

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Markus Knechtll LL.M. in der Beschwerdesache Bf, Adr, vertreten durch AUDITAX Steuerberatungsgesellschaft mbH, Guntramsdorfer Straße 103, 2340 Mödling über die Beschwerde vom 25.05.2018 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Baden Mödling vom 29.03.2018, betreffend Umsatzsteuerfestsetzung 7-9/2017 zu Recht erkannt:

- I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Verfahrensablauf / Sachverhaltsdarstellung

Der Beschwerdeführer betreibt als im Firmenbuch eingetragener Einzelunternehmer ein Handelsunternehmen mit EDV-Artikel. Das Finanzamt Baden Mödling (belangte Behörde) führte im Jahr 2018 eine Umsatzsteuer-Sonderprüfung beim Beschwerdeführer durch. In der darüber aufgenommenen Niederschrift ist festgehalten, dass mit einer Rechnung vom 7.9.2017 insgesamt 30 EDV-Geräte an die Firma AB in Montenegro fakturiert wurden. Im Rechenwerk des Beschwerdeführers wurden insgesamt € 99.347,33 als Erlös aus diesem Verkauf verbucht. In der Umsatzsteuervoranmeldung 7-9/2017, die am 14.2.2018 bei der belangten Behörde eingelangt ist, wurde dieser Umsatz als steuerfreie Ausfuhrlieferung behandelt.

Zu den Nachweisen ist in der Niederschrift vom 23.3.2018 festgehalten:

"Der Ausfuhrnachweis, der wie folgt zu erbringen ist:

Im Beförderungsfall: Durch die schriftliche Anmeldung in der Ausfuhr (versehen mit der zollamtlichen Ausgangsbestätigung), oder durch die Ausfuhranzeige iSd Art 796e ZK-DVO. Unter bestimmten Voraussetzungen genügt eine vom liefernden Unternehmen ausgestellte Ausfuhrbescheinigung, versehen mit der zollamtlichen Ausgangsbestätigung. Der Buchnachweis: Die genannten Voraussetzungen der Ausfuhrlieferung müssen buchmäßig nachgewiesen werden, d.h. eindeutig und leicht nachprüfbar zu ersehen sein.

Im gegenständlichen Fall wurde die Ware vom Kunden abgeholt (Mail vom 17. Oktober 2017 von Fr. CD). Es gibt für die Abholung keinerlei Nachweis (Name des Abholers, Ausweiskopie, Übernahmebestätigung etc) und es gibt keinen Ausfuhrnachweis. Wegen der fehlenden Voraussetzungen wurde die Steuerfreiheit betreffend der AR 0000151 nicht anerkannt. Bisher wurde in der UVA 7-9/2017 eine Ausfuhrlieferung in Höhe von € 99.347,33 geltend gemacht. Diese Ausfuhrlieferung war zu verusten. "

Mit Bescheid über die Festsetzung von Umsatzsteuer für die Monate Juli-September 2017 vom 29.3.2018 versagte die belangte Behörde die Steuerfreiheit für den Verkauf der 30 EDV-Geräte. In der Begründung wurde auf die Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung und der darüber aufgenommenen Niederschrift verwiesen.

Am 25.5.2018 langte bei der belangten Behörde eine Beschwerde mit folgendem Wortlaut ein:

"Namens und Auftrags unserer Mandanten erheben wir das Rechtsmittel der Beschwerde gegen den Bescheid über die Festsetzung von Umsatzsteuer für 07-09/2017 vom 29.03.2018.

Die Beschwerde ist rechtzeitig, weil wir innerhalb offener Frist um Verlängerung der Frist zur Einbringung der Beschwerde bis zum 25.5.2018 ersucht haben.

Zur Begründung führen wir aus:

In der Niederschrift vom 23.3.2018 wurde festgehalten, dass der erforderliche Ausfuhrnachweis nicht erbracht worden ist und daher die Steuerfreiheit nicht gewährt werden kann. Gemäß § 6 Abs. 1. Z 1 UStG iVm § 7 UStG ist die Ausfuhrlieferung steuerfrei. § 7 UStG regelt, dass eine Ausfuhrlieferung vorliegt, wenn der Unternehmer das Umsatzgeschäft, das der Lieferung zugrunde liegt, mit einem ausländischen Abnehmer abgeschlossen hat, und der Abnehmer den Gegenstand der Lieferung in das Drittland befördert oder versendet hat.

Ausländischer Abnehmer: Diese Eigenschaft ist gegeben und wurde anerkannt.

Lieferung in das Drittland: Unstrittig ist, dass die Lieferung in das Drittland aufgrund des Umsatzgeschäftes erfolgt ist. Die tatsächliche Abholung und Lieferung durch den Kunden ist durch die Inbetriebnahme der Geräte vor Ort in Belgrad dokumentiert. Als Nachweis legen wir die Bestätigung des Vorlieferanten EF, dessen Rechnung und die Hotelrechnungen aus Belgrad vor. Die Gegenstände sind nachweislich in das Drittland exportiert worden.

Die Vorschreibung der Umsatzsteuer wegen Nichteinhaltung formeller Vorschriften stellt eine unzumutbare Belastung für den Unternehmer da. Der Betrag ist für das Unternehmen existenzgefährdend. Wir stellen daher den Antrag auf Anerkennung der Steuerfreiheit der Ausfuhrlieferungen, wie in der Umsatzsteuervoranmeldung für 07-09/2017 beantragt wurde und begehren die ersatzlose Aufhebung des Bescheides."

Beschwerdevorentscheidung

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 2.8.2018 wies die belangte Behörde die Beschwerde als unbegründet ab und verwies begründend auf eine zusätzliche Begründung, die gesondert an den Beschwerdeführer versendet wurde. Diese gesonderte Begründung wurde nachweislich am 7.8.2018 zugestellt und lautet wie folgt:

"Im Rahmen der Betriebsprüfung wurde vorgebracht, dass die EDV-Geräte vom Abnehmer selbst abgeholt und nach Belgrad befördert worden seien, diesbezügliche Ausfuhrnachweise konnten keine vorgelegt werden.

Nach § 7 Abs. 1 Z 2 UStG 1994 liegt eine Ausfuhrlieferung ua. vor, wenn der Unternehmer das Umsatzgeschäft, das einer Lieferung zugrunde liegt, mit einem ausländischen Abnehmer abgeschlossen hat, und der Abnehmer den Gegenstand der Lieferung in das Drittland befördert oder versendet hat. Ausländischer Abnehmer ist nach § 7 Abs. 2 lit a UStG 1994, wer keinen Wohnsitz oder Sitz im Inland hat.

Für die Beurteilung als „ausländischer Abnehmer“ ist es zwingend erforderlich, dass die Person des Abnehmers bekannt ist. Wird daher der Gegenstand vom Abnehmer selbst abgeholt, muss sich der Unternehmer in geeigneter Weise von der Ausländereigenschaft des Abnehmers vergewissern, um gegenüber der Behörde den Abnehmernachweis führen zu können (VwGH 05.09.2012, 2008/15/0285). Ein Nachweis, wer tatsächlich die Gegenstände abgeholt bzw. auf welchem Wege diese ins Drittland gelangt sind, liegt nicht vor.

Gemäß § 7 Abs. 6 Z 2 lit a und lit b ist im Falle der Beförderung des Gegenstandes in das Drittland der Ausfuhrnachweis durch eine mit der zollamtlichen Ausgangsbestätigung versehene schriftliche Anmeldung in der Ausfuhr oder eine Ausfuhranzeige ... oder eine vom liefernden Unternehmer ausgestellte und mit der zollamtlichen Ausgangsbestätigung versehene Ausfuhrbescheinigung, wenn eine schriftliche oder elektronische Anmeldung nach den zollrechtlichen Vorschriften nicht erforderlich ist, zu erbringen.

Im vorliegenden Fall konnten keine dieser Bestimmung entsprechenden Unterlagen vorgelegt werden, der Hinweis auf eine vorliegende Hotelrechnung in Belgrad zum Beweis der tatsächlichen Abholung, Lieferung und Inbetriebnahme der Geräte vor Ort ist nicht ausreichend. Die Beschwerde war somit als unbegründet abzuweisen."

Vorlageantrag

Am 6.9.2018 langte bei der belangten Behörde folgender Vorlageantrag ein:

"Namens und Auftrags unseres Mandanten stellen wir hiermit den Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Bundesfinanzgericht.

*Angefochtener Bescheid: Bescheid vom 29.03.2018 über die Festsetzung von Umsatzsteuer für 07-09/2017
Beschreibeschwerde vom 25.05.2018 gegen den Bescheid über die Festsetzung von Umsatzsteuer für 07-09/2017*

Der Antrag ist fristgerecht, weil die Begründung zur Beschwerdeentscheidung erst am 07. August 2018 zugestellt wurde und mit diesem Tag die Rechtsmittelfrist zu laufen beginnt.

Wir werden nächste Woche weitere Beweise zum Nachweis der Ausfuhrlieferung vorlegen."

Vorlagebericht

Im Anschluss daran wurden die Beschwerdeakten dem Bundesfinanzgericht vorgelegt und vom Finanzamt als belangter Behörde im Vorlagebericht angeführt, dass das Vorliegen einer steuerfreien Ausfuhrlieferung strittig sei, wobei kein Nachweis über die erfolgte Lieferung erbracht werden konnte. Daher hat das Finanzamt die Abweisung der Beschwerde beantragt.

Beschlüsse des Bundesfinanzgerichts

Mit Beschluss vom 12.12.2018 hat das Bundesfinanzgericht den Beschwerdeführer aufgefordert, die in der Beschwerde und im Vorlageantrag erwähnten Unterlagen vorzulegen oder bekannt zu geben, dass keine Urkundenvorlage erfolgt.

Der Beschwerdeführer hat sodann zwei Hotelrechnungen aus Serbien, aus denen hervorgeht, dass er selbst und zwei andere Personen im Zeitraum 21.10.2017-26.10.2017 in Serbien waren, vorgelegt. Darüber hinaus wurde eine Bestätigung von EF vorgelegt, in welcher dieser bestätigt, bei der Inbetriebnahme von 30 Mining-Rechnern in Belgrad im Oktober 2017 anwesend gewesen zu sein. Von GH wurde eine "Versicherung an Eides statt" übermittelt, in welcher dieser angibt, als Zeuge des Aufbaus und Inbetriebnahme von 30 "MN" Geräten in Belgrad gewesen zu sein. Von der IJ KG wurde eine Rechnung für den Transfer Belgrad und retour im Oktober 2017 und von der Firma KL (Inhaber: EF) wurde eine Rechnung beigelegt, in der unter anderem die Leistungen "Hilfestellung Assembling/Troubleshooting für 30 Miner" verrechnet wurde.

Mit Beschluss vom 16.1.2019 wurden die vom Beschwerdeführer nachgereichten Unterlagen der belangten Behörde zur Kenntnisnahme und Möglichkeit einer Stellungnahme übermittelt. Die belangte Behörde hat die Unterlagen am 17.1.2019 nachweislich erhalten, gab aber keine Stellungnahme ab.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Sachverhalt

Der Beschwerdeführer betreibt das Einzelunternehmen "MN". Im September 2017 verkaufte er 30 Geräte an die in Montenegro ansässige Firma AB um € 99.347,33. Die Geräte wurden vom Abnehmer abgeholt und nach Belgrad gebracht. In der am 14.2.2018 elektronisch eingebrachten Umsatzsteuervoranmeldung für den Zeitraum Juli-September 2017 wurde dieser Umsatz als steuerfreie Ausfuhrlieferung erklärt.

Es konnte nicht festgestellt werden, dass die Geräte wieder in das Gemeinschaftsgebiet zurückgebracht wurden.

Beweiswürdigung

Am 20.7.2017 wurde die Firma "MN" in das Firmenbuch eingetragen. Geschäftszweig ist der Handel mit Computerhardware, was ebenfalls aus den Eintragungen im Firmenbuch ersichtlich ist.

Die Ausgangsrechnung, mit welcher der Verkauf von 30 Geräten "MN Gen. 2" abgerechnet wurde, wurde am 7.9.2017 erstellt. Rechnungsempfänger ist die Firma "AB" in 81101 Podgorica, Montenegro. Aus dem Handelsregister von Montenegro "Centralni Registar Privrednih Subjekata" geht hervor, dass diese Gesellschaft am 4.8.2017 dort registriert wurde. In dieser Rechnung wurde CD als Ansprechperson genannt ist. Der Kontakt zwischen dem Beschwerdeführer und dem Abnehmer lief über CD.

Bereits im Zuge der Durchführung der Umsatzsteuersonderprüfung wurde vom Beschwerdeführer ein E-Mail-Schriftverkehr vorgelegt. Dieser E-Mail-Schriftverkehr wurde zwischen dem Beschwerdeführer und einer Frau CD geführt, bei der es sich offenbar um eine Vertreterin des Käufers handelt. Am 18.9.2017 versendete der Beschwerdeführer ein E-Mail mit dem Betreff "Abmessungen für Spedition". Darin gab der Beschwerdeführer die Größe der Geräte bekannt. Am 25.9.2017 antwortete CD, dass sie "in gewissen Fällen eine Genehmigung von Ratel" braucht und deshalb die genauen technischen Daten der Rechner kennen muss. Am Ende der E-Mail findet sich noch die Telefonnummer von CD, die mit der Ländervorwahl "+381" beginnt. Dabei handelt es sich um die Telefonvorwahl für Serbien. Somit ist davon auszugehen, dass auch CD eine "ausländische" Person ohne Wohnsitz im Gemeinschaftsgebiet ist. Die Abkürzung "RATEL" steht für "Republic Agency for Electronic Communications"; dabei handelt es sich um eine Regulierungsbehörde in Serbien (siehe https://www.rtr.at/de/tk/Serbien_Inst). Am 17.10.2017 gab der Beschwerdeführer per E-Mail bekannt, dass sich sein Auslieferungslager in **** Wien,

Adr2, befinde. Darauf antwortete CD, dass ihr Fahrzeug am nächsten Tag um 8 Uhr zu dieser Adresse zur Verladung kommen werde. Am 18.10.2017 um 10:29 Uhr schrieb der Beschwerdeführer an CD, dass die Geräte übergeben wurden und ersuchte um Bekanntgabe, wo die Geräte installiert werden sollten. Als Adresse für die Installation wurde "Adr3, 11070 Novi Beograd" bekannt gegeben.

Schließlich wurden im Rechtsmittelverfahren noch weitere Unterlagen vorgelegt. Mit der Rechnung vom 27.10.2017 der IJ KG, die an den Beschwerdeführer gerichtet ist, wurde ein Transfer nach Belgrad und retour im Oktober 2017 verrechnet. Vorgelegt wurde auch eine Ausgangsrechnung des Beschwerdeführers, auf der mit Handschrift das Wort "übernommen" hinzugefügt wurde; unmittelbar darunter befindet sich eine (unleserliche) Unterschrift.

Darüber hinaus haben neben dem Beschwerdeführer zwei Personen bestätigt, bei der Inbetriebnahme der Geräte in Serbien anwesend gewesen zu sein. Von GH wurde eine "Versicherung an Eides statt" abgegeben, dass er Zeuge des Aufbaus und der Inbetriebnahme der 30 MN in Belgrad war. Bei dem anderen Zeugen handelt es sich um EF, der dem Beschwerdeführer die "Hilfestellung" für 30 Miner mit € 3.000 zuzüglich Umsatzsteuer bereits im Oktober 2017 in Rechnung gestellt hatte und mit Schreiben vom 7.4.2018 die Inbetriebnahme der 30 Rechner in Belgrad vom 21.10.2017 bis 22.10.2017 bestätigte. Der Name dieses Zeugen ist auch auf der Hotelrechnung der X. d.o.o. genannt.

Aus der (unleserlichen) Unterschrift auf der Ausgangsrechnung lässt sich zwar für das Vorbringen des Beschwerdeführers nichts gewinnen, zumal er auch nicht dargelegt hat, wer diese Unterschrift geleistet hat. Dennoch ergibt sich insgesamt ein stimmiges Bild: Ein Kunde erwirbt einen Gegenstand, erfragt genaue technischen Details, um den Gegenstand im Bestimmungsland verwenden zu können und organisiert, dass der Gegenstand beim Verkäufer abgeholt wird. Der Käufer informiert den Kunden, dass er den Gegenstand an eine vom Kunden beauftragte Person übergeben hat. Schließlich wirkt der Verkäufer im Bestimmungsland noch am Aufbau des Gegenstandes unter Einbeziehung von (eigenen) Technikern mit. Als Beweismittel für die Verbringung bzw. den Verbleib des Gegenstandes im Drittland werden Bestätigungen von Personen vorgelegt, die bei der Inbetriebnahme des Gegenstandes im Drittland anwesend waren; die Anwesenheit wird auch durch Hotelrechnungen bestätigt.

Dazu hat die belangte Behörde nichts Gegenteiliges vorgebracht und zu den nachträglich vorgebrachten Beweismitteln keine Stellungnahme abgegeben.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (VwGH 31.5.2017, Ro 2014/13/0025).

Rechtsgrundlagen

§ 6 UStG 1994 lautet auszugsweise:

Steuerbefreiungen

§ 6. (1) *Von den unter § 1 Abs. 1 Z 1 fallenden Umsätzen sind steuerfrei:*

- 1. Die Ausfuhrlieferungen (§ 7) und die Lohnveredlungen an Gegenständen der Ausfuhr (§ 8);*
[...]

§ 7 UStG 1994 lautet:

Ausfuhrlieferung

§ 7. (1) *Eine Ausfuhrlieferung (§ 6 Abs. 1 Z 1) liegt vor, wenn*

- 1. der Unternehmer den Gegenstand der Lieferung in das Drittlandsgebiet befördert oder versendet (§ 3 Abs. 8) hat oder*
- 2. der Unternehmer das Umsatzgeschäft, das seiner Lieferung zugrunde liegt, mit einem ausländischen Abnehmer abgeschlossen hat, und der Abnehmer den Gegenstand der Lieferung in das Drittland befördert oder versendet hat, ausgenommen die unter Z 3 genannten Fälle.*
- 3. Wird in den Fällen der Z 2 der Gegenstand der Lieferung nicht für unternehmerische Zwecke erworben und durch den Abnehmer im persönlichen Reisegepäck ausgeführt, liegt eine Ausfuhrlieferung nur vor, wenn*
 - a) der Abnehmer keinen Wohnsitz (Sitz) oder gewöhnlichen Aufenthalt im Gemeinschaftsgebiet hat,*
 - b) der Gegenstand der Lieferung vor Ablauf des dritten Kalendermonates, der auf den Monat der Lieferung folgt, ausgeführt wird und*
 - c) der Gesamtbetrag der Rechnung für die von einem Unternehmer an den Abnehmer gelieferten Gegenstände 75 Euro übersteigt.*

Als Wohnsitz oder gewöhnlicher Aufenthalt gilt der Ort, der im Reisepaß oder sonstigen Grenzübertrittsdokument eingetragen ist. Der Gegenstand der Lieferung kann durch Beauftragte vor der Ausfuhr bearbeitet oder verarbeitet worden sein.

Die vorstehenden Voraussetzungen müssen buchmäßig nachgewiesen sein.

(2) Ausländischer Abnehmer ist

- a) ein Abnehmer, der keinen Wohnsitz (Sitz) im Inland hat,*
- b) eine Zweigniederlassung eines im Inland ansässigen Unternehmers, die ihren Sitz nicht im Inland hat, wenn sie das Umsatzgeschäft im eigenen Namen abgeschlossen hat. Eine*

im Inland befindliche Zweigniederlassung eines Unternehmers ist nicht ausländischer Abnehmer.

(3) Ist in den Fällen des Abs. 1 Z 2 und 3 der Gegenstand der Lieferung zur Ausrüstung oder Versorgung eines Beförderungsmittels bestimmt, so liegt eine Ausfuhrlieferung nur im Fall des Abs. 1 Z 2 vor, wenn

- 1. der Abnehmer ein ausländischer Unternehmer ist und*
- 2. das Beförderungsmittel den Zwecken des Unternehmens des Abnehmers dient. Im Falle des Abs. 1 Z 3 ist eine Ausfuhrlieferung ausgeschlossen.*

(4) Über die erfolgte Ausfuhr muß ein Ausfuhrnachweis erbracht werden.

Der Unternehmer ist berechtigt, die Steuerfreiheit schon vor Erbringung des Ausfuhrnachweises in Anspruch zu nehmen, wenn der Ausfuhrnachweis innerhalb von sechs Monaten nach Bewirkung der Lieferung erbracht wird.

Macht der Unternehmer in den Fällen des Abs. 1 Z 3 von dieser Berechtigung keinen Gebrauch und nimmt er die Steuerfreiheit stets erst nach Vorliegen des Ausfuhrnachweises in Anspruch, so kann die zunächst vorgenommene Versteuerung des Ausfuhrumsatzes in der Voranmeldung für jenen Voranmeldungszeitraum rückgängig gemacht werden, in welchem der Ausfuhrnachweis beim Unternehmer einlangt, vorausgesetzt, daß diese Vorgangsweise in allen Fällen des Abs. 1 Z 3 eingehalten wird. Dies gilt auch dann, wenn der Ausfuhrnachweis erst nach Ablauf jenes Veranlagungszeitraumes einlangt, in dem die Lieferung an den ausländischen Abnehmer ausgeführt worden ist. Der Unternehmer hat die Höhe der Ausfuhrumsätze, für welche die Versteuerung nach Maßgabe des Zeitpunktes des Einlangens des Ausfuhrnachweises rückgängig gemacht wird, nachzuweisen.

(5) Die Versendung des Gegenstandes in das Drittlandsgebiet ist durch Versendungsbelege, wie Frachtbriefe, Postaufgabebescheinigungen, Konnossemente und dergleichen, oder deren Doppelstücke nachzuweisen. Anstelle dieser Versendungsbelege darf der Unternehmer den Ausfuhrnachweis auch in folgender Weise führen:

- 1. Durch eine von einem im Gemeinschaftsgebiet ansässigen Spediteur auszustellende Ausfuhrbescheinigung oder*
- 2. durch eine Bescheinigung des Ausgangs der Waren im Sinne des Artikel 334 Durchführungsverordnung (EU) Nr. 2015/2447 der Kommission vom 24. November 2015 mit Einzelheiten zur Umsetzung von Bestimmungen der Verordnung (EU) Nr. 952/2013 des Europäischen Parlaments und des Rates zur Festlegung des Zollkodex der Union oder durch die mit der zollamtlichen Ausgangsbestätigung versehene schriftliche Anmeldung in der Ausfuhr.*

(6) In den nachstehend angeführten Fällen hat der Unternehmer den Ausfuhrnachweis in folgender Weise zu führen:

- 1. Im Falle des Abholens durch eine vom liefernden Unternehmer ausgestellte und mit der zollamtlichen Ausgangsbestätigung versehene Ausfuhrbescheinigung, wenn*

der Gegenstand der Lieferung nicht für unternehmerische Zwecke erworben und im persönlichen Reisegepäck ausgeführt wird.

2. im Falle der Beförderung des Gegenstandes in das Drittland durch

a) eine Bescheinigung des Ausgangs der Waren im Sinne des Artikel 334

Durchführungsverordnung (EU) Nr. 2015/2447 der Kommission vom 24. November 2015 mit Einzelheiten zur Umsetzung von Bestimmungen der Verordnung (EU) Nr. 952/2013 des Europäischen Parlaments und des Rates zur Festlegung des Zollkodex der Union oder die mit der zollamtlichen Ausgangsbestätigung versehene schriftliche Anmeldung in der Ausfuhr,

b) eine vom liefernden Unternehmer ausgestellte und mit der zollamtlichen Ausgangsbestätigung versehene Ausfuhrbescheinigung, wenn eine schriftliche oder elektronische Anmeldung nach den zollrechtlichen Vorschriften nicht erforderlich ist.

(7) Die in den Abs. 5 Z 1 und 2 und Abs. 6 angeführten Belege für den Ausfuhrnachweis sind nach einem vom Bundesminister für Finanzen durch Verordnung zu bestimmenden Muster auszustellen und haben alle für die Beurteilung der Ausfuhrlieferung erforderlichen Angaben, insbesondere auch Angaben zur Person des ausländischen Abnehmers und desjenigen, der den Gegenstand in das Drittland verbringt, zu enthalten. Der Unternehmer hat die Ausfuhrbelege sieben Jahre aufzubewahren.

§ 21 UStG 1994 lautet:

Voranmeldung und Vorauszahlung, Veranlagung

§ 21. (1) Der Unternehmer hat spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf einen Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung bei dem für die Einhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt einzureichen, in der er die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) oder den auf den Voranmeldungszeitraum entfallenden Überschuß unter entsprechender Anwendung des § 20 Abs. 1 und 2 und des § 16 selbst zu berechnen hat. Die Voranmeldung gilt als Steuererklärung. Als Voranmeldung gilt auch eine berichtigte Voranmeldung, sofern sie bis zu dem im ersten Satz angegebenen Tag eingereicht wird. Der Unternehmer hat eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten. Die Vorauszahlung und der Überschuß sind Abgaben im Sinne der Bundesabgabenordnung. Ein vorangemeldeter Überschuß ist gutzuschreiben, sofern nicht Abs. 3 zur Anwendung gelangt. Die Gutschrift wirkt auf den Tag der Einreichung der Voranmeldung, frühestens jedoch auf den Tag nach Ablauf des Voranmeldungszeitraumes, zurück.

Der Bundesminister für Finanzen kann durch Verordnung vorsehen, daß in bestimmten Fällen die Verpflichtung zur Einreichung einer Voranmeldung entfällt, sofern der Unternehmer seinen abgabenrechtlichen Verpflichtungen nachkommt. Unternehmer, die danach für einen Voranmeldungszeitraum keine Voranmeldung einzureichen haben, sind verpflichtet, für diesen Voranmeldungszeitraum unter Verwendung des amtlichen Vordruckes für Voranmeldungen eine Aufstellung der Besteuerungsgrundlagen

anzufertigen, es sei denn, es ergibt sich für diesen Voranmeldungszeitraum weder eine Vorauszahlung noch ein Überschuß.

Von den Voranmeldungen sind Durchschriften (Zweitschriften) anzufertigen. Die Durchschriften der Voranmeldungen sowie die Aufstellungen der Besteuerungsgrundlagen gehören zu den Aufzeichnungen im Sinne des § 18 Abs. 1.

Die Übermittlung der Voranmeldungen hat elektronisch zu erfolgen. Ist dem Unternehmer die elektronische Übermittlung der Voranmeldung mangels technischer Voraussetzungen unzumutbar, hat die Übermittlung der Voranmeldungen auf dem amtlichen Vordruck zu erfolgen. Der Bundesminister für Finanzen wird ermächtigt, den Inhalt und das Verfahren der elektronischen Übermittlung der Voranmeldung mit Verordnung festzulegen. In der Verordnung kann vorgesehen werden, dass sich der Unternehmer einer bestimmten geeigneten öffentlich-rechtlichen oder privatrechtlichen Übermittlungsstelle zu bedienen hat.

(Anm.: Abs. 1a aufgehoben durch BGBl. I Nr. 71/2003)

(2) Für Unternehmer, deren Umsätze nach § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 im vorangegangenen Kalenderjahr 100 000 Euro nicht überstiegen haben, ist das Kalendervierteljahr der Voranmeldungszeitraum; der Unternehmer kann jedoch durch fristgerechte Abgabe einer Voranmeldung für den ersten Kalendermonat eines Veranlagungszeitraumes mit Wirkung für den ganzen Veranlagungszeitraum den Kalendermonat als Voranmeldungszeitraum wählen.

(3) Wenn der Unternehmer die Einreichung der Voranmeldung pflichtwidrig unterläßt oder wenn sich die Voranmeldung als unvollständig oder die Selbstberechnung als nicht richtig erweist, so hat das Finanzamt die Steuer festzusetzen. Eine Festsetzung kann nur so lange erfolgen, als nicht ein den Voranmeldungszeitraum beinhaltender Veranlagungsbescheid erlassen wurde. Eine festgesetzte Vorauszahlung hat den im Abs. 1 genannten Fälligkeitstag. Die Gutschrift eines festgesetzten Überschusses wirkt bis zur Höhe des vorangemeldeten Überschußbetrages auf den Tag der Einreichung der Voranmeldung, frühestens jedoch auf den Tag nach Ablauf des Voranmeldungszeitraumes, zurück. Führt eine Festsetzung zur Verminderung eines Überschusses, so gilt als Fälligkeitstag der Nachforderung der Zeitpunkt, in dem die Gutschrift des Überschusses wirksam war.

(4) Der Unternehmer wird nach Ablauf des Kalenderjahres zur Steuer veranlagt. Enden mehrere Veranlagungszeiträume in einem Kalenderjahr (§ 20 Abs. 1 und 3), so sind diese zusammenzufassen. Der Unternehmer hat für das abgelaufene Kalenderjahr eine Steuererklärung abzugeben, die alle in diesem Kalenderjahr endenden Veranlagungszeiträume zu umfassen hat.

Die Übermittlung der Steuererklärung hat elektronisch zu erfolgen. Ist dem Unternehmer die elektronische Übermittlung der Steuererklärung mangels technischer Voraussetzungen unzumutbar, hat die Übermittlung der Steuererklärung auf dem amtlichen Vordruck zu erfolgen.

Der Bundesminister für Finanzen wird ermächtigt, den Inhalt und das Verfahren der elektronischen Übermittlung der Steuererklärung mit Verordnung festzulegen. In der Verordnung kann vorgesehen werden, dass sich der Unternehmer einer bestimmten geeigneten öffentlichrechtlichen oder privatrechtlichen Übermittlungsstelle zu bedienen hat.

Unternehmer im Sinne des § 19 Abs. 1 erster Gedankenstrich, die im Inland keine Umsätze ausgeführt haben oder nur Umsätze, für die der Leistungsempfänger die Steuer schuldet, und die ausschließlich eine Steuer gemäß § 19 Abs. 1 zweiter Satz oder Abs. 1a schulden, hinsichtlich der sie zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt sind, werden nur dann zur Steuer veranlagt, wenn sie dies ausdrücklich schriftlich beantragen.

(5) Durch eine Nachforderung auf Grund der Veranlagung wird keine von Abs. 1 und 3 abweichende Fälligkeit begründet.

(6) Ein Kleinunternehmer (§ 6 Abs. 1 Z 27), dessen Umsätze nach § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 im Veranlagungszeitraum 30 000 Euro nicht übersteigen und der für den Veranlagungszeitraum keine Steuer zu entrichten hat, ist von der Verpflichtung zur Abgabe einer Steuererklärung befreit. Die Durchführung einer Veranlagung ist nicht erforderlich. Bei der Umsatzgrenze bleiben die Umsätze aus Hilfsgeschäften einschließlich der Geschäftsveräußerungen außer Ansatz.

(Anm.: Abs. 7 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 76/2011)

(8) Der Bundesminister für Finanzen kann aus Vereinfachungsgründen mit Verordnung für Gruppen von Unternehmern für die Ermittlung der Höhe der Umsätze gemäß § 3 Abs. 2 und § 3a Abs. 1a Schätzungsrichtlinien erlassen und bestimmen, dass die auf diese Umsätze entfallende Steuer zu anderen als den im Abs. 1 und 2 angeführten Fälligkeitszeitpunkten zu entrichten ist. Bei Erstellung der Richtlinien ist auf die durchschnittliche Höhe dieser Umsätze innerhalb der Gruppe von Unternehmern, für welche die Durchschnittssätze gelten sollen, Bedacht zu nehmen. Die Richtlinien sind nur anzuwenden, soweit der Unternehmer die Höhe dieser Umsätze nicht durch ordnungsgemäß geführte Aufzeichnungen nachweist.

(9) Der Bundesminister für Finanzen kann bei nicht im Inland ansässigen Unternehmern, das sind solche, die im Inland weder ihren Sitz noch eine Betriebsstätte haben, durch Verordnung die Erstattung der Vorsteuern abweichend von den Abs. 1 bis 5 sowie den §§ 12 und 20 regeln. Bei nicht im Gemeinschaftsgebiet ansässigen Unternehmern kann weiters bestimmt werden, dass bestimmte Vorsteuerbeträge von der Erstattung ausgeschlossen sind. In der Verordnung kann festgelegt werden:

- ein besonderes Verfahren für die Vorsteuererstattung,*
- ein Mindestbetrag, ab dem eine Vorsteuererstattung erfolgt,*
- innerhalb welcher Frist der Erstattungsantrag zu stellen ist,*
- dass der Bescheid über die Erstattung der Vorsteuerbeträge elektronisch zugestellt wird,*
- wie und in welchem Umfang der zu erstattende Betrag zu verzinsen oder zu vergebühren ist.*

Vorsteuern im Zusammenhang mit Umsätzen eines im übrigen Gemeinschaftsgebiet ansässigen Unternehmers sind nur erstattungsfähig, wenn die Umsätze in dem Mitgliedstaat, in dem der Unternehmer ansässig ist, ein Recht auf Vorsteuerabzug begründen. Einem Unternehmer, der im Gemeinschaftsgebiet ansässig ist und Umsätze ausführt, die zum Teil den Vorsteuerabzug ausschließen, wird die Vorsteuer höchstens in der Höhe erstattet, in der er in dem Mitgliedstaat, in dem er ansässig ist, zum Vorsteuerabzug berechtigt wäre.

(10) Die Bestimmungen der Abs. 1 bis 5 gelten auch für juristische Personen, die ausschließlich eine Steuer gemäß § 19 Abs. 1 zweiter Satz, Abs. 1a und Abs. 1b schulden.

Antrag auf Erstattung von Vorsteuerbeträgen in einem anderen Mitgliedstaat

(11) Ein im Inland ansässiger Unternehmer, der einen Antrag auf Erstattung von Vorsteuerbeträgen – entsprechend der Richtlinie 2008/9/EG zur Regelung der Erstattung der Mehrwertsteuer gemäß der Richtlinie 2006/112/EG an nicht im Mitgliedstaat der Erstattung, sondern in einem anderen Mitgliedstaat ansässige Steuerpflichtige, ABl. Nr. L 44 vom 20.02.2008 S. 23 – in einem anderen Mitgliedstaat stellt, hat diesen Antrag elektronisch zu übermitteln. Der Bundesminister für Finanzen wird ermächtigt, den Inhalt und das Verfahren der elektronischen Übermittlung des Erstattungsantrages mit Verordnung festzulegen. Im Antrag ist die Steuer für den Erstattungszeitraum selbst zu berechnen. Enthält der Antrag nicht die in den Art. 8, 9 und 11 der im ersten Satz genannten Richtlinie festgelegten Angaben, so ist er ungeachtet einer allfälligen tatsächlichen Übermittlung unbeachtlich. Der Antrag wird nicht an den Mitgliedstaat der Erstattung weitergeleitet, wenn die in Art. 18 der im ersten Satz genannten Richtlinie festgelegten Voraussetzungen nicht erfüllt sind. Zustellungen im Zusammenhang mit der Erstattung von Vorsteuerbeträgen in einem anderen Mitgliedstaat haben unabhängig vom Vorliegen einer Zustimmung im Sinne des § 97 Abs. 3 BAO elektronisch zu erfolgen.

Rechtliche Erwägungen

Gemäß § 6 Abs 1 Z 1 UStG sind Ausfuhrlieferungen (§ 7) eines Unternehmers steuerfrei. Eine solche Ausfuhrlieferung liegt vor, wenn

- entweder der liefernde Unternehmer den Gegenstand der Lieferung in das Drittland befördert oder versendet (§ 3 Abs 8 UStG 1994) oder
- der liefernde Unternehmer das Umsatzgeschäft über die Lieferung mit einem ausländischen Abnehmer abgeschlossen hat und der Abnehmer den Gegenstand der Lieferung in das Drittland befördert oder versendet. Generelle Voraussetzung für das Vorliegen einer steuerfreien Ausfuhrlieferung ist, dass an einer Ware durch einen Unternehmer im Rahmen eines entgeltlichen Umsatzgeschäftes Verfügungsmacht verschafft wird und die Ware physisch in das Drittlandsgebiet gelangt. Das bloße Verbringen einer Ware in das Drittland zur eigenen Verfügung (etwa in ein Lager im

Drittland oder zur Ausführung einer Werklieferung im Drittland) ist dagegen gar nicht steuerbar und kann somit zu keiner steuerfreien Ausfuhrlieferung führen (*Unterberger in Summersberger* (Hrsg), Die Ausfuhr im Abgaben-, Finanzstraf- und Außenwirtschaftsrecht, 108).

Gemäß § 3 Abs 8 UStG 1994 liegt eine Versendung vor, wenn der Gegenstand durch einen Frachtführer oder Verfrachter befördert oder eine solche Beförderung durch einen Spediteur besorgt wird. Hingegen bedeutet Beförderung, dass der Gütertransport durch den liefernden Unternehmer, den Abnehmer oder unselbständige Erfüllungsgehilfen des Lieferers oder des Abnehmers erfolgt. Ob dabei eigene, gemietete oder geliehene Beförderungsmittel verwendet werden, ist gleichgültig (*Pernegger in Melhardt/Tumpel*², § 3 Rz 192).

Bei der Beförderung im Abholfall wird der Abnehmer selbst tätig oder bedient sich eines Erfüllungsgehilfen (*Ruppe/Achatz*, UStG⁵ § 7 Tz 50).

Im Vergleich zum Beförderungs- bzw Versendungsfall durch den leistenden Unternehmer (§ 7 Abs 1 Z 1 UStG 1994) ist im Abholfall (§ 7 Abs 1 Z 2 UStG 1994) das Vorliegen eines ausländischen Abnehmers erforderlich. Für die Erbringung des Abnehmernachweises kennt das UStG 1994 keine Formvorschriften. Zulässig ist jedes Beweismittel, das geeignet ist, der Behörde die Überzeugung zu verschaffen, dass es sich beim Abnehmer um einen ausländischen Abnehmer handelt. Nachzuweisen ist der Geschäftsabschluss mit dem ausländischen Abnehmer. Wird der Gegenstand vom Abnehmer selbst abgeholt, muss sich der Unternehmer in geeigneter Weise von der Ausländereigenschaft des Abnehmers vergewissern, um gegenüber der Behörde den Abnehmernachweis führen zu können (VwGH 5.9.2012, 2008/15/0285). Der Abnehmernachweis ist vom liefernden Unternehmer zu führen. Die Beurteilung als "ausländischer Abnehmer" setzt zwingend voraus, dass die Person des Abnehmers bekannt ist (VwGH 5.9.2012, 2008/15/0285).

Ausländischer Abnehmer ist (§ 7 Abs 2 UStG 1994) etwa eine juristische Person oder ein sonstiger Abnehmer (Personenvereinigung), die (der) keinen Sitz im Inland hat. Maßgebend ist, dass das Verpflichtungsgeschäft unmittelbar mit dem ausländischen Abnehmer abgeschlossen wird. Juristische Personen und Personenvereinigungen ohne Rechtspersönlichkeit sind nur dann ausländische Abnehmer, wenn sie keinen Sitz im Inland haben, wobei eine Körperschaft, die ihren Sitz im Ausland hat, nach dieser Rechtslage auch dann ein ausländischer Abnehmer ist, wenn sich der Mittelpunkt der geschäftlichen Oberleitung im Inland befindet (*Ruppe/Achatz*, UStG⁵ § 7 Tz 31). Die AB ist eine juristische Person, die ihren Sitz im Ausland (Montenegro) hat.

Die Frage, ob die Voraussetzungen für die Steuerfreiheit eines Umsatzes gemäß § 7 Abs. 1 UStG 1994 vorliegen, ist eine auf der Ebene der Beweiswürdigung zu lösende Sachfrage (vgl. VwGH 5.9.2012, 2008/15/0285; VwGH 25.4.2018, Ro 2015/13/0021).

Gem § 7 Abs 4 UStG 1994 muss über die erfolgte Ausfuhr ein Ausfuhrnachweis vorliegen. Ein solcher Ausfuhrnachweis kann auch zu einem späteren Zeitpunkt im Abgabenverfahren vorgelegt werden (VwGH 25.11.2015, 2013/16/0192). § 7 Abs 6

UStG 1994 ordnet an, wie in gewissen Fällen der Unternehmer den Ausfuhrnachweis zu führen hat. Gemäß § 7 Abs 6 Z 2 lit. a UStG 1994 ist im Falle der Beförderung eines Gegenstandes in das Drittland eine Bescheinigung des Ausgangs der Waren iSd Art 334 der VO (EU) Nr. 2015/2447 oder die mit der zollamtlichen Ausgangsbestätigung versehene schriftliche Anmeldung in der Ausfuhr erforderlich. Gemäß § 7 Abs 6 Z 2 lit b UStG 1994 kann der Nachweis auch durch eine vom liefernden Unternehmer ausgestellte und mit der zollamtlichen Ausgangsbestätigung versehene Ausgangsbescheinigung erfolgen, wenn eine schriftliche oder elektronische Anmeldung nach den zollrechtlichen Vorschriften nicht erforderlich ist. Die Ausfuhrbelege sind sieben Jahre aufzubewahren.

In Ermangelung einer Bestimmung in der Mehrwertsteuerrichtlinie bezüglich der Nachweise, die Steuerpflichtige erbringen müssen, um in den Genuss der Mehrwertsteuerbefreiung zu gelangen, sind die Mitgliedstaaten dafür zuständig, die Bedingungen festzulegen, unter denen sie Ausfuhrumsätze befreien, um eine korrekte und einfache Anwendung der Befreiungen zu gewährleisten und um Steuerhinterziehung, Steuerumgehung und Missbrauch zu verhindern. Die Mitgliedstaaten müssen jedoch bei der Ausübung ihrer Befugnisse die allgemeinen Rechtsgrundsätze beachten, die Bestandteil der Rechtsordnung der Union sind und zu denen insbesondere die Grundsätze der Rechtssicherheit und der Verhältnismäßigkeit zählen (vgl. EuGH 9.10.2014, Traim, C-492/13, Rn 27). Eine nationale Maßnahme geht dann über das hinausgeht, was erforderlich ist, um eine genaue Erhebung der Steuer sicherzustellen, wenn sie das Recht auf Mehrwertsteuerbefreiung im Wesentlichen von der Einhaltung formeller Pflichten abhängig macht, ohne dass materielle Anforderungen berücksichtigt würden und insbesondere ohne dass in Betracht zu ziehen wäre, ob diese erfüllt sind. Die Umsätze sind nämlich unter Berücksichtigung ihrer objektiven Merkmale zu besteuern. Sind die materiellen Voraussetzungen erfüllt, erfordert der Grundsatz der steuerlichen Neutralität, dass die Mehrwertsteuerbefreiung gewährt wird, selbst wenn der Steuerpflichtige bestimmten formellen Anforderungen nicht genügt hat. Nach der Rechtsprechung des Gerichtshofs gibt es nur zwei Fälle, in denen die Nichteinhaltung einer formellen Anforderung den Verlust des Rechts auf Mehrwertsteuerbefreiung nach sich ziehen kann (EuGH 9.2.2017, Euro Tyre, C-21/16, Rn 38). Zum einen kann sich ein Steuerpflichtiger, der sich vorsätzlich an einer das Funktionieren des gemeinsamen Mehrwertsteuersystems gefährdenden Steuerhinterziehung beteiligt hat, für die Zwecke der Mehrwertsteuerbefreiung nicht auf den Grundsatz der Steuerneutralität berufen; zum anderen kann der Verstoß gegen eine formelle Anforderung zur Versagung der Mehrwertsteuerbefreiung führen, wenn er den sicheren Nachweis verhindert, dass die materiellen Anforderungen erfüllt wurden (EuGH 9.2.2017, Euro Tyre, C-21/16, Rn 40-42). Die Gewährung der Steuerfreiheit einer Ausfuhrlieferung darf nicht ausschließlich davon abhängig gemacht werden, dass der Steuerpflichtige die Ausfuhrzollanmeldung bezüglich der betreffenden Gegenstände vorlegt. Vielmehr ist zu prüfen, ob die Erfüllung der Voraussetzung bezüglich der Ausfuhr der betreffenden Gegenstände mit einem hinreichend hohen Wahrscheinlichkeitsgrad aus der Gesamtheit der ihnen verfügbaren Nachweise abgeleitet werden kann (EuGH 8.11.2018, C-495/17, Cartrans Spedition SRL).

Im Erkenntnis vom 2. September 2009, 2005/15/0031 hat der Verwaltungsgerichtshof unter Hinweis auf das Urteil des EuGH vom 27. September 2007, C-146/05, Albert Collée, ausgesprochen, es sei nicht bloß auf formelle Belange abzustellen und entscheidend sei, dass die materiellen Voraussetzungen für die Steuerfreiheit zweifelsfrei vorliegen. Dieses Erkenntnis erging zum Buchnachweis bei der innergemeinschaftlichen Lieferung, aber für den Ausfuhrnachweis kann in diesem Punkt nichts anderes gelten (VwGH 26.3.2014, 2011/13/0038). Werden die Nachweispflichten nicht (vollständig oder rechtzeitig) erfüllt, ist die Steuerfreiheit nur zu gewähren, wenn aufgrund der objektiven Beweislage zweifelsfrei feststeht, dass die materiellen Voraussetzungen für die Steuerfreiheit vorliegen. Dieser Beweis obliegt dem Steuerpflichtigen. Entscheidend ist, dass der Nachweis gelingt, dass die materiellen Voraussetzungen der Steuerfreiheit zweifelsfrei vorliegen (VwGH 20.5.2010, 2006/15/0238). Dem Erkenntnis des VwGH 20.12.2012, 2009/15/0146 lag ein Sachverhalt zu Grunde, in dem die Verbringung von Waren in das übrige Gemeinschaftsgebiet durch Zeugen als Begleitpersonen bestätigt wurde. Schließlich sind Zeugenaussagen auch relevante Beweismittel zur Klärung der Frage, ob ein ausländischer Abnehmer vorliegt (VwGH 18.10.2018, Ra 2016/15/0038). Somit eignet sich ein Zeugenbeweis auch als Nachweis für eine Ausfuhr (vgl. *Schinnerl*, Wie formal ist die Umsatzsteuer, ÖStZ 2017, 336 FN 82).

Da die materiellen Voraussetzungen für die Steuerbefreiung für Ausfuhrlieferungen vorliegen, war der angefochtene Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid, der die Steuerfreiheit versagte, aufzuheben. Durch das Vorliegen der materiellen Voraussetzungen für die Steuerfreiheit liegen auch die Voraussetzungen des § 21 Abs 3 UStG, wonach die Steuer festzusetzen ist, wenn sich die Selbstberechnung als nicht richtig erweist, nicht vor, zumal der Beschwerdeführer eine Selbstberechnung für den Voranmeldungszeitraum 7-9/2017 - zwar verspätet - abgegeben hatte und darin die Steuerfreiheit für Ausfuhrlieferungen geltend gemacht hat.

Nach der ständigen Rechtsprechung ist ein (im Rechtszug ergangener) Bescheid über die Festsetzung von Umsatzsteuer für bestimmte Kalendermonate zwar in vollem Umfang anfechtbar, hat aber insoweit einen zeitlich begrenzten Wirkungsbereich, als er durch die Erlassung eines Umsatzsteuerjahresbescheides, der den gleichen Zeitraum (mit-)umfasst, außer Kraft gesetzt wird, sodass er ab der Erlassung des Veranlagungsbescheides keine Rechtswirkungen mehr entfalten kann. Gleiches gilt auch für die nunmehr anzuwendende Rechtslage (idF FVwGG 2012) in Bezug auf Erkenntnisse des Bundesfinanzgerichts. Es besteht keine Bindungswirkung im Sinne des § 279 Abs 3 BAO zwischen einem Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts betreffend die Festsetzung von Umsatzsteuervorauszahlungen einerseits und dem Umsatzsteuerjahresbescheid andererseits (VwGH 26.1.2017, Ra 2014/15/0040).

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.

Das Bundesfinanzgericht orientierte sich bei den zu lösenden Rechtsfragen an der ständigen höchstgerichtlichen Judikatur zur Nachweisproblematik bei umsatzsteuerlichen Befreiungsbestimmungen. Darüber hinaus hing diese Entscheidung im Wesentlichen von der Würdigung der Umstände des Einzelfalles ab. Die Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist daher nicht zulässig.

Wien, am 19. März 2019