

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin I. in der Beschwerdesache Bf., Adresse1, vertreten durch R&R Steuerberatung Dr. Johann Rebernig & Partner GmbH, Radetzkystraße 24, 9020 Klagenfurt am Wörthersee, über die Beschwerde vom 09.03.2017 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt St. Veit Wolfsberg vom 10.02.2017 betreffend Umsatzsteuer 2015 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Umsatzsteuer-Zahllast für 2015 beträgt € 13.706,17.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem Ende der Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## Entscheidungsgründe

Im vorliegenden Fall ist zu beurteilen, ob die Besteuerung der Entnahme eines Traktors im Zuge der Betriebsaufgabe zu Recht erfolgte und ob dem Bf. Vorsteuerbeträge zustehen.

### A. Entnahme Traktor:

Der Beschwerdeführer (Bf.) führte bis September 2014 ein Holzschlägerungsunternehmen. Im Februar 2014 erwarb er einen Traktor der Marke John Deere samt Rückezange und Seilwinde zur Verrichtung von Schlägerungsarbeiten. Im September 2015 gab der Bf. sein Holzschlägerungsunternehmen auf.

Im Rahmen einer **USO-Prüfung** im **Jänner 2017** stellte das Finanzamt fest, dass der Bf. im Rahmen der Betriebsaufgabe den Traktor aus dem Unternehmen entnommen habe. In der Folge habe er ihn seiner Lebensgefährtin, die seit 10/2015 ein Holzschlägerungsunternehmen betreibt, unentgeltlich zur Nutzung überlassen. Der Traktor sei im Eigentum des Bf. verblieben.

Im **Umsatzsteuerbescheid 2015 vom 10.02.2017** unterzog das Finanzamt insgesamt € 75.308,65 der 20%-igen Umsatzsteuer, darin enthalten der Entnahmewert des Traktors

von € 45.666,67 (USt € 9.133,33). Dagegen erhob der Bf. **Beschwerde** und legte eine berichtigte Umsatzsteuererklärung mit Entgelten in Höhe von € 29.641,98 (USt 20%) und Vorsteuern in Höhe von € 533,56 vor.

Gegen die in diesem Punkt **abweisende Beschwerdeverentscheidung (BVE)** brachte der Bf. den **Vorlageantrag** ein.

Im Zuge des Beschwerdeverfahrens legte der Bf. folgende **Unterlagen** vor:

- Die mit **01.10.2016 datierte Vereinbarung** mit seiner Lebensgefährtin:  
Darin war die „*Nutzung und Miete des Traktors*“ zu einer monatlichen Miete von € 600,00 inkl. 20% USt „*von 01.01.2016 bis auf Widerruf*“ festgehalten.
- **Undatierte „Ratenvereinbarung“:**  
In dieser haben der Bf. und seine Lebensgefährtin festgehalten, dass die Lebensgefährtin den „Rückstand der bisherigen Traktor-Miete“, und zwar 2015 € 1.800,00, 2016 € 7.200,00 inkl. der Miete für 2017 von € 3.000,00, zusammen € 12.000,00, abzüglich der Anzahlung von € 700,00, gesamt somit € 11.300,00, in 16 Monatsraten à € 700,00 bzw. die letzte Rate mit € 800,00, **beginnend ab April 2017** zu begleichen hat.
- Bankauszug mit einer **Überweisung der Lebensgefährtin an den Bf. über € 700,00 per 23.03.2017.**
- In einer **Email vom 10.04.2017 der steuerlichen Vertretung an die Lebensgefährtin** ist festgehalten:  
*„Einen schönen guten Tag Frau Lebensgefährtin,  
zu aller erst muss ich mich entschuldigen, Sie haben schon angerufen und mich wieder nicht erreicht. Ich übermittle ihnen im Anhang die Überweisung der 1. Rate und die Ratenvereinbarung. Für 2017 ist die Miete 2017 als Acontierung zu sehen. Ich habe dem Bf. bereits mitgeteilt, dass für das laufende Jahr die Betriebsstunden des Traktors ermittelt werden müssen.“*

#### **Die Parteien vertreten nunmehr folgende Ansicht:**

Nach Ansicht des **Bf.** in seiner Beschwerde und im Vorlageantrag habe der Traktor die wesentliche Grundlage für den Betrieb eines Forstes und Schlägerungsunternehmens gedient. Aufgrund der steuerpflichtigen Vermietung laut Vereinbarung vom 01.01.2016 sei keine Entnahme für Zwecke außerhalb des Unternehmens anzunehmen. Dem Finanzamt sei bekannt, dass die Lebensgefährtin des Bf. nach seiner Betriebsaufgabe im Jahr 2015 den Traktor übernommen und zur Ausführung von steuerpflichtigen Umsätzen (Holzschlägerungsarbeiten) verwendet habe. Die entsprechenden Umsätze habe seine Lebensgefährtin unter xxx erklärt.

Bei der Ausstellung des vorgelegten Mietvertrages sei ein Fehler unterlaufen. Der Vertrag sei mit 01.10.2016 anstelle 01.10.2015 datiert worden. Dieses Missgeschick habe jedoch nichts mit dem tatsächlichen Beginn des Mietverhältnisses am 01.10.2015 zu tun. Auch zeige die Ratenvereinbarung über den Mietrückstand, dass die Miete sehr wohl ab 10/2015 berechnet worden sei. Ein Eigenverbrauch sei daher nicht zu versteuern, da der

Traktor den umsatzsteuerlichen Unternehmensbereich nicht verlassen habe, sondern weiterhin zur Erzielung von Umsätzen diene.

Ein für die Holzschlägerung ausgestatteter Traktor sei seiner Natur nach nicht für eine nichtunternehmerische Nutzung geeignet; daher sei eine Überführung in die Privatsphäre aus umsatzsteuerlicher Sicht nicht möglich. Eine Verwendung für außerhalb des Unternehmens liegende Zwecke könne somit nicht gegeben sein.

Laut **Finanzamt** im Umsatzsteuerbescheid 2015, der BVE sowie im Vorlagebericht habe der Bf. das mit der mit 1.10.2016 datierten Vereinbarung behauptete Mietverhältnis erstmals in der Beschwerde (Anm.: 09.03.2017) ins Treffen geführt. Das erstmalige Vorbringen des Bestehens eines Mietverhältnisses erst im Beschwerdeverfahren, das "Missgeschick" bei der Datierung des Mietvertrages und die Tatsache, dass die erste Mietzahlung im März 2017 - also nach abgeschlossener USO-Prüfung - erfolgt sei, ließen nur den einen Schluss zu, dass ein (fremdübliches) Mietverhältnis vor der USO-Prüfung, d. h. in den Jahren 2015 und 2016, nicht bestanden habe. Die nicht nur vorübergehende unentgeltliche Überlassung des Traktors an die Lebensgefährtin stelle jedenfalls eine Entnahme des Traktors für Zwecke dar, die außerhalb des Unternehmens liegen; der Tatbestand des § 3 Abs. 2 erster TS UStG 1994 sei erfüllt.

## **B. Berücksichtigung von Vorsteuern:**

In der **Beschwerde** begehrte der Bf., die Vorsteuer gemäß § 14 Abs. 1 Z.1 UStG im Rahmen der Basispauschalierung mit dem Durchschnittssatz von 1,8% in Abzug zu bringen.

In der BVE gab das Finanzamt diesem Begehren Folge. Ausgehend vom Gesamtumsatz in Höhe von € 75.308,65 berücksichtigte es pauschale Vorsteuern in Höhe von € 1.355,56.

## **Über die Beschwerde wurde erwogen:**

### **A . Entnahme Traktor:**

#### **Sachverhalt:**

Der oa. Sachverhalt steht außer Streit. Kernfrage des Verfahrens ist, ob die Lebensgefährtin ab Oktober 2015 den im Eigentum des Bf. befindlichen Traktor im Rahmen eines fremdüblichen Mietverhältnisses nutzte oder die Nutzung unentgeltlich erfolgte und die Besteuerung der Entnahme beim Bf. rechtfertigte. Abhängig von dieser Entscheidung stellt sich noch die Frage der Höhe der Vorsteuern.

#### **Rechtliche Beurteilung:**

Der Umsatzsteuer unterliegen gemäß **§ 1 Abs. 1 Z 1 erster Satz UStG 1994** die Lieferungen und sonstigen Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt.

Lieferungen sind gemäß **§ 3 Abs. 2 UStG 1994** Leistungen, durch die ein Unternehmer den Abnehmer oder in dessen Auftrag einen Dritten befähigt, im eigenen Namen über

einen Gegenstand zu verfügen. Die Verfügungsmacht über den Gegenstand kann von dem Unternehmer selbst oder in dessen Auftrag durch einen Dritten verschafft werden.

Einer Lieferung gegen Entgelt gleichgestellt wird gemäß **§ 3 Abs. 2 TS 1 UStG 1994** die Entnahme eines Gegenstandes durch einen Unternehmer aus seinem Unternehmen für Zwecke, die außerhalb des Unternehmens liegen.

Angehörige im Sinn der Abgabenvorschriften sind gemäß **§ 25 Abs. 1 Z. 5 BAO** Personen, die miteinander in Lebensgemeinschaft leben, sowie Kinder und Enkel einer dieser Personen im Verhältnis zur anderen Person.

Angesichts der Lebensgemeinschaft zwischen dem Bf. und seiner Lebensgefährtin sind die vorliegenden Verträge unter den für nahe Angehörige aufgestellten Kriterien zu prüfen.

Die **Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen** müssen für ihre steuerliche Anerkennung nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen, einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und zwischen Fremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen werden. Diese Kriterien haben ihre Bedeutung im Rahmen der Beweiswürdigung (vgl. das Erkenntnis des VwGH vom 18.10.2017, Ra 2016/13/0050, und die dort zitierte Literatur).

#### **Zum „nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen“:**

Im vorliegenden Fall ist die Vereinbarung, datiert mit 01.10.2016, betreffend die Vermietung des Traktors an die Lebensgefährtin sowie die undatierte Ratenvereinbarung erstmals im Zuge des Beschwerdeverfahrens betreffend Umsatzsteuer 2015 im Frühjahr 2017 - also rd. eineinhalb Jahre nach dem behaupteten Beginn der ins Treffen geführten Mietvereinbarung - hervorgekommen. Für den Zeitraum Oktober 2015 bis zum Frühjahr 2017 gibt es keinen Anhaltspunkt, dass die vom Bf. behauptete Mietvereinbarung nach außen hin ausreichend zum Ausdruck gekommen wäre. Daher kann dahingestellt bleiben, ob es sich betreffend der Datierung der Vereinbarung um ein Missgeschick handelte oder nicht.

Die Behauptung, dem Finanzamt sei bekannt gewesen, dass die Lebensgefährtin nach dessen Betriebsaufgabe im Jahr 2015 den Traktor übernommen und zur Ausführung von steuerpflichtigen Umsätzen (Holzschlägerungsarbeiten) verwendet habe, ist pauschal gehalten und sagt noch nichts darüber aus, auf welcher Grundlage - im Rahmen einer Miete oder einer unentgeltlichen Gebrauchsüberlassung - die Lebensgefährtin des Bf. den Traktor nutzte. Der Bf. bestreitet zudem nicht, dass der Traktor in seinem Eigentum verblieben ist.

Dem Vorbringen, ein Traktor sei nicht privat nutzbar, ist zu entgegnen, dass eine private Nutzung - gemeint außerhalb des Unternehmens - sehr wohl möglich ist, wie der hier vorliegende Fall zeigt. Dieses Argument vermag aber jedenfalls nicht den Abschluss eines fremdüblichen Mietverhältnisses zu ersetzen.

Das BFG konnte nicht zur Ansicht gelangen, dass im Jahr 2015 die Vereinbarungen abgeschlossen und hinreichend (auch rechtzeitig) nach außen hin zum Ausdruck gekommen wären.

#### **Zum „eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt“:**

Bezüglich des Inhalts der Vereinbarung betreffend die Miete ist nicht mehr bekannt, als dass die Lebensgefährtin des Bf. den Traktor um € 600,00 pro Monat bis auf Widerruf nutzen konnte. Weitere Regelungen, wie z. B. Regelungen über eine bestimmte Stundenanzahl, die diesem Mietpreis zugrunde liegt, Bestimmungen über die Fälligkeit der Miete, Folgen des Verzuges, Kündigungsbestimmungen oder die Frage allfälliger Kostentragung bei Beschädigung oder für Versicherungen, etc., fehlen zur Gänze.

Die Ratenvereinbarung ist verständlich formuliert, sie ist jedoch undatiert und enthält z. B. auch keine Vorschriften für den Fall der Säumnis durch die Lebensgefährtin.

Beim vorliegenden Sachverhalt ist für das BFG auch das Kriterium des eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalts der Vereinbarungen nicht hinreichend erfüllt.

#### **Zum „Fremdvergleich“:**

Was den Fremdvergleich anlangt, so ist wohl mit den Erfahrungen des wirtschaftlichen Lebens in keiner Weise in Einklang stehend, dass unter Fremden eine „Mieterin“ den Traktor im Rahmen ihres Schlägerungsunternehmens von Oktober 2015 bis zum Frühjahr 2017 unentgeltlich nutzen konnte. Die erste Mietzahlung – als „Aconto“ auf den Mietrückstand – erfolgte erst im März 2017. Eine über einen so langen Zeitraum fehlende Mietzahlung - und dies ohne Versuche des „Vermieters“, sein Geld (im Klagsweg) zu bekommen – ist unter Fremden als völlig unüblich anzusehen. Wie zuvor festgehalten, fehlen in den später erstellten Vereinbarungen zudem viele sonst übliche Regelungsinhalte.

Der hier vorliegende zeitliche Ablauf der Geschehnisse spricht nach Ansicht des BFG dafür, dass der Bf. mit seiner Lebensgefährtin im Zeitraum bzw. nach Abschluss der USO-Prüfung im Jahr 2017 die unentgeltliche Nutzung des Traktors rechtlich in ein Mietverhältnis „kleidete“.

Wenn auch die Nutzung des Traktors ab Oktober 2015 in einem Unternehmen erfolgte, so war es jenes der Lebensgefährtin und nicht jenes des Bf. Aus der Sicht des Unternehmens des Bf. war die Nutzung "für Zwecke außerhalb seines Unternehmens" gelegen. Zumal die Entnahme einer Lieferung gleichgesetzt wird, erfolgte im vorliegenden Fall die Besteuerung der Entnahme zu Recht.

Nach all dem Gesagten konnte der Beschwerde in diesem Punkt kein Erfolg beschieden sein, weshalb sie als unbegründet abzuweisen war.

#### **B. Berücksichtigung von Vorsteuern:**

Zumal das BFG keinen Anlass sieht, von der vom Finanzamt in der BVE vertretenen Ansicht abzugehen, wird dem diesbezüglichen Beschwerdepunkt Folge gegeben. Die

Vorsteuern werden - angepasst an die Höhe der versteuerten Entgelte - in Höhe von € 1.355,56 festgesetzt.

### **C. 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.

Da die hier strittigen Fragen bezüglich des Mietverhältnisses auf der Sachverhaltsebene zu lösen waren und dem Begehren des Bf. bezüglich der Vorsteuern Rechnung getragen wurde, liegt keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor. Eine Revision ist daher nicht zulässig.

### **Durch das vorliegende Erkenntnis ergibt sich folgende Bemessungsgrundlage betreffend Umsatzsteuer 2015:**

	in €
Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Lieferungen, sonstigen Leistungen und Eigenverbrauch	75.308,65
Davon sind zu versteuern mit:	
20% Normalsteuersatz, Bemessungsgrundlage	75.308,65
Umsatzsteuer	15.061,73
Summe Umsatzsteuer	15.061,73
Gesamtbetrag der Vorsteuern	-1.355,56
Zahllast	13.706,17

Klagenfurt am Wörthersee, am 30. Jänner 2018