

## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch LBG Wirtschaftstreuhand- und Beratungsgesellschaft m.b.H., gegen die Bescheide des Finanzamtes Salzburg-Land betreffend Umsatzsteuer 1996 bis 2001 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

### **Rechtsbelehrung**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

### **Entscheidungsgründe**

Die BW betreibt ein Erdbau- und Transportunternehmen. Im Zuge einer für die berufungsgegenständlichen Jahre durchgeführten Umsatzsteuer-Sonderprüfung gemäß § 151

BAO und Nachschau nach § 146 BAO wurde festgestellt, dass die Fahrzeuge der Marke "Jeep Grand Cherokee V8" mit dem Kennzeichen SL-755-BO und "Jeep Grand Cherokee TD" mit dem Kennzeichen SL-420-BG nicht zu mindestens 80% als Begleitfahrzeug für Sonder- bzw. Schwertransporte Verwendung gefunden hätten, weshalb der Vorsteuerabzug für diese Fahrzeuge zur Gänze versagt wurde.

Begründend wurde in diesem Zusammenhang ausgeführt, dass für das Fahrzeug Jeep Grand Cherokee mit dem amtlichen Kennzeichen SL-755-BO, welches sich von Februar 1996-April 2000 im Betrieb befunden hatte, ein Fahrtenbuch nicht vorgelegt und somit die 80%ige Nutzung nicht nachgewiesen werden habe könne, wohingegen für den Jeep mit dem amtlichen Kennzeichen SL-420-BG ein Fahrtenbuch zwar lückenlos von 5 bis 74112 km geführt, dieses aber laut Aussage des Fahrers M.P. nachgeschrieben worden sei. Es sei ein provisorisches Fahrtenbuch geführt worden mit Eintragung des Datums, der Fahrtstrecke und der zurückgelegten Kilometer. Dieses provisorische Fahrtenbuch sei nachträglich im April 2002 von einer Bürokrat in ein ordentliches Kilometerbuch übertragen und von M.P. abgezeichnet worden. Nach Angaben des Herrn R.sen. dienten lediglich die Ausgangsrechnungen als Grundaufzeichnungen für das nachgeschriebene Fahrtenbuch. Weitere Grundaufzeichnungen seien nicht vorhanden. Ein provisorisches Fahrtenbuch (Grundaufzeichnungen) wurde nicht vorgelegt.

Auf Grund des nachgeschriebenen Fahrtenbuches, der Feststellungen des Erhebungsdienstes, wonach sich ein Kindersitz auf der hinteren Sitzreihe befunden habe, obwohl laut Fahrtenbuch kein einziger Kilometer als Privatfahrt einzustufen gewesen sei und der Abbildung im Firmenprospekt der Bw, welches ein anderes Fahrzeug, nämlich den Renault Kangoo als Begleitfahrzeug für Stufe 2 Transporte zeigt, bei unbestritten nur einem einzigen im Unternehmen vorhandenen sogenannten "Stufe –2 Aufbau" für Begleitfahrzeuge, gelangte der Betriebsprüfer zu dem Schluss, dass die jeweiligen Fahrzeuge der Marke "Jeep Grand Cherokee" nicht zumindest 80% als Begleitfahrzeug dienten, weshalb Hinzurechnungen von Vorsteuern aus Kauf und Leasing, Service-, Reparatur- und Kraftstoffkosten in nachstehender Höhe erfolgten:

Zeiträume	ATS	€
-----------	-----	---

1.1.1996-31.12.1996	100.377,45	7294,71
1.1.1997-28.2.1997	1.174,01	85,32
1.3.1997-28.2.1998	7.044,12	511,92
1.3.1998-28.2.1999	7.044,12	511,92
1.3.1999-28.2.2000	7.044,12	511,92
1.3.2000-28.2.2001	38.911,56	2.827,81

Gegen die genannten Umsatzsteuerbescheide der Jahre 1996 bis 2001 wurde Berufung erhoben und ausgeführt, dass ein provisorisches Fahrtenbuch geführt worden sei, welches über Auftrag des Geschäftsführers im Zuge der Ermittlungen in ein ordentliches Fahrtenbuch übertragen und dabei geringfügige Privatfahrten dem jeweils nächstfolgenden Fahrauftrag zugeschrieben worden seien. Bei dem am Hintersitz aufgefundenen Kindersitz dürfte es sich um einen Kindertransport im Einzelfall handeln. Tatsache sei, dass 3-4 Tieflader abwechselnd im Einsatz und deswegen mit nur einem Begleitfahrzeug nicht ausreichend abgedeckt wären. Das Begleitfahrzeug (Jeep Grand Cherokee) werde ausschließlich für Begleittransporte eingesetzt und stehe bei Leerzeiten am Firmensitz auf Abruf für den nächsten Begleittransport zur Verfügung. Der Renault Kangoo hingegen sei überwiegend für das Eigengerät Schwerbagger Liebherr 944 als Begleitfahrzeug im Einsatz, wobei der Baggerfahrer selbst mit dem Kangoo den Tiefladertransport begleite. Mit ergänzenden Schriftsätzen vom 26.11.2002 und 5.6.2003 wird ausgeführt, dass das Fahrzeug Jeep Grand Cherokee V8 am 12.2.1996 erworben und am 10.4.2000 wieder veräußert und entsprechend der Fahrtennachweise damit insgesamt 53321 km Begleittransporte zurückgelegt worden seien. Infolge der lt. Gebrauchtwagenbewertung der Fa. Renault Brötzner insgesamt erfolgten Fahrleistung von 57321 km ergäbe sich eine 92,6%ige Nutzung als Begleitfahrzeug.

Die Fahrtennachweise seien auf Grund der Ausgangsfakturen rekonstruiert worden, wobei auf den Ausgangsrechnungen jedoch kein Vermerk enthalten sei, welches Fahrzeug den Schwertransport jeweils begleitet habe. Entgegen den ursprünglichen Berufungsausführungen finde auch nicht eine Vereidigung der Begleitfahrzeuge selbst sondern der Fahrer der Begleitfahrzeuge statt, wobei ein Antrag des Fahrers M.P. auf Vereidigung als

Straßenaufsichtsorgan gemäß § 97 Abs 2 StVO für die Begleitung von Sondertransporten für das Bundesland Niederösterreich(!) beigelegt wurde.

Vereidigungen seien grundsätzlich nur für Stufe 2 Begleitungen notwendig. Für Stufe 1 Begleitungen reiche ein entsprechend ausgerüstetes Fahrzeug wie der gegenständliche Jeep Grand Cherokee.

Gemäß Erkenntnis des VwGH vom 18.12.2001, 2001/15/0191 kämen zum Nachweis der gefahrenen Kilometer außer dem Fahrtenbuch auch noch andere Beweismittel in Betracht, sodass die beigeschlossenen Fahrtennachweise, erstellt nach den Ausgangsfakturen geeignete Beweismittel darstellten.

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

Gemäß § 12 Abs.2 Z 2 lit. b UStG 1994 gelten nicht für das Unternehmen ausgeführt Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Zusammenhang mit der Anschaffung, 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 zumindest 80% dem Zweck der gewerblichen Personenbeförderung oder gewerblichen Vermietung dienen.

Die zitierte Vorschrift führt zur Versagung des Vorsteuerabzuges auch für ausschließlich im Unternehmen für Unternehmenszwecke verwendete Vorleistungen, sofern es sich bei den Fahrzeugen grundsätzlich um einen Personenkraftwagen, Kombinationskraftwagen oder ein Kraftrad handelt. Ausdrücklich ausgenommen vom Vorsteuerabzugsverbot und in § 12 Abs 2 Z 2 lit. b UStG im einzelnen aufgezählt sind Fahrzeuge , die nach der Judikatur *direkt* zur Erzielung von Umsätzen eingesetzt werden, so dass ihnen ein Vorsteuerabzug zustehen soll. ( Ruppe, UStG 1994, Kommentar, § 12, Tz 136). Bei diesen von der Einschränkung ausgenommenen Fahrzeugen handelt es sich dezidiert um Fahrschul- und Vorführkraftfahrzeuge, Kraftfahrzeuge, die zur gewerblichen Weiterveräußerung bestimmt

sind, sowie solche, die zu mindestens 80 % dem Zweck der gewerblichen Personenbeförderung oder gewerblichen Vermietung dienen.

Über die gesetzliche Regelung hinaus gewährt die Verwaltungspraxis auch für Personen- und Kombinationskraftwagen, die zu mindestens 80 % zur Begleitung von Sonder- und Schwertransporten eingesetzt werden, Vorsteuern aus den Anschaffungs-, Miet- oder Betriebskosten mit der Begründung, dass bei der Begleitung von Sonder- und Schwertransporten Umsätze unmittelbar durch den Einsatz des Fahrzeuges erzielt werden. (Scheiner/Kolacny/Caganek, Kommentar zur Mehrwertsteuer, UStG 1994, § 12 Tz 333/9).

Im Zuge einer Nachschau und USO-Prüfung für die berufungsgegenständlichen Jahre wurde festgestellt, dass für Anschaffung, Miete und Betrieb der Fahrzeuge Jeep Grand Cherokee-V 8 und TD, Vorsteuerabzug geltend gemacht wurde, obwohl es sich hiebei um nicht vorsteuerabzugsberechtigte Kraftfahrzeuge im Sinne des § 12 Abs.2 Z 2 lit. b UStG handelt und sie auch nicht als Fahrschul- Vorführkraftfahrzeuge einzustufen sind bzw. auch nicht der gewerblichen Weiterveräußerung, Personenbeförderung oder gewerblichen Vermietung dienen.

In der Berufungsschrift wurde nunmehr ausgeführt, dass die beiden Fahrzeuge zu mindestens 80% als Begleitfahrzeuge für Sonder –und Schwertransporte Verwendung gefunden hätten, weshalb auch aus diesem Grunde Vorsteuerabzugberechtigung gegeben sei.

Zu diesen Ausführungen ist anzumerken, dass es nach Auffassung der Rechtsmittelbehörde jedenfalls Sache der Bw wäre, einen geeigneten Nachweis für die behauptete mindestens 80 %ige Nutzung als Begleitfahrzeug beizubringen, wobei der Nachweis der Fahrten grundsätzlich mit einem Fahrtenbuch zu erfolgen hat. Das Fahrtenbuch hat die beruflichen und die privaten Fahrten zu enthalten; es muss fortlaufend und übersichtlich geführt sein und Datum, Kilometerstrecke, Ausgangs- und Zielpunkt sowie Zweck jeder einzelnen Fahrt zweifelsfrei und klar angeben (Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar, § 16 Tz 220).

Wie sich jedoch aus den Feststellungen des Prüfers, den ergänzenden Schriftsätze im Berufungsverfahren im Zusammenhang mit der Aussage des Fahrers M.P. unstrittig ergibt, wurde für das Fahrzeug Jeep Grand Cherokee, SL-755-BO ein Fahrtenbuch überhaupt nicht geführt und sogenannte Fahrtennachweise erst im Berufungsverfahren zur Vorlage gebracht, während für das Fahrzeug SL-420-BG ein Fahrtenbuch erst im April 2002 durch eine Bürokrat nachgeschrieben und vom Fahrer nachträglich abgezeichnet wurde. Zum Prüfungszeitpunkt 24.4.2002 hatte das Fahrzeug einen Kilometerstand von 74.667. Das Fahrtenbuch endete mit einem Kilometerstand von 74.112. Somit waren zum Prüfungszeitpunkt 555 Kilometer nicht dokumentiert. Laut Berufungsvorbringen wurden diese "geringfügigen Fehl-Kilometer" dem jeweils nächstfolgenden Fahrauftrag zugeschrieben. Laut Berufungsvorbringen wurden zur Erstellung der Fahrtennachweise bzw. des nachgeschriebenen Fahrtenbuches für die berufungsgegenständlichen Fahrzeuge ausschließlich Ausgangsfakturen herangezogen. Wie im Zuge der Prüfung festgestellt und auch im Schriftsatz vom 27.5.2003 ausdrücklich bestätigt, enthalten diese Ausgangsfakturen weder konkrete Angaben über die Marke des Begleitfahrzeuges noch Angaben über die Kilometerleistung der durchgeführten Begleitung. Das von der Bw beigebrachte Fahrtenbuch bzw. die Fahrtennachweise erfüllen somit nicht die Voraussetzungen eines ordnungsgemäß geführten Fahrtenbuches.

Dem ergänzenden Berufungsvorbringen, wonach unter Verweis auf das VwGH-Erkenntnis vom 18.12.2001, 2001/15/0191 außer dem Fahrtenbuch auch andere Beweismittel zur Nachweisführung in Betracht kämen, da das Gesetz eine Einschränkung der Beweismittel nicht kennt, ist folgendes entgegenzuhalten:

Unbestritten ist, dass dem Grundsatz der freien Beweiswürdigung entsprechend grundsätzlich alle Beweismittel gleichwertig. Ausschlaggebend ist hierbei der innere Wahrheitsgehalt der Ergebnisse der Beweisaufnahmen. Dem gemäß vertritt auch der Verwaltungsgerichtshof in dem von der Bw zitierten Erkenntnis die Auffassung, dass "*außer dem Fahrtenbuch, welches nicht immer die tatsächlichen Verhältnisse widerspiegelt, auch andere Beweismittel zur Führung des in Rede stehenden Nachweises in Betracht kommen.*" Dem zitierten Erkenntnis ist jedoch zweifelsfrei zu entnehmen, dass ein allgemein gehaltenes Vorbringen nicht ausreichend sondern vielmehr konkrete Nachweisführung erforderlich ist.

Die an Hand von Ausgangsrechnungen rekonstruierten Fahrtennachweise sowie das Fahrtenbuch sind jedoch nicht geeignet konkret als Nachweis für die behauptete mindestens 80 %ige begünstigte Verwendung zu dienen, als diese angebotenen Beweismittel auf Basis von Ausgangsfakturen nachgeschrieben wurden, die weder konkrete Angaben über das verwendete Begleitfahrzeug, noch über die erbrachte Kilometerleistung der durchgeföhrten Begleitfahrten beinhalten. Überdies wurden Privatfahrten nicht aufgezeichnet.

Die Berufung gegen die Umsatzsteuerbescheide 1996 bis 2001 war daher insgesamt gemäß §12 Abs. 2 Z 2 lit. b UStG 1994 als unbegründet abzuweisen.

Salzburg, 5.September 2003