnung von Wirtschaftsgütern entweder zum Anlage- oder zum Umlaufvermögen nach der betrieblichen Funktion, die der Unternehmer dem Wirtschaftsgut im Betrieb widmet, zum Gegenstand haben (RZ 154 z. § 6) und zudem auch auf das im Berufungsschriftsatz zur Untermauerung des Berufungsbegehrens angesprochene Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes, VwGH vom 02.07.1975, [2306/74](#), verweisen.

In diesem Zusammenhang lässt sich jedenfalls nicht übersehen, dass die für die Einstufung als Vorführwagen erforderliche Zweckbestimmung im vorliegenden Fall – wie bereits erwähnt – gerade nicht verwirklicht worden ist. Zudem hatte der Verwaltungsgerichtshof im angesprochenen Erkenntnis die Frage, ob ein Vorführkraftfahrzeug gegeben war oder nicht, gar nicht zu beantworten, weil dieser Umstand unstrittig war.

Im Übrigen lässt sich dem vorgenannten Erkenntnis sehr wohl die allgemeine Aussage entnehmen, dass die technische und – mit dem Herauskommen neuer Kraftfahrzeugtypen verbundene – wirtschaftliche Entwertung eines Vorführwagens einen baldigen Verkauf solcher Fahrzeuge wirtschaftlich gebietet.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Klagenfurt am Wörthersee, am 26. Juli 2011