jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

TE Vwgh Erkenntnis 2006/3/2 2002/15/0144

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 02.03.2006

Index

10/07 Verwaltungsgerichtshof;
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/05 Verbrauchsteuern;

Norm

BAO §198;
BAO §2 lita Z2;
BAO §92;
BAO §93 Abs2;
NoVAG 1991 §12 Abs1 Z3;
NoVAG 1991;
VwGG §48 Abs2 Z1;

Beachte

Miterledigung (miterledigt bzw zur gemeinsamen Entscheidung verbunden):2002/15/0145

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Vizepräsident Dr. W. Pesendorfer und die Hofräte Dr. Sulyok, Dr. Zorn, Dr. Büsser und Dr. Mairinger als Richter, im Beisein des Schriftführers MMag. Twardosz, LL.M., über die Beschwerden des D in B, vertreten durch Dr. Wilhelm Sluka und Dr. Alfred Hammerer, Rechtsanwälte in 5020 Salzburg, Alpenstraße 26, gegen

1. den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Salzburg vom 12. Juni 2002, GZ. RV32/1-8/98, betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Normverbrauchsabgabe Mai 1993 sowie betreffend Normverbrauchsabgabe Mai 1993, Juni 1993, Mai bis Juni 1994, Oktober 1994 und August 1995, (hg. Zl. 2002/15/0144) und

2. den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Salzburg (Berufungssenat II) vom 4. April 2002, GZ. RV 14/1-8/98 RV 57/1-8/98, betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Umsatz- und Körperschaftsteuer 1993 bis 1995 sowie betreffend Umsatz- und Körperschaftsteuer 1993 bis 1995 und den einheitlichen Gewerbesteuermessbetrag 1993 (hg. Zl. 2002/15/0145),

zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerden werden als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von 712,30 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen; das Mehrbegehren wird abgewiesen.

Begründung

Der Beschwerdeführer ist auf Grund einer Umwandlung mit dem Stichtag 31. Dezember 1998 Gesamtrechtsnachfolger der R. GmbH.

Den Unternehmensgegenstand der R. GmbH bildeten nach den Abgabenerklärungen "Transporte, Vermietungen", darunter das Mietwagengewerbe für 8 PKW mit (jeweils) bis zu 9 Sitzplätzen. Die R. GmbH erklärte in den Streitjahren Umsätze in Höhe von rund 25,000.000 S (1993), 28,000.000 S (1994) und 31,000.000 S (1995).

In seinem Bericht über eine bei der R. GmbH über den Zeitraum 1993 bis 1995 durchgeführte Buch- und Betriebsprüfung hielt der Prüfer fest, dass "die Fahrzeuge Le Baron, Jeep Grand Cherokee, Cadillac Seville STS, Mercedes 320 Cabrio, Chevrolet Suburban, Mercedes 420 und Chevrolet Corvette zu weniger als 80 % der gewerblichen Personenbeförderung" gedient hätten (Tz. 24).

Die Fahrzeuge Le Baron und Jeep Grand Cherokee mit einem gemeinsamen Wechselkennzeichen seien vom 13. Mai 1993 bzw. 6. Juli 1993 bis zum 21. März 1994 angemeldet gewesen. Erlöse seien in dieser Zeit mit diesen Kfz nicht erzielt worden. Die errechnete Kilometerleistung für beide Kfz betrage in diesem Zeitraum 7.500 km.

Mit den Fahrzeugen Chevrolet Suburban und Chevrolet Corvette seien ebenfalls keine Erlöse erzielt worden. Die Kilometerleistung der Corvette habe vom 4. August 1995 bis November 1995 ca. 1.000 km betragen. Beim am 28. Oktober 1994 angemeldeten Suburban habe am 6. April 1995 der Kilometerstand 6.262 km betragen, das ergebe hochgerechnet bis zur Abmeldung im Juli 1995 ca. 9.000 gefahrene Kilometer.

Die mit dem Mercedes 320 Cabrio erzielten Erlöse würden 1994 rund 8.000 S und 1995 rund 14.000 S betragen. Die Erlöse 1995 entsprächen ca. 600 gefahrenen Kilometern. Die Jahreskilometerleistung dieses Fahrzeuges betrage ca. 9.000 km.

Die Kilometerleistung des Cadillac Seville habe zwischen 11. März 1994 und 13. Juni 1994 ca. 7.000 km betragen. Mit diesem Fahrzeug seien 1994 Erlöse in der Höhe von 5.700 S und 1995 keine Erlöse erzielt worden.

Im Jahr 1994 seien mit dem am 24. Juni 1994 angemeldeten Mercedes 420 keine Erlöse erzielt worden und im Jahr 1995 hätten die Erlöse 30.000 S, inklusive Nebenleistungen 40.000 S, betragen. Die im Jahr 1995 nicht eindeutig einem bestimmten Kfz zuordenbaren Erlöse von ca. 30.000 S seien vom Geschäftsführer (Beschwerdeführer) diesem Fahrzeug zugerechnet worden. Nach dem Umsatzverhältnis aufgeteilt würden ca. 15 % auf den Mercedes 420 entfallen. Die dem Mercedes eindeutig zuordenbaren Erlöse würden auf Grund der auf den Ausgangsrechnungen angegebenen Fahrten ca. 1.000 km entsprechen.

Außer den Fahrten zur Personenbeförderung seien laut (Beschwerdeführer) noch viermal jährlich Werbefahrten zu den Vier- und Fünfsternehotels im Land Salzburg, im Salzkammergut, in Südbayern und im Zillertal durchgeführt worden. Diese Fahrten seien von K. durchgeführt worden, welcher vom Beschwerdeführer als Zeuge namhaft gemacht worden sei. Der Kilometeraufwand je Tour habe 1.500 bis 2.250 km betragen. Nach Aussage des K. habe er in diesen Regionen Hotels und Pensionen aufgesucht, wobei er sich erst vor Ort entschieden habe, welche er aufsuche. Bei den Hotels sei mit den Portieren Kontakt aufgenommen worden. Es seien diesen die Fahrzeuge vorgestellt sowie Prospektmaterial und Preislisten übergeben worden. Die Werbefahrten seien mit den Fahrzeugen Mercedes 300 SL und Mercedes 300 TE - für welche eine mehr als 80 %ige Nutzung zur gewerblichen Personenbeförderung habe glaubhaft gemacht werden können - und mit den Fahrzeugen Mercedes 320 Cabrio, Le Baron, Jeep Cherokee, Chevrolet Suburban und einmal mit dem Cadillac Seville durchgeführt worden. An Fahrten mit dem Mercedes 420 und dem Chevrolet Corvette habe sich K. nicht mehr erinnern können. K. habe keine Aufzeichnungen über diese Fahrten geführt. Obwohl K. diese Fahrten nach eigenen Angaben noch bis vor kurzem gemacht haben wolle, habe er nur drei allgemein bekannte Hotels im Flachgau nennen können. Die Aussagen des K. hätten nicht glaubhaft machen können, dass Werbefahrten im angegebenen Umfang durchgeführt worden seien. Eine mehr als 80 %ige Nutzung der Kfz für gewerbliche Personenbeförderung habe nicht festgestellt werden können. Diese sei nach Ansicht des Prüfers auch dann nicht gegeben, wenn man die Werbefahrten im Land Salzburg, in Südbayern, im Salzkammergut und ins Zillertal berücksichtige, weil sich diese Kilometer auf die einzelnen Kfz verteilen würden.

Der Prüfer gelangte zu dem Ergebnis, dass von den Anschaffungs- und Betriebskosten von den Fahrzeugen, die nicht

zu mindestens 80 % der gewerblichen Personenbeförderung dienten, gemäß § 12 Abs. 2 Z 2 lit. b UStG keine Vorsteuern anerkannt werden könnten (Tz. 19), gemäß § 10 Abs. 5 EStG (gemeint wohl: § 10 Abs. 4 EStG 1988) kein IFB habe geltend gemacht werden dürfen (Tz. 25c) und von den Anschaffungskosten über 467.000 S eine repräsentative Mitveranlassung gegeben sei, was zu einer Kürzung der Betriebsausgaben führe (Tz. 32). Auch die Vergütung der Normverbrauchsabgabe gemäß § 12 Abs. 1 Z 3 NoVAG dürfe für diese Fahrzeuge nicht in Anspruch genommen werden, weshalb vergütete, im einzelnen angeführte Beträge zurückzufordern seien (Tz. 37).

Auf Grund der Feststellungen des Prüfers nahm das Finanzamt das Verfahren hinsichtlich der Umsatz- und der Körperschaftsteuer 1993 bis 1995 wieder auf, setzte die Umsatz- und Körperschaftsteuer 1993 bis 1995 neu fest und ersetzte den Gewerbesteuermessbescheid 1993 gemäß § 296 BAO.

Weiters nahm das Finanzamt das Verfahren hinsichtlich der Normverbrauchsabgabe für Mai 1993 gemäß § 303 Abs. 4 BAO wieder auf. Mit Bescheiden vom 12. Mai 1997 setzte das Finanzamt sodann jeweils unter Verwendung eines Vordruckes die Normverbrauchsabgabe für die Monate Mai und Juni 1993, Mai und Juni 1994, Oktober 1994 und August 1995 dergestalt fest, dass es die "Vergütung" mit "0 S", die "Normverbrauchsabgabe" mit "0 S" festsetzte und festhielt: "Für den obigen Zeitraum bereits gebucht" den jeweiligen negativen Betrag und "Somit verbleiben zur Nachzahlung" denselben positiven Betrag.

Gegen all diese Bescheide erhob die R. GmbH Berufung. In den Monaten Oktober, Februar, Mai und Juli seien alle Vier- und Fünfsternhotels im Land Salzburg, Salzkammergut und Tirol (bis Zillertal) sowie Südbayern "jeweils ca. 8-10 Tage von einem Studenten (Eltern haben Hotel) besucht" worden, im Frühjahr und im Sommer mit einem "Sommerauto (Le Baron, Mercedes E 320)", im Herbst und im Winter mit einem "Winterauto (Allrad, Jeep Gr. Cherokee, Suburban)". Der Kilometeraufwand je Tour habe 1.500 bis 2.000 Kilometer betragen. Der Le Baron sei außerdem R. S. für ca. zwei Wochen für Filmaufnahmen zur Verfügung gestellt worden.

Es sei nicht richtig, dass mit dem Mercedes E 320 und dem Chevrolet Suburban keine Erlöse erzielt worden seien. Im Jahr 1994 sei ein Erlös von 8.400 S und im Jahr 1995 ein solcher von 14.000 S erzielt worden. Darüber hinaus sei mit dem Mercedes einmal nach Wien gefahren worden, wo sich ein interessierter Käufer für dieses Auto gemeldet habe. Mit dem Chevrolet Suburban sei "ohne Berechnung" zweimal nach Wien gefahren worden. Außerdem sei dieses Auto einmal in Graz gewesen. Eine Hochrechnung der vom 28. Oktober 1994 bis 6. April 1995 gefahrenen Kilometer beim PKW Suburban sei nicht statthaft, weil hier gleichmäßige Fahrten unterstellt würden.

Es sei auch nicht richtig, dass das Fahrzeug Chevrolet Corvette ca. 1.000 km geleistet habe. Richtig sei vielmehr, dass dieses Kfz beim Verkauf eine Kilometerleistung von ca. 500 gehabt habe. Alleine durch Überstellungsfahrten des Fahrzeuges sei denkbar, dass ein paar hundert Kilometer entstünden. Außerdem sei das Fahrzeug einige Male zu Hochzeitsmessen (zwecks Ausstellung und Werbung für Personenbeförderung) gefahren worden.

Betreffend Cadillac Seville sei richtig, dass dieses Fahrzeug erst Ende Dezember 1993 angemeldet und demnach für dieses Kalenderjahr keine Einnahmen erzielt worden seien. Im Jahr 1994 seien damit Fahrten nach Graz, viermal nach Wien, einmal nach Krenglbach und einmal nach Innsbruck durchgeführt worden. Dabei seien mehrere Kaufinteressenten zu besuchen gewesen, damit "das Fahrzeug im Verkaufsfalle einen halbwegs vernünftigen Preis erzielen" könne.

Der Zeuge K. habe bestätigt, dass die von (Beschwerdeführer) angesprochenen Werbefahrten durchgeführt worden seien. Dass die Aussagen des Zeugen als nicht glaubhaft angesehen würden, sei verwunderlich, zumal dieser mit dem Steuerpflichtigen weder verwandt noch verschwägert sei, und impliziere, dass K. ein Lügner sei. Dies werde entschieden zurückgewiesen. Es sei des weiteren unbestritten, dass die Verkaufsfahrten und Fahrten zu Hochzeitsausstellungen und zu den einzelnen Hotels eine Nebenleistung zur erbrachten Hauptleistung darstellten und "bei der Betrachtung der 80 % Grenze mit einzubeziehen" seien. Leistungen, die als unselbständige Nebenleistungen zu einer Hauptleistung anzusehen seien, würden in der Hauptleistung aufgehen und deren Schicksal teilen. Für Filmaufnahmen seien die Autos selbstverständlich kostenlos zur Verfügung gestellt worden, um über diesen Umweg eine entsprechende Werbung (Firmenaufschrift auf dem Auto) durchzuführen. Auch die persönliche Kontaktaufnahme zu Vermittlungspersonen, wie z.B. Hotelportiere, sei nicht unüblich. All diese Leistungen seien eine Nebenleistung zur Hauptleistung und unter den Begriff "gewerbliche Personenbeförderung" zu subsumieren.

Das Finanzamt wies diese Berufung in den vor dem Verwaltungsgerichtshof strittigen Punkten mit

Berufungsvorentscheidung ab. Das Nutzungsausmaß für die einzelnen Einsatzzwecke bestimme sich nach der jeweiligen Kilometerleistung, bei Mischfahrten entscheide das Überwiegen. Die Fahrzeuge Le Baron und Jeep Grand Cherokee seien auf ein gemeinsames Wechselkennzeichen angemeldet worden. Mit beiden Fahrzeugen seien keinerlei Erlöse erzielt worden. Nach den Aussagen des Geschäftsführers der R. GmbH und des Zeugen K. seien diese Fahrzeuge zu Werbefahrten für drei Touren zu insgesamt 2.250 bis 3.000 km eingesetzt worden. Auch das Mercedes 320 Cabrio und der Chevrolet Suburban seien auf ein gemeinsames Wechselkennzeichen angemeldet. Die Erlöse seien alle mit dem Mercedes Cabrio erzielt worden. Die Jahreskilometerleistung betrage beim Cabrio 9.000 km. Mit dem Fahrzeug Chevrolet Corvette seien im Zeitraum 4. August 1995 bis 30. Jänner 1996 keine Erlöse erzielt worden. Das Fahrzeug Cadillac Seville sei vom 15. Dezember 1993 bis 22. Juni 1994 angemeldet gewesen. Im Jahr 1994 seien damit Erlöse in Höhe von 5.700 S erzielt worden. Am 11. März 1994 habe der Kilometerstand 20.318 km und am 13. Juni 1994 habe er 27.512 km betragen. Für die behaupteten Werbefahrten seien ca. 1.000 km zurückgelegt worden.

Zu den Hochzeitsausstellungen sei mit den Fahrzeugen Cadillac Cabrio und Cadillac Grand Flagship Brougham gefahren worden, bei denen von der Betriebsprüfung eine mindestens 80 %ige Nutzung zur gewerblichen Personenbeförderung als gegeben angenommen worden sei.

Behauptete Fahrten mit dem Cadillac Seville zum Besuch von Kaufinteressenten dienten nicht der gewerblichen Personenbeförderung und seien daher als anders geartete Nutzung anzusehen.

Die behaupteten Werbefahrten sollten von K. durchgeführt worden sein. Auf die Frage, welche Hotels er besucht habe, habe er nur die Namen "Schloß Fuschl", "Jagdhof Fuschl" und "Iglhauser" nennen können. Wenn K. die Werbefahrten tatsächlich durchgeführt hätte, erscheine es als nicht der allgemeinen Lebenserfahrung entsprechend, dass er kein einziges Hotel in den Schizentren bzw. im südbayerischen Raum nennen könne, obwohl er diese Fahrten jahrelang in den Ferien durchgeführt haben soll. Dass die Werbefahrten tatsächlich im angegebenen Umfang durchgeführt worden seien, habe nicht glaubhaft gemacht werden können, weshalb auch auf die Ausführungen in der Berufung bezüglich Hauptleistung und Nebenleistung nicht eingegangen zu werden brauche. Überdies wäre bei Berücksichtigung des "Anmeldezeitraumes" der einzelnen Fahrzeuge und der Aussage des K., welche Fahrzeuge er im Frühjahr und im Sommer und welche er im Herbst und Winter verwendet haben wolle, bei diesen Fahrzeugen auch bei "Anerkennung der Werbefahrten" eine mehr als 80 %ige Nutzung zur gewerblichen Personenbeförderung nicht gegeben gewesen.

Die R. GmbH beantragte die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Es sei im Gesetz nicht festgelegt, welcher Betrachtungszeitraum der "80:20-Regelung" zu Grunde zu legen sei. Es sei denkbar, dass im Jahr I die 80 % erreicht würden, im Jahr II aber nicht und im Jahr III wiederum schon. Mit dem Fahrzeug Mercedes 420 sei im Jahr 1996 ein Erlös von 78.441,80 S bei einer Kilometerleistung von 15.102 km erzielt worden. Es seien zwar auch Hotelwerbungsfahrten durchgeführt worden, aber die von der Finanz angewandte Aufteilungsmethode entspreche keinesfalls den tatsächlichen Gegebenheiten, wie aus dem beigelegten Fahrtenbuch des Jahres 1996 zu entnehmen sei. Das Finanzamt stütze seine Behauptung, K. habe keine Werbefahrten durchgeführt, lediglich auf den Umstand, dass dieser die einzelnen besuchten Hotels nicht aus dem Stegreif habe nennen können. Es sei aber nicht unüblich, dass sich der Fahrer jeweils erst vor Ort die repräsentativsten Hotels aussuche, weil aus einem Hotelführer in den meisten Fällen die tatsächlichen Umstände nicht erkennbar seien.

Mit dem zur hg. Zl. 2002/15/0145 angefochtenen Bescheid wurde die Berufung betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Umsatz- und Körperschaftsteuer 1993 bis 1995, betreffend Umsatz- und Körperschaftsteuer 1993 bis 1995 und betreffend den einheitlichen Gewerbesteuermessbetrag 1993 abgewiesen. Wichtigster Unternehmensgegenstand der R. GmbH sei die Güterbeförderung und "nebenbei" das Mietwagengewerbe für acht PKW bis zu neun Sitzplätzen.

Auf Grund von Kilometerangaben bei den Service- oder Reparaturrechnungen habe der Betriebsprüfer im Verhältnis zu den erklärten Umsätzen viel zu hohe Fahrleistungen hinsichtlich der in Rede stehenden Fahrzeuge festgestellt: Für den Cadillac Seville ca. 7.000 km, für das Mercedes 320 Cabrio ca. 9.000 km, für den Chevrolet Suburban ca. 6.620 km, für den Mercedes 420 ca. 9.000 km, für die Chevrolet Corvette ca. 1.000 km und für das Cabrio Chrysler Le Baron und den Jeep Grand Cherokee laut Angaben des Pflichtigen jeweils ca. 3.750 km. Im Gegensatz dazu stünden die aus den Ausgangsrechnungen ermittelten sehr geringen entgeltlichen Kilometerfahrleistungen für Personenbeförderung: Für den Cadillac Seville ca. 300 km, für das Mercedes 320 Cabrio ca. 600 km, für den Chevrolet Suburban 0 km, für den Mercedes 420 ca. 1.000 km, für die Chevrolet Corvette 0 km und für das Cabrio Chrysler Le Baron sowie den Jeep

Grand Cherokee ebenfalls jeweils 0 km. Setze man nun die jeweiligen im Zusammenhang mit der Personenbeförderung vom Prüfer festgestellten Kilometerleistungen in Relation zu den jeweiligen Gesamtkilometerleistungen der einzelnen Fahrzeuge, so ergebe sich, dass die Fahrzeuge eindeutig nicht zu mindestens 80 % der gewerblichen Personenbeförderung gedient hätten.

Den Einwand, dass die Höhe der Gesamtkilometerleistung der einzelnen Fahrzeuge durch Werbefahrten zu Hotels im Gebiet von Tirol, Südbayern und des gesamten Bundeslandes Salzburg und durch den Besuch von Hochzeitsmessen und Kaufinteressenten zustande gekommen sei, erachte die belangte Behörde als eine reine Schutzbehauptung, zumal für diese Fahrten kein einziges überprüfbares Beweismittel habe vorgelegt werden können. Bei den Aussagen des K. handle es sich um Gefälligkeitsaussagen, zumal dieser lediglich drei Hotels im Nahebereich Salzburgs habe nennen können. Aus den Adressen der Kunden auf den Ausgangsrechnungen gehe hervor, dass fast ausschließlich im Nahebereich der Stadt Salzburg wohnhafte Privatpersonen die Beförderungsleistungen in Anspruch genommen hätten.

Dass das Cabrio Chrysler Le Baron R. S. für zwei Wochen unentgeltlich für Filmaufnahmen zur Verfügung gestellt worden sei, sei eine unbewiesene Behauptung. Aber auch bei Anerkennung von geschätzten 200 km ändere dies nichts an der mangelnden betrieblichen Nutzung.

Für die Behauptung, mit dem Mercedes 320 Cabrio sei zu einem Kaufinteressenten nach Wien gefahren worden oder dass mit dem Cadillac Seville insgesamt sieben Fahrten zu Kaufinteressenten stattgefunden hätten, hätten keine überprüfbaren Unterlagen vorgelegt werden können.

Hinsichtlich des Berufungsvorbringens, es seien mit dem Chevrolet Suburban unentgeltliche Fahrten zweimal nach Wien und einmal nach Graz erfolgt, sei festzuhalten, dass diese weder nachgewiesen worden seien, noch ein betrieblicher Zweck ersichtlich sei.

Auch Beweise dafür, dass mit der Chevrolet Corvette einige Male zu Hochzeitsmessen gefahren worden sei, hätten nicht erbracht werden können. Überdies handle es sich dabei um ein für Hochzeitsfahrten ungeeignetes Fahrzeug (Zweisitzer), weil neben dem von der R. GmbH gestellten Chauffeur lt. Typenschein nur eine weitere Person Platz finde.

Das zum Beweis für (im Jahr 1996 durchgeführte) Hotelwerbungsfahrten mit dem Mercedes 420 vorgelegte Fahrtenbuch habe keine Aussage- und Beweiskraft für die Verwendung des Fahrzeuges in den Jahren 1994 bis 1995, zumal auch in diesem Fahrtenbuch keine konkreten Fahrziele im Sinne von Hoteladresse oder Namen des Hotels angeführt würden.

Zusammenfassend komme die belangte Behörde zu der Auffassung, dass die Fahrzeuge Cabrio Chrysler Le Baron, Jeep Grand Cherokee, Cadillac Seville STS, Mercedes 320 Cabrio, Chevrolet Suburban Starcraft, Mercedes 420 und Chevrolet Corvette nicht zu mindestens 80 % der gewerblichen Personenbeförderung gedient hätten.

Mit dem zur hg. Zl. 2002/15/0144 angefochtenen Bescheid wurde die Berufung betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Normverbrauchsabgabe Mai 1993 sowie betreffend Normverbrauchsabgabe Mai und Juni 1993, Mai und Juni 1994, Oktober 1994 und August 1995 abgewiesen.

Nach § 3 Z 3 NoVAG seien von der Normverbrauchsabgabe befreit Fahrschulkraftfahrzeuge, Miet- und Platzkraftwagen und Kraftfahrzeuge, die zur kurzfristigen Vermietung bestimmt seien. Unter "Mietkraftfahrzeuge" sei auch die gewerbliche Personenbeförderung einzureihen. Voraussetzung für die "Befreiung bzw. Vergütung von der Normverbrauchsabgabe" sei "das Vorliegen einer entsprechenden gewerberechtlichen Befugnis und die tatsächliche gewerbliche Nutzung als Mietfahrzeug bzw. diesem gleichgestellt die gewerbliche Personenbeförderung". Strittig sei im Beschwerdefall "die (zu mindestens 80 %) tatsächliche gewerbliche Personenbeförderung" mit den in Rede stehenden Fahrzeugen, weil keine Fahrtenbücher oder überprüfbare Aufzeichnungen über die tatsächliche (gewerbliche) Nutzung vorgelegen seien. Eine Überprüfung dieser tatsächlichen gewerblichen Nutzung zur Personenbeförderung sei demnach nur an Hand der Kilometerleistung der einzelnen Fahrzeuge möglich. Die weitere Begründung gleicht der des zur hg. Zl. 2002/15/0145 angefochtenen Bescheides. Zusammenfassend hätten die in Rede stehenden Fahrzeuge nicht zu mindestens 80 % dem Zweck der gewerblichen Personenbeförderung gedient, weshalb kein "Fall einer Steuerbefreiung i.S. des § 3 Z 3 samt Vergütungsanspruch i.S des § 12 Abs. 1 Z 3 NoVAG" vorliege. Die Normverbrauchsabgabe sei daher "entsprechend den berufungsgegenständlichen Bescheiden" festzusetzen gewesen.

Der Verwaltungsgerichtshof hat wegen des engen persönlichen und sachlichen Zusammenhanges der beiden Beschwerden deren Verbindung zur gemeinsamen Beratung und Entscheidung beschlossen und über die Beschwerden erwogen:

Unter ausdrücklicher Bezeichnung des Beschwerdepunktes führt der Beschwerdeführer u.a. aus, er erachte sich durch den zur hg. Zl. 2002/15/0144 angefochtenen Bescheid verletzt "in dem Recht, dass für die im Prüfungszeitraum beanstandeten Fahrzeuge ..... eine Normverbrauchsabgabe festgesetzt wurde bzw. keine NoVA-Vergütung gewährt wurde. Dass diese Fahrzeuge also der NoVA unterliegen". Durch den zur hg. Zl. 2002/15/0145 angefochtenen Bescheid erachte sich der Beschwerdeführer verletzt "in dem Recht, dass für die im Prüfungszeitraum beanstandeten Fahrzeuge ..... kein Vorsteuerabzug, keine NoVA-Vergütung und kein Investitionsfreibetrag gewährt wurde. Weiters, dass die Anschaffungskosten und damit die AfA-Bemessungsgrundlage unter Berücksichtigung der Repräsentationstangente erhöht wurde, dass die wertabhängigen Kosten (AfA, Zinsen und Versicherung) um die repräsentative Mitveranlassung gekürzt wurden. Ebenso, dass aus dem Verkauf von vier Fahrzeugen die Umsatzsteuer geschuldet wird."

1. Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Normverbrauchsabgabe Mai 1993 und hinsichtlich Umsatz- und Körperschaftsteuer 1993 bis 1995:

Die angefochtenen Bescheide wurden vom Beschwerdeführer jeweils "zur Gänze" angefochten.

Soweit die angefochtenen Bescheide jeweils über die Wiederaufnahme von Verfahren absprechen, wurde der Beschwerdeführer in den von ihm geltend gemachten subjektiven Rechten nicht verletzt.

2. Umsatz- und Körperschaftsteuer 1993 bis 1995 und einheitlicher Gewerbesteuermessbetrag 1993:

Nach § 12 Abs. 1 Z 1 des für die Streitjahre 1993 und 1994 anzuwendenden UStG 1972 und des für das Streitjahr 1995 anzuwendenden UStG 1994 unterliegt dem Vorsteuerabzug eines Unternehmers die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind.

Nicht als für das Unternehmen ausgeführt gelten nach § 12 Abs. 2 Z 2 leg. cit. u.a. Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Zusammenhang mit der Anschaffung (Herstellung), Miete oder dem Betrieb von Personenkraftwagen, Kombinationskraftwagen oder Krafträdern stehen, ausgenommen Fahrschulkraftfahrzeuge, Vorführkraftfahrzeuge, Kraftfahrzeuge, die ausschließlich zur gewerblichen Weiterveräußerung bestimmt sind, sowie Kraftfahrzeuge, die zu mindestens 80 % dem Zweck der gewerblichen Personenbeförderung oder der gewerblichen Vermietung dienen.

Gemäß § 10 Abs. 1 EStG 1988 kann der Steuerpflichtige bei der Anschaffung oder Herstellung von abnutzbaren Anlagegütern einen Investitionsfreibetrag von den Anschaffungs- oder Herstellungskosten gewinnmindernd geltend machen.

Für Personenkraftwagen, Kombinationskraftwagen und Krafträder kann nach § 10 Abs. 4 leg. cit. ein Investitionsfreibetrag nicht geltend gemacht werden. Der Investitionsfreibetrag steht jedoch für Fahrschulkraftfahrzeuge und Kraftfahrzeuge zu, die zu mindestens 80 % dem Zweck der gewerblichen Personenbeförderung oder der gewerblichen Vermietung dienen.

Im Beschwerdefall ist strittig, ob die in Rede stehenden Fahrzeuge des Beschwerdeführers zu mindestens 80 % dem Zweck der gewerblichen Personenbeförderung oder der gewerblichen Vermietung dienten und daher der Vorsteuerabzug gemäß § 12 UStG 1972 und 1994 und der Investitionsfreibetrag gemäß § 10 EStG 1988 in Anspruch genommen werden durften.

Die belangte Behörde legte ihrer Entscheidung, wonach das erforderliche Ausmaß der gewerblichen Personenbeförderung oder der gewerblichen Vermietung nicht erreicht worden sei, die Feststellungen des Betriebsprüfers zugrunde, der aus Ausgangsrechnungen die (unmittelbar) zur gewerblichen Personenbeförderung gefahrenen Kilometer und aus Eingangs- (Service- und Reparatur-)Rechnungen die insgesamt gefahrenen Kilometer für jedes Fahrzeug ermittelt hatte.

Der Beschwerdeführer trägt vor, "das Ausmaß der geforderten Nutzung" sei "lediglich basierend auf handschriftlichen Bleistiftnotizen des Prüfers festgestellt" worden, es befänden sich in den Akten keine Rechnungskopien, um die Erlöse eindeutig zuordnen zu können. Dass mit den Fahrzeugen mehr als die vom Prüfer festgestellten Kilometer gegen

Verrechnung an die Kunden zur gewerblichen Personenbeförderung gefahren worden wären, behauptet auch der Beschwerdeführer nicht konkret.

In der Beschwerde wird weiters bemängelt, "das Vorbringen des Beschwerdeführers, dass die beanstandeten Fahrzeuge für Hotelwerbefahrten und andere Werbezwecke (Filmaufnahmen) verwendet wurden", sei "völlig übergangen" worden. Dabei übersieht der Beschwerdeführer, dass die belangte Behörde den vom Beschwerdeführer namhaft gemachten Zeugen K., welcher die Hotelwerbefahrten durchgeführt haben soll, vernommen und aus oben näher angeführten Gründen für unglaubwürdig erachtet und u. a. deshalb die behaupteten Hotelwerbefahrten als nicht erfolgt angesehen hat. Dass diese Beweiswürdigung unschlüssig wäre, wird in der Beschwerde nicht aufgezeigt.

Zur behaupteten Verwendung eines Fahrzeuges für Filmaufnahmen ging die belangte Behörde davon aus, dass selbst bei Berechnung von für diese Filmaufnahmen zurückgelegten 200 Kilometern, insgesamt keine 80 %-ige Nutzung des Fahrzeuges zur gewerblichen Personenbeförderung vorliegen würde. Auch gegen diese Feststellung enthält die Beschwerde keinen konkreten Einwand, insbesondere wird ein höherer Kilometeraufwand für diese Filmaufnahmen nicht behauptet. Dass ein "kostenloses Verleihen an namhafte Firmen und den ORF zu Werbezwecken trotz Angabe der Firmennamen unter Zuordnung zu den jeweiligen Fahrzeugen schon im Rahmen der Betriebsprüfung übergangen" worden sei, ist den vorgelegten Verwaltungsakten nicht zu entnehmen, wurde im Verwaltungsverfahren nicht gerügt und verstößt somit gegen das vor dem Verwaltungsgerichtshof bestehende Neuerungsverbot.

Auch den Feststellungen der belangten Behörde, wonach die Fahrten nach Graz, Wien, Krenglbach und Innsbruck, und zu "diversen Kaufinteressenten" mit verschiedenen Fahrzeugen weder nachgewiesen seien noch deren Bedeutung für die gewerbliche Personenbeförderung ersichtlich sei, tritt der Beschwerdeführer nicht entgegen.

Zur Höhe der aus den Feststellungen der belangten Behörde zu errechnenden Abgaben, zur repräsentativen Mitveranlassung der geltend gemachten Betriebsausgaben und zum Entstehen der Umsatzsteuerschuld aus dem Verkauf von vier Fahrzeugen enthält die Beschwerde gegen den zur hg. Zl. 2002/15/0145 angefochtenen Bescheid keine Ausführungen.

Die Beschwerde gegen den zur hg. Zl. 2002/15/0145 angefochtenen Bescheid erweist sich daher auch betreffend Umsatz- und Körperschaftsteuer 1993 bis 1995 und den einheitlichen Gewerbesteuermessbetrag 1993 als unbegründet.

3. Normverbrauchsabgabe Mai und Juni 1993, Mai und Juni 1994, Oktober 1994 und August 1995:

Der Normverbrauchsabgabe unterliegt gemäß § 1 Z 1 Normverbrauchsabgabegesetz - NoVAG 1991 die Lieferung von bisher im Inland nicht zum Verkehr zugelassenen Kraftfahrzeugen sowie von Vorführkraftfahrzeugen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt, ausgenommen die Lieferung an einen anderen Unternehmer zur gewerblichen Weiterveräußerung oder zur gewerblichen Vermietung und gemäß § 1 Abs. 2 leg. cit. - von hier nicht interessierenden Ausnahmen abgesehen - die gewerbliche Vermietung im Inland von bisher nicht im Inland zum Verkehr zugelassenen Kraftfahrzeugen und von Vorführkraftfahrzeugen durch einen Unternehmer.

Nach § 1 Z 4 NoVAG 1991 unterliegt der Normverbrauchsabgabe auch die Lieferung, der Eigenverbrauch durch Entnahme und die Änderung der begünstigten Nutzung von nach § 3 Z 3 befreiten Kraftfahrzeugen und von Vorführkraftfahrzeugen, weiters der Wegfall der Voraussetzungen für eine Steuerbefreiung nach § 3 Z 4.

§ 3 Z 3 NoVAG 1991 in der im Beschwerdefall anzuwendenden Stammfassung lautete:

"§ 3. Von der Normverbrauchsabgabe sind befreit:

...

3. Vorgänge in bezug auf Fahrschulkraftfahrzeuge, Miet- und Platzkraftwagen, Kraftfahrzeuge, die zur kurzfristigen Vermietung bestimmt sind, und Kraftfahrzeuge, die ohne Absicht auf die Erzielung eines Gewinnes für Zwecke der Krankenbeförderung und des Rettungswesens verwendet werden, im Wege einer Vergütung (§ 12 Abs. 1 Z 3). Voraussetzung ist, dass der begünstigte Verwendungszweck auf Grund des Zulassungsverfahrens nachgewiesen wird."

§ 12 Abs. 1 Z 3 NoVAG 1991 lautet:

"Vergütung

§ 12. (1) Eine von einem Unternehmer zu entrichtende Abgabe ist dem Empfänger der Leistung auf Antrag zu vergüten, wenn

...

3. eine Steuerbefreiung gemäß § 3 Z 3 vorliegt."

Über einen Antrag auf Vergütung nach § 12 Abs. 1 Z 3 NoVAG 1991 ist mit Bescheid abzusprechen (siehe auch Stoll, BAO I, 31). Voraussetzung für die Gewährung der Vergütung nach § 12 Abs. 1 Z 3 iVm § 3 Z 3 NoVAG 1991 in der Stammfassung war, dass der begünstigte Verwendungszweck "auf Grund der Zulassung" nachgewiesen wird. Änderte sich die begünstigte Nutzung von nach § 3 Z 3 leg. cit. befreiten Kraftfahrzeugen später, so wurde dadurch der eigene Tatbestand des § 1 Z 4 NoVAG 1991 verwirklicht, wonach die Steuerschuld (neuerlich) entsteht.

Das Finanzamt dürfte offenbar beabsichtigt haben, den Vergütungsanträgen der R. GmbH zunächst insoweit zu entsprechen, als es die beantragten Beträge hinsichtlich der Normverbrauchsabgabe "Mai 1993" auf Grund des später durch Wiederaufnahme aufgehobenen Bescheides, hinsichtlich der Normverbrauchsabgabe betreffend die übrigen Monate, ohne einen Bescheid erlassen zu haben, "vergütet" hat. Mit den bekämpften Bescheiden dürfte das Finanzamt dann beabsichtigt haben, die "vergüteten" Beträge der R. GmbH "zur Nachzahlung" vorzuschreiben.

Mit den unter Verwendung von Vordrucken "NOVA 3" erlassenen Bescheiden hat das Finanzamt jedoch die Normverbrauchsabgabe mit "0 S" festgesetzt. Nach dem Text "Die Normverbrauchsabgabe wird wie folgt festgesetzt:" und drei vorgedruckten Zeilen "Steuerpflichtige(r) Vorgang/Vorgänge", "Berichtigung wegen Änderung der Bemessungsgrundlage" und "Vergütung" hat das Finanzamt in der fettgedruckten Zeile "Normverbrauchsabgabe" im fett umrandeten Feld jeweils den Betrag "0,00 S" eingetragen. In darunter liegenden vorgedruckten Zeilen "Für den obigen Zeitraum bereits gebucht" hat das Finanzamt den jeweiligen negativen "Vergütungs"-Betrag und in den Zeilen "Somit verbleiben zur Nachzahlung" den jeweils selben positiven Betrag eingetragen. In einer weiter darunter liegenden Zeile scheint der vorgedruckte Text "Die Normverbrauchsabgabe war bereits fällig." auf. Die Kästchen darunter vorgedruckter Zeilen "Die für die Nachzahlung zur Verfügung stehende Frist ist der Buchungsmitteilung zu entnehmen." und "Die Nachzahlung ist innerhalb eines Monates nach Zustellung dieses Bescheides fällig." sind jeweils nicht angezeichnet. In der Begründung wurde jeweils auf den Betriebsprüfungsbericht verwiesen, unter dessen Tz 37 "NoVA-

Vergütungen:" der Prüfer ausführte: " ..... Folgende vergütete

Beträge werden daher zurückgefordert: .....".

Der Hinweis auf "gebuchte" Beträge und auf Beträge, die "zur Nachzahlung verbleiben", ist nicht Teil des Spruchs. Diesem Hinweis kommt ausschließlich Informationscharakter zu, wenn für diesen Unterschiedsbetrag - wie im Beschwerdefall - keine Fälligkeit festgesetzt wird (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 24. September 2002, 2001/14/0203).

Mit der Abweisung der Berufung hat die belangte Behörde mit dem zur hg. Zl.2002/15/0144 angefochtenen Bescheid den Spruch der mit der Berufung bekämpften Bescheide betreffend Normverbrauchsabgabe übernommen (vgl. etwa die hg. Erkenntnisse vom 18. März 2004, 2001/15/0194, und vom 19. Jänner 2005, 2001/13/0182).

Damit hat die belangte Behörde im Instanzenzug weder die Vergütungsanträge abgewiesen noch die Normverbrauchsabgabe (etwa auf Grund des § 1 Z 4 NoVAG 1991) mit Beträgen festgesetzt, welche "zur Nachzahlung verbleiben". Nach dem von der belangten Behörde übernommenen, eindeutig formulierten Spruch der Bescheide des Finanzamtes wurde nämlich die Normverbrauchsabgabe jeweils mit "0 S" festgesetzt und damit auch kein Rechtstitel geschaffen, mit welchem eine "vergütete" Normverbrauchsabgabe zurückgefordert werden könnte. In den geltend gemachten subjektiven Rechten wurde der Beschwerdeführer dadurch nicht verletzt.

Die Beschwerden waren daher insgesamt gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der VerordnungBGBl. II Nr. 333/2003. Vorlageaufwand war dem Bund nur einmal zuzusprechen, weil die Verwaltungsakten gemeinsam zu beiden Beschwerdeverfahren vorgelegt wurden (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 23. Jänner 2001, 2000/11/0233, und vom 7. Dezember 2000, 97/16/0365).

Wien, am 2. März 2006

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2006:2002150144.X00

Im RIS seit

04.04.2006

Zuletzt aktualisiert am

20.06.2014

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, http://www.vwgh.gv.at

© 2025 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at