



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vertreten durch Mag. Birgit Feldkircher, 8045 Graz, Schöckelbachweg 3, vom 15. Oktober 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Judenburg Liezen vom 28. September 2010 betreffend Umsatzsteuer 2009 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

### Entscheidungsgründe

Die Bw ist Gesellschaft mit beschränkter Haftung. Gesellschafter der Bw sind die Ehegatten PT (auch unternehmensrechtlicher Geschäftsführer) und CT. Unternehmensgegenstand der Bw ist der Betrieb eines Reisebüros samt Busunternehmen.

Im Februar 2009 schloss die Bw einen Leasingvertrag über einen BMW X6 xDrive35d (Listenpreis 59.761,67 Euro zuzüglich 18.221,25 Euro für Sonderausstattung) ab. Als Mietvorauszahlung wurde ein Betrag von 16.667,08 Euro zzgl. 20% Umsatzsteuer vereinbart.

Mit dem (nach Bescheidaufhebung gemäß § 299 BAO ergangenen) hier angefochtenen **Bescheid vom 28. September 2010** setzte das Finanzamt die Umsatzsteuer 2009 mit 29.122,80 Euro neu fest, wobei es Vorsteuern im Betrag von 5.096,77 Euro nicht gewährte. Zur Begründung wird im Bescheid ausgeführt:

*Aufgrund der widersprüchlichen Aussagen betreffend Vorsteuerabzug für den BMW X6 war der Umsatzsteuerbescheid für 2009 aufzuheben. Die geltend gemachten Vorsteuern waren*

daher um die lt. Niederschrift vom 06.04.2010 zuzüglich der Vorsteuer für die Leasingrate Dezember zu vermindern.

Dem **Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung vom 6. April 2010** ist dazu zu entnehmen (Tz 2):

*Im § 12 Abs. 2 Z 2 lit. b UStG 1994 werden Ausnahmen vom Vorsteuerausschluss für PKW und Kombis festgelegt. U.a. handelt es sich dabei auch um Kraftfahrzeuge, die zu mindestens 80% dem Zweck der gewerblichen Personenbeförderung dienen.*

*Die Beförderung unternehmensfremder Personen muss den eigentlichen Unternehmenszweck bilden. Eine private oder anderweitige unternehmerische Verwendung des Fahrzeuges bis zu einem Ausmaß von 20% berührt das Recht auf Vorsteuerabzug nicht.*

*Im Zuge der Prüfung wurde ein Fahrtenbuch mit Eintragungen der durchgeführten Fahrten (privat - betrieblich) vorgelegt. Die als "betriebliche Fahrten" bezeichneten wurden weiters auf die Nutzung "gewerbliche Personenbeförderung" überprüft. Die angeführten Personen bzw. Reisebewegungen sollten mit weiteren Unterlagen belegt werden.*

*Diesbezüglich wurde am 03.03.2010 eine Besprechung im Finanzamt Judenburg durchgeführt, wo seitens des Fachvorstandes des Finanzamtes Judenburg - Liezen Hr. HR Dr. E. K zugesagt wurde, auf eine Befragung der mit dem BMW X6 zu den entsprechenden Reisen abgeholt Personen zu verzichten. Als Nachweis wurde die Bekanntgabe der Namen der abgeholt Personen in Verbindung mit der jeweiligen Reise verlangt.*

*Aufgrund der inzwischen vorgelegten Unterlagen, sowie der Befragung von Frau-T durch den Prüfer Herrn-M am 19.03.2010 konnten diverse Abholfahrten (Davos, Tignes, St. Marein, Kapfenberg) nicht plausibel erklärt werden, weshalb eine für den Vorsteuerabzug erforderliche mindestens 80% Nutzung nicht vorliegt.*

*Hinsichtlich der Vergütung der Normverbrauchsabgabe wurde den Finanzämtern zwischenzeitlich (04.03.2010) die Ansicht des bundesweiten Fachbereichs zur Kenntnis gebracht, dass die Inanspruchnahme der NOVA-Befreiung für einen begünstigten Verwendungszweck die Voraussetzung hat, dass dieser auch im Zulassungsverfahren (Zulassungsschein) angegeben wird (z.B. Taxigewerbe).*

*Laut Auskunft der Bezirkshauptmannschaft Judenburg erfolgte die Zulassung nicht als Taxi.*

*Abschließend wird darauf hingewiesen, dass im Falle der Einbringung eines Rechtsmittels und Vorlage an den UFS über eine Befragung der abgeholt Personen nicht mehr vom Finanzamt Judenburg - Liezen entschieden werden kann.*

Dagegen wendet sich die Bw durch ihre steuerliche Vertreterin nun mit **Berufungsschreiben vom 15. Oktober 2010**. Zur Begründung wird vorgebracht:

*Im Namen und der Vollmacht meiner Klientin - der [Bw] - beantrage ich innerhalb offener Frist das Rechtsmittel der Berufung gegen oben bezeichneten Bescheid, verweise auf die Berufung vom 12. Mai 2010 und begründe dies wie folgt:*

*Der festgesetzte Bescheid wird sowohl inhaltlich, als auch der Höhe nach bekämpft und wird dabei auch im Besonderen auf die in der Niederschrift ergangene Sachverhaltsdarstellung von Seiten des Finanzamtes eingegangen.*

*Tatsache ist, dass sich im Zuge der Prüfung und der "emotionalen" Vorgangsweise des Finanzamtes eine notwendige Besprechung beim Finanzamt beantragt wurde, da auf den Prüfungssachverhalt und der Stellungnahme des Prüfers bzw. auch des Teamleiters im Besonderen eingegangen werden musste bzw. über diese, nicht den Tatsachen*

entsprechende Ansicht des Finanzamtes, gesondert abgesprochen werden sollte. Insbesondere wurden im Zuge der Prüfung mehrere Sachverhaltsdarstellungen niedergeschrieben und dem Prüfer gemailt, wobei unserer Meinung nach sämtliche geforderten Unterlagen auch beigebracht wurden und damit lediglich noch mehr untermauert wurde, dass definitiv eine "gewerbliche Personenbeförderung" von Statten geht.

Tatsache ist auch, dass es üblich im Falle von Reiseveranstaltungen ist (andere Reisebüros handhaben diese Dinge genauso, um nicht zu sagen fast alle), dass auch "normale" PKWs angemeldet werden, um die Qualität der Reisen von diversen größeren Reisebüros zu untermauern (unabhängig von der Art des KFZ) und werden somit Abholdienst bzw. Transferleistungen zu diversen Abholplätzen vom Bus derart gestaltet, dass der Kunde zusätzlich den Vorzug genießt, sein KFZ zu Hause stehen zu lassen (bewacht) und die Reise bereits zu Hause bzw. unmittelbar im Heimort beginnt und damit die Qualität und die Kundenbindung zu 100% gegeben ist. Wir haben im Zuge der Prüfung sowohl die im Gesetz geforderten Aufzeichnungen, die auch von Seiten des Prüfers gefordert waren wie z.B. das Fahrtenbuch vorgelegt und dargestellt, wobei darauf Bezug genommen wurde, dass "betriebliche Fahrten aufscheinen", wobei ausdrücklich darauf hingewiesen wird, dass auch, wenn dort betriebliche Fahrten gestanden sein soll bzw. von uns dieser Terminus verwendet worden ist, es sich dabei um "gewerbliche Personenbeförderungen" gehandelt hat und dieser Ausdruck meiner Meinung nach bzw. auch im allgemeinen Sprachgebrauch der Reisebüros "gewerblich" und "betrieblich" gleichzusetzen sind.

Wie bereits oben erwähnt, kam es somit am 03.03., wie auch das Finanzamt es mitgeteilt hat, direkt beim Finanzamt Judenburg zu einem Gespräch, bei dem sowohl die Pflichtigen, die Steuerberatung, als auch der Prüfer sowie der Teamleiter anwesend waren.

Da sich anscheinend die Meinungen auseinander bewegt haben und sowohl der Prüfer, als auch der Teamleiter sich auf der Type des KFZ "aufgehängt" haben - wortwörtliche Aussage des Teamleiters war: "Wenn es sich um einen klappigen Ford handeln würde, würden wir hier nicht sitzen" - musste sogar, um die sachliche Ebene wieder zu finden, der Fachvorstand des Finanzamtes Judenburg-Liezen, Herr HR Dr. E. K gerufen werden, mit dem dann auch diverse Gangarten besprochen wurden.

Nach langem Hin und Her und der Tatsache, dass es lediglich um die Glaubhaftmachung und um die Beweisführung von Seiten der Klientin ging, wurde vereinbart, dass unter Vorbehalt, eine Auflistung der gegebenen Reisen und der Bezugnahme auf die Personen, die jeweils in dieser Reise die Transferleistungen mit dem KFZ BMW X6 angetreten haben, aufzulisten und wurde sogar zugesagt, dass auf ausdrücklichen Wunsch der [Bw], um nicht kundenseitig Probleme zu bekommen, die die Transferleistungen in Anspruch nehmenden Kunden, nicht extra befragt würden. Der Glaubhaftmachung wurde selbstverständlichweise aufgrund dieses Gesprächs und der Tatsache, dass von Seiten des Fachvorstandes es sich nicht um die Type handeln kann, sondern lediglich um die sachlich begründete Leistung und die tatsächlich ausgeführte Leistung, bei der Demonstration, dass es sich um eine 80%ige gewerbliche Personenbeförderung handelt, ebenfalls die Anerkennung der Nova und der Umsatzsteuern gegeben sei.

Die Pflichtige hat somit nunmehr sämtliche Reisen sowie die dazugehörigen Details, die an sich nur im internen Programm der [Bw] verwaltet werden, sowie sämtliche Zustiegs- und Abholplätze mit Namen untermauert, sogar mit Telefonnummern, d.h. mit Daten besetzt, die definitiv dem Datenschutz unterliegen nachgewiesen, hat sämtliche Reiseunterlagen dazugeheftet und im Einzelnen demonstriert, dass es zu einer „100%igen gewerblichen Personenbeförderung“ im Zuge einer Pauschalreise, die auch ein Pauschalangebot, wie bei einhunderttausend anderen Reisebüros auch angeboten, dahinter liegt und in dem Pauschalpreis enthalten ist, dargelegt und somit nicht nur glaubhaft gemacht, sondern auch den Tatsachen entsprechend dargestellt, dass diese Reisen mit den diversen Personen und

dem dazugehörigen Transfer mit dem BMW X6 stattgefunden haben und den sachlichen Hintergrund nochmals untermauert.

Wir haben bei diesem Gespräch auch zugesagt, dass wir in Zukunft darauf achten werden, dies laufend sogar mitzuführen, um bei notwendigen Darlegungen und sachlichen Untermauerungen, bei jeder einzelnen Reise griffbereit, die mit dem BMW X6 durchgeführte gewerbliche Personenbeförderung, auch zu beweisen.

Besonders bemerkenswert ist es nunmehr, dass in der Niederschrift, die dem Grunde nach lediglich eine Sachverhaltsdarstellung bzw. einen Aktenvermerk darstellt, dem Grunde nach sogar festgehalten ist, dass die Aufzeichnungen, die das Unternehmen führt, den Bestimmungen des Umsatzsteuergesetzes entsprechen, es wurde allerdings überhaupt nicht darauf eingegangen, dass, wenn sie dem Grunde nach entsprechen, somit auch eine Anerkennung der Normverbrauchsabgabe und der Vorsteuer somit gegeben ist. Ganz im Gegenteil es wurde trotz der, dem Grunde nach bereits bestätigten sachlichen Anerkennung der Aufzeichnungen, anscheinend nunmehr auf Aufzeichnungen verwiesen, die weder bei der Prüfung Thema waren, noch in irgendwelchen Gesetzen stehen, um, wie bereits oben erwähnt, aus "emotionalen" Gründen, die Nova-Rückvergütung und den Vorsteuerabzug zu verweigern, denn die "Aufnahme des Verwendungszweckes in Zulassungspapiere", wurde hiebei nicht erwähnt. Außerdem wird zusätzlich eingewendet, dass in der Niederschrift von einem Taxigewerbe ausgegangen wird, wobei ausdrücklich darauf verwiesen wurde, dass ein solches Gewerbe absolut nicht stattfindet. Das Unternehmen führt mit dem besagten KFZ, wie bereits erwähnt, lediglich Abhol- und Heimbringerdienste im Zusammenhang mit Reisen und unternehmensbezogenen Veranstaltungen durch, wobei darauf Bedacht zu nehmen ist, dass dies außerhalb eines für Taxiunternehmen gültigen Gewerbes geschieht.

Somit möchte ich nochmals erwähnen, dass in der Bezug nehmenden Niederschrift ausdrücklich hervorgeht, dass die Aufzeichnungen, die das Unternehmen führt, den Bestimmungen des Umsatzsteuergesetzes entsprechen, dass allerdings die sachliche Abweisung von Seiten des Finanzamtes definitiv jeglichen Begründungen entsagt.

Da auf einen bundesweiten Fachverband verwiesen wird, welcher offensichtlich mit 04.03.2010 entgegen der und wider den bestehenden gesetzlichen Vorschriften die Rechtsansicht vertritt, dass zudem, zu der vom Gesetz geforderten mindestens 80%igen gewerblichen Verwendung, ein entsprechender Verweis in den Zulassungspapieren aufzunehmen ist, dies auf jeden Fall einen Widerspruch zum Gesetz darstellt und wäre unseres Erachtens auf Basis dieses Verweises auf den Fachverband eine Notwendigkeit bestanden, dass die Prüfungsorgane und spätestens im Zeitpunkt der Prüfung bzw. unmittelbar danach (da die Prüfung ja noch bis zum 19.03. lief), dem abgabenpflichtigen Unternehmen mitzuteilen gehabt hätte, dass eine zusätzliche Notwendigkeit in der Änderung in den Zulassungspapieren stattfinden muss.

Gerade bei Tatbeständen, die für die einzelnen Branchen usus sind und die jeder einzelne macht (egal ob er nunmehr einen Mercedes oder einen BMW X6 angemeldet hat) ist es auch für abgabenpflichtige Unternehmen in dieser Branche nicht immer so, dass sie über alle Stellungnahmen des Fachverbandes informiert sind und insbesondere über die rechtlichen Konsequenzen, die mit diversen Stellungnahmen oder dahinterliegenden Formalitäten verbunden sind, kennen.

Allerdings möchte ich auch zu diesem Verhalt mittlerweile derart Stellung nehmen, dass sogar in diesen Bereichen eine Klarstellung bei den KFZs stattgefunden hat und in sämtlichen Zulassungspapieren und somit auch beim BMW X6 ein Verweis auf die gewerbliche Personenbeförderung enthalten ist.

**WICHTIG**

Was die Nachweise allerdings zu den gewerblichen oder "inhaltsidenten - betrieblichen" Fahrten betrifft, so ist es erforderlich, die Anonymität der Kunden dahingehend zu schützen, da es durchaus sein kann, dass einzelne, in Einstiegsstellen zusteigen möchten, die nicht unbedingt von Dritten eingesehen oder wahrgenommen werden sollten. Grundsätzlich betrifft alles, was eine derartige Reise beinhaltet, die Privatsphäre unserer Kunden, die es gilt, auch gegenüber anderen Personen zu wahren.

Ich möchte auch nochmals darauf verweisen, dass von den Prüfungsorganen in den Besprechungen zu dieser Prüfung auch bewusst war, wie wichtig uns diese Anonymität der Kunden ist und haben sie mehrmals darauf hingewiesen, dass sie darauf Bedacht nehmen werden. Darüber hinaus wurden Nachweise zum seinerzeitigen Zeitpunkt auch nicht mehr verlangt.

Im Besonderen möchten wir in der Berufung auch noch erwähnen, dass es unabhängig von der Type des Fahrzeuges nunmehr endgültig zu einer sachlichen Würdigung der Unterlagen kommen soll, dass, wie klar und in allen Unterlagen auch ausgeführt ist, dass zumindest mit dem BMW X6 eine mindestens 80%ige, dem Zweck der gewerblichen Personenbeförderung gegebene Leistung erfolgt, dass auch auf Wunsch und der Zusicherung, Daten nicht falsch zu verwenden unsererseits dem Finanzamt zusätzliche Unterlagen vorgelegt wurden, um die Namen, die Adressen, Telefonnummern und die dazugehörigen Reisen, die diesem KFZ zugrunde liegen, das lediglich Abhol- und Heimbringerdienste im Zuge der überwiegend zum gewerblichen Personentransport gegebenen KFZ von Statten gegangen sind, auch vorgelegt wurde und dass mittlerweile sogar einem Erfordernis, dass erst am 04.03., wenn überhaupt, durch einen bundesweiten Fachverband noch zusätzlich untermauert wurde, auch dem Zulassungserfordernis nunmehr im Zulassungsschein des Reisebüros gegeben ist, Rücksicht genommen wird und aufgrund der sachlichen Begründung auch klar ist, dass somit ein, allen gesetzlichen und tatsächlichen Formvorschriften unterliegenden KFZ, auch dem Vorsteuerabzug und dem Nova - Rückerstattungsantrag unterliegt und daher dem Antrag stattzugeben ist, dass die Bescheide aufgehoben werden und die Normverbrauchsabgabe nicht zu retournieren ist und der Vorsteuerabzug zusteht.

Das Finanzamt legte die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat im November 2010 zur Entscheidung vor.

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

Gemäß [§ 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994](#) kann der Unternehmer 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, abziehen.

Gemäß [§ 12 Abs. 2 Z 2 lit b UStG 1994](#) gelten Lieferungen, sonstige Leistungen oder Einführen nicht als 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 zu mindestens 80% dem Zweck der gewerblichen Personenbeförderung oder der gewerblichen Vermietung dienen.

Unter Kraftfahrzeugen, die „zu mindestens 80% dem Zweck der gewerblichen Personenbeförderung dienen“ sind nur solche Kraftfahrzeuge zu verstehen, die zu mindestens 80% **zur Personenbeförderung verwendet** werden.

Dass der Gesetzesformulierung „dem Zweck der gewerblichen Personenbeförderung dienen“ kein weiteres Verständnis beigelegt werden kann, ergibt sich daraus, dass es die Intention des Gesetzgebers (erstmals im UStG 1972 mit dem 2. Abgabenänderungsgesetz 1977, [BGBI. 645/1977](#)) ist, das Vorsteuerabzugsrecht im Zusammenhang mit der Anschaffung (Herstellung), Miete und dem Betrieb von Personenkraftwagen, Kombinationskraftwagen und Krafträder für alle Arten von Betrieben gleichermaßen auszuschließen und davon grundsätzlich betroffene Kraftfahrzeuge von der einschränkenden Regelung nur dann auszunehmen, wenn mit dem Kraftfahrzeug der eigentliche Betriebszweck unmittelbar, die Personenbeförderung selbst, erfüllt wird; dabei kann dem Gesetzgeber nicht unterstellt werden, dass er solche Betriebe, die die gewerbsmäßige Beförderung von Personen zum Gegenstand haben, gegenüber allen anderen Arten von Betrieben, für deren Zweck die Nutzung von Kraftfahrzeugen genauso essentiell ist, habe begünstigen wollen, indem er (nur dort) ein Vorsteuerabzugsrecht für Kraftfahrzeuge zugesteht, die ganz allgemein dem Betriebszweck (im weiteren Sinn) dienen. Für andere betriebliche Fahrten (als unmittelbar zur Personenbeförderung) hat der Gesetzgeber mit der Einführung der 80%-Grenze durch [BGBI. 410/1988](#) eine „Toleranzgrenze“ für das Vorsteuerabzugsrecht bei solchen Kraftfahrzeugen geschaffen.

Vor diesem rechtlichen Hintergrund war zu überprüfen, ob die Bw den BMW X6 im Streitjahr zu mindestens 80% zur Personenbeförderung verwendet hat.

Nach der im Berufungsverfahren mit Schreiben vom 23. Februar 2013 vorgelegten Fahrtenaufstellung wurden mit dem BMW X6 im Streitjahr Fahrten von insgesamt 6368 Kilometern durchgeführt. Dabei wurden bei folgenden Fahrten offensichtlich keine Personen (Kunden) befördert:

		km	
PT	Privat	99	
PT	Einladung Bus-Ehrung	791	
Verein-A	Fahrerwechsel	331	
T	Fahrerwechsel	200	
PT	Privat	10	

	Summe	1431	22,47%
	Gesamte km	6368	100,00%
	Differenz	4937	77,53%

Da bereits aufgrund dieser Fahrten die 80%-Grenze unterschritten wurde, konnte es dahingestellt bleiben, inwieweit andere in der Aufstellung enthaltene Fahrten tatsächlich zur Personenbeförderung (Kunden) erfolgt sind.

Somit wurde der Bw der Vorsteuerabzug im Zusammenhang mit dem BMW X6 für das Streitjahr zu Recht versagt, weshalb die Berufung als unbegründet abzuweisen war.

Graz, am 19. März 2013