



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Berufungswerberin, vertreten durch Steuerberater., vom 14. März 2008 gegen die Bescheide des Finanzamtes, vertreten durch Finanzanwältin, vom 12. Februar 2008 betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 2003 bis 2005 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben betragen:

		2003.	2004.	2005.
KZ 001 Eigenverbrauch lt. BE	€	301,74	698,15	532,66
KZ 060 Vorsteuer lt. BE	€	5.737,45	799,45	816,20
Umsatzsteuer	€	- 3.258,87	771,61	576,00

Die Fälligkeit der Abgaben erfährt keine Änderung.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin ist als Berufsbezeichnung selbständig tätig. Die Umsatzsteuer wurde in den Jahren 2003 bis 2005 antrags- und erklärungsgemäß veranlagt (Umsatzsteuerbescheide für das Jahr 2003 vom 1. April 2005, für das Jahr 2004 vom 27. April 2006 und für das Jahr 2005 vom 30. April 2007).

Anlässlich der zur ABNr._A durchgeführten Außenprüfung des Finanzamtes stellte der Betriebsprüfer ua. fest, die Abgabepflichtige habe per 14. Juli 2003 einen

vorsteuerabzugsberechtigten Minivan der Fahrzeugmarke gekauft, welcher ins Betriebsvermögen aufgenommen worden wäre. Die Abgabepflichtige habe kein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch vorlegen können; die Aufzeichnungen seien unvollständig, unrichtig und nicht glaubwürdig. Die Ermittlungen der Betriebsprüfung hätten für den gesamten Prüfungszeitraum 2003 bis 2005 keine überwiegende (dh. zu mehr als fünfzig Prozent) betriebliche Nutzung ergeben, sodass ein Vorsteuerabzug mangels Zugehörigkeit zum Betriebsvermögen nicht zulässig sei.

Das Finanzamt folgte ua. obiger Feststellung des Betriebsprüfers und versagte in den – nach Wiederaufnahme der Verfahren gemäß § 303 Abs. 4 BAO neu erlassenen – Umsatzsteuerbescheiden 2003 bis 2005 zur Gänze den begehrten Vorsteuerabzug betreffend obigem Fahrzeug (2003: 4.552,77 €; 2004: 175,95 € und 2005: 211,38 €); der von der Abgabepflichtigen erklärte, auf das Fahrzeug entfallende Eigenverbrauch wurde entsprechend nicht zum Ansatz gebracht (BMG 2004: 47,41 €; BMG 2005: 870,58 €).

Die Abgabepflichtige erhob gegen obige Bescheide fristgerecht Berufung vom 14. März 2008 und führte in der Berufungsergänzung vom 29. Mai 2008 begründend aus, die vorgelegten Aufzeichnungen würden eine überwiegende betriebliche Nutzung des Fahrzeuges in dem ausgewiesenen Ausmaß belegen.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 12. September 2011 als unbegründet ab, da im bisherigen Verfahren kein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch vorgelegt worden sei. Die Ermittlungen der Abgabenbehörde würden die Fehlerhaftigkeit und Unrichtigkeit der Aufzeichnungen belegen. Nach den Aufzeichnungen der Abgabepflichtigen sei das Fahrzeug im Zeitraum vom 14. Juli 2003 bis 1. Jänner 2005 zu 53,57 % und im Zeitraum vom 1. Jänner 2005 bis 9. September 2005 zu 45,16 % betrieblich genutzt worden; daraus sei ersichtlich, dass selbst nach den Aufzeichnungen der Berufungswerberin die notwendige Überschreitung der mindestens 50%igen betrieblichen Nutzung bis zum Jahr 2004 nur sehr geringfügig, im Jahr 2005 gar nicht mehr gegeben sei.

Die Berufungswerberin begehrte mit Schreiben vom 13. Oktober 2011 die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Anlässlich der persönlichen Vorsprache vor dem Unabhängigen Finanzsenat räumte die Abgabepflichtige in der Niederschrift vom 12. März 2013 ein, sie habe kein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch geführt, ihre Aufzeichnungen würden jedoch auch nach Berichtigung der von der Abgabenbehörde aufgezeigten Unstimmigkeiten eine zumindest dreißig prozentige betriebliche Nutzung belegen.

Über die Berufung wurde erwogen:

1.) Gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 UStG kann der Unternehmer die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11 UStG) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuer abziehen.

Lieferungen und sonstige Leistungen sowie die Einfuhr von Gegenständen gelten nach § 12 Abs. 2 UStG in der Fassung bis 30. Dezember 2004, BGBl I 1999/106, als für das Unternehmen ausgeführt, wenn sie für Zwecke des Unternehmens erfolgen. Nicht als für das Unternehmen ausgeführt gelten Lieferungen, sonstige Leistungen und Einfuhren, die nicht zu mindestens zehn Prozent unternehmerischen Zwecken dienen. Hievon bestehen folgende Ausnahmen, die sinngemäß auch für die Einfuhr von Gegenständen gelten:

1. a) Lieferungen und sonstige Leistungen sowie die Einfuhr von Gegenständen gelten als für das Unternehmen ausgeführt, wenn sie für Zwecke des Unternehmens erfolgen.
1. b) Abweichend von lit. a gelten Lieferungen, sonstige Leistungen und Einfuhren, die nicht im Zusammenhang mit der Anschaffung, Errichtung oder Erhaltung von Gebäuden stehen, nur dann als für das Unternehmen ausgeführt, wenn sie zu mindestens zehn Prozent unternehmerischen Zwecken dienen.
1. c) Der Unternehmer kann Lieferungen oder sonstige Leistungen sowie Einfuhren nur insoweit als für das Unternehmen ausgeführt behandeln, als sie unternehmerischen Zwecken dienen. In den Fällen der lit. b müssen sie mindestens zehn Prozent unternehmerischen Zwecken dienen.

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

Nach § 12 Abs. 2 Z 1. a) UStG idF ab 31. Dezember 2004, BGBl. I 2004/180, gelten Lieferungen und sonstige Leistungen sowie die Einfuhr von Gegenständen als für das Unternehmen ausgeführt, wenn sie für Zwecke des Unternehmens erfolgen und wenn sie zu mindestens zehn Prozent unternehmerischen Zwecken dienen. Nach Z 1. b) kann der Unternehmer Lieferungen oder sonstige Leistungen sowie Einfuhren nur insoweit als für das Unternehmen ausgeführt behandeln, als sie tatsächlich unternehmerischen Zwecken dienen, sofern sie mindestens zehn Prozent unternehmerischen Zwecken dienen. Diese Zuordnung hat der Unternehmer bis zum Ablauf des Veranlagungszeitraumes dem Finanzamt schriftlich mitzuteilen.

2.) Im vorliegenden Fall steht außer Streit, dass das streitgegenständliche Fahrzeug der Fahrzeugmarke ein zum Vorsteuerabzug berechtigendes Fahrzeug iSd Verordnung des Bun-

des Ministers für Finanzen über die steuerliche Einstufung von Fahrzeugen als Kleinlastkraftwagen und Kleinbusse, BGBl II 2002/193, darstellt.

Der Vorsteuerabzug bei Fahrzeugen, die nicht als Personenkraftwagen oder Kombi im Sinne des umsatzsteuerlichen Sinn anzusehen sind, hängt nach der Grundregel des § 12 Abs. 1 UStG davon ab, ob die Leistungen jeweils zu mindestens zehn Prozent für Zwecke des Unternehmens bestimmt sind (Ruppe/Achatz, UStG⁴, § 12 Tz. 196).

Entgegen der Rechtsansicht des Finanzamtes kommt somit der Abgabepflichtigen ein Vorsteuerabzug dem Grunde nach nicht erst dann zu, wenn dieses überwiegend betrieblich genutzt wird, sondern ist hierauf abzustellen, ob dieses für Zwecke des Unternehmens angeschafft wurde und zu mindestens zehn Prozent unternehmerischen Zwecken dient.

3.) Zur Lösung der Frage, ob der Berufungswerberin der begehrte Vorsteuerabzug zu gewähren ist, bedarf es vorerst der Klärung der Vorfrage, ob das Fahrzeug der Fahrzeugmarke von der Abgabepflichtigen für unternehmerische Zwecke angeschafft wurde und in welchem Ausmaß es in den strittigen Jahren zu unternehmerischen Zwecken gedient hat.

Nach dem Berufsbild einer Berufsbezeichnung, sowie den sich aus den Einnahmen ergebenden Projekten und Tätigkeitsorten steht für den Referenten außer Zweifel, dass das gegenständliche Fahrzeug der Abgabepflichtigen zwecks Durchführung von Dienstreisen unternehmerischen Zwecken gedient hat. Die Berufungswerberin legte der Abgabenbehörde zur Glaubhaftmachung der betrieblichen Nutzung ein Heft-„Fahrtenbuch“, in welchem für die Zeiträume Dezember 2003 bis August 2004 sowie ab September 2005 betriebliche Fahrten mittels Angabe vom Datum, Reiseziele (Ortsangaben) sowie der Kilometer-Abfahrtsstände und der betrieblich gefahrenen Kilometerzahlen aufgezeichnet wurden, ein EDV-mäßig geführtes „Fahrtenbuch“ (Excel-Tabelle) der betrieblich zurückgelegten Fahrten (mit Angabe Datum, Fahrtstrecke Ortschaften (plus zT Namen) und betrieblicher Kilometeranzahl) sowie Tankrechnungen vor. Außer Streit steht (siehe ua. Niederschrift vom 12. März 2013), dass die Aufzeichnungen in der vorliegenden Form nicht als Fahrtenbuch iSd Rechtsprechung zu qualifizieren sind.

Das Finanzamt erkannte im Rahmen der gegenständlichen Betriebsprüfung in Verbindung mit den Einkommensteuerbescheiden 2003 bis 2005 (sämtliche mit Ausfertigungsdatum 12. Februar 2008) betreffend dem strittigen Fahrzeug Kilometergelder (für das Jahr 2003 in Höhe von 1.246,00 € (Hälfte des Jahresansatzes) sowie für die Jahre 2004 und 2005 in Höhe von je 2.500,00 €) als Betriebsausgaben an, sodass die Abgabenbehörde selbst von einer betrieblichen Nutzung im Zeitraum Juli bis Dezember 2003 im Ausmaß von 3.500,00 km, im Jahr 2004 von 7.022,47 km sowie im Jahr 2005 von (gerundet) 6.960,00 km ausgegangen ist. Bei

Ansatz der in dem „Fahrtenbuch“ (Excel-Tabelle) der Berufungswerberin zum jeweiligen Jahresbeginn angeführten Gesamtkilometerständen von 11.424 km zum 1. Jänner 2004 und 30.742 km zum 1. Jänner 2005 sowie des vom Betriebsprüfer geschätzten und von der Abgabepflichtigen nicht widersprochenen Gesamtkilometerstandes von 64.257 km zum 1. Jänner 2006 ergibt sich eine Nutzung des Fahrzeuges zu unternehmerischen Zwecken im Ausmaß von 30,64 % (2003), 36,35 % (2004) und 22,64 % (2005).

Im vorliegenden Fall steht jedoch für den Referenten nach der Aktenlage außer Zweifel, dass die Abgabepflichtige das „Fahrtenbuch“ (Excel-Tabelle) nicht zeitnah erstellt hat, sodass den hierin ausgewiesenen Kilometerständen nur eingeschränkte Beweiskraft zukommt; dies auch unter dem Aspekt, dass die von der Berufungswerberin angeführten Kilometerstände nicht mit den in den Rechnungen des Autohauses aufgezeichneten Kilometerständen übereinstimmen. Bei Ansatz der Kilometerstände laut Autohaus in Verbindung mit den im „Fahrtenbuch“ (Excel-Tabelle) bzw. in dem Heft-„Fahrtenbuch“ (soweit dem Referenten vorliegend) ausgewiesenen Fahrten sowie der (Kreditkarten-)Tankrechnungen ergibt sich für den Referenten, dass die Abgabepflichtige den Gesamtkilometerstand zum 1. Jänner 2005 in zu hohem Ausmaß aufgezeichnet hat.

Die Umsätze der Abgabepflichtigen haben sich von Juli 2003 bis Dezember 2005 nur unwesentlich verändert, sodass dem Referenten naheliegend erscheint, dass die unternehmerische Nutzung des Fahrzeuges im streitgegenständlichen Zeitraum nahezu gleichbleibend und unverändert gewesen ist. Nach der Aktenlage, insbesondere nach obigen Aufzeichnungen und Überlegungen, erachtet der Referent eine einheitliche Schätzung der Nutzung des Fahrzeuges zu unternehmerischen Zwecken im Ausmaß von dreißig Prozent für zweckmäßig und angebracht. Diese Schätzung deckt sich auch mit dem Angaben der Abgabepflichtigen laut Niederschrift vom 12. März 2013.

4.) Die Abgabepflichtige hat das streitgegenständliche Fahrzeug ihrem Unternehmen zur Gänze zugeordnet, sodass ihr diesbezüglich der volle Abzug der im Zusammenhang mit der Anschaffung und dem Betrieb des Fahrzeuges angefallenen Vorsteuern zukommt.

5.) Wie dargelegt diente das gegenständliche Fahrzeug der Abgabepflichtigen nicht nur für unternehmerische Zwecke, sondern nutzte diese es daneben auch privat (geschätztes Ausmaß der Privatnutzung: siebenzig Prozent).

5. a) Der Umsatzsteuer unterliegt nach § 1 Abs. 1 Z 2 UStG der Eigenverbrauch im Inland.

Eigenverbrauch liegt nach § 1 Abs. 1 Z 2 lit. a UStG idF bis 30. Dezember 2003 vor, wenn ein Unternehmer Gegenstände (einschließlich des Betriebes, Teilbetriebes oder des Unternehmens selbst), die seinem Unternehmen dienen oder bisher gedient haben, für Zwecke verwendet

oder verwenden läßt, die außerhalb des Unternehmens liegen.

Der Verwendungstatbestand des Eigenverbrauches deckte die (vorübergehende) Nutzung von Gegenständen des Unternehmens für unternehmensfremde Zwecke ab (Nutzungstatbestand).

5. b) Der Umsatzsteuer unterliegen nach § 1 Abs. 1 Z 1 UStG die Lieferungen oder sonstige Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt.

Sonstige Leistungen sind nach § 3a Abs. 1 UStG Leistungen, die nicht in einer Lieferung bestehen.

Nach § 3a Abs. 1a Z 1 UStG idF ab 31. Dezember 2003, BGBl I 2003/134, werden einer sonstigen Leistung gegen Entgelt die Verwendung eines dem Unternehmen zugeordneten Gegenstandes, der zum vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt hat, durch den Unternehmer ua. für Zwecke, die außerhalb des Unternehmens liegen, gleichgestellt.

5. c) Nachdem der Abgabepflichtigen die volle Vorsteuerabzugsberechtigung betreffend das streitgegenständliche Fahrzeug zukommt, sind beiden Bestimmungen gemein, dass die Nutzung des Fahrzeuges für private und sohin außerhalb des Unternehmens befindliche Zwecke der Umsatzbesteuerung unterliegt.

6.) Der Umsatz bemisst sich nach § 4 Abs. 8 UStG in der jeweils gültigen Fassung im Falle des § 1 Abs. 1 Z 2 UStG bzw. des § 3a Abs. 1a Z 1 UStG nach den auf die Ausführung dieser Leistung entfallenden Kosten.

Besteht die Wertabgabe in der (vorübergehenden) Verwendung eines Gegenstandes des Unternehmensvermögens für Zwecke, die außerhalb des Unternehmens liegen, dann sind Bemessungsgrundlage die auf die Nutzung des Gegenstandes entfallenden Kosten. Das sind die Kosten, mit denen die Kostenrechnung des Unternehmers aus Anlass der unternehmensfremden Verwendung belastet ist. Entscheidend muss sein, welche Kosten wirtschaftlich dieser Verwendung zuzuordnen sind (Ritz/Achatz, UStG⁴, § 4 Tz 170).

Nach der Verordnung des Bundesministers für Finanzen vom 14. Dezember 1983 über die Aufstellung von Schätzungsrichtlinien für die Ermittlung der Höhe des Eigenverbrauches bei bestimmten Unternehmern und über die Fälligkeit der auf den Eigenverbrauch entfallenden Umsatzsteuer, BGBl 1983/628 idF BGBl 1985/499, ist als Bemessungsgrundlage jener Wert heranzuziehen, der bei der steuerlichen Gewinnermittlung nach den einkommensteuerrechtlichen Vorschriften als Privatentnahme zu berücksichtigen ist.

Die der ertragsteuerlichen Nutzungsentnahme entsprechenden Teile der Aufwendungen – Afa, Reparaturen, Betriebskosten, Finanzierungsaufwendungen – bilden damit auch die Bemessungsgrundlage des Nutzungseigenverbrauchs (Ritz/Achatz, UStG⁴, § 4 Tz 170).

7.) Die Berechnungen der Vorsteuer, des Eigenverbrauches bzw. der sonstigen Leistungen sowie der Umsatzsteuer ergeben sich aus den angeschlossenen Berechnungsblättern, die insofern Bestandteil dieser Entscheidung werden.

Es war spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 4 Berechnungsblätter

Innsbruck, am 25. März 2013