



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., Adr1, vertreten durch Stb., Adr2, vom 27. Jänner 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes A. vom 17. November 2008 betreffend Umsatzsteuer 2006 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Frau Bw. (Bw.), die ein technisches Büro auf dem Gebiet der Lebensmitteltechnologie betreibt, erwarb am 25. August 2006 bei einem deutschen Fahrzeughändler einen Mercedes-Benz Typ C270 CDI mit Kilometerstand von 55.400 und Erstzulassung am 8. Jänner 2003 um einen Kaufpreis von € 20.300,00 (€ 17.500,00 zuzüglich 16 % USt € 2.800,00).

Im Rahmen eines Nachschauauftrages erfolgte mit Bescheid vom 17. November 2008 eine **Wiederaufnahme** des Verfahrens betreffend die Umsatzsteuer für das Jahr 2006. Der neue Umsatzsteuerbescheid 2006 schrieb eine Erwerbsteuer iHv € 3.500,00 vor (20 % auf den Nettokaufpreis von € 17.500,00), die nicht abzugsfähig ist. Es wurde insgesamt eine Abgabennachforderung iHv € 3.727,68 (davon € 3.500,00 Erwerbsteuer und € 227,71

Kürzung von Vorsteuern iZm nicht anerkannten Reisekosten) festgestellt. Begründend wurde ausgeführt, dass nach Art. 12 Abs. 4 UStG 1994 die Fiktion des § 12 Abs. 2 Z 2 UStG 1994 nicht für innergemeinschaftliche Erwerbe gelte, was bedeute, dass auch Erwerbe, deren Entgelte nach ertragsteuerlichen Vorschriften überwiegend nicht abzugsfähig seien oder die im Zusammenhang mit der Anschaffung, Miete oder den Betrieb von bestimmten Kfz stehen, als für das Unternehmen ausgeführt gelten, wenn sie zumindest zu 10 % unternehmerischen Zwecken dienen. Derartige innergemeinschaftlichen Erwerbe seien gemäß Art. 1 UStG 1994 der Erwerbsteuer zu unterziehen, aber zufolge des Art. 12 Abs. 1 Z 1 zweiter Satz UStG 1994 nicht als Vorsteuer abzugsfähig.

Weiters erfolgte eine Kürzung der Vorsteuern iHv € 227,71 im Rahmen der Kürzung der Reisekosten. Bei täglicher Dienstverrichtung am Einsatzort an mehreren aufeinander folgenden Tagen bzw. bei regelmäßig wiederkehrenden Tätigkeiten am Einsatzort (mindestens einmal wöchentlich) entsteht ab dem 6. Tag ein neuer Mittelpunkt, was zu einer Kürzung der Diäten laut nachfolgender Aufstellung führte:

W., B.	Jänner 105,60
St., T.	Seite 1 € 455,40 Seite 2 € 682,00 Seite 3 € 607,20 Seite 4 € 654,60
	brutto 2.504,80 netto 2.277,09 VSt 227,71

In der innerhalb der verlängerten Berufungsfrist eingebrachten **Berufung** vom 27. Jänner 2009 (Fax) bzw. 30. Jänner 2009 (Schreiben) brachte die Bw. vor, dass eine insgesamt für eine nichtunternehmerische Betätigung bestimmte Leistung nicht dem Unternehmen zugeordnet werden könne. Eine Leistung gelte gemäß § 12 Abs. 2 UStG 1994 als für das Unternehmen ausgeführt, wenn sie für Zwecke des Unternehmens erfolge.

Im Urteil vom 4.10.1995, Rs. C-291/92 „Armbrecht“ habe der EuGH festgestellt, dass ein Unternehmer, der einen Teil eines auch unternehmerisch genutzten Gegenstandes in seinen Privatvermögen belassen möchte, durch keine Bestimmung der 6. EG-RI. daran gehindert sei. Nach dem Urteil vom 8.3.2001, Rs. C-415/98 „Bakcsi“ verbiete es die 6. EG-RI. dem Steuerpflichtigen nicht, ein Investitionsgut, das er sowohl für unternehmerische als auch private Zwecke erworben habe und auch tatsächlich gemischt nutze, im vollen Umfang in seinem Privatvermögen zu belassen und es dadurch vollständig dem Mehrwertsteuersystem zu entziehen.

Es stehe dem Unternehmer somit frei, ob er seinen Gegenstand dem Unternehmen zuordnen möchte oder nicht. Auch ein gemischt genutzter Gegenstand könne zur Gänze dem nichtunternehmerischen Bereich zugeordnet werden.

Im konkreten Fall habe sich die Bw. dazu entschlossen, ihr Fahrzeug zu 100 % nichtunternehmerischen Zwecken zuzuordnen. Beim Fahrzeugkauf in Deutschland habe die Bw. demzufolge eine UID-Nummer für das für private Zwecke erworbene Fahrzeug nicht bekannt gegeben. Auf der Rechnung sei die deutsche Umsatzsteuer angeführt worden, die auch entrichtet worden sei. In Deutschland sei auch kein Antrag auf Vorsteuererstattung gestellt worden, da das Fahrzeug zur Gänze dem Privatvermögen zugeordnet worden sei.

Der Ansicht des Finanzamtes wird entgegengehalten, dass das Fahrzeug nicht für das Unternehmen erworben worden sei, sondern der privaten Nutzung gewidmet worden und demzufolge kein der Erwerbsteuer unterliegender innergemeinschaftlicher Erwerb vorliege.

In der **Berufungsvorentscheidung** vom 30. März 2009 wurde die Bemessungsgrundlage für die Erwerbsteuer um die Höhe der Normverbrauchsabgabe erhöht, sodass zum Nettokaufpreis von € 17.500,00 ein NoVA-Betrag iHv € 2.012,50 hinzugerechnet wurde, der eine Berechnungsgrundlage von € 19.512,50 ergab. Es wurde eine Erwerbsteuer iHv € 3.902,50 errechnet, was zu einer Abgabennachforderung von € 402,50 führte. Begründend wurde Folgendes ausgeführt: „*In der Berufung geben Sie an, dass das Fahrzeug für private Zwecke erworben wurde, weshalb der Kauf ohne Bekanntgabe der UID-Nummer erfolgt ist und somit eine Erwerbsbesteuerung aufgrund Art. 1 UStG Ihres Erachtens nicht vorliegt.*

Mit der Erklärung über die Normverbrauchsabgabe (NOVA2) vom 4.9.2006 haben Sie allerdings selbst bekannt gegeben, dass Sie das Fahrzeug für unternehmerische Zwecke angeschafft haben. Die Zulassung des Fahrzeuges erfolgte am 6.9.2006, woraus sich ergibt, dass der Verwendungszweck als Firmenfahrzeug auch schon im Zeitpunkt der erstmaligen Nutzung gegeben war.

Auch die lt. Fahrtenbuch ersichtliche betriebliche Km-Leistung spricht für eine mehr als 10%ige unternehmerische Nutzung.

Es ist daher trotz fehlender Angabe der UID-Nummer auf der Rechnung mit einer Anschaffung des Kfz für das Unternehmen auszugehen, weshalb Art. 1 UStG erfüllt ist und der Erwerb somit der Erwerbsbesteuerung unterliegt.

Eine Möglichkeit der Rückerstattung ist unter Bekanntgabe der UID-Nummer beim dt. Kfz-Händler zu erwirken.

Gemäß § 4 UStG ist das Entgelt Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer. Auch beim innergemeinschaftlichen Erwerb gilt der Entgeltsbegriff des § 4 UStG, welcher durch Art. 4 UStG lediglich um Sonderregelungen ergänzt wird. Entgelt ist alles, was der Empfänger einer Lieferung aufzuwenden hat, um die Lieferung zu erhalten; dazu gehören insbesondere auch Gebühren für Rechtsgeschäfte und andere verbundenen Kosten. Auch die NoVA zählt zum Entgelt. Die Bemessungsgrundlage für die Erwerbsteuer war somit um die entrichtete NoVA zu erhöhen."

Im dagegen eingebrachten **Vorlageantrag** vom 9. April 2009 wurde unter Wiederholung der Ausführungen in der Berufung ergänzt, dass die Angabe im NoVA-Formular irrtümlich erfolgt sei und für die Frage der Zuordnung zum Unternehmen im umsatzsteuerlichen Sinn keinerlei Relevanz habe. Erklärungen für Zwecke der NoVA gelten nicht als Erklärungen für Zwecke der Umsatzsteuer. Weiters sei auch die Erhöhung der Umsatzsteuerbemessungsgrundlage um die NoVA nicht korrekt, da sich nach § 6 Abs. 6 NoVAG die NoVA ohnehin um 20 % erhöhe, wenn die Umsatzsteuer nicht Teil der Bemessungsgrundlage sei. Eine zusätzliche Erhöhung der Umsatzsteuer würde zu einer doppelten Versteuerung führen.

Im zweitinstanzlichen Verfahren wurde die Bw. aufgefordert, die für den strittigen Personenkraftwagen geltend gemachten Betriebsausgaben des Jahres 2006 sowie eine allfällige Abschreibung mitzuteilen und ein Anlageverzeichnis vorzulegen.

Mit Schreiben vom 1. Juli 2010 wurde bekannt gegeben, dass für das strittige Fahrzeug keine Abschreibung geltend gemacht wurde, was das vorgelegte Anlageverzeichnis bestätigte. Im Jahr 2006 wurden lediglich Kilometergelder geltend gemacht.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist, ob ein in Deutschland erworbenes gebrauchtes Kraftfahrzeug in Österreich der Erwerbsbesteuerung unterliegt.

Die Bw. erwarb im August 2006 von einem deutschen Kfz-Händler einen gebrauchten Personenkraftwagen der Marke Mercedes Benz C 270 CDI. Der Kaufpreis betrug € 20.300,00, wobei die Rechnung vom 25. August 2006 den deutschen Umsatzsteuersatz von 16 % aufwies.

Das Fahrzeug wurde weder in das Anlageverzeichnis aufgenommen, noch wurde eine Abschreibung beansprucht. Im Jahr 2006 wurden Kilometergelder iHv € 10.791,24 geltend gemacht, aber keine Betriebsaufgaben für den strittigen Personenkraftwagen.

Nach Art. 1 Abs. 1 UStG 1994 unterliegt auch der innergemeinschaftliche Erwerb im Inland gegen Entgelt der Umsatzsteuer. Nach Abs. 2 dieser Bestimmung liegt ein innergemeinschaftlicher Erwerb gegen Entgelt 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, oder b) ...
3. die Lieferung an den Erwerber
 - a) wird durch einen Unternehmer gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausgeführt und
 - b) ist nach dem Recht des Mitgliedstaates, der für die Besteuerung des Lieferers zuständig ist, nicht auf Grund der Sonderregelung für Kleinunternehmer steuerfrei.

Korrespondierend zu Erwerbsbesteuerung nach Art. 1 UStG 1994 kann gemäß Art. 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 der Unternehmer neben den in § 12 Abs. 1 Z 1 und 2 leg.cit. genannten Vorsteuerbeträgen die Steuer für den innergemeinschaftlichen Erwerb von Gegenständen für sein Unternehmen abziehen. Das gilt nicht für die sich aufgrund des Abs. 4 ergebenden Steuern für den innergemeinschaftlichen Erwerb. Nach Art. 12 Abs. 4 UStG 1994 gilt die Fiktion des § 12 Abs. 2 Z 2 leg.cit. nicht für den innergemeinschaftlichen Erwerb. Das bedeutet, dass auch Erwerbe, die im Zusammenhang mit der Anschaffung, Miete oder dem Betrieb von bestimmten Kraftfahrzeugen stehen, als für das Unternehmen ausgeführt gelten, wenn sie zumindest zu 10 % unternehmerischen Zwecken dienen. Derartige innergemeinschaftliche Erwerbe sind gemäß Art. 1 UStG 1994 der Erwerbsteuer zu unterziehen. Eine solche Erwerbsteuer darf aber zufolge des Art. 12 Abs. 1 Z 1 zweiter Satz UStG 1994 nicht als Vorsteuer abgezogen werden (vgl. Ruppe, UStG, 3. Auflage, Art. 1 Tz 24 und Art. 12 Tz 12).

Tatbestandsvoraussetzung für das Vorliegen eines innergemeinschaftlichen Erwerbes ist, dass der Unternehmer den Gegenstand für sein Unternehmen erwerben muss. Für die Beurteilung, ob ein Gegenstand für das Unternehmen erworben wird, ist § 12 heranzuziehen. Gemäß § 12 Abs. 2 Z 1 UStG 1994 kann der Unternehmer Lieferungen oder sonstige Leistungen sowie Einführen nur insoweit als für das Unternehmen ausgeführt behandeln, als sie tatsächlich unternehmerischen Zwecken dienen, sofern sie mindestens 10 % unternehmerischen Zwecken dienen. Diese Zuordnung hat der Unternehmer bis zum Ablauf des Veranlagungszeitraumes dem Finanzamt schriftlich mitzuteilen.

Eine Leistung gilt als für das Unternehmen ausgeführt, wenn sie für Zwecke des Unternehmens erfolgt. Im Hinblick auf die EuGH-Rechtsprechung ist damit gemeint, dass jeder – somit auch ein geringfügiger – Zusammenhang zwischen der Leistung und dem Unternehmen grundsätzlich das Recht auf vollen Vorsteuerabzug vermittelt. Voraussetzung ist allerdings, dass die Leistung zu mindestens 10 % unternehmerischen Zwecken dient. Jenseits der 10 %-Grenze besteht ein Wahlrecht, die Leistung entweder zur Gänze oder aber nach Maßgabe der unternehmerischen Verwendung als für das Unternehmen ausgeführt zu behandeln (Ruppe, UStG³, § 12 Tz. 86/4).

Demnach hat die Bw. eine Wahlmöglichkeit, aber keine Verpflichtung, das strittige Fahrzeug, mit dem sie auch betriebliche Fahrten unternimmt, und für diese auch Kilometergelder geltend gemacht hat, die gegenständliche Fahrzeuglieferung als für das Unternehmen ausgeführt gelten zu lassen.

Als Hinweis für die Zuordnung des Gegenstandes zum Unternehmen kann die Verwendung der UID-Nummer seitens des Erwerbers gesehen werden. Mit der Bekanntgabe der UID-Nummer bringt der Unternehmer gegenüber dem Lieferer zum Ausdruck, dass er den Gegenstand für sein Unternehmen erwirbt und die Lieferung im Bestimmungsland der Erwerbsbesteuerung unterzogen wird (Geppeth in Berger/Bürgler/Kanduth-Kristen/Wakounig, UStG-Kommentar, Art. 1 Rz. 72).

Im vorliegenden Fall hat die Bw. beim Kauf des strittigen Fahrzeuges in Deutschland keine UID-Nummer bekannt gegeben. In weiterer Folge wurde für diese Lieferung eine Versteuerung nach dem Ursprungslandprinzip in Deutschland (mit 16 %) vorgenommen.

Es liegt bei der Bw. eine Zuordnungsentscheidung – zur Betriebs- oder Privatsphäre - nach eigenem Willen vorzunehmen. Die Bw. hat das Fahrzeug in der Rolle als Privatperson gekauft und es später auch nicht ins Anlageverzeichnis aufgenommen und auch keine Abschreibung geltend gemacht. Dass die Bw. in der NoVA-Erklärung den Verwendungszweck als Firmen-PKW angibt, kann nicht als umsatzsteuerrechtliche Zuordnung angesehen werden.

Weiters kann dem steuerlichen Vertreter gefolgt werden, dass nach dem Urteil vom 8.3.2001, Rs. C-415/98 („Bakcsi“) es die 6. EG-RI. dem Steuerpflichtigen nicht verbiete, ein Investitionsgut, das sowohl für unternehmerische als auch private Zwecke erworben wurde und auch tatsächlich gemischt genutzt wird, in vollem Umfang im Privatvermögen zu belassen und es dadurch vollständig dem Mehrwertsteuersystem zu entziehen. Schon im Urteil vom 4.10.1995, Rs. C-291/92 („Armbrecht“) hat der EuGH festgestellt, dass ein Unternehmer, der einen Teil eines auch unternehmerisch genutzten Gegenstandes in seinem Privatvermögen belassen möchte, durch keine Bestimmung der Richtlinie daran gehindert ist (Rz 19).

Es besteht daher nach der EuGH-Rechtsprechung ein Wahlrecht, ein gemischt genutztes Wirtschaftsgut zur Gänze dem Privatvermögen zuzuordnen.

Die Bw. hat ihre Zuordnungsentscheidung zugunsten des Privatvermögens getroffen, da sie einerseits beim Kauf des Fahrzeuges nicht ihre UID-Nummer verwendete und andererseits das Fahrzeug nicht ins Anlageverzeichnis aufgenommen hat.

Die Berufung war daher in diesem Punkt Folge zu geben.

Hinsichtlich der nicht anerkannten Reisekosten ist eine Versagung des Vorsteuerabzuges (€ 227,71) zu Recht erfolgt. Von der Bw. erfolgte dazu kein Vorbringen, warum der Vorsteuerabzug nicht zu versagen wäre. Die Berufung war in diesem Punkt abzuweisen.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 18. August 2010