



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, Anschrift, vom 14. Jänner 2009 gegen die Bescheide des Finanzamtes Kirchdorf Perg Steyr, vertreten durch HR Dr. Josef Reiter, vom 14. Dezember 2008 betreffend Normverbrauchsabgabe für 7/2008 und Festsetzung der Fahrzeugeinzelbesteuerung für 6/2008 entschieden:

Die Berufung gegen die Festsetzung der Fahrzeugeinzelbesteuerung für 6/2008 wird als unbegründet abgewiesen.

Die Berufung gegen die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für 7/2008 wird als gegenstandslos erklärt.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit den **angefochtenen Bescheiden** wurden Bw (in der Folge: Bw) für einen PKW KFZ mit dem deutschen Kennzeichen D für den Zeitraum 7/2008 Normverbrauchsabgabe und für den Zeitraum 6/2008 Erwerbsteuer im Wege der Fahrzeugeinzelbesteuerung für ein "neues Fahrzeug" vorgeschrieben. In der Begründung dazu wurde jeweils ausgeführt, dass die Festsetzungen erforderlich gewesen seien, da die Selbstberechnung der NoVA unrichtig gewesen und die Selbstberechnung der Fahrzeugeinzelbesteuerung unterblieben sei. Das Finanzamt sei dabei davon ausgegangen, dass das Fahrzeug bereits im Juni 2008 an den Bw geliefert worden sei und mit der Gestaltung einer sechsmonatigen Vermietung (bis November 2008) lediglich der Anfall von Erwerbssteuer für Neufahrzeuge hintangehalten werden sollte.

Aus den dem UFS vorgelegten Aktenteilen ergibt sich, dass der Bw am 2. Juni 2008 als "A Konto für Limousine D" € 21.688,17 auf das Konto der PKW-VermietungsgesmbH in Deutschland überwiesen hat. Ein weiterer Überweisungsbeleg vom 11. Juni 2008 betrifft eine Überweisung in Höhe von € 1.457,20 auf das selbe Konto mit dem Hinweis "Miete Limousine KFZ". Mit einem Beleg vom 18. November 2008 stellte die PKW-VermietungsgesmbH dem Bw die Lieferung eines "Gebrauchtwagens" KFZ (Kennzeichen D und Erstzulassung vom 21. Mai 2008) in Rechnung. Auf dem Beleg findet sich auch folgender Hinweis: "Wir verkaufen Ihnen gemäß Vereinbarung per 30.11.08". Als Bruttokaufpreis wurde exakt die A-konto-Zahlung in Höhe von € 21.688,17 fakturiert. Auf einer Übernahmevereinbarung vom 26. November 2008 wurde der Kilometerstand zu diesem Datum mit 6.023 Km festgehalten. Nach einer weiteren Unterlage wurde am selben Tag auch der KFZ-Brief übergeben.

Wesentlich erscheint ein weiterer –allerdings nur schwer bis gar nicht leserlicher- Beleg zu sein. Es handelt sich dabei eventuell um die -den Vorgängen zu Grunde liegenden- Vereinbarungen. Bruchstückhaft kann diesem Beleg entnommen werden, dass der Bw darin als Mieter bezeichnet wird und dass sich eine Monatsmiete (netto 1.000,-€) inklusive Versicherung, Kfz-Steuer und einem weiteren Betrag in Gesamthöhe von brutto € 1.318,46 ergebe. Weiters kann der Begriff "Anzahlung" entziffern werden. Der Inhalt des unteren Drittels dieses Beleges ist unleserlich.

Am 4. Dezember 2008 wurde beim Finanzamt eine von der PKW-VermietungsgesmbH verfasste Darstellung des Sachverhaltes eingereicht, aus der sich nach Ansicht des Bw ergebe, dass das gegenständliche Fahrzeug bis 26. November 2008 im wirtschaftlichen Eigentum der PKW-VermietungsgesmbH gestanden sei und der Bw somit an diesem Tag einen Gebrauchtwagen gekauft hätte. In diesem Schreiben wird ausgeführt, dass das Fahrzeug seitens der PKW-VermietungsgesmbH im Rahmen eines Sonderrabattprogrammes der AutoAG im Mai 2008 erworben worden sei. Derartige Programme würden bei der Einführung eines neuen Modelles aufgelegt werden, seien allerdings mit Auflagen für den Käufer verbunden, da die in diesem Programm verkauften Fahrzeuge aus der Sicht des Herstellers eine Marketingfunktion ähnlich einem Vorführwagen hätten. Da derartige Fahrzeuge jederzeit und kurzfristig für Werbezwecke, Besichtigungen, Probefahrten und dergleichen zur Verfügung stehen müssten, würden mit den Kunden zur Sicherstellung des erforderlichen Zugriffes nur Mietverträge mit einer maximalen Laufzeit von einem Monat geschlossen. Diese Vorgangsweise sei auch bei dem Bw gewählt und von diesem auch akzeptiert worden. Das gegenständliche Fahrzeug sei im Zeitraum Mai bis November 2008 vermehrt zu den genannten Zwecken in Bayern eingesetzt worden. Deshalb sei das Fahrzeug bis zur Übergabe aller Dokumente am 26.11.2008 als wirtschaftliches Eigentum der PKW-VermietungsgesmbH behandelt und in der Folge als Gebrauchtfahrzeug an den Bw verkauft worden.

Im Akt befindet sich weiters eine Erklärung des Bw über die NoVA. Diese mit 11.12.2008 unterfertigte Erklärung wurde am 15.12.2008 eingereicht. Das Finanzamt teilte dazu hinsichtlich der zeitlichen Abläufe (auf Nachfrage des UFS wegen folgenden Widerspruches: Erklärungseingang am 15.12.; Bescheid am 14.12.) mit, dass der Bw am 11.12.2008 beim Finanzamt die NoVA entrichten hätte wollen. Als dem Bw mitgeteilt worden sei, dass er nach Ansicht des Finanzamtes bereits im Juni 2008 ein Neufahrzeug erworben und somit auch Erwerbsteuer zu entrichten hätte, verließ der Bw das Finanzamt wieder ohne entsprechende Erklärungen einzureichen, weshalb am 14.12.2008 die jetzt in Berufung gezogenen Festsetzungen ergangen seien. Am folgenden Tag sei dann die NoVA-Erklärung beim Finanzamt eingegangen. In dieser ermittelte der Bw ausgehend von einer Bemessungsgrundlage in Höhe von € 18.225,35 und einem Steuersatz von 9 % die NoVA mit € 1.640,28 und führte diesen Betrag auch am 11.12.2008 ab.

Das Finanzamt dagegen addierte bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage für die Fahrzeugeinzelbesteuerung und die NoVA zu dem Betrag von € 18.225,35 noch sechs "Netto-Mietzahlungen" (je 1.000,-) und kam so in den Bescheiden auf eine Bemessungsgrundlage von € 24.225,35. Weiters wurde im NoVA-Bescheid eine 20%ige Abgabenerhöhung nach § 6 Abs. 6 NoVAG in Höhe von € 436,06 vorgeschrieben, sodass sich im Ergebnis ein NoVA-Betrag von € 2.616,34 ergab.

Weiteren Unterlagen des Finanzamtes kann dazu entnommen werden, dass das Fahrzeug am 21.5.2008 auf die PKW-VermietungsgesmbH mit dem Kennzeichen D erst zugelassen wurde.

In der dem UFS in der Folge vorgelegten **Berufung** führte der Bw im Wesentlichen aus, dass aufgrund der bestehenden Marketingauflagen und der damit verbundenen Einschränkungen der Verfügungsmöglichkeit über das Fahrzeug die Verschaffung der Verfügungsmacht an dem Fahrzeug erst am 26. November 2008 stattgefunden haben könne. Das Fahrzeug sei aufgrund der Herstellerauflagen auch seitens des Verkäufers erst nach einer halbjährigen Behaltesdauer veräußerbar und auch eine Zulassung wäre in Österreich zuvor nicht möglich gewesen. Eine in Österreich nochmals erfolgende Umsatzversteuerung würde eine gemeinschaftsrechtswidrige Doppelbesteuerung darstellen. Zum genannten Zeitpunkt hätte es sich eindeutig um einen Gebrauchtwagen gehandelt, da mit dem Fahrzeug bereits mehr als 6.000 Km (Anm. des Ref.: 6.023 Km) gefahren worden seien und die erste Inbetriebnahme auch schon mehr als sechs (Anm. des Ref.: 6 Monate und 5 Tage) Monate zurückgelegen wäre.

Aus mehreren Gründen liege keine Konstruktion zur Vermeidung des Anfalles von Erwerbsteuer für Neufahrzeuge vor. Eine Ersparnis an Erwerbssteuer in Höhe von 242,25 (Anm. des Referenten: Der Bw unterstellt hier auch einen Kaufpreis im Juni in Höhe von € 24.225,35 netto und lässt die NoVA Ersparnis aufgrund der geringeren

Bemessungsgrundlage nach einem halben Jahr außer Betracht, in Summe ergibt sich eine Ersparnis in Höhe von ca. € 750,-) stehe in keiner Relation zu den Mehraufwendungen in Zusammenhang mit den mehrmaligen Fahrten zu Marketingzwecken nach Deutschland. Der Bw hätte auch kein Recht auf Erwerb oder eine sonstige Zusicherung gehabt. Es könnte auch kein Geschäftsmodell vorliegen, da die PKW-VermietungsgesmbH zu mehr als 99% mit deutschen Kunden arbeite. Der wahre Grund für die Anmietung des Fahrzeuges sei gewesen, dass er mit einem Fahrzeug der gegenständlichen Klasse und dieses Typs zu einer Hochzeit nach Tirol hätte fahren wollen und auf andere Weise kein derartiges Fahrzeug kurzfristig zum Kauf oder zur Miete zu erhalten gewesen wäre. Das Fahrzeug sei im Zeitraum Mai bis November 2008 mehrmals von der PKW-VermietungsgesmbH in Deutschland genutzt worden und die Vermieterin hätte auch vom Ausland über das Fahrzeug verfügt.

Als Bemessungsgrundlage für die NoVA sei daher der Betrag von € 18.225,35 heranzuziehen und aufgrund der EuGH-Rechtsprechung dürfe auch der 20%ige Zuschlag nicht verhängt werden.

In Beantwortung mehrerer durch den UFS gestellter Fragen an das **Finanzamt teilte dieses mit**, dass das Finanzamt hinter der gewählten Vorgangsweise keine Missbrauchsabsicht vermute und nicht die Abgabenersparnis für die Vorgangsweise entscheidend gewesen sei, sondern dass die PKW-VermietungsgesmbH die ihr vom Hersteller gelieferten Fahrzeuge frühestens sechs Monate nach Markteinführung verkaufen hätte dürfen. Da aber der Bw offensichtlich sofort über das Fahrzeug verfügen hätte wollen, hätte er bereits am 2. Juni 2008 die Anzahlung in Höhe von € 21.688,17 geleistet. Die nachfolgenden 6 Nettomietentgelte (je 1.000,- €) seien als Kaufpreisraten zu beurteilen. Ein echter Mietvertrag sei daher von beiden Parteien von Anfang an nicht gewollt gewesen. Dieser sei nur formal zur Rechtfertigung der Verkäuferin gegenüber ihrem Vorlieferanten erstellt worden. Die Abgabenerhebung hätte sich nicht an diesen Scheinhandlungen sondern am wahren wirtschaftlichen Gehalt des geschlossenen Geschäftes zu orientieren. Der Verkauf hätte somit bereits im Juni 2008 stattgefunden. Als Bemessungsgrundlage seien sowohl für die Nova als auch für die Erwerbssteuer die Anzahlung plus die sechs Netto-Mietentgelte heranzuziehen.

Mit einem **Vorhalt vom 25. Juli 2012** wurde der Bw um Vorlage verschiedener Unterlagen und um die Beantwortung mehrerer Fragen ersucht. So wurde dem Bw auch vorgehalten, dass die Zahlung des Kaufpreises im Juni und der Abschluss des Kaufvertrages erst im November nicht glaubwürdig sei, weshalb alle Unterlagen zur Aufklärung dieses Widerspruches vorzulegen seien. Insbesondere seien alle vertraglichen Unterlagen in lesbaren Originalen vorzulegen. Auch der günstige Kaufpreis, der allenfalls noch unter Einbeziehung der Mietzahlungen verständlich sei, möge erläutert werden. Der Bw möge auch die

außersteuerlichen Gründe für die Vorgangsweise nachweisen, wobei auf die erhöhte Mitwirkungspflicht, Beweisvorsorgepflicht und insbesondere auch auf das knappe (5 Tage bzw. 23 Km) Überschreiten der Monats- und Kilometergrenze hingewiesen wurde. Diese "zufällige" knappe Überschreitung möge erläutert werden. Auch die Überweisung des Kaufpreises sechs Monate vor dem angeblichen Kauf möge näher erklärt werden. Das dargestellte Geschäftsmodell möge näher nachgewiesen werden. Die behaupteten Einsätze des Fahrzeuges zu Werbezwecken zwischen Mai und November 2008 mögen mit Fotos, Bezeichnung der Veranstaltung, Tankrechnungen, Anforderungsschreiben und dergleichen nachgewiesen werden. Die Werbeeinsätze mögen gemeinsam mit der Tätigkeit des Bw während der Einsätze näher beschrieben werden.

Da nach den Recherchen des Referenten die Markteinführung des gegenständlichen Fahrzeugtypes bereits im Juli 2007 stattgefunden hätte, könnten die Ausführungen des Bw, die Fahrzeuge dürften innerhalb der ersten sechs Monate nach Markteinführung von der Verkäuferin nicht verkauft werden, hier keine Rolle mehr gespielt haben. Hiezu mögen entsprechende Nachweise erbracht werden.

Ergänzend wurden dem Bw mit dem Vorhalt diverse rechtliche Ausführungen zu den gegenständlichen Rechtsfragen erläutert.

Im **Beantwortungsschreiben vom 24. August 2012** führte der Bw zunächst aus, dass er diese Vorgangsweise nur gewählt habe, weil er in Österreich kein entsprechendes Fahrzeug bekommen hätte. Sein primäres Ziel wäre es gewesen, in Österreich ein derartiges Fahrzeug zu erwerben. Aufgrund der Funktion seines Schwiegersohnes bei der PKW-VermietungsgesmbH sowie auch bei der österreichischen Muttergesellschaft dieses Unternehmens sei er mit der deutschen Firma in Kontakt gekommen.

Bei der erfolgten Zahlung im Juni 2008 handle es sich um "eine reine a-conto Zahlung und nicht um die Überweisung des Kaufpreises" und derartige Zahlungen seien als Sicherheit üblich. Besonders betont wurde seitens des Bw nochmals, dass seine primäre Absicht "der Kauf eines Fahrzeuges" gewesen sei und daher diese "hohe a-conto Zahlung sein besonderes Kaufinteresse nach Ablauf der Auflagen des Fahrzeugproduzenten zum Ausdruck bringen sollte". Als Beilage wurden die bereits im Akt befindlichen Unterlagen sowie die Mietrechnungen für die Monate Juni bis November 2008 vorgelegt.

Weiters wurde seitens des Bw hinsichtlich des günstigen Kaufpreises glaubhaft dargelegt, dass dieser einerseits auf den Einkaufskonditionen der PKW-VermietungsgesmbH, dem Netzwerk seines Schwiegersohnes und der Akzeptanz der Herstellerauflagen beruhe. Als

außersteuerliche Gründe für die Vorgangsweise wurde ein Preisvorteil von € 6.000,- bis € 7.000,- und die kurzfristige Verfügbarkeit des Fahrzeuges genannt.

Die hohe a-conto Zahlung sei für den Bw aufgrund des Naheverhältnisses des Schwiegersohnes zur PKW-VermietungsgesmbH und der guten Bonität der gruppe vertretbar gewesen.

Einer seitens des Bw vorgelegten und zwischen dem Produzenten und der PKW-VermietungsgesmbH abgeschlossenen Mengenrabattvereinbarung kann entnommen werden, dass dieser Mengenrabatt nur eingeräumt wird, wenn die Fahrzeuge ab ihrer Erstzulassung ununterbrochen mindestens 6 Monate auf den Käufer zugelassen und nur für den Eigenbedarf eingesetzt werden. Die Weitergabe an Dritte ist ausgeschlossen. Der Nachweis für die Einhaltung der Voraussetzungen obliegt dem Käufer. Neben der Vorlage entsprechender Nachweise kann der Hersteller, soweit die vertragsgemäße Nutzung der Fahrzeuge dadurch nicht in unzumutbarer Weise eingeschränkt wird, auch verlangen, dass die Fahrzeuge innerhalb des genannten Zeitraumes einem autorisierten Partner des Herstellers oder dem Hersteller selbst vorgeführt werden.

Aus dieser Vereinbarung sei ersichtlich, dass das Fahrzeug innerhalb der ersten sechs Monate nicht verkauft werden durfte.

Hinsichtlich des lediglich knappen Überschreitens der Km- und der "6-Monats"-Grenze gab der Bw lediglich an, dass er im Jahr zwischen 15.000 und 20.000 Km fahre und alleine für die Werbeeinsätze in Deutschland mehr als 3.000 km zurückgelegt hätte. Unterlagen bezüglich der Herstellerauflagen seien nicht mehr verfügbar.

Hinsichtlich der angeforderten Nachweise bezüglich der Marketingeinsätze wurden seitens des Bw Reiserechnungen seines Schwiegersohnes über 6 Dienstreisen nach Deutschland sowie eine Aufstellung der Einsätze des Fahrzeugs D in Deutschland für die gruppe vorgelegt. In dieser Aufstellung ist neben den 6 Dienstreisen auch eine Übergabe des Fahrzeugs an die Geschäftsführung der PKW-VermietungsgesmbH von 30.6.2008 bis 5.7.2008 (Lenker: Bw) angeführt. Hinsichtlich aller angeblichen Marketingeinsätze gibt es keine genaueren Beschreibungen, keine sonstigen Nachweise und auch den vorgelegten Reiserechnungen kann nur entnommen werden, dass es sich offensichtlich um Dienstreisen des Schwiegersohnes gehandelt hat. Es ist ihnen aber nicht zu entnehmen, mit welchem Fahrzeug diese Dienstreisen absolviert wurden oder warum bzw. zu welchem Zweck diese mit dem gegenständlichen Fahrzeug durchgeführt werden hätten müssen. Ergänzend wurde eine Bestätigung der PKW-VermietungsgesmbH vorgelegt, in der diese –auch ohne nähere

Beschreibung oder Nachweise- bestätigt, dass das Fahrzeug in Bayern zu Werbezwecken eingesetzt worden sei.

Hinsichtlich der anzusetzenden Bemessungsgrundlage wies der Bw anhand eines Registerauszuges nach, dass die PKW-VermietungsgesmbH auch zum An- und Verkauf von Fahrzeugen berechtigt war.

Bezüglich des Vorhaltes, dass der Bw als Verwender des Fahrzeuges im Sinn der Rechtsprechung des VwGH und somit als Steuerschuldner anzusehen sei, verwies der Bw lediglich auf seine bisherigen Ausführungen und meint damit offensichtlich, dass er erst ab November 2008 als Verwender zu sehen sei. Auch hinsichtlich des angeforderten Gegenbeweises zur Standortvermutung wurde nur auf das bisherige Vorbringen verwiesen.

Mit Schreiben vom 24. Oktober 2012 wurde die Berufung gegen die Festsetzung der NoVA für 7/2008 zurück genommen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Der UFS geht aus den unten näher dargestellten Gründen davon aus, dass das gegenständliche Rechtsverhältnis zwischen dem Bw und der PKW-VermietungsgesmbH von Beginn an als Kauf zu werten ist. Aufgrund der bestehenden Kontakte wurde offensichtlich eine Gestaltung gewählt, bei der die PKW-VermietungsgesmbH gegenüber ihrem Lieferanten die Einhaltung ihrer vertraglichen Verpflichtungen darstellen konnte und der Bw dennoch ab der Übergabe über das Fahrzeug im Wesentlichen frei verfügen konnte. Der Bw bezahlte zu Beginn des Vertragsverhältnisses im Juni 2008 bereits den dann später im November 2008 fakturierten Kaufpreis und zusätzlich als weitere Kaufpreisraten einen als Miete bezeichneten Betrag von je 1.000,- € für die Monate Juni bis November. Den Vertragsparteien war von Beginn an klar, dass es sich um einen Kauf handeln soll. Dieser sollte lediglich das Vertragsverhältnis mit dem Lieferanten der PKW-VermietungsgesmbH nicht gefährden. Die als Begründung für die Vorgangsweise behaupteten Marketingeinsätze des Fahrzeugs wurden weder nachgewiesen noch glaubhaft gemacht. Im Zeitpunkt der letztlich erfolgten Fakturierung des Fahrzeugs im November 2008 wies dieses einen Km-Stand von 6.023 Km auf und die Sechsmonatsgrenze war genau um 5 Tage überschritten.

Aus **Art. 1 UStG 1994** ergibt sich, dass der innergemeinschaftliche Erwerb eines neuen motorbetriebenen Landfahrzeuges (Zeitraum seit der ersten Inbetriebnahme nicht größer als 6 Monate oder noch keine 6000 Km zurückgelegt) im Inland gegen Entgelt auch dann der Umsatzsteuer unterliegt, wenn der Erwerber kein Unternehmer ist. Voraussetzung ist dabei – wie bei jedem innergemeinschaftlichen Erwerb-, dass der Gegenstand bei einer Lieferung (und

nicht etwa im Zuge einer Vermietung) an den Abnehmer aus dem Gebiet eines Mitgliedstaates in das Inland gelangt. Die genannten Voraussetzungen für die Besteuerung des Erwerbes sind nach Ansicht des UFS erfüllt.

So wie auch bei vergleichbaren Leasingverträgen ist **umsatzsteuerlich eine Zuordnung des Wirtschaftsgutes bei Beginn des Vertragsverhältnisses** vorzunehmen (VwGH 25.1.2006, [2006/14/0002](#)). Enthalten Verträge Elemente eines Kauf- und eines Bestandvertrages muss steuerrechtlich von Anfang an eine Zuordnung zu einem der Vertragstypen erfolgen. Als entscheidend wird dabei angesehen, ob mit dem Vertrag lediglich eine Gebrauchsüberlassung oder die endgültige Zuwendung der wirtschaftlichen Substanz eines Gegenstandes unter Gewährung von Kaufpreisraten bezweckt ist. Es kann davon ausgegangen werden, dass eine Anschaffung vorliegt, wenn die Nichtausübung einer eingeräumten Kaufoption gegen jede Vernunft wäre (VwGH 17.4.2008, [2005/15/0098](#)). Dies muss nach Ansicht des Referenten umso mehr gelten, wenn der wesentliche Teil des Kaufpreises gleich zu Beginn der Nutzungsmöglichkeit des Fahrzeuges bezahlt wird.

Entscheidend ist, dass der wirtschaftliche Gehalt des Vorganges darauf gerichtet ist, dem Abnehmer die wirtschaftliche Substanz des Gegenstandes endgültig zuzuwenden, so dass gerade die Zuwendung des Gegenstandes und nicht die bloße Gebrauchsüberlassung den besonderen wirtschaftlichen Gehalt des Vorganges ausmacht (VwGH 18.7.2001, [99/13/0176](#)). Dies ist nach dem Gesamtbild der Verhältnisse zu beurteilen, wobei neben der konkreten Vertragslage die tatsächliche Durchführung und die Interessenslage der Beteiligten zu berücksichtigen ist.

Nach der Rechtsprechung des VwGH (2005/15/0098 vom 17.4.2008) ist eine Übertragung des wirtschaftlichen Eigentums auch dann zu bejahen, wenn dies anhand des künftigen Geschehensablaufes einer vernünftigen wirtschaftlichen Vorgangsweise entspricht.

Und auch der Umstand, dass beim sog. Finanzierungsleasing das Wirtschaftsgut sofort dem Leasingnehmer zugerechnet wird, wenn die Mietdauer unter der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer liegt und der Leasingnehmer das Recht hat, das Wirtschaftsgut nach Ablauf der Vertragsdauer zu einem, einer bloßen Anerkennung gleichkommenden Kaufpreis zu erwerben, spricht bei gegebenem Sachverhalt für die Annahme einer Lieferung. Eine Lieferung wird eben umso mehr auch dann anzunehmen sein, wenn die Vertragsdauer nur einen kleinen Bruchteil der Nutzungsdauer entspricht und der Leasingnehmer am Ende der Vertragsdauer gar keinen Kaufpreis mehr bezahlen muss, weil er diesen bereits zu Beginn des Vertragsverhältnisses bezahlt hat.

Wenn auch aufgrund der Nichtvorlage eines leserlichen Vertrages eine vertragliche Einräumung der Kaufoption nicht nachgewiesen ist, muss doch aufgrund der dargestellten Gesamtverhältnisse –insbesondere der erfolgten Anzahlung- davon ausgegangen werden, dass auch der zivilrechtliche Eigentumsübergang nach Ablauf der sechs Monate jedenfalls beabsichtigt war. Auch der Hinweis in der Rechnung vom 18.11.2008 "Wir verkaufen Ihnen gem. Vereinbarung per 30.11.2008" weist darauf hin, dass es eine derartige Vereinbarung von Anfang an gab. Die exakt übereinstimmende A-Konto-Zahlung vom Juni 2008 mit dem letztlich fakturierten Kaufpreis (jeweils € 21.688,17) vom November 2008 spricht ebenfalls für eine entsprechende Vereinbarung. Wer würde auch ohne Zusicherung der Eigentumsübertragung einen derart hohen Betrag als Akontozahlung bzw als Sicherheit für eine sechsmonatige Mietenzahlung in Höhe von insgesamt € 6.000,- bezahlen. Daraus, dass das Fahrzeug dann bereits am 26.11.2008 mit allen Papieren übergeben wurde, kann auch geschlossen werden, dass auch die Vermietung bis 30.11.2008 nicht ernsthaft gewollt war und der "Mietpreis" eine Kaufpreisrate darstellte. Letztlich ausschlaggebend für die Annahme einer von Beginn an vorliegenden Kaufvereinbarung ist auch der Umstand, dass nach dem Ende der dargestellten Mietperiode genau jener Betrag als Kaufpreis fakturiert wurde, der zu Beginn der Nutzungszeit angezahlt wurde. Wäre zunächst tatsächlich eine Miete geplant gewesen und hätte sich dann die beabsichtigte Vorgangsweise der Vertragsparteien geändert, hätte sich dann eben ein nach kaufmännischen Gesichtspunkten ermittelter und vereinbarter Kaufpreis ergeben, der aber nicht exakt mit einer geleisteten Anzahlung übereingestimmt hätte.

Der Bw gesteht auch selbst zu, dass seine Zahlungen von Beginn an sein besonderes Kaufinteresse zum Ausdruck bringen sollten.

Die im Übrigen trotz Anforderung nicht wirklich nachgewiesene Verpflichtung, das Fahrzeug für Marketingeinsätze fallweise zur Verfügung stellen zu müssen, kann an der Beurteilung des Vorganges als Lieferung nichts ändern. Dieser Umstand wird sich eventuell auf die Preisbildung ausgewirkt haben und könnte den relativ niedrigen Kaufpreis (mit)erklären, ändert aber nichts daran, dass nach der tatsächlichen Durchführung und der Interessenslage der Parteien offensichtlich die sofortige Erlangung der Substanz am Fahrzeug der wesentliche Vertragsinhalt war. Der Bw teilte selbst mit, dass die Akzeptanz der Herstellerauflagen auch preisbildend gewesen sei. Im Übrigen ist auch festzuhalten, dass die Marketingeinsätze nicht nur nicht nachgewiesen wurden, sondern sich auch aus der Mengenrabattvereinbarung keinerlei Verpflichtung der PKW-VermietungsgesmbH gegenüber dem Hersteller zu derartigen Einsätzen ergibt. Die PKW-VermietungsgesmbH verpflichtet sich darin lediglich die Fahrzeuge während der ersten sechs Monate nur für den Eigenbedarf zu verwenden und an keine Dritten weiterzugeben. Diese Verwendung ist entsprechend nachzuweisen, unter anderem müssen die

Fahrzeuge – zum Nachweis der nicht erfolgten Weitergabe an Dritte- auch dem Hersteller "vorgeführt" werden. Aus diesem Grund wurde die Abwicklung des Kaufes als Miete mit anschließendem Kauf dargestellt, obwohl allen Beteiligten klar war, dass es sich von vornherein um einen Kauf handeln sollte und dies auch von allen Beteiligten so gewollt war. Das Wort "vorgeführt" bezieht sich nach dem Inhalt der vorgelegten Vereinbarung dabei nicht auf einen Vorführzweck für andere Kaufinteressenten sondern auf den Nachweis einer nicht erfolgten Weitergabe an Dritte.

Aus den vorgelegten Unterlagen zu den Marketingeinsätzen ergibt sich im Wesentlichen nur, dass der Schwiegersohn seinem Dienstgeber einige Dienstreisen nach Deutschland verrechnet hat. Nicht nachgewiesen wurde, mit welchem Fahrzeug bzw. zu welchem Zweck diese Reisen gemacht wurden und wie die Fahrzeuge dabei zu Werbezwecken eingesetzt worden sein sollen.

Wenn auch der PKW-VermietungsgesmbH eine Weitergabe an Dritte an sich untersagt war, hat man hier offensichtlich entgegen der Vereinbarung eine Gestaltung gewählt, nach der einerseits gegenüber dem Hersteller ein vertragsgemäßes Verhalten dokumentiert und dem Bw dennoch zumindest das gewünschte wirtschaftliche Eigentum bereits im Juni 2008 am Fahrzeug übertragen werden konnte.

Bemessungsgrundlage ist auch bei der Erwerbsteuer grundsätzlich das Entgelt. Entgelt ist alles, was der Empfänger einer Lieferung aufzuwenden hat, um die Lieferung zu erhalten. Insofern kann auch hier dem Finanzamt zugestimmt werden, wenn die sechs Mietzahlungen als Kaufpreisraten der Anzahlung hinzugerechnet wurden.

Hinsichtlich der eingewendeten europarechtlich unzulässigen Doppelbesteuerung ist festzuhalten, dass es zu dieser bei einer Versteuerung nach den tatsächlichen Verhältnissen nicht gekommen wäre und seitens des Bw auch eine Rückabwicklung der Versteuerung in Deutschland versucht werden kann. Auch nach der Rechtsprechung des EuGH (siehe EuGH 18. 11. 2010, Rs [C-84/09 "X"](#)) soll bei neuen Fahrzeugen die Mehrwertsteuerbelastung nach der Konzeption der Mehrwertsteuer in dem Staat anfallen, in dem es letztlich zum Endverbrauch (im Sinn einer endgültigen und dauerhaften Verwendung durch einen Konsumenten) kommt. Dieser Endverbrauch war unbestritten von Anfang an in Österreich und wie oben dargestellt, ist auch von Anfang an von einer Lieferung auszugehen, weshalb die darauf entfallende Mehrwertsteuer in Form der Erwerbsteuer im Bestimmungs-Mitgliedstaat (Staat des Endverbrauches) festzusetzen war.

Die **Berufung gegen die Festsetzung der NoVA** für 7/2008 war aufgrund der erfolgten Zurücknahme gemäß [§ 256 Abs. 3 BAO](#) als **gegenstandslos** zu erklären.

Linz, am 20. November 2012