

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Thomas Krumenacker in der Beschwerdesache BF gegen die Bescheide des FA Gmunden Vöcklabruck vom 25.06.2010, betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich der Umsatzsteuer für das Jahr 2008 und Umsatzsteuer für das Jahr 2008 zu Recht erkannt:

Der Wiederaufnahmebescheid wird aufgehoben.

Die Beschwerde gegen den Umsatzsteuerbescheid für 2008 wird als unzulässig geworden zurückgewiesen.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) wird für nicht zulässig erklärt.

## Entscheidungsgründe

GG ist einer der beiden Gesellschafter-Geschäftsführer der Beschwerdeführerin (BF). Anlässlich einer Betriebspprüfung wurde festgestellt:

GG hat am 20.06.2008 beim deutschen Autohaus AH in Passau eine gebrauchten Audi A6 um 25.126,05 zuzüglich 4.773,95 (19% dt. USt), in Summe 29.900,00 gekauft und laut Quittung am selben Tag bar bezahlt. Inklusive Nebenkosten (NoVA 3.566,39, Abwicklungskosten etc.) ergeben sich Anschaffungskosten von insgesamt 34.019,59.

Am 28.06.2008 hat GG den Audi A6 um 34.100,00 (gerundete Selbstkosten) an BF verkauft. Die Bezahlung erfolgte am 02.07.2008 über die Bank der GG.

Der Prüfer vertraten die Ansicht, dass der Ankauf durch GG und die Weiterveräußerung an BF der Umgehung der Umsatzsteuerpflicht im Inland diene und daher einen Missbrauch von Formen und Gestaltungsmöglichkeiten des bürgerlichen Rechts darstelle (§ 22 BAO). Es liege daher Erwerbsteuerpflicht im Inland (ohne Vorsteuerabzugsberechtigung) vor.

Das Finanzamt verfügt daraufhin die Wiederaufnahme des Verfahrens und erließ einen entsprechend geänderten Umsatzsteuerbescheid.

In der dagegen eingebrochenen Berufung wurde die Aufhebung der genannten Bescheide begehrte und zur Begründung ausgeführt:

*Die einzige Abweichung gegenüber der eingereichten Umsatzsteuererklärung 2008 besteht darin, dass laut Ansicht des Finanzamtes die Anschaffung des PKW Marke*

*Audi A6 mit einer Bemessungsgrundlage von € 25.252,35 der Erwerbsteuer unterliegt. Die Betriebsprüfung betrachtete die Anschaffung dieses Fahrzeuges durch GG bei AH mit anschließendem Weiterverkauf an unser Unternehmen als Missbrauch von Formen und Gestaltungsmöglichkeiten und Bei der vom Finanzamt vorgenommenen Wertung des Kaufes als einheitlicher Vorgang von AH direkt an uns würde es zu einer echten Doppelbesteuerung ein und desselben Umsatzes kommen: einmal mit 19 % beim deutschen Lieferanten AH und nunmehr mit 20% im Wege der Erwerbsteuer in Österreich. Ein Vorsteuerabzug konnte weder da noch dort geltend gemacht werden. Unser Versuch eine nachträglichen Korrektur der Lieferung auf eine steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung von Deutschland nach Österreich mit unserer UID-Nummer ist gescheitert, da für AH Herr GG zivilrechtlich der Käufer bleibt und er als Nichtunternehmer keine UID-Nummer hat. Aus deren Sicht handelt es sich um einen Privatverkauf über die Grenze, welcher zu Recht der deutschen 19%igen Umsatzsteuer unterliegt.*

*Die angesprochene doppelte Erfassung eines Rechtsgeschäftes in zwei verschiedenen EU-Staaten widerspricht unseres Erachtens aber den MWST-Richtlinien sowie dem Gleichheitsgrundsatz. Schon aus diesen Gründen ist der vorliegende Umsatzsteuerbescheid rechtswidrig.*

*Wir haben bereits im Prüfungsverfahren eingewendet, dass die gewählte Vorgangsweise keinesfalls von der Verschaffung eines Steuervorteils von 1% (Differenz zwischen 19% in DE und 20% in Ö.) ausgegangen ist, was einen lächerlichen Betrag von ca. € 250,00 ausgemacht hätte. Vielmehr war Herr GG im Zeitpunkt des Kaufes noch unschlüssig, wie er die Verrechnung der Kfz-Kosten in Zukunft mit unserem Unternehmen gestalten will. Fest steht jedenfalls, dass er den Kaufpreis aus persönlichen Mitteln bar bestritten hat.*

*Er trat gegenüber AH stets als Privatkäufer auf, weil ihm die umfangreichere Gewährleistungspflicht als Konsument sehr wichtig war. Die Beweislast für etwaige Mängel blieb dadurch beim Verkäufer AH, welche auch verschiedene Kaufvertragsmuster bei Privatkunden und Unternehmern verwendet. Ob die erhöhte Gewährleistungspflicht für dieses Kfz durch die Einbringung in unser Unternehmen tatsächlich erloschen wäre (wie im BP-Bericht behauptet), wagen wir zu bezweifeln, da der Rückgriff in der Kette aus unserer Sicht rechtlich sehr wohl möglich gewesen wäre.*

*Beim Kauf durch Herrn GG wurde das Muster für Privatkunden verwendet. Die Gewährleistungspflicht musste er bisher nicht beanspruchen, weil das Auto im Nachhinein betrachtet mängelfrei war. Wenn sie aber zum Tragen gekommen wäre, hätte dies vermutlich eine weitaus größere finanzielle Wirkung gehabt als der kleine Steuervorteil.*

*Einige Tage nach dem Kauf entschlossen sich die Geschäftsführer, aus Vereinfachungsgründen den erworbenen Audi A6 doch von Herrn GG als Privatperson anzukaufen. Wir bestreiten, dass dieser Vorgang von Anfang an so geplant war. Dass die übrigen betrieblich eingesetzten Fahrzeuge im Anlagevermögen unserer GmbH enthalten*

*sind, bedeutet nicht, dass dies für die PKW der Geschäftsführer immer so behandelt werden muss.*

*Sie werden mir beipflichten, dass es in vielen Unternehmen üblich ist, dass Firmenangehörige mit ihren Privatfahrzeugen gegen KM-Geld-Verrechnung für ihr Unternehmen unterwegs sind. Da diese Möglichkeit bei uns genauso bestanden hätte und auch konkret ins Auge gefasst war, sehen wir (auf diesen Autokauf bezogen) keinen ungewöhnlichen Weg der zivilrechtlichen Gestaltung zur ausschließlichen Erzielung eines Steuervorteiles. Unter diesen Umständen einen Missbrauch gemäß § 22 BAO zu unterstellen, ist viel zu weit hergeholt. Wir haben von Anfang an die Motive des Herrn GG für die gewählte Abwicklung offengelegt: Wenn man diese berechtigten (außersteuerlichen) Interessen gegen den unterstellten bescheidenen Steuervorteil abwägt, so sollte vom Vorwurf des Missbrauchs nichts mehr übrigbleiben.*

In der Stellungnahme zur Berufung führte der Prüfer aus, dass der Ankauf in Deutschland nicht aus Mitteln der BF, sondern aus privaten Mitteln erfolgt sei. GG fahre mit dem Firmenkfz durchschnittlich pro Jahr 30.000 km betrieblich und ca. 1.000 km privat. Das Fahrzeug sei daher dem Betriebsvermögen zuzurechnen.

Das BFG hielt dem steuerlichen Vertreter vor:

*In der Berufung (nunmehr Beschwerde) wird ins Treffen geführt, dass die Verwendung des erworbenen Fahrzeuges für die GmbH gegen Verrechnung eines Kilometergeldes (also die Gebrauchsüberlassung gegen Entgelt) konkret ins Auge gefasst war. Aus Vereinfachungsgründen sei das Fahrzeug dann (entgegen der ursprünglichen Absicht) an die GmbH verkauft worden.*

*Es widerspricht den Erfahrungen des täglichen Lebens, dass nicht bereits beim Kauf evident war, dass ein Verkauf einfacher ist als eine Gebrauchsüberlassung.*

*Nach den Feststellungen des Prüfers wurde das Fahrzeug weitaus überwiegend für Zwecke der GmbH verwendet (pro Jahr durchschnittlich 30.000 Kilometer für das Unternehmen und 1.000 Kilometer privat).*

*Es widerspricht ebenfalls den Erfahrungen des täglichen Lebens, dass nicht bereits beim Kauf evident war, wie das Fahrzeug künftig genutzt werden wird.*

*All dies spricht dafür, dass bereits beim Kauf die Verkaufsabsicht bestand. Bitte nehmen sie dazu Stellung.*

Der steuerliche Vertreter antwortete darauf wie folgt:

*GG hat mir den Hergang des Autokaufes genauer als mir bisher bekannt dargestellt. GG war damals und ist auch heute 50% Gesellschafter-Geschäftsführer gemeinsam*

*mit dem gleichberechtigten Partner PP. Im Jahr 2008 waren bereits 2 Firmen-PKW's vorhanden, welche von den beiden Geschäftsführern benutzt wurden. Der Bedarf für ein weiteres Fahrzeug war nicht unmittelbar erkennbar und daher wurde im Vorfeld die Anschaffung eines Autos zwischen den beiden Herren nicht vereinbart. Investitionen in dieser Größenordnung wurden seit jeher immer gemeinsam beschlossen. Dass ein Austausch nicht geplant war und auch nicht erfolgt ist, wird schon allein dadurch unterstrichen, dass die beiden Erstfahrzeuge aus 2005 jedenfalls bis Ende 2014 im Betriebsvermögen vorhanden sind.*

*GG sah sich daher rein aus persönlichen Motiven um ein Gebrauchtfahrzeug um. Er wohnt mit seiner Lebensgefährtin und 2 Kindern abgelegen weit außerhalb vom Firmensitz in FF und plante die Anschaffung teils für die Nutzung als Geschäftsführer, teils für Privatzwecke. Zu diesem Zeitpunkt wusste PP nichts von seinem Vorhaben eines Autokaufes, denn es betraf ihn auch nicht. Da GG beim deutschen Kfz-Händler in Passau der Audi A6 zusagte, musste er sich schnell entschließen und kaufte den Wagen auf eigenen Namen (siehe beiliegende Bestellung). Wegen der besseren Gewährleistungsbestimmungen kam für ihn eine Anschaffung für BF gar nicht in Frage, zumal er auch überwiegendes Privatinteresse am Kauf hatte. Da er ohnehin ein Firmenauto ausschließlich verwenden konnte, war die km-Geld-Verrechnung an BF eher untergeordnet geplant.*

*Erst nach ein paar Tagen ergab sich in einem Gespräch zwischen den Gesellschaftern-Geschäftsführern, dass BF doch einen Bedarf für ein weiteres Auto hatte. Der Produktionsstandort befindet sich von Anfang an in AA und somit einige Kilometer weg vom Firmensitz in FF. Da die Montagefahrten durch Mitarbeiter auch immer mehr wurden, welche früher z.T. mit Privat-PKW abgewickelt wurden, entschied man kurzfristig und einvernehmlich, dass GG den soeben gekauften Audi A6 als sein Firmenauto verwenden sollte und sein bisheriger PKW den Mitarbeitern für Dienstfahrten zur Verfügung gestellt wurde. Daraus erklärt sich auch die nunmehr sehr hohe betriebliche Nutzung. Eine solche Vorgangsweise kommt im Geschäftsleben sicher immer wieder vor und kann sicher nicht als Missbrauch angesehen werden. Es wurde somit kein ungewöhnlicher Weg gewählt, schon gar nicht zum Zwecke der Steuerersparnis. Der minimale Unterschied bei der Umsatzsteuer von ca. € 150,-- war sicher kein Grund. Vielmehr lag ein wesentlicher Grund in der Gesellschafterstellung ohne Mehrheit.*

*Abgesehen von diesem Sachverhalt kann ich (in Verfolgung Ihrer Missbrauchsvermutung) in der ursprünglich geplanten Verwendung auch für Fahrten als Geschäftsführer keine umsatzsteuerrelevante Gebrauchsüberlassung an BF erkennen. Vielmehr sehe ich die Verwendung des PKW als Arbeitsmittel im Rahmen seiner Geschäftsführertätigkeit an, wofür er einen Kostenersatz erhalten hätte. Diese Ersätze wären ebenso wie seine Hauptbezüge als Geschäftsführer der BF nicht umsatzsteuerbare Einnahmen aus selbständiger Arbeit gewesen. Diesen Einnahmen wären dann die tatsächlichen Kfz-Kosten sowie die weiteren Betriebsausgaben gegenübergestanden. Solche Lösungen kommen in der Praxis immer wieder vor, wenn das Unternehmen eben kein*

*Firmenauto zur Verfügung stellt. Auf Ebene des Gesellschafters gab es somit keine umsatzsteuerrelevante Sphäre. Auch wenn man eine (geplante) überwiegende Nutzung des neu angeschafften Fahrzeuges für diese Sphäre unterstellt, bleibt es mangels Unternehmereigenschaft des Käufers bei der Umsatzsteuerpflicht in Deutschland.*

Das BFG hielt dem steuerlichen Vertreter daraufhin vor:

*Wie bereits telefonisch erörtert spricht die Tatsache, dass die deutsche Umsatzsteuer nur um ca. 250 € niedriger ist als die österreichische, gegen eine Umgehungsabsicht. Allerdings sprechen nachfolgende Umstände dafür, dass bereits beim Kauf des Autos die Absicht bestand, diese an BF weiterzuverkaufen. Bitte nehmen sie dazu Stellung:*

1.

*Die Bezahlung erfolgte laut Kaufvertrag in bar.*

*Woher stammt das Geld?*

*Es widerspräche der Lebenserfahrung, dass man mit einem Bündel Bargeld ins Ausland fährt und dann dort gelegenheitshalber ein Auto kauft. Wann also vor Kauf wurde das Fahrzeug besichtigt?*

2.

*Mit dem Auto fuhr der Geschäftsführer für private Zwecke nur 1000 Kilometer pro Jahr. Wenn bei Kauf beabsichtigt war, das Auto nur privat zu nutzen, ist in Anbetracht der wenigen Kilometer unerklärlich, warum überhaupt das Auto gekauft wurde, zumal ja wie bisher ein Firmenauto auch für private Fahrten zur Verfügung stand.*

3.

*Dass die Montagefahrten immer mehr wurden, stand wohl auch schon bei Kauf des Autos fest. Dies lässt darauf schließen, dass von vornherein geplant war, das Auto hauptsächlich für unternehmerische Zwecke zu nutzen.*

4.

*Mit den Beschwerdeausführungen, dass durch den dazwischen geschaltene Privatkauf eine bessere Gewährleistung gegeben war, wird geradezu bestätigt, dass ein Weiterverkauf an das Unternehmen geplant war.*

Der steuerliche Vertreter antwortete darauf wie folgt:

*Ad 1) Das Geld stammte von privaten Ersparnissen der Familie GG. Er ist auch nicht auf Anhieb mit einem Bündel Banknoten nach Passau gefahren, sondern hat sich beim ersten Besuch (ohne Bargeld) im Autohaus umgesehen. Als ihm ein Audi A6 zusagte, ließ er sich ihn reservieren und kam ein paar Tage später mit dem vereinbarten Kaufpreis in bar vorbei.*

*Ad 2) Der Audi war als Ersatz für den Privat-PKW VW-Passat gedacht und wurde daher auch privat bezahlt. Mit diesem privaten Auto werden die meisten Privatfahrten abgewickelt, sodass für das Firmenfahrzeug von GG nur wenige Kilometer im Jahr übrigblieben. Da wegen der Montagefahrten sein Firmenfahrzeug nicht mehr so viel wie in der Vergangenheit verfügbar war, wollte er den Audi A6 auch für seine Geschäftsführertätigkeit nutzen, aber unter 50%. Wie wir bereits dargelegt haben, hat sich die Entscheidung für den Ankauf des Audi A6 als neues Firmenfahrzeug der BF erst einige Tage nach dem bereits erfolgten Kauf in einer Besprechung zwischen den beiden Geschäftsführer-Gesellschaftern ergeben. Da Investitionen in dieser Größenordnung über die Entscheidungskompetenz eines Geschäftsführers hinausging und keiner der beiden eine absolute Mehrheit hatte, war dieser Beschluss Voraussetzung für den Ankauf als Firmenfahrzeug. Da GG zu diesem Zeitpunkt bereits Eigentümer des Fahrzeugs war, wurde als Folge dieses Beschlusses ein Kaufvertrag zum Selbstkostenpreis zwischen GG und BF abgeschlossen. Fam. GG verschob daraufhin den Ersatz des VW-Passat und tauschte ihn etwas später auf einen anderen Privat-PKW um. Da der neue Audi A6 wieder ausschließlich ihm zur Verfügung stand, bleiben die Privatfahrten wie vorher untergeordnet.*

*Ad 3) Wie bereits erwähnt, fuhren die Mitarbeiter zu Montagen zum Teil mit den Betriebsfahrzeugen, zum Teil mit ihren eigenen Autos und erhielten dafür Kilometergeld. Als diese Fahrten mehr wurden, entschlossen sich die Geschäftsführer zu einer Erweiterung des Fuhrparks um den bereits von GG angeschafften Audi, damit ein weiteres Firmenfahrzeug zwecks leichterer Disposition der Montagen zur Verfügung stand. Genauso gut hätte man aber die Benützung der Arbeitnehmer-Fahrzeuge mit Verrechnung des Kilometergeldes weiterführen können. Es bestand also kein Zwang zu dieser Erweiterung. Vielmehr versprach man sich kostenmäßige und organisatorische Verbesserungen durch diesen Schritt, welcher erst am 28.6.2008 und nicht vorher beschlossen wurde.*

Zu Punkt 4 teilte der steuerliche Vertreter mit, dass das Argument der vermeintlich besseren Gewährleistung für Privatankäufe erst im Nachhinein entstanden ist und für die Kaufentscheidung nicht relevant war.

### **Über die Beschwerden wurde erwogen:**

Zu beurteilen ist, ob GG beim Ankauf des Audi A6 die Absicht hatte, diesen privat zu nutzen und erst in der Folge der Entschluss gefasst wurde, denn Audi A6 an BF weiterzuverkaufen oder ob bereits beim Ankauf die Absicht bestand, denn Audi A6 an BF weiterzuverkaufen, womit der Verkauf wegen Umgehung als direkt an BF erfolgt zu beurteilen wäre.

Die in den Vorhalten geäußerten Bedenken gegen die in der Beschwerde vorgebrachte Sachverhaltsdarstellung wurden schlüssig und glaubhaft entkräftet. Insbesondere spricht die geringe "Steuerersparnis" gegen eine Umgehungsabsicht. Es ist daher

davon auszugehen, dass GG beim Ankauf des Audi A6 die Absicht hatte, diesen privat zu nutzen und erst in der Folge der Entschluss gefasst wurde, denn Audi A6 an BF weiterzuverkaufen.

Der Verkauf durch den deutschen Autohändler (AH) ist daher nicht als direkt an BF erfolgt zu beurteilen. Eine Erwerbsteuerpflicht der BF nach Art. 1 UStG 1994 ist daher nicht gegeben.

Die Wiederaufnahme des Verfahrens nach § 303 BAO erfolgte daher zu Unrecht. Da durch die Aufhebung des Wiederaufnahmeverbescheides der nach erfolgter Wiederaufnahme erlassene Umsatzbesteuerbescheid aus dem Rechtsbestand ausscheidet, war die Beschwerde gegen diesen als unzulässig geworden zurückzuweisen (§ 260 BAO).

### **Zulässigkeit einer Revision**

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Keiner der genannten Gründe liegt jedoch vor.

Linz, am 22. Juni 2016