

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin N.N. in der Beschwerdesache NameBf, AdresseBf, vertreten durch SteuerlVert, AdresseVertr, über die Beschwerde gegen die Bescheide des Finanzamtes ABC vom 16. Mai 2012 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Umsatzsteuer 2007 und betreffend Umsatzsteuer 2007 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde gegen den Bescheid betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Umsatzsteuer 2007 und gegen den Bescheid betreffend Umsatzsteuer 2007 wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

1. "Vorverfahren" zu diesem Beschwerdeverfahren:

Laut Nachschauauftrag vom 7. September 2007 wurden die Prüfungsorgane Name1 und Name2 beauftragt, beim Beschwerdeführer (in der Folge mit Bf abgekürzt) eine Nachschau gem. § 144 Abs. 1 BAO vorzunehmen (Verwendung Fahrzeug mit dt. Kennzeichen im Bundesgebiet).

Anlässlich dieser Nachschau wurde mit dem Bf eine Niederschrift aufgenommen:

Niederschrift vom 7. September 2007:

Herr NameBf gibt an, seinen Hauptwohnsitz seit ca. 1983 in Österreich zu haben, zum Zeitpunkt der Befragung in AdresseBf. Er sei verheiratet, habe eine Tochter, die auch in WohnortBf lebe, aber dzt. in Ort2 studiere. Seine Ehefrau, Frau Name3, wohne ebenfalls in AdresseBf. Sie übe eine selbständige Tätigkeit aus (Tätigkeit).

Sein Mittelpunkt der Lebensinteressen sei teils in Ort3, teils in WohnortBf.

Er sei seit 2003 bei seinem Bruder gemeldet, Herr NameBruderBf, AdresseBruderBf. Es gebe keinen Mietvertrag, nur eine mündliche Vereinbarung; ebenso gebe es keine Abrechnung der Betriebskosten.

Seit 2007 habe er in der AdrBekannterBf einen Wohnsitz gemeldet (Büro). Das Büro in der AdrBekannterBf sei im Besitz eines Bekannten (NameBekannterBf). Auch hier gebe es nur eine mündliche Vereinbarung.

Er habe keinen Grundbesitz in Deutschland.

Er sei selbständiger Kaufmann, XX.

Auf die Frage, ob er in Deutschland auch Einkünfte habe, gab er an, dass eine St.Nr. in Deutschland vorhanden sei, jedoch dzt. noch keine Einnahmen (Fa. dzt. noch ruhend gemeldet).

Er habe in Deutschland ein Kfz angemeldet (Kennzeichen). Seine Gattin habe ein Firmenfahrzeug für die Tätigkeit.

Sein Pkw sei ein Neuwagen, erworben bei der NameAutofirma in OrtinÖst.

Am Fahrzeug ist eine Autobahn-Jahresvignette angebracht.

Von der Abgabenbehörde wurde **im Anschluss an diese Nachschau** beim Bf, beginnend mit **19. März 2008, eine Außenprüfung** gem. § 147 Abs. 1 BAO (Umsatzsteuer, Normverbrauchsabgabe und Kraftfahrzeugsteuer 01/2007 - 11/2007) und eine Nachschau gem. § 144 Abs. 1 BAO (Umsatzsteuer, Normverbrauchsabgabe, Kraftfahrzeugsteuer 2003 bis 2006) durchgeführt.

Der **Prüfungs- und Nachschauauftrag** wurde dem steuerlichen Vertreter, NameStber, am **19. März 2008** (Prüfungsbeginn) zur Kenntnis gebracht und eine Ausfertigung ausgefolgt.

Der Prüfungs- und Nachschauauftrag hatte folgenden Inhalt:

NamePrüfer

ausgewiesen durch den Dienstausweis bzw. die Dienstkarte, ist (sind) beauftragt, bei

NameBf,

AdresseBf

eine Außenprüfung gem. § 147 (1) BAO und eine Nachschau gem. § 144 (1) BAO vorzunehmen.

Gegenstand der Prüfung - Zeiträume:

Umsatzsteuer 01/2007 - 11/2007

Normverbrauchsabgabe 01/2007 - 11/2007

Kraftfahrzeugsteuer 01/2007 - 11/2007

Nachschauzeiträume:

Umsatzsteuer 2003 - 2006

Normverbrauchsabgabe 2003 - 2006

Kraftfahrzeugsteuer 2003 - 2006

Im diesbezüglichen Betriebsprüfungsakt befinden sich u.a. folgende Unterlagen:

Notizzettel zu ***** - Jahresprüfungsplan 2008:

Teamleiter: (letzte Änderung - NameTeamleiter am 8.10.2007)

Überprüfung NOVA, KR bzw. USt-Pflicht hinsichtlich Automarke1 bzw. Automarke2

Ablichtung der (deutschen) **Zulassungsbescheinigung Teil 1** des Pkw Kennzeichen (Automarke1) mit Vermerk der Außer-Betrieb-Setzung vom 12.10.2007 (Ort3) und mit folgendem vom Bf unterfertigten Vermerk:

z.Hd. Herrn Name1

Das Fahrzeug wurde am 12.10.2007 außer Betrieb gesetzt, - lt. Schreiben v. 14.09.2007

Beantwortung eines **Rechtshilfeersuchens (vom 10. September 2009):**

Vom Finanzamt Ort3 I wurde u.a. mitgeteilt, dass unter der angegebenen Steuernummer die umsatzsteuerliche Fahrzeugeinzelbesteuerung abgewickelt worden sei. Sonst sei NameBf in der BRD steuerlich nicht erfasst.

Bestätigung der innergemeinschaftlichen Lieferung durch die NameAutofirma vom 28.3.2007:

"Rechnung über -1- Automarke1, Fahrgestellnr1 mit Rechnung Rechningsnr vom 23.03.2007

Bestätigung der innergemeinschaftlichen Lieferung

Ich/Wir versichern hiermit, die aufgeführte Lieferung in den u.a. Mitgliedsstaat der europäischen Gemeinschaft zu befördern und dort der Erwerbsbesteuerung zu unterwerfen. Sollte die aufgeführte Leistung nicht in den u.g. EU-Mitgliedsstaat befördert werden, werde ich die NameAutofirma hiervon sofort unterrichten.

Ich verpflichte mich ferner, in diesem Falle der NameAutofirma den Nachweis der Erwerbsbesteuerung in einem anderen EU-Mitgliedsstaat zuzusenden oder den Ausfuhrnachweis aus der EU zu erbringen.

Sofern die Lieferung Österreich nicht verlässt, erhöht sich der Kaufpreis um die gesetzliche Umsatzsteuer, die dann nachträglich gezahlt wird.

Ich bestätige hiermit den mängelfreien Empfang des Fahrzeuges.

Ich versichere darüber hinaus, dass ich den PKW in Deutschland für unternehmerische Zwecke verwende.

Bestimmungsland: Deutschland

Abnehmer/Bevollmächtigter:

NameBf, AdrBekannterBf, Deutschland

Unterfertigt mit Ort Ort4 und Datum 28.03.2007 von NameBf."

Ablichtung des Kaufvertrages vom 12.4.2006 mit folgendem Inhalt:

1. Verkäufer

NameAutofirma

Ort4

...

2. Käufer

Name/Firma: NameBf

Anschrift: Ort5

Telefon: TelNr1

Neue R. Adresse AdrBekannterBf

Neue Rechn. Adresse wird bekanntgegeben!

bestellt hiermit auf Basis der Geschäftsbedingungen zur betrieblichen /privaten Verwendung:

3. Kaufobjekt:

Einen Neuwagen Automarke1

Produktion Feber 07

Basispreis EUR 136.315,-

Mehrausstattung EUR 3.402,-

Gesamtbetrag exklusive aller Steuern 139.717,-

Sonderverkaufspreis excl. NoVA & MwSt. € 134.128,- Fixpreis

Vereinbarter Liefertermin & Lieferort: Anfang April 2007/ (OrtinÖst durchgestrichen)

Ort1inÖst

Garantievereinbarungen: 3 Jahre Hersteller-Garantie ohne Kilometerbegrenzung

15 000 km Service o. Berechnung, - € 600,- Sonderrabatt

4. Zahlungsbedingungen

Der Käufer leistet Okt. 06 eine Anzahlung in der Höhe von: Hinterlegung eines Sparbuches mit Guthaben € 15.000,-

Restbetrag fällig vor Übergabe des Fahrzeuges.

...

Ablichtung der Zulassungsbescheinigung Teil I

... vom 27.3.2007

NameBf, AdrBekannterBf,

Kennzeichen

Unterlagen zum Kfz Automarke2

Übersendung von Unterlagen an das Finanzamt ABC, z., Hd. Herrn Name1, mit Telefax vom 14.09.2007 durch den Bf:

(es handelt sich Unterlagen betreffend das streitgegenständliche Kfz Automarke1)

Zulassungsbescheinigung Teil I

Zulassungsbescheinigung Teil II

Fahrzeug -Rechnung

Lieferantenerklärung EG

Finanzamt Ort3/Steuernummer/Umsatzsteuer - Fahrzeugeinzelbesteuerung

Finanzamt Ort3/ Umsatzsteuerbescheid (Fahrzeugeinzelbesteuerung) für KFZ

Überweisungsbeleg/ Umsatzsteuer KFZ

Bestätigung der Meldebehörde Ort3

Nachtrag/Firmenfahrzeug für die XX/NameBf - Auto3 ist in Österreich gemeldet.

...

Die übermittelte Ablichtung der Rechnung der NameAutofirma ist vom 23.03.2007, mit einem Betrag von 134.128,00 (Fahrzeugnettopreis als Rechnungsbetrag).

Lt. Ablichtung des Umsatzsteuerbescheides für die Fahrzeugeinzelbesteuerung durch das Finanzamt Ort3 V wurde die Umsatzsteuer festgesetzt auf EUR 25.484,32 unter der Steuernummer StNr

Lt. Ablichtung der Anmeldung bei der Meldebehörde (Bestätigung durch die Meldebehörde am 20. März 2007):

Neue Wohnung des Bf: AdrBekannterBf

Einzugsdatum 15.03.2007

Im Betriebsprüfungsakt befinden sich (u.a.) weiters zwei Aufstellungen und drei Kopien von Rechnungen:

"Tankbelege Auto3 (Diesel) laut Buchhaltung"

Diese Aufstellung hat eine Auflistung in Tabellenform zum Inhalt:

<i>Datum</i>	<i>Liter</i>	<i>Ort</i>
25.11.2007	40,88	Ort2
05.11.2007	51,08	Ort2
31.10.2007	50,23	Ort2
...		
01.01.2007	53,80	Ort2

"Außenprüfung und Nachschau" ...

►Aufstellung ist in Tabellenform mit dem Inhalt:

für die Monate Jänner bis November 2019 jeweils eine Auflistung folgender Zahlen:

Ums.-Ges., Ums. 20%, Ums. 10%, USt 20%, USt 10%, Vorsteuer, VZ/Gutschr., USt laut VZ bzw. VA

►Vermerk:

Mobilkom-Anschluß

XX NameBf, AdresseBf, TelNr1,

keine Einzelgesprächsnachweise in den Unterlagen 2007

Telekom-Anschluß

XX, AdresseBf, TelNr2

Rechnung YY, vom 17.10.2007,

an Herrn NameBf, XX,

mit dem Vermerk KFZ/Service/Betrieb

...

Rechnung XX, vom 02.05.2007
an die Tätigkeit
...

Rechnung XX, vom 20.07.2007
an die Tätigkeit
...

Unterlagen oder Aufzeichnungen betreffend Vorsteuern befinden sich nicht im Betriebsprüfungsakt.

Die Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 8.4.2008 bzw. 10.4.2008 hat folgenden Inhalt:

*Außenprüfung und Nachschau NameBf, AdresseBf, St.Nr.: StNrÖst
AbNr.: xxx
Beilage zur Niederschrift vom 08.04.2008 bzw. 10.4.2008*

Im Zuge von Erhebungen seitens des Finanzamtes ABC wurde folgender Sachverhalt festgestellt:

Herr NameBf, geb. Datum, wohnhaft in AdresseBf (Hauptwohnsitz seit 1984) wurde im Zuge von Erhebungen seitens des Finanzamtes ABC zur Verwendung des Fahrzeuges mit dem Kennzeichen Kennzeichen befragt, das er im März 2007 (Rechnungsdatum 23.3.2007) beim Autohaus NameAutofirma in OrtinÖst erworben hat. Zugelassen wurde das Fahrzeug am 27.3.2007 auf Herrn NameBf, AdrBekannterBf. Weiters wurde festgestellt, daß unter dem gleichen Kennzeichen Kennzeichen vom 11.4.2003 bis 20.3.2007 ein Automarke2 auf Herrn NameBf zugelassen war. Herr NameBf war seit 2003 in Ort3 unter der Adresse AdresseBruderBf (bei seinem Bruder Herrn NameBruderBf) polizeilich gemeldet und ist seit 15.3.2007 unter der Anschrift AdrBekannterBf bei einem Bekannten (Herr NameBekannterBf) gemeldet.

Feststellungen zur Normverbrauchsabgabe:

...

Laut zentralem Melderegister sind Sie seit 25.01.1984 in AdresseBf, mit Hauptwohnsitz gemeldet. Im österreichischen Telefonbuch scheinen Sie mit ihrem Einzelunternehmen (Handelsagentur) unter der Festnetznummer TelNr2, sowie unter der Mobiltelefonnummer TelNr1 auf. Laut Ihren persönlichen Angaben in der Niederschrift vom 07.09.2007 sind sie

verheiratet und leben gemeinsam mit Ihrer Familie an der österreichischen Adresse. Ihre Gattin führt eine Tätigkeit, die Tochter studiert an der Universität in Ort2.

In der Niederschrift vom 7.9.07 geben sie an, auch in Deutschland eine Steuernummer zu haben, jedoch derzeit keine Einnahmen erzielen. Aufgrund einer Mitteilung der deutschen Steuerbehörden geht hervor, daß unter der in Deutschland aufrechten Steuernummer nur die Fahrzeugeinzelbesteuerung für den im März 2007 erworbenen Automarke1 durchgeführt wurde. Sonst liegt keine steuerliche Erfassung in Deutschland vor.

Im Zuge des Prüfungsverfahrens wurde von Ihnen eine Bestätigung ihres Bruders über die Garagierung eines PKW's mit dem Kennzeichen Kennzeichen beigebracht. Weiters wurde eine Reparaturrechnung sowie ein Gutachten vom TÜV Pfalz beigebracht.

Seitens des Finanzamtes wird nach Würdigung des vorliegenden Sachverhaltes unter Wahrung des Grundsatzes der freien Beweiswürdigung von einem Mittelpunkt der Lebensinteressen und von einem dauernden Standort der Fahrzeuge im Inland ausgegangen.

Ein Gegenbeweis zur Widerlegung der Standortvermutung konnte aufgrund der vorgelegten Unterlagen nicht erbracht werden. Eine Bestätigung des Bruders über die Garagierung des Fahrzeuges ist nach Ansicht des Prüfers nicht geeignet um den dauernden Standort in Deutschland nachzuweisen.

Sie leben gemeinsam mit Ihrer Familie (Frau und Tochter) am Familienwohnsitz in Österreich, sodass sich der Mittelpunkt Ihrer Lebensinteressen nach Auffassung des Finanzamtes eindeutig in Österreich befindet.

Die Normverbrauchsabgaben und die Kraftfahrzeugsteuer sind demnach sowohl für den Automarke2 (zugelassen vom 11.4.2003 - 20.3.2007) als auch für den Automarke1 (zugelassen vom 27.3.2007 - 12.10.2007) laut beiliegendem Berechnungsblatt in Österreich vorzuschreiben.

Kraftfahrzeugsteuer:

...

Umsatzsteuer Automarke1:

Art. 7 Abs. 4 UstG 1994 bzw. Art. 1 Abs. 7 UstG 1994:

Hat der Unternehmer eine Lieferung als steuerfrei behandelt, obwohl die Voraussetzungen nach Abs. 1 nicht vorliegen, so ist die Lieferung dennoch als steuerfrei anzusehen, wenn die Inanspruchnahme der Steuerbefreiung auf unrichtigen Angaben des Abnehmers beruht und der Unternehmer die Unrichtigkeit dieser Angaben auch bei Beachtung der Sorgfalt eines

ordentlichen Kaufmanns nicht erkennen konnte. In diesem Fall schuldet der Abnehmer die entgangene Steuer.

Mit Rechnung vom 23.3.2007 wurde der Automarke1 von der NameAutofirma, AdresseAutofirmaOrt4 steuerfrei (gem. Art. 1 Abs. 7 UstG 1994) erworben. Als Rechnungsadresse bzw. Abnehmer wurde Hr. NameBf, AdrBekannterBf mit Bestimmungsland Deutschland angegeben.

Im Zuge der durchgeführten Prüfung wurde festgestellt, daß der dauernde Standort des angeführten Fahrzeuges eindeutig im Inland liegt.

Beim Lieferanten liegen alle erforderlichen Unterlagen für den Nachweis einer steuerfreien innergemeinschaftlichen Lieferung auf, sodaß in diesem Fall die entgangene Umsatzsteuer durch den Abnehmer geschuldet wird.

Hinsichtlich der innergemeinschaftlichen Lieferung des Fahrzeuges von Österreich nach Deutschland ist auszuführen, daß im selben Moment ein innergemeinschaftliches Verbringen des Fahrzeuges von Deutschland nach Österreich zu unterstellen ist. (der dauernde Standort des Fahrzeuges liegt aufgrund der oben angeführten Feststellungen in Österreich) Der Vorgang ist somit der Erwerbsbesteuerung (Fahrzeugeinzelbesteuerung) in Österreich zu unterziehen.

Die Berechnung der Erwerbsteuer geht aus dem beiliegendem Berechnungsblatt hervor.

Umsatzsteuer Automarke2

...

Allgemeines

... Angabe der Steuernummern ...

Im Anschluss an die Prüfung wurde **(unter anderem) am 9. April 2008 ein Bescheid über die Festsetzung der Umsatzsteuer für den Erwerb neuer Fahrzeuge (Fahrzeugeinzelbesteuerung, Art. 1 Abs. 7 Umsatzsteuergesetz 1994)** betreffend das Fahrzeug "Automarke1" (Tag der ersten Betriebnahme am 27. März 2007) erlassen und Umsatzsteuer in Höhe von 26.825,60 Euro festgesetzt.

Gegen diesen Bescheid wurde **am 13. Mai 2008 (u.a.) Berufung** (jetzt als Beschwerde zu bezeichnen) erhoben mit folgendem Inhalt:

Normverbrauchsabgabe

Das Finanzamt begründet die Vorschreibung der NOVA auf den § 1 Z 3 NoVAG in Zusammenhang mit § 82 Abs. 8 KFG und § 37 KFG und geht dabei schlechthin von der Standortvermutung aus, wonach als Standort der Hauptwohnsitz in A-AdresseBf anzunehmen sei.

Die vorgebrachten Gegenargumente, welche im Folgenden nochmals dargestellt werden, wurden kurzerhand als nicht ausreichend bezeichnet.

Das Kraftfahrzeug, PKW Automarke1, Fahrgestellnummer FahrgestellNr1, im folgenden kurz als "KFZ" bezeichnet, wurde vom Berufungswerber, im Folgenden kurz "Bw" bezeichnet, am 23.03.2007 von der Firma NameAutofirma als Privatfahrzeug angekauft. Der Ankauf erfolgte in Österreich, da bei diesem Autohändler die besten Kaufkonditionen vereinbart werden konnten. Da von Anfang an als dauernder Standort Ort3 vorgesehen war, wurden in der Folge ordnungsgemäß die erforderlichen Schritte unternommen.

*Es wurde bei der zuständigen Zulassungsbehörde in Ort3 die Zulassung beantragt. Die Zulassung erfolgte antragsgemäß am 27.03.2007 und es wurde das amtliche Kennzeichen Kennzeichen für das Kfz zugewiesen. Am 29.03.2007 wurde das Kfz beim genannten Autohändler in Ort4 abgeholt unter Vorlage der Bestätigung der innergemeinschaftlichen Lieferung und zum Standort in AdrBekannterBf gefahren. Ordnungsgemäß wurde weiters die Umsatzsteuererklärung beim Finanzamt Ort3 V eingereicht und es wurde über die Raiffeisenbank *** fristgerecht am 11.05.2007 der vorgeschriebene Umsatzsteuerbetrag von EUR 25.484,32 an die Finanzkasse des Finanzamtes Ort3 V zur Überweisung gebracht.*

Der Bw, welcher seit dem Jänner 2003 einen Zweitwohnsitz in AdresseBruderBf, innehatte, hat seit dem 15.03.2007 einen Zweitwohnsitz in AdrBekannterBf. Der Unterkunftgeber, Herr NameBekannterBf, ebendort wohnhaft, überläßt dem Bw einen Wohn-/Büroraum sowie eine Garage vorerst unentgeltlich und stellt lediglich Betriebskosten in Höhe der Selbstkosten in Rechnung.

Für den Zeitraum März 2007 bis März 2008 erfolgte eine Abrechnung mit Schreiben vom 30.04.2008.

Entgegen der Tatsache des Standortes in Ort3, vom dem aus hauptsächlich über das Fahrzeug verfügt wird, wird vom Finanzamt die Vorschreibung der NOVA einfach damit begründet, daß sich der Hauptwohnsitz des Bw in AdresseBf, befindet.

Es wird außer Streit gestellt, daß sich der Hauptwohnsitz im Inland befindet. Es erfolgte eine Verwendung im Inland nur sporadisch bzw. nicht über den im § 82 Abs. 8 KFG angegebenen Monatszeitraum. Der Wohnsitz im Ausland liegt nicht im grenznahen Raum.

Zur Untermauerung der obigen Ausführungen wird eine Bestätigung des Unterkunftgebers über die Garagierung bzw. Wohnungsüberlassung beigelegt.

Da das Fahrzeug im Privatvermögen gehalten wird und nicht Aufzeichnungspflichten zu beachten sind, wie sie bei Betriebsvermögen erforderlich sind, können Aufzeichnungen wie zum Beispiel ein Fahrtenbuch nicht vorgelegt werden.

Auf die anlässlich der Schlußbesprechung seitens des Vertreters des Bw gestellte Frage, was denn überhaupt als Gegenbeweis im Sinne des § 82 Abs. 8 KFG Anerkennung finden würde, wurde allerdings auch nicht angegeben, welchen Gegenbeweis die Abgabenbehörde für ausreichend erachten würde. Das würde unseres Erachtens die praktische Unmöglichkeit eines Gegenbeweises bedeuten. Es wird daher davon ausgegangen, daß der Gesetzgeber einen

solch strengen Gegenbeweis nicht gemeint haben konnte. Daher wird darauf hingewiesen, daß am Hauptwohnsitz des Bw in AdresseBf seit Jahren zwei Personenkraftfahrzeuge zur Verfügung stehen. Hievon befindet sich eines im Betriebsvermögen des Bw, derzeit ein Autamarke / Kennzeichen1, und ein weiteres im Betriebsvermögen des Betriebes der Ehegattin. Beide Fahrzeuge werden auch für Privatfahrten verwendet, wofür ein Privatanteil versteuert wird. Jedenfalls kann auch daraus ersehen werden, daß der Bw auf die Verwendung des gegenständlichen Kfz mit Standort in Ort3 für Fahrten in Österreich nicht angewiesen ist. Der Bw ging stets von der Rechtmäßigkeit seines Handelns aus.

Im Zuge des Nachschau gem. § 144 Abs. 1 BAO am 07.09.2007 stellte sich für den Bw erstmals die Frage, ob die österreichische Finanzverwaltung eine andere Beurteilung hinsichtlich der Abgabepflicht vornehmen würde.

Bis dahin bestand keinerlei Anlaß für eine inländische Behörde, durch welche eine rechtswidrige Verwendung ist Österreich festgestellt worden wäre. Auch nicht anlässlich der Nachschau am 07.09.2007.

Um sich aber nicht späterhin des Vorwurfes eines rechtswidrigen Handelns oder gar eines schuldhaften Verhaltens gegenübergestellt zu sehen, hat der Bw in der Folge das Kfz am 12. Oktober 2007 auch in Deutschland abgemeldet und seitdem selbstverständlich überhaupt nicht mehr verwendet und einfach an dessen Standort in Deutschland eingaragiert belassen.

Erst am 01.04.2008 hat der Bw das Kfz nach Österreich verbracht unter Verwendung eines Probekennzeichens wie bei der Überstellung von Fahrzeugen üblich. Im Sinne der von den Autofahrerclubs ausgegebenen und auch im Internet abrufbaren Empfehlungen hat der Bw zum Zwecke der Erklärung über die Normverbrauchsabgabe (NOVA 2) ein Bewertungsgutachten bei der Autofahrerclub, eingeholt. Das Kfz hatte zum Zeitpunkt der Verbringung in das österreichische Bundesgebiet einen Kilometerstand von 8.246 km. Die NOVA, ...

Umsatzsteuer (Fahrzeugeinzelbesteuerung)

Das Kfz wurde nach dem Ankauf in Österreich unmittelbar anschließend an seinen Standort in AdrBekannterBf, gebracht. Ordnungsgemäß, wie bereits oben ausgeführt, wurde die Umsatzsteuererklärung für die Fahrzeugeinzelbesteuerung als neues Fahrzeug beim Finanzamt Ort3 V eingereicht.

Der Umsatzsteuerbescheid für die Fahrzeugeinzelbesteuerung erging vom Finanzamt Ort3 V am 2. Mai 2007. Die Umsatzsteuer wurde mit EUR 25.484,32 festgesetzt und am 11. Mai 2007 fristgerecht an das Finanzamt Ort3 V überwiesen.

Das Finanzamt ABC schreibt nun auch die österreichische Umsatzsteuer in Höhe von 20% des Neupreises vor, mit der Begründung, daß im Sinne des Art. 7 Abs. 4 UstG 1994 unrichtige Angaben gegenüber dem Verkäufer erfolgt seien und daher wohl der Autohändler die

Lieferung als steuerfrei behandeln könne, aber der Abnehmer die entgangene Steuer schulde bzw. es läge ein innergemeinschaftlicher Erwerb im Sinne Art. 1 Abs. 7 Ust 1994 vor.

Bezüglich der sog. "unrichtigen Angaben" des Bw wird auf die Ausführungen zur NOVA (oben) hingewiesen.

Der Begründung bzw. Bezugnahme auf Art. 1 Abs. 7 UstG 1994 kann überhaupt nicht gefolgt werden.

...

Es darf noch Nachstehendes angeführt werden. Da in der Niederschrift über die am 10.04.2008 stattgefundenen Schlußbesprechung, an welcher behördlicherseits Herr NamePrüfer sowie in der zweiten Hälfte Herr Name4 teilgenommen haben, unseres Erachtens die dort besprochenen Argumente zum Teil in zu kurzer Form dargestellt worden sind, erfolgte von Seiten des Berufungswerbers keine Unterzeichnung der Niederschrift.

...

Zu dieser Berufung wurde vom Betriebsprüfer mit Datum 23. Mai 2008 folgende Stellungnahme abgegeben:

Aussenprüfung NameBf VornameBf, AdresseBf

Stellungnahme zur Berufung vom 13.5.2008

...

*Zu den Ausführungen in den eingereichten Berufungen vom 13. Mai 2008 wird nur hinsichtlich des Automarke (Auto3), welcher sich im Betriebsvermögen der Einzelfirma NameBf (StNr.: *****-BV25) befindet und zur nachgereichten Bestätigung vom 30.4.2008, Stellung genommen:*

Im Zuge der durchgeführten Aussenprüfung USO (01-11/2007) wurden die Treibstoffkosten laut Buchhaltung für den Automarke überprüft. Dabei wurde festgestellt, daß dieses KFZ vorwiegend in Ort2 und in Ort6 bzw. Ort7 betankt wird. (siehe folgende Aufstellung)

...

Bestätigung vom 30.4.2008: Im Zuge der Berufung wurde eine schriftliche Bestätigung von Herrn NameBekannterBf, AdrBekannterBf nachgereicht. Da Herr NameBf in der Niederschrift vom September 2007 angab, keine Betriebskostenabrechnungen vorlegen zu können und diese Bestätigung erst nach der Schlussbesprechung ausgestellt wurde, erscheint sie nicht geeignet um als Beweis für den dauernden Standort eines Fahrzeuges herangezogen werden zu können.

Die "folgende Aufstellung" hat die Überschrift **"Tankbelege Auto3 (Diesel) laut Buchhaltung"** und hat eine Auflistung in Tabellenform zum Inhalt:

<i>Datum</i>	<i>Liter</i>	<i>Ort</i>
25.11.2007	40,88	Ort2
05.11.2007	51,08	Ort2
31.10.2007	50,23	Ort2
...		
01.01.2007	53,80	Ort2

Die Berufung wurde mit "*Berufungsentscheidung*" vom Unabhängigen Finanzsenat vom 20. April 2011 als unbegründet abgewiesen.

Am 1. Juni 2001 wurde gegen diese "*Berufungsentscheidung*" Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof (Zahl xxxxxxxx) erhoben.

Der Unabhängige Finanzsenat hob in der Folge seine beim Verwaltungsgerichtshof angefochtene *Berufungsentscheidung* mit Bescheid vom 27. Juli 2011 auf, mit der Begründung, dass die Voraussetzungen eines innergemeinschaftlichen Erwerbs weder nach Art 1 Abs 7 UStG noch nach Art 1 Abs 3 UStG erfüllt sind.

Mit Datum 7. Februar 2012 erließ das Finanzamt ABC hinsichtlich des Bescheides vom 9. April 2008 betreffend Fahrzeugeinzelbesteuerung eine stattgebende "*Berufungsvorentscheidung*" und hob den Bescheid auf mit folgender Begründung:

*Infolge der Stattgabe kann gem. § 93 Abs. 3 BAO eine Begründung entfallen. Darauf hingewiesen wird, dass die Gutschriftsbuchungen auf dem normalen Abgabenkonto (Steuernummer *****) des Herrn NameBf erfolgen.*

Auf die betreffenden Schriftstücke des Vorverfahrens wird verwiesen.

2. Verfahrensgang des gegenständlichen Beschwerdeverfahrens:

Am **18. 10. 2008** ist die **Umsatzsteuererklärung 2007** elektronisch eingelangt.

Es wurden Umsätze in Höhe von 47.510,00 (zum Normalsteuersatz von 20%) erklärt, abziehbare Vorsteuer in Höhe von 1.539,66 geltend gemacht.

Im **Umsatzsteuerbescheid 2007** vom 21.10.2008 erfolgte die Veranlagung erklärungskgemäß.

Mit Datum **7. Februar 2012** erging an den Bf (zH Stber GmbH) ein **Ersuchen um Ergänzung** mit folgendem Inhalt:

Es wird um Ergänzung betreffend der Umsatzsteuererklärung bzw. Umsatzsteuerbescheid 2007 und Einkommensteuererklärung bzw. Einkommensteuerbescheid 2007 vom 21.10.2008, eingebracht am 18.10.2008 ersucht.

Bitte beantworten Sie die nachstehenden Fragen innerhalb der angeführten Frist.

Legen Sie bitte zum Nachweis der Richtigkeit Ihrer Angaben die erforderlichen Unterlagen (in Kopie) bei bzw. übermitteln Sie diese per Fax an FaxNr.

Ergänzungspunkte:

Sie werden gebeten, die Einnahmen/Ausgabenrechnung für 2007 nachzureichen. Weiters werden sie ersucht, die in der Umsatzsteuererklärung 2007 geltend gemachten Vorsteuern belegmäßig (Kopien) nachzuweisen.

Der steuerliche Vertreter (NameStber) beantwortete am 24. Februar 2012 (Eingangsdatum) das Ergänzungsersuchen folgendermaßen:

Namens und im Auftrag des Klienten werden in der Anlage zum Nachweis der Vorsteuern die Kopien (88 Stück) übermittelt, aus welchen die Vorsteuerabzüge für das Jahr 2007 ersehen werden können. Weiters wird das Umsatzsteuer-Journal betreffend die Vorsteuern 2007 (4 Blätter) beigelegt, aus welchem die Gesamtsumme von EUR 1.539,66 hervorgeht.

*Die Einnahmen/Ausgabenrechnung 2007 wurde bereits am 20.10.2008 per Einschreibesendung übermittelt; das war der erstfolgende Werktag (Montag) zu der am 18.10.2008 (Samstag) online eingereichten Umsatz- und Einkommensteuererklärung für 2007. Der Postaufgabeschein * liegt in Kopie bei.*

Falls die Jahresabschlussmappe 2007 nicht aufgefunden werden kann, ersuche ich um Mitteilung.

Am 27. März 2012 sandte das Finanzamt ein weiteres Ergänzungsansuchen an den Beschwerdeführer:

Es wird um Ergänzung betreffend Umsatz- und Einkommensteuererklärungen 2006 bis 2009 ersucht.

Bitte beantworten Sie die nachstehenden Fragen innerhalb der angeführten Frist.

Legen Sie bitte zum Nachweis der Richtigkeit Ihrer Angaben die erforderlichen Unterlagen in Kopie bei.

Ergänzungspunkte:

Sie werden höflich gebeten, eine Aufgliederung der in den Jahren 2006 bis 2009 erzielten Erlöse nachzureichen.

Betreffend das Jahr 2007 werden noch folgende Unterlagen benötigt:

Für die angeführten Reisen (laut vorgelegter Reisespesenabrechnung vom 24.02.2012) ist anhand geeigneter Unterlagen der betrieblich veranlasste Zweck jeder einzelnen Reise nachzuweisen.

Weiters ist die betriebliche Veranlassung der geltend gemachten Bewirtungsspesen sowie für die am Konto 7670 verbuchten Aufwendungen für den Ankauf von Ski und Tennisschläger der betriebliche Zweck anhand geeigneter Unterlagen nachzuweisen.

Das Ergänzungsersuchen wurde am 20. April 2012 (Eingangsdatum) folgendermaßen beantwortet:

1. Reisespesenabrechnung 2007:

Entsprechend dem Ersuchen um Ergänzung vom 07.02.2012 wurde zum Zwecke der Überprüfung der Vorsteuer aus den pauschalen Tagesdiäten die Reisespesenaufstellung aus dem Jahr 2007 am 24.02.2012 übermittelt. Als integrierenden Bestandteil wurden auch die hinzugehörigen Belege 2007 beigelegt, auf welchen laufend Angaben über den Reisezweck erfolgten. Die entsprechende Belegnummer ist jeweils auf der Jahresaufstellung ersichtlich.

Insoweit laut Vorhalt vom 07.02.2012 die Beibringung von Belegkopien mangels Ausweises einer Vorsteuer nicht angefordert war, werden diese Belege - nämlich die Auslandsreisen betreffend - hiermit im Sinne des Vorhaltes vom 27.03.2012 übermittelt. Auch hier ist das jeweilige Reiseziel bzw. der Reisezweck aus den ursprünglichen Vermerken auf den Belegen ersichtlich.

Generell darf darauf hingewiesen werden, dass die Reisespesen in Zusammenhang stehen einerseits mit den Provisionseinnahmen, welche sich auf die Vermittlung von Waren - insbesondere von Apothekenwaren - im Großhandel beziehen, sowie andererseits mit Verwaltungstätigkeiten für die Tätigkeit WohnortBf.

2. Die Bewirtungsspesen stehen ebenfalls in Zusammenhang mit den oben beschriebenen Tätigkeiten. Die Belege mit den entsprechenden Vermerken wurden ebenfalls bereits am 24.02.2012 in Kopie übermittelt, insoweit ein Vorsteuerabzug gegeben war.

Ergänzend wird der Beleg Nr. 54 in Kopie beigelegt, welcher mangels Vorsteuerabzugs im Sinne des Vorhaltes vom 07.02.2012 nicht von Relevanz war.

3. Der betriebliche Zweck des Ankaufes von Ski und Tennisschläger ist ebenfalls vermerkt auf den jeweiligen Belegkopien, welche im Sinne des Vorhaltes vom 07.02.2012 am 24.02.2012 übermittelt wurden unter Angabe der entsprechenden Belegnummer auf dem übermittelten Umsatzsteuer-Journal.

4. Anforderungsgemäß laut Vorhalt vom 27.03.2012 werden die Umsatzsteuer-Journale aufgegliedert mit den Umsätzen 2006 bis 2009 beigelegt.

Hier soll darauf hingewiesen werden, dass die Gewinnermittlung 2006 nach § 4 (1) EStG erfolgte und die Umsatzsteuer laut Sollumsätzen ermittelt wurde.

Mit 01.01.2007 wurde auf die Gewinnermittlung gemäß § 4 (3) EStG übergegangen. Die per 31.12.2006 bereits versteuerten Sollumsätze 2006 in der Höhe von € 16.870,00 wurden in der G+V 2007 als "Umsatzerl. sonst. Inland (keine Steuer)" ausgewiesen. Alle weiteren Umsätze wurden ab 01.01.2007 laut Vereinnahmung versteuert.

Mit Bescheid vom 16. Mai 2012 nahm das Finanzamt das Verfahren betreffend die Umsatzsteuer 2007 wieder auf und erließ einen neuen Umsatzsteuerbescheid 2007. In der Begründung des Wiederaufnahmebescheides wurde auf die gesonderte Begründung des Umsatzsteuerbescheides 2007 verwiesen.

Diese Begründung hat folgenden Inhalt:

1.) Wiederaufnahme des Verfahrens:

Gemäß § 303 Abs. 4 BAO ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen unter den Voraussetzungen des Abs. 1 lit. a und c und in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen und Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

"Tatsachen" im Sinne der obigen Gesetzesstelle sind ausschließlich mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängende tatsächliche Umstände, also Sachverhaltselemente, die bei einer entsprechenden Berücksichtigung zu einem anderen Ergebnis, als vom rechtskräftigen Bescheid zum Ausdruck gebracht, geführt hätten, wie etwa Zustände, Vorgänge, Beziehungen und Eigenschaften. Das "Hervorkommen" neuer Tatsachen und Beweismittel ist allein aus der Sicht des von der zuständigen Behörde geführten konkreten Verfahrens zu beurteilen, dh. die Beurteilung hat verfahrens-, perioden- und personenbezogen zu erfolgen. Es ist somit nicht maßgeblich, ob der Abgabenbehörde als Gesamtorganisation die relevanten Tatsachen oder Beweismittel bekannt gegeben wurden, sondern ob sie dem jeweiligen Bescheid erlassenden Organ im jeweiligen Verfahren lt. Aktenlage bekannt waren, denn nur dann hat dieses die Möglichkeit, einen rechtsrichtigen Bescheid zu erlassen. Daher können zB Kenntnisse der Bewertungsstelle oder des Lohnsteuerprüfers für die

Einkommensteuerveranlagung neu hervorkommen (vgl. Ritz³, Bundesabgabenordnung, Kommentar, Tz 14 zu § 303 BAO und die dort zitierte VwGH-Judikatur).

Für die amtswegige Wiederaufnahme ist es unmaßgeblich, ob die neuen Tatsachen im Erstverfahren verschuldet oder unverschuldet nicht berücksichtigt worden sind, dh. dass auch ein behördliches Verschulden an der Nichtfeststellung der maßgebenden Tatsachen bzw. Beweismittel im Erstverfahren die Wiederaufnahme von Amts wegen nicht ausschließt (vg. Ritz³, a.a.O., Tz 16 zu § 303 BAO).

Eine Wiederaufnahme kann nur auf Tatsachen gestützt werden, die neu hervorgekommen sind, von denen die Abgabenbehörde bisher noch keine Kenntnis hatte. Es sind dann keine Tatsachen neu hervorgekommen, wenn der Abgabenbehörde in dem wieder aufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen ist, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu der nunmehr im wieder aufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung gelangen hätte können (zB VwGH 20.11.1996, 96/15/0015, 0016; VwGH 9.7.1997, 96/13/0185; VwGH 26.2.2002, 99/15/0176; VwGH 24.2.2004, 2000/14/0186; VwGH 29.9.2004, 2001/13/0135; VwGH 6.7.2006, 2003/15/0016).

Mir Ergänzungsansuchen vom 07.02.2012 wurden Sie aufgefordert, die im Jahr 2007 geltend gemachten Vorsteuern in Höhe von Euro 1.539,66 belegmäßig nachzuweisen.

Mit Schreiben vom 22.02.2012 wurden die entsprechenden Unterlagen sowie das Umsatzsteuerjournal 2007 vorgelegt.

Mit Ergänzungsansuchen vom 27.03.2012 wurden Sie aufgefordert, hinsichtlich der durchgeführten Reisen den betrieblichen Zweck jeder einzelnen Reise nachzuweisen. Weiters wurden Sie aufgefordert, die betriebliche Veranlassung der geltend gemachten Bewirtungsspesen sowie der Aufwendungen für den Ankauf von Schi und Tennisschläger laut Konto 7670 nachzuweisen.

Laut Vorhaltsbeantwortung vom 18.04.2012 wurde darauf hingewiesen, dass die Reisespesen einerseits im Zusammenhang mit den Provisionseinnahmen und andererseits mit Verwaltungstätigkeiten für die Tätigkeit WohnortBf stehen würden. Das jeweilige Reiseziel und der Reisezweck seien aus den ursprünglichen Vermerken auf den Belegen ersichtlich. Die Bewirtungskosten würden ebenfalls im Zusammenhang mit den angeführten Tätigkeiten stehen. Bezüglich des Ankaufes von Schi und Tennisschläger sei der betriebliche Zweck auf den Belegen vermerkt.

Erst mit Einsichtnahme und Prüfung der vorgelegten Belege konnte nunmehr festgestellt werden, dass die nachstehend angeführten Vorsteuern zu Unrecht geltend gemacht worden waren (siehe hierzu die Beilage 1 und die darauf angebrachten Vermerke).

Hinsichtlich der größeren Posten wird im Einzelnen noch angeführt:

- Die Rechnung des Notars Name5 vom 25.4.2007 in Höhe von Euro 1.165,60 brutto (Vorsteuer Euro 160,10) betrifft die Liquidation der NameUnternehmen und nicht das Unternehmen des Herrn NameBf.

- Die geltend gemachten Ausgaben für Werbung (Kauf Ski Geschäftsanbahnung von der Fa. Head in Höhe von Euro 270,00 brutto (Vorsteuer Euro 45,00) sowie Kauf Tennisschläger von der Fa. Head in Höhe von Euro 110,00 brutto (Vorsteuer Euro 18,33) konnten nicht anerkannt werden. Aus den angebrachten Vermerken kann ein betrieblicher Zusammenhang mit ihrem Unternehmen bzw. Verwendungszweck nicht geschlossen werden. Darüber hinaus ist festzuhalten, dass es sich bei diesen als "Werbung/Präsent" bezeichneten Geschenken nach der Rechtsprechung jedenfalls um nicht abzugsfähige Repräsentationsaufwendungen handelt.

- Hinsichtlich der geltend gemachten Telefonkosten (Festnetz und Handy) wurde bisher kein Privatanteil ausgeschieden. Seitens der Bescheid erlassenden Behörde werden im Schätzungsweg ein Privatanteil in Höhe von 30 % angesetzt und die darauf entfallenden Vorsteuern ausgeschieden (Vorsteuern aus Telefonkosten insgesamt Euro 355,80, davon Privatanteil Euro 106,74).

- Darüber hinaus wurde hinsichtlich der Rechnung von der Fa. NameFirma aus dem Nettobetrag von Euro 487,80 eine Vorsteuer herausgerechnet und geltend gemacht. Bei dieser Rechnung wäre richtigerweise vom Nettobetrag ein innergemeinschaftlicher Erwerb zu erklären gewesen und daraus eine Vorsteuer als innergemeinschaftlichem Erwerb anzusetzen gewesen. Die herausgerechnete Vorsteuer in Höhe von Euro 78,86 ist dementsprechend zu kürzen.

- Die Vorsteuern aus den Reisekosten (Diäten und Bahntickets) konnten nicht anerkannt werden, da ein betrieblicher Zweck der durchgeführten Reisen nicht nachgewiesen werden konnte. Bei den geltend gemachten Bewirtungsspesen konnte gleichfalls nicht nachgewiesen werden, dass die geltend gemachten Aufwendungen der Werbung dienen und die betriebliche und berufliche Veranlassung bei weitem überwiegt.

Insgesamt konnten daher Vorsteuern in Höhe von Euro 764,00 nicht anerkannt werden, da die Lieferungen oder sonstigen Leistungen nicht für das Unternehmen des Herrn NameBf ausgeführt worden sind.

Gemäß § 20 BAO sind Ermessensentscheidungen innerhalb der vom Gesetz gezogenen Grenzen des Ermessens nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Ziel der amtswegigen Wiederaufnahme ist ein insgesamt rechtmäßiges Ergebnis. Daher ist grundsätzlich dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit gegenüber dem der Rechtsbeständigkeit der Vorzug einzuräumen.

2) Umsatzsteuer 2007:

Es wird vorab auf die Feststellungen zur Wiederaufnahme des Verfahrens verwiesen. Insgesamt konnten daher Vorsteuern in Höhe von Euro 746,00 nicht anerkannt werden, da die Lieferungen oder sonstigen Leistungen nicht für das Unternehmen des Herrn NameBf ausgeführt worden sind.

Hinsichtlich der größeren Posten wird im Einzelnen noch angeführt:

- Die Rechnung des Notars Name5 vom 26.4.2007 in Höhe von Euro 1.165,60 brutto (Vorsteuer Euro 160,10) betrifft die Liquidation der NameUnternehmen und nicht das Unternehmen des Herrn NameBf.*
- Die geltend gemachten Ausgaben für Werbung (Kauf Ski Geschäftsanbahnung von der Fa. Head in Höhe von Euro 270,00 brutto (Vorsteuer Euro 45,00) sowie Kauf Tennisschläger von der Fa. Head in Höhe von Euro 110,00 brutto (Vorsteuer Euro 18,33) konnten nicht anerkannt werden. Aus den angebrachten Vermerken kann ein betrieblicher Zusammenhang mit Ihrem Unternehmen bzw. Verwendungszweck nicht geschlossen werden. Darüber hinaus ist festzuhalten, dass es sich bei diesen als "Werbung/Präsent" bezeichneten Geschenken nach der Rechtsprechung jedenfalls um nicht abzugsfähige Repräsentationsaufwendungen handelt.*
- Hinsichtlich der geltend gemachten Telefonkosten (Festnetz und Handy) wurde bisher kein Privatanteil ausgeschieden. Seitens der Bescheid erlassenden Behörde werden im Schätzungsweg ein Privatanteil in Höhe von 30 % angesetzt und die darauf entfallenden Vorsteuern ausgeschieden (Vorsteuern aus Telefonkosten insgesamt Euro 355,80, davon Privatanteil Euro 106,74).*
- Darüber hinaus wurde hinsichtlich der Rechnung von der Fa. NameFirma aus dem Nettobetrag von Euro 487,80 eine Vorsteuer herausgerechnet und geltend gemacht. Bei dieser Rechnung wäre richtigerweise vom Nettobetrag ein innergemeinschaftlicher Erwerb zu erklären gewesen und daraus eine Vorsteuer aus innergemeinschaftlichem Erwerb anzusetzen gewesen. Die herausgerechnete Vorsteuer in Höhe von Euro 78,86 ist dementsprechend zu kürzen.*
- Die Vorsteuern aus den Reisekosten (Diäten und Bahntickets) konnten nicht anerkannt werden, da ein betrieblicher Zweck der durchgeführten Reisen nicht nachgewiesen werden konnte. Bei den geltend gemachten Bewirtungsspesen konnte gleichfalls nicht nachgewiesen werden, dass die geltend gemachten Aufwendungen der Werbung dienen und die betriebliche und berufliche Veranlassung bei weitem überwiegt.*

Zusätzlich konnte betreffend Umsatzsteuer 2007 nachfolgender Sachverhalt festgestellt werden.

Mit als "Kaufvertrag" bezeichneter Urkunde vom 12.4.2006 wurden von Herrn NameBf ein Automarke1 bei der Fa. NameAutofirma in Ort4 bestellt. Als Liefertermin & Lieferort wurde Anfang April 2007 in Ort1 in Öst vereinbart. Mit Rechnungsdatum vom 23.03.2007 wurde der Automarke1 bei der Fa. NameAutofirma in Ort4 erworben. Der Nettokaufpreis für das Fahrzeug betrug € 134.128,00. Als Lieferanschrift scheint auf der Rechnung NameBf, AdrBekannterBf, Deutschland auf. Herr NameBf hat bei der Fa. NameAutofirma am 28.3.2007 eine Bestätigung der innergemeinschaftlichen Lieferung des Fahrzeuges unterfertigt. Laut dem Vorbringen in der Berufung gegen den Bescheid über die Festsetzung der Umsatzsteuer für den Erwerb neuer Fahrzeuge (Fahrzeugeinzelbesteuerung) zur St.Nr. StNrX wird von Herrn NameBf vorgebracht, dass er das Fahrzeug am 29.03.2007 beim genannten Autohändler in Ort4 abholt und zum Standort in AdrBekannterBf gefahren hätte. In Deutschland sei die Umsatzsteuer für die Fahrzeugeinzelbesteuerung fristgerecht am 11.05.2007 entrichtet worden.

Das Fahrzeug wurde von Herrn NameBf bereits am 27.03.2007 in Deutschland zugelassen.

Herr NameBf hat seit Jänner 2003 einen Zweitwohnsitz in AdresseBruderBf, seit 15.03.2007 verfügt er über einen Zweitwohnsitz in AdrBekannterBf.

Zur Frage des innergemeinschaftlichen Erwerbes ist vorab anzuführen, dass sich der Ort des innergemeinschaftlichen Erwerbs im Sinne des Bestimmungslandsprinzips grundsätzlich am Ende der Beförderung oder Versendung des Gegenstandes befindet. Das Besteuerungsrecht wird jenem Mitgliedstaat zugewiesen, in dem die Beförderung oder Versendung endet (vgl. zur deutschen Rechtslage Sölch/Ringleb, Umsatzsteuer⁶³, § 1a Rz 8) und in dessen Gebiet damit die Verwendung des Fahrzeuges erfolgt (Scheiner/Kolacny/Caganek, UStG 1994, Anm. 3 zu Art. 3 Abs. 8).

Voraussetzung ist, dass zwischen der (erstmaligen) Verschaffung der Verfügungsmacht am Fahrzeug und dessen Bewegung von einem Mitgliedstaat in den anderen ein innerer Zusammenhang besteht. Das unterscheidet den innergemeinschaftlichen Erwerb vom innergemeinschaftlichen Verbringen. Güterbewegungen, die nach einer Lieferung und ohne inneren Zusammenhang mit ihr erfolgen, stellen keinen innergemeinschaftlichen Erwerb dar (vgl. Ruppe, UStG3, Art. I BMR Tz 15). Solche Bewegungen könnten zwar ein innergemeinschaftliches Verbringen darstellen, erfolgt das aber durch eine Privatperson und betrifft nur neue Fahrzeuge, löst diese keine Erwerbsteuerpflicht aus (vgl. Ruppe, UStG³, Art. I BMR Tz 75 unter Hinweis auf Pernt, RdW 1996, 380).

In der Entscheidung Rs C-84/09 X, führt der EuGH aus, dass hinsichtlich der Frage in welchem Mitgliedstaat das gelieferte Fahrzeug zur "Endverwendung" durch den Abnehmer kommen soll, eine umfassende Analyse aller objektiven Umstände sowie der durch objektive Anhaltspunkte untermauerten Absicht des Abnehmers erforderlich ist. Zu solchen relevanten Umständen zählt der EuGH zB den zeitlichen Ablauf der Beförderung, den Ort seiner Registrierung und

seiner gewöhnlichen Verwendung, den Wohnort des Erwerbers sowie das "Bestehen oder Fehlen von Verbindungen, die der Erwerber zum Liefermitgliedstaat oder einem anderen Mitgliedstaat unterhält.

Im hier zu beurteilenden Fall ist davon auszugehen, dass das Fahrzeug nach dessen Lieferung durch den österreichischen Fahrzeughändler bzw. der von Ihnen durchgeführten Abholung am 29.03.2007 gar nicht nach Deutschland verbracht worden ist, zudem die Anmeldung des Fahrzeuges in Deutschland - offensichtlich nur unter Vorlage der Fahrzeugpapiere - bereits am 27.03.2007 durchgeführt worden ist. Auch wenn das Fahrzeug Österreich für wenige Tage verlassen haben sollte, ist es danach jedenfalls immer wieder an den dauernden Standort in Österreich zurückgekehrt. Unter diesen Umständen kann keineswegs davon gesprochen werden, dass der Endpunkt der Lieferung vom 29.03.2007 Deutschland gewesen sein könnte.

Auch unter Bezugnahme auf die erwähnte EuGH-Entscheidung steht fest, dass zwar die Registrierung des Fahrzeuges in Deutschland durchgeführt wurde, die gewöhnliche Verwendung des Fahrzeuges jedoch in Österreich erfolgte. Zweifelsfrei fest steht, dass der Mittelpunkt Ihrer Lebensinteressen und somit auch Ihr Hauptwohnsitz im Sinn des KFG 1967 in Österreich liegen. Im Zuge der Niederschrift vom 07.09.2007 haben Sie bekannt gegeben, dass Sie bei Ihrem Bruder NameBruderBf, AdresseBruderBf in Ort3 gemeldet seien. In der AdrBekannterBf ebenfalls in Ort3 seien Sie ebenfalls gemeldet, wo sich auch ein Büro von Ihnen befinde. Eine Steuernummer in Deutschland sei zwar vorhanden, jedoch würden derzeit noch keine Einnahmen erzielt, die Firma sei derzeit noch ruhend gemeldet. Zum Büro in der AdrBekannterBf wurde von Ihnen noch angegeben, dass dieses im Besitz eines Bekannten, Herrn NameBekannterBf, sei. Es gebe keinen Mietvertrag, sondern nur eine mündliche Vereinbarung.

Durch Erhebungen bei der deutschen Finanzverwaltung konnte festgestellt werden, dass die von Herrn NameBf im Rahmen der Niederschrift angeführte Steuernummer jene über die Durchführung der Fahrzeugeinzelbesteuerung ist, auf dem Einfamilienhaus des Herrn NameBekannterBf in der AdrBekannterBf ergibt sich auch kein Hinweis auf eine Firma. Nachweise hinsichtlich eines Standortes oder einer Nutzung des Fahrzeuges in Deutschland konnten in den Verfahren über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe bzw. Festsetzung der Umsatzsteuer für den Erwerb neuer Fahrzeuge (Fahrzeugeinzelbesteuerung) zu St.Nr. StNrX nicht vorgebracht werden. Diesbezüglich wird auch auf die Entscheidung des UFS Ort1inÖst vom 08.04.2011 betreffend Normverbrauchsabgabe 2007, GZ. RV/0286-S/08 verwiesen.

Die Bescheid erlassende Behörde kommt nach Würdigung des festgestellten Sachverhaltes unter Wahrung des Grundsatzes der freien Beweiswürdigung zum Schluss, dass es zu keinem innergemeinschaftlichen Erwerb in Deutschland gekommen ist. Das Fahrzeug gelangte durch eine "normale" nationale Lieferung in die Hände von Herrn NameBf und hat im Zuge der

Lieferung Österreich überhaupt nicht verlassen. Die Verfügungsmacht wurde Herrn NameBf in Österreich verschafft (Abholfall, ruhende Lieferung) und das Fahrzeug auch hier verwendet.

Da das Fahrzeug nicht vom liefernden Unternehmer oder vom Abnehmer in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert oder versendet worden ist, liegen die Voraussetzungen einer steuerfreien innergemeinschaftlichen Lieferung nicht vor. Nachdem die Fa. NameAutofirma aber mit der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmannes gehandelt und die Lieferung aufgrund Ihrer unrichtigen Angaben als steuerfrei behandelt hat, schuldet Herr NameBf gem. Art 7 Abs. 4 UStG die entgangene Steuer in Höhe von € 26.825,60.

Der steuerliche Vertreter des Bf. brachte am 15. Juni 2012 (Datum des Einlangens) Beschwerde mit folgendem Inhalt ein:

... unter Berufung auf die uns von oa Klienten erteilte Vollmacht erheben wir gemäß § 243 BAO gegen den Bescheid des Finanzamts ABC vom 16.5.2012, eingelangt am 30.5.2012, innerhalb offener Frist das Rechtsmittel der Berufung.

Die Berufung richtet sich gegen die Festsetzung der Umsatzsteuer für das Jahr 2007 in Höhe von EUR 35.533,94. Wir beantragen die Umsatzsteuer entsprechend der bisherigen Vorschreibung mit EUR 7.962,34 festzusetzen.

1. Sachverhalt

Herr Anton NameBf verfügt über einen Hauptwohnsitz in Österreich (AdresseBf) und einen Nebenwohnsitz in Deutschland (AdrBekannterBf). Herr NameBf hat am 23.3.2007 beim österreichischen Autohaus NameAutofirma (AdrAutofirma) ein neues Kraftfahrzeug der Marke Automarke1 (idF Fahrzeug) mit einem Stand von 68 km für private Zwecke erworben. Der Kaufpreis für das Fahrzeug betrug EUR 134.128,-.

Im Zuge der Lieferung wurde das Fahrzeug von Herrn NameBf am 29.3.2007 physisch von Österreich nach Deutschland zu dessen deutschen Nebenwohnsitz in Ort3 transportiert, da das Fahrzeug nach Maßgabe der bereits bei Erwerb bestehenden Absicht in Deutschland verwendet werden sollte. Aus diesem Grund wurde vom Autohaus NameAutofirma über die Lieferung eine Rechnung ohne Umsatzsteuer mit einem Hinweis auf das Vorliegen einer steuerbefreiten innergemeinschaftlichen Lieferung gem Art 7 UStG ausgestellt.

Korrespondierend dazu hat Herr NameBf im Rahmen einer Fahrzeugeinzelbesteuerung einen innergemeinschaftlichen Erwerb eines neuen Fahrzeugs in Deutschland erklärt und die deutsche Erwerbssteuer iHv EUR 25.484,32 (19 % des Kaufpreises iHv EUR 134.128,-) nach Maßgabe des Bescheids des Finanzamts Ort3 vom 2.5.2007 ordnungsgemäß abgeführt.

Anschließend wurde das Fahrzeug in Deutschland auf Herrn NameBf zum Verkehr zugelassen (amtliches Kennzeichen Kennzeichen). Das Fahrzeug wurde in Deutschland am Nebenwohnsitz garagiert und von dort aus fast ausschließlich für Fahrten in Deutschland und in andere EU-

Mitgliedstaaten (sowie in Einzelfällen auch für Fahrten in Österreich) verwendet. Mit Wirkung zum 12.10.2007 wurde das Fahrzeug bei einem Kilometerstand von 8.246 in Deutschland abgemeldet und wegen des bevorstehenden Winters stillgelegt.

Nach Ablauf der Winterpause wurde das Fahrzeug Anfang April 2008 von Deutschland nach Österreich eingebracht und hier auf den österreichischen Hauptwohnsitz von Herrn NameBf kraftfahrrechtlich zugelassen. Im Rahmen der kraftfahrrechtlichen Zulassung und Abfuhr der NoVA in Österreich bzw der daraufhin vom Finanzamt ABC eingeleiteten Außenprüfung vertrat das Finanzamt bezüglich der Umsatzsteuer die Ansicht, dass der Fahrzeugverkauf zwar als steuerbefreite innergemeinschaftliche Lieferung für das Autohaus NameAutofirma in Österreich sowie korrespondierend als innergemeinschaftlicher Erwerb von Herrn NameBf in Deutschland zu qualifizieren sei. Gleichzeitig liege aber unabhängig von der tatsächlichen physischen Verbringung im April 2008 bereits im März 2007 ein innergemeinschaftliches Rückverbringen des zu diesem Zeitpunkt neuen Fahrzeuges von Deutschland nach Österreich vor, sodass der Beschwerdeführer einen steuerpflichtigen innergemeinschaftlichen Erwerb in Österreich gem Art 1 Abs 7 UStG verwirkliche (siehe auch Niederschrift des Finanzamts ABC vom 8.4.2008). Dementsprechend wurde vom Finanzamt ABC mit Bescheid vom 9.4.2008 Umsatzsteuer für den Erwerb eines neuen Fahrzeuges iHv EUR 26.825,60 (20% des Kaufpreises iHv EUR 134.128,-) sowie ein Verspätungszuschlag iHv EUR 1.342,28 festgesetzt und wurde diese Vorschreibung in weiterer Folge zunächst auch vom UFS bestätigt (Geschäftszahl). In Folge einer dagegen von Herrn NameBf eingebrachten Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof hat der UFS jedoch die Rechtswidrigkeit dieser Beurteilung erkannt und seine ursprüngliche Berufungsentscheidung selbst gem § 300 BAO aufgehoben (Zahl) bzw wurde daraufhin der ursprünglichen Berufung von Herrn NameBf stattgeben (Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes ABC vom 7.2.2012).

Im Anschluss an ein neuerliches Ergänzungsersuchen vom 7.2.2012 hat das Finanzamt ABC eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen verfügt und einen - mit der gegenständlichen Berufung angefochtenen - geänderten Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2007 erlassen, in welchem Herrn NameBf ua der Vorsteuerabzug aus verschiedenen Eingangsleistungen gekürzt wurde. Darüber hinaus vertritt das Finanzamt - entgegen seiner ursprünglichen Beurteilung und ohne dass sich in der Zwischenzeit neue Sachverhaltselemente ergeben haben - die Ansicht, dass die Lieferung des Fahrzeuges durch das Autohaus NameAutofirma an Herrn NameBf nicht als eine innergemeinschaftliche Lieferung von Österreich nach Deutschland, sondern vielmehr als eine der österreichischen Umsatzsteuer unterliegende Inlandslieferung zu qualifizieren sei. Da Herr NameBf hinsichtlich des Verwendungszwecks des Fahrzeuges falsche Angaben gegenüber dem Autohaus NameAutofirma gemacht habe, hafte er gem Art 7 Abs 4 UStG für die Umsatzsteuer iHv EUR 26.825,60.

2. Begründung

2.1. Unzulässigkeit der Wiederaufnahme des Verfahrens

Die Behörde beruft sich in Ihrer Bescheidbegründung darauf, dass im gegenständlichen Fall neue Tatsachen hervorgekommen sind und daher eine amtswegige Wiederaufnahme des Verfahrens gem § 303 Abs 4 BAO zulässig ist.

Als (einzige) Begründung für das Hervorkommen neuer Tatsachen führt das Finanzamt ABC aus, dass erst mit Einsichtnahme und Prüfung der nachträglich im Februar 2012 angeforderten und von Herrn NameBf vorgelegten Belege festgestellt werden konnte, dass hinsichtlich verschiedener Eingangsleistungen (welche in keinem Zusammenhang mit dem gegenständlichen Fahrzeug stehen!) zu Unrecht ein Vorsteuerabzug iHv EUR 746,- geltend gemacht wurde. Diese Behauptung ist jedoch nicht zutreffend, da das Finanzamt bereits mit Prüfungsauftrag vom 19.3.2008 eine Prüfung der Umsatzsteuer 01/2007 bis 11/2007 gem § 147 BAO vorgenommen hat. Aus diesem Grund ist davon auszugehen, dass dem Finanzamt im Zeitpunkt der erstmaligen Erlassung des Umsatzsteuerbescheides 2007 am 21.10.2008 bzw des Bescheids über die Fahrzeugeinzelbesteuerung vom 9.4.2008 diese Belege bzw der diesen Bescheiden zugrundeliegende Sachverhalt bereits vollständig bekannt war.

Da das Finanzamt ABC (bzw dessen Mitarbeiter Name4, welcher sowohl bei der damaligen Außenprüfung als auch der nunmehrigen Wiederaufnahme des Verfahrens involviert war) somit bereits zum Zeitpunkt der erstmaligen Bescheiderlassung zu der nunmehr im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung gelangen hätte können, ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens entsprechend der Judikatur des VwGH (zB VwGH 4.3.2009, 2004/15/0135; 23.2.2010, 2006/15/0134; 29.7.2010, 2006/15/0006; 31.5.2011, 2009/15/0135; ebenso UFS 13.1.2012, RV/0118-L/10) nicht zulässig. In diesem Zusammenhang ist auch darauf hinzuweisen, dass es bei einer amtswegigen Wiederaufnahme entsprechend der Judikatur des VwGH (30.9.1987, 87/13/0006) und UFS (Entscheidung vom 12.5.2009, RV/0302-I/06) Aufgabe der Abgabenbehörde ist, die von ihr verfügte Wiederaufnahme durch unmissverständliche Hinweise darauf zu begründen, welche Tatsachen oder Beweismittel neu hervorgekommen sind. Dies ist im gegenständlichen Fall jedoch nicht erfolgt. Vielmehr drängt sich der Verdacht auf, dass die Belege nur angefordert wurden, um eine Wiederaufnahme des Verfahrens und eine neuerliche Vorschreibung der Umsatzsteuer für das Fahrzeug zu erreichen, was insbesondere durch das Verhältnis zwischen den gekürzten Vorsteuern iHv EUR 746,- und der für das Fahrzeug vorgeschriebenen Umsatzsteuer iHv EUR 26.825,60 zum Ausdruck kommt.

In Bezug auf die nachträgliche Vorschreibung der Umsatzsteuer für das Fahrzeug ist zudem auf folgenden Umstand hinzuweisen:

Wie bereits ausgeführt hat das Finanzamt ABC im Rahmen der durchgeführten Außenprüfung festgestellt, dass der Fahrzeugverkauf als steuerbefreite innergemeinschaftliche Lieferung für das Autohaus NameAutofirma in Österreich sowie korrespondierend als

innergemeinschaftlicher Erwerb für Herrn NameBf in Deutschland zu qualifizieren ist (vgl. Niederschrift vom 10.4.2008: "Hinsichtlich der innergemeinschaftlichen Lieferung des Fahrzeugs von Österreich nach Deutschland ist auszuführen, dass ..."). Das Vorliegen einer innergemeinschaftlichen Lieferung im gegenständlichen Fall wurde auch vom UFS in seiner (ersten) Berufungsentscheidung vom 20.4.2011 (RV/0287-S/08) bestätigt (vgl. " ... die Zulassung zum Verkehr und die Entrichtung der deutschen KFZ-Steuer kann als Indiz dafür betrachtet werden, dass der PKW tatsächlich von Österreich nach Deutschland im Zuge einer innergemeinschaftlichen Lieferung verbracht wurde ..."). Eine Wiederaufnahme des Verfahrens und Vorschreibung der Umsatzsteuer für dieses Fahrzeug gem Art 7 Abs 4 UStG mit der Begründung des Vorliegens eines neuen Sachverhalts ist nicht zulässig, da der Behörde der entscheidungsrelevante Sachverhalt im Zeitpunkt der erstmaligen Bescheiderlassung bereits vollständig bekannt war und auch keine im bisherigen Verfahren noch nicht bekannte Tatsachen neu hervorgekommen sind (vgl. ua VwGH 9.7.1997, 96/13/0185 wonach eine Wiederaufnahme nicht dazu dienen darf, bloß die Folgen einer unzutreffenden rechtlichen Würdigung eines offengelegten Sachverhalts zu berichtigen).

Im Ergebnis ist eine amtswegige Wiederaufnahme des Verfahrens mangels Hervorkommens neuer Tatsachen iSv § 303 Abs 4 BAO nicht zulässig. Im Übrigen ist davon auszugehen, dass das Finanzamt ABC das ihr im Rahmen der amtswegigen Verfügung der Wiederaufnahme zustehende Ermessen missbraucht hat. Dies einerseits deshalb, weil die neuerliche Prüfung eines bereits vollständig bekannten Sachverhalts gegen das Wiederholungsverbot gem § 148 Abs 3 BAO verstößt. Andererseits wurde die Wiederaufnahme offensichtlich aus dem alleinigen Grund vorgenommen, um über einen bereits vollständig bekannten Sachverhalt - dessen bisherige rechtliche Beurteilung vom Finanzamt nach Beschwerde an den VwGH nicht mehr aufrecht erhalten werden konnte - noch einmal mit einer nunmehr anderslautenden rechtlichen Begründung (welche jedoch auch einen geänderten Sachverhalt voraussetzt) zu entscheiden.

2.2 Keine Umsatzsteuerschuld gem Art 7 Abs 4 UStG

Da das Fahrzeug im Zuge der Lieferung physisch von Österreich nach Deutschland transportiert und dort entsprechend der bereits bei Erwerb bestehenden Absicht von Herrn NameBf verwendet wurde, ist die Lieferung durch das Autohaus NameAutofirma zu Recht als innergemeinschaftliche Lieferung in Österreich sowie als innergemeinschaftlicher Erwerb für Herrn NameBf in Deutschland behandelt worden. Der Umstand, dass Herr NameBf das Fahrzeug von vornherein in Deutschland - und nicht wie vom Finanzamt vertreten in Österreich - verwenden wollte, ergibt sich aufgrund folgender Erwägungen:

- Herr NameBf hat das Fahrzeug in Deutschland kraftfahrrechtlich angemeldet und dort im Rahmen einer Fahrzeugeinzelbesteuerung einen innergemeinschaftlichen Erwerb eines neuen Fahrzeugs erklärt und die deutsche Erwerbssteuer ebenso wie die deutsche

Kraftfahrzeugsteuer für die laufende Nutzung ordnungsgemäß abgeführt. Die Zulassung und Abfuhr der in Deutschland anfallenden Steuer ist in Übereinstimmung mit der Rechtsprechung des EuGH (Urteil vom 18.11.2010, Rs C-84/09, Rs X) als wesentliches Indiz dafür anzusehen, dass das Fahrzeug in Deutschland verwendet werden sollte. Der vom Finanzamt in seiner Bescheidbegründung hervorgehobene Umstand, wonach die Zulassung des Fahrzeugs in Deutschland bereits zwei Tage vor der tatsächlichen Abholung in Österreich erfolgte, ist in diesem Zusammenhang irrelevant. Diese Vorgehensweise wurde allein deshalb gewählt, damit Herr NameBf im Zeitpunkt der Abholung bereits über ein gültiges KFZ-Kennzeichen verfügte und das Fahrzeug nach Deutschland transportieren konnte bzw um den mit der Beantragung eines Überstellungskennzeichens verbundenen administrativen Aufwand zu vermeiden.

- Das Fahrzeug wurde deshalb beim Autohaus NameAutofirma und nicht bei einem deutschen Autohändler erworben, weil dieses Autohaus Herrn NameBf günstigere Kaufkonditionen sowie eine kürzere Lieferzeit anbieten konnte.

- Das Fahrzeug wurde in Deutschland am Nebenwohnsitz garagiert und von dort aus fast ausschließlich für Fahrten in Deutschland und in andere EU-Mitgliedstaaten (sowie in Einzelfällen auch für Fahrten in Österreich) verwendet.

- Herr NameBf hat bereits das Vorgängerfahrzeug (Automarke2) über den Zeitraum von April 2003 bis Anfang 2007 in Deutschland dauerhaft verwendet bzw garagiert. Der Umstand, dass dieses Vorgängerfahrzeug durch das gegenständliche Fahrzeug (Automarke1) ersetzt werden sollte, spricht ebenfalls dafür, dass auch bezüglich des gegenständlichen Fahrzeugs von vornherein eine Verwendung in Deutschland getätigt wurde.

Die Beschwerde wurde vom Finanzamt ohne Erlassung einer Beschwerdeverentscheidung (vormalige Bezeichnung Berufungsvorentscheidung) vorgelegt.

Dem **Vorlagebericht** war zu entnehmen:

Art. 7 Abs. 4 UStG, Vorliegen einer Umsatzsteuerschuld nach Art 7 Abs. 4 UStG.

Das Finanzamt beantragt, die Berufung als unbegründet abzuweisen und verweist auf die ausführliche Bescheidbegründung vom 16.05.2012.

In **Beantwortung eines Mängelbehebungsauftrages** teilte der steuerliche Vertreter dem BFG fristgerecht mit, dass sich die eingebrachte Berufung sowohl gegen Bescheid des Finanzamtes ABC über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer 2007 als auch gegen den Umsatzsteuerbescheid 2007 selbst richte.

Es werde die Aufhebung des Bescheids über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer 2007 beantragt, da die gesetzlichen Voraussetzungen für eine

Wiederaufnahme des Verfahrens nicht vorliegen würden. Diesbezüglich dürfe auf die Begründung unter Punkt 2.1. der eingebrachten Berufung verwiesen werden. Als Folge der Aufhebung des Bescheids über die Wiederaufnahme des Verfahrens sei auch der geänderte Umsatzsteuerbescheid 2007 aufzuheben und werde um bescheidmäßige Festsetzung der Umsatzsteuer entsprechend der bisherigen Vorschreibung mit EUR 7.962,34 ersucht. Sollte das Bundesfinanzgericht der Rechtsauffassung betreffend Nichtvorliegen der gesetzlichen Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens nicht folgen, werde beantragt, den Umsatzsteuerbescheid 2007 dahingehend zu ändern, dass die Vorschreibung der Umsatzsteuer gemäß Art 7 Abs 4 UStG iHv EUR 26,825,60 aufgehoben wird. Diesbezüglich dürfe auf die Begründung unter Punkt 2.2. der eingebrachten Berufung verwiesen werden.

Die Beantwortung des Mängelbehebungsauftrages wurde vom BFG der Abgabenbehörde zur Möglichkeit der Stellungnahme übermittelt.

Der Amtsbeauftragte und der Prüfer gaben dazu mit Eingangsdatum 18. Mai 2018 folgende Stellungnahme ab:

Zur Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Umsatzsteuer 2007:

Erwiderungen des Amtsbeauftragten des Finanzamtes vom 18. Mai 2018:

Laut Beschwerdevorbringen habe das Finanzamt ABC als (einzige) Begründung für das Hervorkommen neuer Tatsachen angeführt, dass erst mit Einsichtnahme und Prüfung der nachträglich im Februar 2012 angeforderten und vom Beschwerdeführer (kurz BF) vorgelegten Belege festgestellt habe werden können, dass hinsichtlich verschiedener Eingangsleistungen (welche in keinem Zusammenhang mit dem gegenständlichen Fahrzeug stehen!) zu Unrecht ein Vorsteuerabzug iHv € 746,- geltend gemacht worden sei. Diese Behauptung sei nicht zutreffend, da das Finanzamt bereits mit Prüfungsauftrag vom 19.03.2008 eine Prüfung der Umsatzsteuer für den Zeitraum 01/2007 bis 11/2007 gem. § 147 BAO vorgenommen. Es sei daher davon auszugehen, dass dem Finanzamt im Zeitpunkt der erstmaligen Erlassung des Umsatzsteuerbescheids 2007 am 09.04.2008 diese Belege bzw. der diesen Bescheiden zugrundeliegende Sachverhalt bereits vollständig bekannt war.

*Zum Vorbringen des BF ist auszuführen, dass von der angeführten USO-Prüfung im Jahr 2008 zwar der Zeitraum 01-11/2007 umfasst war, im Rahmen dieser USO-Prüfung aber einzig und allein die Frage der Umsatzsteuer-, Normverbrauchsabgabe- und Kraftfahrzeugsteuerpflicht betreffend der vom BF angeschafften Fahrzeuge (ua des streitgegenständlichen Automarke1) behandelt und überprüft wurde. Diesbezüglich wird vor allem auf den beiliegenden Arbeitsbogen betreffend die USO-Prüfung 01-11/2007 mit der Auftragsbuchnummer ** sowie auch auf die beiliegende Stellungnahme des Betriebsprüfers vom 07.05.2018 und den EDV-Ausdruck aus dem Jahresprüfungsplan 2008 - Notizzettel zu ***** verwiesen, woraus hervorgeht, dass seitens des Betriebsprüfers keinerlei Belege betreffend geltend gemachter*

Vorsteuern angefordert wurden und sich solche auch nicht im gegenständlichen Arbeitsbogen befinden.

Dass die Überprüfung der Vorsteuern aus der USt-Jahreserklärung 2007 erst im Vorhalteverfahren im Februar 2012 erfolgt ist, kann auch aus dem Umstand geschlossen werden, dass die diesbezüglich vom - wieder damit befassten - Betriebsprüfer angefertigte Excel-Datei am 13.03.2012 erstellt wurde. Mit weiterem Ergänzungsersuchen vom 27.3.2012 wurde der BF aufgefordert, die betriebliche Veranlassung der in Frage stehenden Aufwendungen nachzuweisen.

Zum Beweis für dieses Vorbringen wird weiters die zeugenschaftliche Einvernahme des sowohl mit der USO-Prüfung für den Zeitraum 01-11/2007 als auch mit der Überprüfung der Vorsteuern für das Jahr 2007 im Rahmen des Vorhalteverfahrens im Jahr 2012 befassten Betriebsprüfers NamePrüfer angeboten.

Zusammenfassend wird nochmals festgehalten, dass im Rahmen der USO-Prüfung für den Zeitraum 01-11/2007 lediglich die Frage der Umsatzsteuer-, Normverbrauchsabgabe- und Kraftfahrzeugsteuerpflicht betreffend der vom BF angeschafften Fahrzeuge überprüft wurde und die Frage der Abzugsfähigkeit der vom BF für das Jahr 2007 im Rahmen seines Gewerbebetriebes geltend gemachten Vorsteuern erst im Zuge des im Jahr 2012 durchgeführten Vorhalteverfahrens behandelt wurde. Die für die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer 2007 maßgeblichen Tatsachen und Beweismittel sind dem Finanzamt ABC erst im Rahmen des im Jahr 2012 durchgeführten Vorhalteverfahrens bekannt geworden (siehe diesbezüglich auch die ausführliche Begründung des Bescheides über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer 2007).

Hinsichtlich des Hinweises auf das Verhältnis der gekürzten Vorsteuern iHv € 746,00 zu der für das Fahrzeug vorgeschriebenen Umsatzsteuer iHv € 26.825,60 in der Beschwerdebegründung wird seitens des Finanzamtes ABC beispielhaft auf die Entscheidung des VwGH vom 24.04.2014, 2010/15/0159 verwiesen, worin dieser ausführt, dass - im Rahmen der gem. § 20 BAO durchzuführenden Interessenabwägung - die Geringfügigkeit der neu hervorgekommenen Tatsachen an Hand der steuerlichen Auswirkungen der konkreten Wiederaufnahmegründe zu beurteilen ist und nicht auf Grund der steuerlichen Gesamtauswirkungen, die infolge Änderungen auf Grund anderer rechtlicher Beurteilungen im Sachbescheid vorzunehmen wären.

Weder absolut noch relativ geringfügig ist aufgrund der ständigen Rechtsprechung des VwGH eine Kürzung der Vorsteuern wie im gegenständlichen Fall im Ausmaß von € 746,00 bei insgesamt geltend gemachten Vorsteuern in Höhe von € 1.539,66 und einem Umsatz von € 47.510,00 (unter Außerachtlassung der Vorschreibung der Umsatzsteuer für das streitgegenständliche Fahrzeug liegt somit eine Änderung der Zahllast von mehr als 9 % vor). In diesem Zusammenhang wird etwa auch auf die Entscheidungen des UFSI vom 29.06.2012,

RV/0253-I/11 und des UFSW vom 1.10.2003, RV/0845-W/03 verwiesen. Ins Treffen zu führen ist weiters, dass der BF durch die Geltendmachung von Vorsteuern, die in keinem Zusammenhang mit seinem Gewerbebetrieb stehen und rein seinen Privatbereich betreffen, ein Verhalten gesetzt hat, welches ein berücksichtigungswürdiges Interesse des BF an der Aufrechterhaltung der Rechtskraft des Umsatzsteuerbescheides nicht zu begründen vermag. Das öffentliche Interesse an der Vollziehung der Abgabengesetze sowie der Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung sind somit über die Interessen des BF zu stellen.

Stellungnahme des Betriebsprüfers vom 18. Mai 2018:

*Laut Prüfungsauftrag vom 13.3.2008 wurde für den Zeitraum 1-11/2007 eine Umsatzsteuersonderprüfung beim o.a. Abgabepflichtigen durchgeführt. Als Prüfungsschwerpunkt wurde bereits vor Beginn der Prüfung eine eventuelle NoVA-, KR- und USt-Pflicht hinsichtlich der vom Abgabepflichtigen angeschafften Fahrzeuge Automarke2 und Automarke1 festgelegt. Dies wurde im Notizzettel zur Steuernummer ***** (Jahresprüfungsplan 2008) durch den Teamleiter NameTeamleiter am 8.10.2007 im Bp 2000 so eingetragen (Beilage 1).*

*Wie aus dem Arbeitsbogen zur Umsatzsteuerprüfung mit der Auftragsbuchnummer ** hervorgeht, wurde im Rahmen dieser Prüfung lediglich eine eventuelle NoVA-, KR- und USt-Pflicht der angeschafften KFZ überprüft. Die Abzugsfähigkeit diverser Vorsteuerbeträge wurde im Zuge der Umsatzsteuerprüfung nicht überprüft. Es wurden diesbezüglich auch keine Belege im Rahmen der Prüfung angefordert, sondern ausschließlich Unterlagen, die den dauernden Standort der Fahrzeuge nachweisen sollen. Die Überprüfung der Vorsteuern aus der Umsatzsteuer-Jahreserklärung 2007 erfolgte erst im Vorhalteverfahren im Februar 2012. Das geht auch aus der Excel-Datei (Beilage 2) der nicht anzuerkennenden Vorsteuern hervor. Diese wurde erst im Zuge der Überprüfung der Umsatzsteuer-Jahreserklärung 2007 am 13.03.2012 erstellt.*

Mit Ergänzungsersuchen vom 7.2.2012 wurde der Abgabepflichtige aufgefordert, die im Jahr 2007 geltend gemachten Vorsteuern nachzuweisen. Mit Schreiben vom 22.2.2012 wurden die entsprechenden Unterlagen und das Umsatzsteuerjournal 2007 vorgelegt. Aufgrund der vorgelegten Unterlagen wurde am 13.3.2012 eine Excel-Aufstellung erstellt, auf der die nicht anerkannten Vorsteuerbeträge aus der Umsatzsteuer-Jahreserklärung angeführt sind. Mit Ergänzungsersuchen vom 27.3.2012 wurde der Abgabepflichtige aufgefordert, die betriebliche Veranlassung der geltend gemachten Aufwendungen nachzuweisen. Mit Vorhaltsbeantwortung vom 18.4.2012 wurde zum Ergänzungsersuchen vom 27.3.2012 Stellung genommen. Die zu Unrecht geltend gemachten Vorsteuern wurden daher im Umsatzsteuerbescheid 2007 vom 16. Mai 2012 nicht anerkannt.

Als Anhang zu der Stellungnahme wurden folgende Ablichtungen vorgelegt:

Notizzettel zu *** - Jahresprüfungsplan 2008***Teamleiter: (letzte Änderung - NameTeamleiter am 8.10.2007)**Überprüfung NOVA, KR bzw. USt-Pflicht hinsichtlich Automarke1 bzw. Automarke2***Eigenschaften von Vorsteuern_2007.xlsx**

<i>Autoren</i>	<i>NamePrüfer</i>
<i>Zuletzt gespeichert von</i>	<i>NamePrüfer</i>
<i>Inhalt erstellt</i>	<i>13.03.2012 09:47</i>
<i>Letzte Speicherung</i>	<i>06.03.2018 13:04</i>
<i>Zuletzt gedruckt</i>	<i>16.05.2012 14:31</i>

Die Stellungnahme des Prüfers (inklusive der zwei genannten Anlagen) und des Amtsbeauftragten des Finanzamtes ABC wurden der steuerlichen Vertretung des Bf. zur Kenntnisnahme und zur Möglichkeit der Stellungnahme übermittelt.

Vom steuerlichen Vertreter des Bf. wurde keine Stellungnahme dazu abgegeben.

3. Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer 2007**Vom BFG nach Beweiswürdigung zugrundegelegter, entscheidungsrelevanter Sachverhalt:**

Das BFG ist im Rahmen der freien Beweiswürdigung zu der Überzeugung gelangt, dass die Abgabenbehörde erst im Rahmen der im Jahr 2012 durchgeführten Ermittlungen durch die Beantwortung der im Verfahrensgang genannten Ergänzungsansuchen aus 2012 Kenntnis davon erlangt hat, dass die im Bescheid betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Umsatzsteuer 2007 vom 16. Mai 2012 als Wiederaufnahmegründe genannten Aufwendungen, für die der Bf Vorsteuerabzug geltend gemacht hatte, der privaten Sphäre des Bf zuzurechnen sind.

Im Verfahren betreffend Umsatzsteuer 2007 - Erlassung des Umsatzsteuerbescheides 2007 vom 21.10.2008 - war dies der Abgabenbehörde nicht bekannt.

Es waren insbesondere folgende Überlegungen maßgebend:

Für den Zeitraum 1 bis 11/2007 wurde 2008 eine Umsatzsteuernachschau durchgeführt, diese hatte aber - wie dem Notizzettel des Teamleiters "Jahresprüfungsplan 2008" vom 8.10.2007 zu entnehmen ist, nicht die Überprüfung der Umsätze bzw. geltend gemachten Vorsteuern

2007 zum Inhalt, sondern Folgendes: *"Überprüfung NOVA, KR bzw. USt-Pflicht hinsichtlich Automarke1 bzw. Automarke2"*.

Dies wird auch durch den Inhalt des Arbeitsbogens zur genannten Umsatzsteuerprüfung (ABNr. **) bestätigt.

Im Arbeitsbogen betreffend diese Umsatzsteuerprüfung befinden sich weder Ablichtungen von Belegen betreffend geltend gemachter Vorsteuerbeträge noch Aufzeichnungen oder Hinweise in dieser Richtung.

Im Arbeitsbogen findet sich die Feststellung, dass im Rahmen dieser Prüfung eine eventuelle NoVA-, KR- und USt-Pflicht der angeschafften KFZ überprüft worden ist.

In der Beilage zur Niederschrift vom 08.04.2008 bzw. 10.4.2008 (Leiter der Schlussbesprechung NamePrüfer) wird einleitend festgestellt:

"Im Zuge von Erhebungen seitens des Finanzamtes ABC wurde folgender Sachverhalt festgestellt:

Herr NameBf, geb. Datum, wohnhaft in AdresseBf (Hauptwohnsitz seit 1984) wurde im Zuge von Erhebungen seitens des Finanzamtes ABC zur Verwendung des Fahrzeuges mit dem Kennzeichen Kennzeichen befragt, das er im März 2007 (Rechnungsdatum 23.3.2007) beim Autohaus NameAutofirma in OrtinÖst erworben hat. Zugelassen wurde das Fahrzeug am 27.3.2007 auf Herrn NameBf, AdrBekannterBf. Weiters wurde festgestellt, daß unter dem gleichen Kennzeichen Kennzeichen vom 11.4.2003 bis 20.3.2007 ein Automarke2 auf Herrn NameBf zugelassen war. Herr NameBf war seit 2003 in Ort3 unter der Adresse AdresseBruderBf (bei seinem Bruder Herrn NameBruderBf) polizeilich gemeldet und ist seit 15.3.2007 unter der Anschrift AdrBekannterBf bei einem Bekannten (Herr NameBekannterBf) gemeldet."

Es folgen sodann "Feststellungen zur Normverbrauchsabgabe", "Kraftfahrzeugsteuer", "Umsatzsteuer Automarke1", Umsatzsteuer Automarke2", Allgemeine Feststellungen sowie Berechnungsblätter dazu.

In seiner Stellungnahme vom 18. Mai 2018 gab der Betriebsprüfer NamePrüfer an, dass die Abzugsfähigkeit diverser Vorsteuerbeträge im Zuge der Umsatzsteuerprüfung nicht überprüft wurde, sowie, dass diesbezüglich auch keine Belege im Rahmen der Prüfung angefordert wurden, sondern ausschließlich Unterlagen, die den dauernden Standort der Fahrzeuge nachweisen sollen.

So findet sich auch zur Stellungnahme des Betriebsprüfers zur "Berufung" vom 13.5.2008 folgende Ausführung:

"Im Zuge der durchgeführten Aussenprüfung USO (01-11/2007) wurden die Treibstoffkosten laut Buchhaltung für den Automarke überprüft. Dabei wurde festgestellt, daß dieses KFZ vorwiegend in Ort2 und in Ort6 bzw. Ort7 betankt wird. ..."

In Beantwortung des vom Betriebsprüfer NamePrüfer am 7.2.2012 an den Bf. gerichteten Ergänzungsansuchens teilte der steuerliche Vertreter NameStber am 22.2.2012 (eingelangt am 24.2.2012) mit:

"Namens und im Auftrag des Klienten werden in der Anlage zum Nachweis der Vorsteuern die Kopien (88 Stück) übermittelt, aus welchen die Vorsteuerabzüge für das Jahr 2007 ersehen werden können. Weiters wird das Umsatzsteuer-Journal betreffend die Vorsteuern 2007 (4 Blätter) beigelegt, aus welchem die Gesamtsumme von EUR 1.539,66 hervorgeht.

*Die Einnahmen/Ausgabenrechnung 2007 wurde bereits am 20.10.2008 per Einschreibesendung übermittelt; das war der erstfolgende Werktag (Montag) zu der am 18.10.2008 (Samstag) online eingereichten Umsatz- und Einkommensteuererklärung für 2007. Der Postaufgabeschein * liegt in Kopie bei.*

Falls die Jahresabschlussmappe 2007 nicht aufgefunden werden kann, ersuche ich um Mitteilung."

Festgestellt wird dazu, dass im Beantwortungsschreiben des steuerlichen Vertreters kein Hinweis darauf zu finden ist, dass der Betriebsprüfer NamePrüfer, der das Ergänzungsersuchen übersendet hatte, im Rahmen der USO-Prüfung 1-11/2007 bereits Einsicht in diese Belege genommen hätte.

Auch in der Beantwortung des weiteren Ergänzungsersuchens durch den Betriebsprüfer vom 27.03.2012, mit dem auszugsweisen Wortlaut

"Betreffend das Jahr 2007 werden noch folgende Unterlagen benötigt:

Für die angeführten Reisen (laut vorgelegter Reisespesenabrechnung vom 24.02.2012) ist anhand geeigneter Unterlagen der betrieblich veranlasste Zweck jeder einzelnen Reise nachzuweisen.

Weiters ist die betriebliche Veranlassung der geltend gemachten Bewirtungsspesen sowie für die am Konto 7670 verbuchten Aufwendungen für den Ankauf von Ski und Tennisschläger der betriebliche Zweck anhand geeigneter Unterlagen nachzuweisen."

gibt es keinen derartigen Hinweis - ganz im Gegenteil wird vom steuerlichen Vertreter erläutert, dass die *"Umsätze ab 01.01.2007 laut Vereinnahmung versteuert wurden"*.

Gesetzliche Grundlagen und Erwägungen

Vorweg wird Folgendes festgestellt:

Mit 1. Jänner 2014 wurde der Unabhängige Finanzsenat (UFS) aufgelöst. Die Zuständigkeit zur Weiterführung der mit Ablauf des 31. Dezember 2013 bei dieser Behörde anhängigen Verfahren geht gemäß Art 151 Abs 51 Z 8 B-VG auf das Bundesfinanzgericht (BFG) über. Dementsprechend normiert § 323 Absatz 38 BAO, dass die am 31. Dezember 2013 beim UFS als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen vom BFG als Beschwerden im Sinne des Art 130 Abs 1 B-VG zu erledigen sind.

Es wird darauf hingewiesen, dass es nicht rechtswidrig ist, in der Begründung eines Bescheides auf die der Partei zugegangenen Schriftstücke Bezug zu nehmen (VwGH 10.2.2016, 2013/15/0087; VwGH 22.11.2012, 2012/15/0172).

Gemäß **303 Abs. 1 lit. b BAO** (Bundesabgabenordnung in der maßgebenden Fassung) kann ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Die Bestimmungen zur Wiederaufnahme des Verfahrens wurden zwar mit dem FVwGG 2012 geändert, betreffend die amtswegige Wiederaufnahme erfolgte aber inhaltlich keine Änderung.

Die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes zur Rechtslage vor dem FVwGG 2012 kann somit aus der Sicht des Bundesfinanzgerichtes insoweit weiterhin herangezogen werden (vgl. VwGH 26.11.2015, Ro 2014/15/0035).

Beim "Neuerungstatbestand" soll die Wiederaufnahme nur den Tatsachen (mit Hilfe der ihrer Kenntnis dienenden Beweismittel) zum Durchbruch verhelfen, die bei Kenntnis ihrer bei Bescheiderlassung gegebenen Existenz und bei Ausschöpfung der damals objektiv vorhandenen Beweismittel einen anders lautenden Bescheid zur Folge haben hätten können (vgl. Stoll, BAO, S. 2923 f.).

Vom BFG zu entscheidende "Sache" ist begrenzt durch die von der Abgabenbehörde herangezogenen Wiederaufnahmsgründe, also jene wesentlichen Sachverhaltsmomente, die die Abgabenbehörde als Grund für die Wiederaufnahme beurteilt hat (vgl. VwGH 10.3.2016, 2013/15/0280; VwGH 26.11.2015, Ro 2014/15/0035; VwGH 29.1.2015, 2012/15/0030, VwGH 27.6.2013, 2010/15/0052).

Aufgabe des Bundesfinanzgerichtes ist es, zu prüfen, ob das betreffende Verfahren aus den von der Abgabenbehörde gebrauchten Gründen (dem als neu hervorgekommen beurteilten Tatsachenkomplex) wiederaufgenommen werden durfte.

Ziel der Wiederaufnahme ist ein insgesamt rechtmäßiges Ergebnis.

Bei der Wiederaufnahme des Verfahrens ist zwischen der Rechtsfrage, ob der Tatbestand eines Wiederaufnahmegrundes gegeben ist, und der Frage der tatsächlichen Durchführung der Wiederaufnahme, die im Ermessen der Behörde liegt, zu unterscheiden.

Erst dann, wenn die Rechtsfrage dahingehend geklärt ist, dass ein Wiederaufnahmegrund tatsächlich gegeben ist, hat die Abgabenbehörde in Ausübung des ihr zustehenden Ermessens zu entscheiden, ob die Wiederaufnahme zu verfügen ist. Dabei sind der Sinn des Gesetzes und § 20 BAO als Ermessensrichtlinien maßgebend.

Dem Begriff "Billigkeit" ist dabei die Bedeutung von Angemessenheit in Bezug auf berechnigte Interessen der Partei und dem Begriff "Zweckmäßigkeit" das öffentliche Interesse, insbesondere an der Einhebung der Abgaben, beizumessen (VwGH 24.2.2014, 2010/15/0159; VwGH 24.2.2011, 2009/15/0161; VwGH 24.6.2009, 2007/15/0045; VwGH 18.12.2008, 2006/15/0011).

VwGH 6.7.2006, 2002/15/0170, Stammrechtssatz:

Die Wiederaufnahme des Verfahrens führt stets zur gänzlichen Beseitigung des früheren Bescheides, der das nunmehr wiederaufgenommene Verfahren zum Abschluß brachte. Dies hat zur Folge, daß dann, wenn aufgrund irgendeiner neu hervorgekommenen Tatsache die Wiederaufnahme des Verfahrens zulässig war, im wiederaufgenommenen Verfahren auch eine Änderung der übrigen Bescheidgrundlagen und Bescheidelemente erfolgen kann, hinsichtlich der das Vorliegen von neuen Tatsachen und Beweismitteln nicht gegeben ist.

Prüfung der Rechtsfrage, ob der Tatbestand eines Wiederaufnahmegrundes gegeben ist:

Im gegenständlichen Beschwerdefall wurde der bekämpfte Bescheid vom 16. Mai 2012 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens der Umsatzsteuer 2007 hinsichtlich der Wiederaufnahmegründe und der von der Abgabenbehörde als neu hervorgekommen beurteilten Tatsachen folgendermaßen begründet:

"Erst mit Einsichtnahme und Prüfung der vorgelegten Belege konnte nunmehr festgestellt werden, dass die nachstehend angeführten Vorsteuern zu Unrecht geltend gemacht worden waren (siehe hierzu die Beilage 1 und die darauf angebrachten Vermerke).

Hinsichtlich der größeren Posten wird im Einzelnen noch angeführt:

- Die Rechnung des Notars Name5 vom 25.4.2007 in Höhe von Euro 1.165,60 brutto (Vorsteuer Euro 160,10) betrifft die Liquidation der NameUnternehmen und nicht das Unternehmen des Herrn NameBf.

- Die geltend gemachten Ausgaben für Werbung (Kauf Ski Geschäftsanbahnung von der Fa. Head in Höhe von Euro 270,00 brutto (Vorsteuer Euro 45,00) sowie Kauf Tennisschläger von der Fa. Head in Höhe von Euro 110,00 brutto (Vorsteuer Euro 18,33) konnten nicht anerkannt werden. Aus den angebrachten Vermerken kann ein betrieblicher Zusammenhang mit ihrem Unternehmen bzw. Verwendungszweck nicht geschlossen werden. Darüber hinaus ist festzuhalten, dass es sich bei diesen als "Werbung/Präsent" bezeichneten Geschenken nach der Rechtsprechung jedenfalls um nicht abzugsfähige Repräsentationsaufwendungen handelt.

- Hinsichtlich der geltend gemachten Telefonkosten (Festnetz und Handy) wurde bisher kein Privatanteil ausgeschieden. Seitens der Bescheid erlassenden Behörde werden im Schätzungsweg ein Privatanteil in Höhe von 30 % angesetzt und die darauf entfallenden Vorsteuern ausgeschieden (Vorsteuern aus Telefonkosten insgesamt Euro 355,80, davon Privatanteil Euro 106,74).

- Darüber hinaus wurde hinsichtlich der Rechnung von der Fa. NameFirma aus dem Nettobetrag von Euro 487,80 eine Vorsteuer herausgerechnet und geltend gemacht. Bei dieser Rechnung wäre richtigerweise vom Nettobetrag ein innergemeinschaftlicher Erwerb zu erklären gewesen und daraus eine Vorsteuer als innergemeinschaftlichem Erwerb anzusetzen gewesen. Die herausgerechnete Vorsteuer in Höhe von Euro 78,86 ist dementsprechend zu kürzen.

- Die Vorsteuern aus den Reisekosten (Diäten und Bahntickets) konnten nicht anerkannt werden, da ein betrieblicher Zweck der durchgeführten Reisen nicht nachgewiesen werden konnte. Bei den geltend gemachten Bewirtungsspesen konnte gleichfalls nicht nachgewiesen werden, dass die geltend gemachten Aufwendungen der Werbung dienen und die betriebliche und berufliche Veranlassung bei weitem überwiegt.

Insgesamt konnten daher Vorsteuern in Höhe von Euro 764,00 nicht anerkannt werden, da die Lieferungen oder sonstigen Leistungen nicht für das Unternehmen des Herrn NameBf ausgeführt worden sind."

Zum Vorbringen des Bf.,

- dass das Finanzamt als (einzige) Begründung für das Hervorkommen neuer Tatsachen ausgeführt habe, dass "erst mit Einsichtnahme und Prüfung der nachträglich im Februar 2012 angeforderten und von Herrn NameBf vorgelegten Belege festgestellt werden konnte, dass hinsichtlich verschiedener Eingangsleistungen (welche in keinem Zusammenhang mit dem

gegenständlichen Fahrzeug stehen!) zu Unrecht ein Vorsteuerabzug iHv EUR 746,- geltend gemacht wurde", und

- dass diese Behauptung jedoch nicht zutreffend sei, da das Finanzamt bereits mit Prüfungsauftrag vom 19.3.2008 eine Prüfung der Umsatzsteuer 01/2007 bis 11/2007 gem. § 147 BAO vorgenommen habe,
- dass aus diesem Grund davon auszugehen sei, dass dem Finanzamt im Zeitpunkt der erstmaligen Erlassung des Umsatzsteuerbescheides 2007 am 21.10.2008 bzw des Bescheids über die Fahrzeugeinzelbesteuerung vom 9.4.2008 diese Belege bzw der diesen Bescheiden zugrundeliegende Sachverhalt bereits vollständig bekannt gewesen sei,
- dass eine Wiederaufnahme des Verfahrens entsprechend der Judikatur des VwGH (zB VwGH 4.3.2009, 2004/15/0135;23.2.2010, 2006/15/0134; 29.7.2010, 2006/15/0006;31.5.2011, 2009/15/0135; ebenso UFS 13.1.2012, RV/0118-L/10) nicht zulässig sei, da das Finanzamt ABC (bzw dessen Mitarbeiter Name4, welcher sowohl bei der damaligen Außenprüfung als auch der nunmehrigen Wiederaufnahme des Verfahrens involviert gewesen sei) somit bereits zum Zeitpunkt der erstmaligen Bescheiderlassung zu der nunmehr im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung gelangen hätte können,

wird - ergänzend zu der bereits vorgenommenen Beweiswürdigung bei Darstellung des entscheidungsrelevanten Sachverhaltes - Folgendes **entgegnet**:

Mit diesem Vorbringen wird vom Bf. nicht konkret dargelegt, welche Handlungen des Bf. oder sonstige Umstände bewirkt haben hätten sollen, dass das Finanzamt, insbesondere der mit der USO-Prüfung im Einzelnen befasste Prüfer NamePrüfer, von den maßgebenden Tatsachen erlangt hätte.

Die Umsatzsteuerprüfung hatte, wie aus den Akten ersichtlich und auch vom Betriebsprüfer bestätigt, lediglich die Überprüfung im Hinblick auf die Fahrzeuge des Bf. zum Inhalt.

Vom Inhalt der einzelnen Belege betreffend die geltend gemachten Vorsteuerbeträge erlangte das Finanzamt erst im Zuge der Vorlage dieser Belege durch den steuerlichen Vertreter des Bf im Rahmen der Beantwortung im Ermittlungsverfahren 2012 Kenntnis.

Dagegen wurde vom Bf. nichts Konkretes vorgebracht.

Auch den Ausführungen in der Stellungnahme des Vertreters des Finanzamtes und des Prüfers vom 18. Mai 2018 wurde nichts entgegengehalten.

Den vom Bf. zitierten Erkenntnissen des Verwaltungsgerichtshofes ist ebenfalls die genannte Rechtslage zu entnehmen.

Hingewiesen wird vom BFG aber insbesondere auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes **VwGH 12.9.2002, 98/15/0134**, dem u.a. zu entnehmen ist:

"... Der Beschwerdeführer vertrat im Berufungsverfahren betreffend die gegenständliche Wiederaufnahme des Einkommensteuerverfahrens 1989 allerdings unter Bezugnahme auf verschiedene Beweismittel die Ansicht, die Wiederaufnahme sei unzulässig, weil dem Prüfer im Rahmen des Prüfungsverfahrens sämtliche Belege betreffend die Spekulationsgeschäfte zur Verfügung gestellt worden seien und aus diesen der Zufluss der Geldbeträge ersichtlich gewesen sei.

Zu diesem Vorbringen ist zu sagen, dass das Zurverfügungstellen von Belegen zwar für sich allein noch nicht unbedingt bedeutet, dass dem Prüfer der Sachverhalt tatsächlich vollständig bekannt geworden ist, die belangte Behörde wäre aber im Rahmen der sie treffenden amtswegigen Ermittlungspflicht (vgl. § 115 BAO) jedenfalls verpflichtet gewesen, den Prüfer darüber zu befragen, inwieweit ihm tatsächlich konkret die in Betracht kommenden Belege, aus denen der Zufluss der Veräußerungserlöse in Bezug auf die konkreten Veräußerungsgeschäfte im Jahr 1989 erkennbar war, zur Verfügung gestellt wurden. Zu Recht weist die Beschwerde auf eine derart unterbliebene Einvernahme des Betriebsprüfers hin, zumal auch aus dem aktenkundigen Schreiben des Prüfers vom 11. Oktober 1996 (betreffend Überprüfungshandlungen anlässlich der Mitteilung des Beschwerdeführers im ergänzenden Schriftsatz vom 5. April 1995) diesbezüglich nichts zu entnehmen ist. ..."

Dem Rechtssatz 1 des Erkenntnisses des Verwaltungsgerichtshofes **VwGH 23.02.2005, 2001/14/0007**, ist überdies zu entnehmen:

"Eine Wiederaufnahme eines mit Bescheid abgeschlossenen Verfahrens ist dann ausgeschlossen, wenn der Abgabenbehörde in dem wiederaufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen ist, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu der nunmehr im wiederaufzunehmenden Verfahren erlassenen Entscheidung hätte gelangen können. Ein behördliches Verschulden an der Nichtfeststellung der maßgeblichen Tatsachen bzw. Beweismittel im Erstverfahren schließt die Wiederaufnahme von Amts wegen nicht aus (Hinweis E 8. März 1994, 90/14/0192). Es schadet nicht, dass der Prüfer bei gehöriger Aufmerksamkeit mit Hilfe der ihm bereits vorliegenden Urkunden, allenfalls unter Heranziehung der Mitwirkung des Abgabepflichtigen, die maßgeblichen Tatsachen bereits hätte feststellen können (Hinweis E 23. April 1998, 95/15/0108)."

Im Erkenntnis **VwGH 18.09.2002, 99/17/0261, Rechtssatz 2**, stellt der Verwaltungsgerichtshof weiters fest:

"Allfälliges Verschulden der Behörde an der Nichtausforschung von Sachverhaltselementen schließt die amtswegigen Wiederaufnahme des Verfahrens nicht aus. Ein solches behördliches Verschulden ist unter Umständen bei der Ermessensübung zu berücksichtigen."

Im gegenständlichen Beschwerdeverfahren wurde nicht konkret vorgebracht, dass dem Betriebsprüfer anlässlich der USO 1-11/2007 Belege betreffend die geltend gemachten Vorsteuern vorgelegt worden seien und er Einsicht genommen hätte.

Die vom Amtsbeauftragten und vom Betriebsprüfer im Rahmen des Verfahrens vor dem BFG erstellten Stellungnahmen wurden dem steuerlichen Vertreter zur Kenntnis gebracht und die Möglichkeit einer Stellungnahme dazu gewährt. Den Ausführungen des Betriebsprüfers in seiner Stellungnahme, die für die streitgegenständliche Wiederaufnahme maßgebenden Belege nicht angefordert zu haben und den Inhalt der Prüfung lediglich auf die Fahrzeuge beschränkt zu haben, wurde nichts entgegengehalten.

Das BFG ist davon überzeugt, dass der Prüfer in die maßgebenden Belege betreffend geltend gemachte Vorsteuern 2007 keinen Einblick in der Form genommen hat, dass er die maßgeblichen Tatsachen bereits hätte feststellen können, somit keine Kenntnis dieser Tatsachen hatte.

Bei diesen, von der Abgabenbehörde im Bescheid betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich der Umsatzsteuer 2007 genannten Wiederaufnahmegründe handelt es sich somit um Tatsachen, die dem Finanzamt erst nach Erlassung des Umsatzsteuerbescheides 2007 vom 21.10.2008 bekannt geworden sind, d.h. um neue Tatsachen i.S. der genannten gesetzlichen Bestimmung. Diese Tatsachen waren überdies geeignet, einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeizuführen.

Das Vorliegen des Tatbestandes eines Wiederaufnahmegrundes ist somit erfüllt.

Zum Ermessen:

Art. 130 Abs. 3 B-VG in der maßgebenden Fassung besagt:

Außer in Verwaltungsstrafsachen und in den zur Zuständigkeit des Verwaltungsgerichtes des Bundes für Finanzen gehörenden Rechtssachen liegt Rechtswidrigkeit nicht vor, soweit das Gesetz der Verwaltungsbehörde Ermessen einräumt und sie dieses im Sinne des Gesetzes geübt hat.

§ 20 BAO (Bundesabgabenordnung in der für den streitgegenständlichen Zeitraum geltenden Fassung) legt fest:

Entscheidungen, die die Abgabenbehörden nach ihrem Ermessen zu treffen haben (Ermessensentscheidungen), müssen sich in den Grenzen halten, die das Gesetz dem Ermessen zieht. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen.

Zum Ermessen hat der Verwaltungsgerichtshof in seiner Entscheidung **VwGH 24.4.2014, 2010/15/0159**, u.a. ausgesprochen:

Bei der amtswegigen Wiederaufnahme nach § 303 Abs. 4 BAO ist zwischen der Rechtsfrage, ob der Tatbestand einer Wiederaufnahme des Abgabenverfahrens gegeben ist, und der Frage der Durchführung der Wiederaufnahme, die im Ermessen der Behörde liegt, zu unterscheiden. Wenn die Rechtsfrage dahingehend geklärt ist, dass ein Wiederaufnahmegrund tatsächlich gegeben ist, hat die Behörde in Ausübung ihres Ermessens zu entscheiden, ob die Wiederaufnahme zu verfügen ist.

*Dabei sind der **Sinn des Gesetzes** (Art. 130 Abs. 2 B-VG idF vor BGBl. I Nr. 51/2012, nunmehr Art. 133 Abs. 3) und **§ 20 BAO als Ermessensrichtlinien** zu berücksichtigen (vgl. Gassner, ÖStZ 1986, 51 f, und beispielsweise das hg. Erkenntnis vom 12. April 1994, 90/14/0044, Slg 6882/F).*

...

Gemäß § 20 BAO sind Ermessensentscheidungen innerhalb der vom Gesetz gezogenen Grenzen des Ermessens nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Dabei ist dem Begriff "Billigkeit" die Bedeutung von Angemessenheit in Bezug auf berechnete Interessen der Partei und dem Begriff "Zweckmäßigkeit" das öffentliche Interesse, insbesondere an der Einhebung der Abgaben, beizumessen (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 22. April 2009, 2006/15/0257, mwN).

Die Behörde hat bei ihrer Ermessensübung, also bei der Frage, ob sie eine Bescheidaufhebung vornimmt, in erster Linie vom Gesetzessinn auszugehen. Die Richtlinien des § 20 BAO vermögen diesen zu verdeutlichen. Eine objektive Interessenabwägung nach Gesichtspunkten der Zweckmäßigkeit (Herstellung der Rechtsrichtigkeit, Besteuerungsgleichmäßigkeit) gegenüber jenen der Billigkeit (insbesondere der Rechtssicherheit, Rechtsfrieden, Unverhältnismäßigkeit des Grundes und der Folgen einer Wiederaufnahme) vermag zumeist eine klare Entscheidungsrichtung abzugeben (vgl. Stoll, BAO-Kommentar, 2939; inhaltlich hier keine Änderung zur Fassung vor dem FVwGG 2012).

Es entspricht der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, dass bei der Ermessensübung im Zusammenhang mit der Wiederaufnahme dem Prinzip der

Rechtsrichtigkeit der Vorrang vor jenem der Rechtsbeständigkeit zu geben ist (siehe dazu VwGH 11.2.2016, 2012/13/0061).

Zu berücksichtigen ist auch der Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung.

Wie der Verwaltungsgerichtshof u.a. im Erkenntnis **VwGH 17.12.2008, 2006/13/0114**, ausgesprochen hat, *ist es Ziel einer amtswegigen Wiederaufnahme, insgesamt ein rechtmäßiges Ergebnis zu erreichen (vgl. z.B. das hg. Erkenntnis vom 22. März 2000, 99/13/0253, mwN).*

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes - u.a. in dem auszugsweise zitierten Erkenntnis **VwGH 26.5.2014, 2010/15/0159** verbietet die Interessenabwägung "*bei Geringfügigkeit der neu hervorgekommenen Tatsachen in der Regel den Gebrauch der Wiederaufnahmemöglichkeit. Die Geringfügigkeit ist dabei an Hand der steuerlichen Auswirkungen der konkreten Wiederaufnahmegründe und nicht auf Grund der steuerlichen Gesamtauswirkungen zu beurteilen, die infolge Änderungen auf Grund anderer rechtlicher Beurteilungen im Sachbescheid vorzunehmen wären.*

Nur im Falle der Geringfügigkeit neu hervorgekommener Tatsachen hat die Behörde Verhältnismäßigkeitsüberlegungen - insbesondere auch in Bezug auf das Ergebnis der neuen Sachentscheidung - in ihre Ermessensentscheidung einzubeziehen (vgl. nochmals das hg. Erkenntnis vom 22. April 2009, 2006/15/0257, mwN)."

In diesem Erkenntnis spricht der Gerichtshof überdies aus:

Nur im Falle der Geringfügigkeit neu hervorgekommener Tatsachen hat die Behörde Verhältnismäßigkeitsüberlegungen - insbesondere auch in Bezug auf das Ergebnis der neuen Sachentscheidung - in ihre Ermessensentscheidung einzubeziehen (vgl. nochmals das hg. Erkenntnis vom 22. April 2009, 2006/15/0257, mwN).

Zum Beschwerdefall im Einzelnen:

Im Umsatzsteuerbescheid vom 21. Oktober 2008 erfolgte die Veranlagung erklärungskgemäß. Es wurden Umsätze von 47.510,00 € erklärt, Vorsteuern in Höhe von 1.539,66 €. Als Folge der Wiederaufnahmegründe wurden im neuen Umsatzsteuerbescheid vom 15. Mai 2012 Vorsteuern in Höhe von 746,00 € nicht mehr anerkannt.

Dieser Betrag in Höhe von 746,00 € ist nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshof weder als absolut noch als relativ geringfügig zu qualifizieren.

Da im Beschwerdefall somit keine Geringfügigkeit aufgrund der steuerlichen Auswirkungen der konkreten Wiederaufnahmegründe vorliegt, sind *Verhältnismäßigkeitsüberlegungen - insbesondere auch in Bezug auf das Ergebnis der neuen Sachentscheidung - nicht die Ermessensentscheidung einzubeziehen* (siehe u.a. VwGH 26.5.2014, 2010/15/0159).

Der Umstand, dass die Wiederaufnahmegründe die Verlagerung von Kosten der privaten Lebensführung in den Bereich der Vorsteuern betreffen (siehe VwGH 24.4.2014, 2010/15/0159), stellt bei der Interessenabwägung einen Umstand dar, der für die Zweckmäßigkeit zu werten ist.

Die USO-Prüfung 1-11/2007 beinhaltete, wie auch dem Bf. bzw. dessen steuerlichen Vertreter mitgeteilt worden war, nur die Überprüfung der Fahrzeuge.

Dass der Betriebsprüfer aus diesem Grund im Rahmen dieser Prüfung betreffend Umsatzsteuer 01-11/2007 die Sachverhaltselemente betreffend Vorsteuer nicht ausgeforscht hat, stellt daher keinen Umstand dar, der im Rahmen der Ermessensübung bewirken könnte, dass die Gründe, die für die Billigkeit sprechen, überwiegen.

Andererseits war es der Abgabenbehörde nicht verwehrt, den Umsatzsteuerjahresbescheid 2007 - nach dem Ergehen der vorerst erklärungsgemäßen Veranlagung - einer Überprüfung zu unterziehen.

Für den Fall einer Wiederholungsprüfung hat der Verwaltungsgerichtshof ausgesprochen :

"Die Verletzung des Verbotes einer Wiederholungsprüfung im Abgabenverfahren bleibt ohne Sanktion, sie kann nur im Rahmen des Ermessens über die tatsächliche Wiederaufnahme des Abgabenverfahrens berücksichtigt werden" (VwGH 19.10.2006, 2002/14/0101.

Eine unzulässige Wiederholungsprüfung hat nicht stattgefunden.

Der Umstand, dass für den Zeitraum 1-11/2007 bereits eine USO-Prüfung stattgefunden hatte, die im Übrigen nur die Überprüfung der Fahrzeuge des Bf zum Inhalt hatte, stellt keinen ins Gewicht fallenden Billigkeitsgrund dar.

Was den Umstand anbelangt, dass das Fahrzeug Automarke1 nach der USO-Prüfung mittels Bescheides betreffend die Fahrzeugeinzelbesteuerung einer Besteuerung unterzogen worden ist, dies in Erledigung einer Berufung vom UFS zunächst bestätigt, nach Einbringung einer Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof aber als unrichtig erkannt wurde und daher eine Klagosstellung stattgefunden hat, ist Folgendes zu sagen:

Mit dem Grundsatz von Treu und Glauben wird nicht ganz allgemein das Vertrauen des Abgabepflichtigen auf die Rechtsbeständigkeit einer unrichtigen abgabenrechtlichen Beurteilung geschützt. Vielmehr müssen besondere Umstände vorliegen, die ein Abgehen von der bisherigen Rechtsauffassung für die Vergangenheit unbillig erscheinen lassen, wie dies z.B. der Fall sein kann, wenn eine bestimmte Vorgangsweise, die sich später als unrichtig herausstellt, von der Behörde ausdrücklich angeordnet worden war (Stammrechtssatz VwGH 26.1.1993, 1989/14/0234).

Eine andere rechtliche Beurteilung durch die Behörde steht der Wiederaufnahme des Verfahrens nicht entgegen.

Bei der Wiederaufnahme ist der Rechtsrichtigkeit, die dem Aspekt der Zweckmäßigkeit zuzuordnen ist, ein hohes Gewicht beizumessen.

Ziel einer amtswegigen Wiederaufnahme ist es, insgesamt ein rechtmäßiges Ergebnis zu erreichen (siehe z.B. VwGH 22.03.2000, 99/13/0253).

Schwerwiegende Gründe, die für das Überwiegen der Billigkeit sprechen, sind im Beschwerdefall nicht gegeben. Es war daher den Überlegungen aufgrund der Zweckmäßigkeit der Vorrang einzuräumen.

Die Abgabenbehörde hat die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend die Umsatzsteuer 2007 somit zu Recht durchgeführt.

4. Zum Einwand der Beschwerde führenden Partei, dass - bei gleich gebliebenem Sachverhalt - von der Abgabenbehörde die Umsatzsteuer für das Fahrzeug Automarke1 nach nur anderer rechtlicher Beurteilung wiederum festgesetzt wurde:

§ 279 Abs. 1 BAO (Bundesabgabenordnung in der maßgebenden Fassung) besagt:

Außer in den Fällen des § 278 hat das Verwaltungsgericht immer in der Sache selbst im Erkenntnis zu entscheiden. Es ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung seine Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Bescheidbeschwerde als unbegründet abzuweisen.

Bei der Berechnung der abzuführenden Steuer ist nach der allgemeinen Regel des § 20 Abs. 1 von der Summe der Umsätze auszugehen, für welche die Steuerschuld im Laufe des Veranlagungszeitraumes entstanden ist. § 20 Abs. 1 bezieht sich jedoch nur auf Lieferungen, sonstige Leistungen und den Eigenverbrauch. Art 20 ergänzt die Regelung um die Steuer, die nach Art 1 (vom ig Erwerb) geschuldet wird.

Diesen Beträgen sind überdies hinzuzurechnen die nach Art 7 Abs 4, 2. Satz geschuldeten Steuerbeträge. Es handelt sich um die vom Abnehmer einer ig Lieferung geschuldete Steuer, deren Behandlung als steuerfreie ig Lieferung er durch unrichtige Angaben erschlichen hat. Es geht im vorliegenden Fall nicht um eine Leistungs-USt, sondern um eine USt-Schuld eigener Art, die auch bzw idR einen Nichtunternehmer trifft.

Fahrzeugeinzelbesteuerung

Betrifft der ig Erwerb ein neues Fahrzeug und ist der Erwerber eine natürliche Person ohne Unternehmereigenschaft, so wird die Steuer im Wege eines besonderen Verfahrens, der Fahrzeugeinzelbesteuerung, erhoben. Die Steuerberechnung erfolgt somit nicht abschnittsweise, sondern für jeden stpfl Erwerb. Die genauere Durchführung regelt Art 21 Abs 2.

(aus:Ruppe/Achatz, Umsatzsteuergesetz Kommentar 5, Art 20 BMR, Tz 2 und 3)

Auch bei Vorliegen des gleichen Sachverhaltes und der gleichen Rechtslage konnte die Erlassung des Fahrzeugeinzelbesteuerungsbescheides betreffend das streitgegenständliche Fahrzeug Automarke1 und die nachfolgende Aufhebung dieses Bescheides nicht bewirken, dass bei Erlassung des Umsatzsteuerbescheides 2007 "entschiedene Sache" vorlag.

Auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshof zur Frage der "entschiedenen Sache" wird verwiesen (z.B. VwGH 24.11.1998, 98/14/0144, VwGH 09.11.2000, 99/16/0395).

5. Umsatzsteuer 2007

Sachverhalt und Beweiswürdigung:

Der Sachverhalt ergibt sich aus den in den Akten befindlichen Schriftstücken sowie aufgrund der Aussagen der Beschwerde führenden Partei.

Steuerpflichtige haben bei der Feststellung des steuerlich relevanten Sachverhaltes mitzuwirken, wobei bei Auslandssachverhalten nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes eine erhöhte Mitwirkungspflicht besteht, welche eine Beweisvorsorgepflicht und eine Beweisbeschaffungspflicht umfasst (vgl. Ritz BAO Kommentar, Rz 10 zu § 115).

Der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist u.a. zu entnehmen (z.B. VwGH 7.6.2001, 95/15/0049, RS 1):

Nach § 115 BAO sind die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse, soweit sie abgabenrechtlich relevant sind, zu ermitteln. Die amtswegige Ermittlungspflicht der Abgabenbehörden besteht innerhalb der Grenzen ihrer Möglichkeiten und des vom Verfahrenszweck her gebotenen und zumutbaren Aufwandes. Diese amtswegige Ermittlungspflicht befreit aber den Abgabepflichtigen nicht von seiner Offenlegungs- und Mitwirkungspflicht. Eine erhöhte Mitwirkungspflicht besteht dann, wenn ungewöhnliche Verhältnisse vorliegen, die nur der Abgabepflichtige aufklären kann oder wenn die Behauptungen des Abgabepflichtigen mit den Erfahrungen des täglichen Lebens im Widerspruch stehen.

Wer ungewöhnliche oder unwahrscheinliche Verhältnisse behauptet, hat hierfür den Nachweis zu erbringen (VwGH 25.11.1997, 93/14/0159).

Die Beschaffung von Beweismitteln, die die Vorlage von Unterlagen umfasst, kann nach den Umständen zugemutet werden.

Eine Glaubhaftmachung kann nur gelingen, wenn der behauptete Sachverhalt von allen anderen denkbaren Möglichkeiten die größte Wahrscheinlichkeit für sich hat (vg. Ritz, BAO Kommentar, Rz 5 zu § 138 und die dort angeführte Rechtsprechung).

Gemäß § 166 BAO kommt als Beweismittel im Abgabenverfahren alles in Betracht, was zur Feststellung des maßgebenden Sachverhaltes geeignet und nach Lage des einzelnen Falles zweckdienlich ist.

Die Abgabenbehörde hat unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht (§ 167 Abs. 2 BAO).

Der Grundsatz der freien Beweiswürdigung bedeutet, dass alle Beweismittel grundsätzlich gleichwertig sind und es keine Beweisregeln (keine gesetzliche Rangordnung, keine formalen Regeln) gibt. Ausschlaggebend ist der innere Wahrheitsgehalt der Ergebnisse der Beweisaufnahmen (zB VwGH 24.3.1994, 92/16/0031; ...), (Ritz, BAO⁶, § 167 Tz. 6).

Nach ständiger Rechtsprechung 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 (zB VwGH 23.9.2010, 2010/15/0078; ...), (Ritz, BAO⁶, § 167 Tz. 8).

Angaben bei der ersten Vernehmung kommen erfahrungsgemäß der Wahrheit am nächsten (VwGH 16.6.1986, 86/16/0085).

Zur Anwendung des Art. 7 Abs. 4 UStG 1994 wurde nichts vorgebracht.

Die Unterlagen dazu, dass der Bf als Abnehmer die entgangene Steuer schuldet, befinden sich, wie bereits in der Darstellung des Verfahrensganges aufgezeigt, in den Akten des Finanzamtes.

Zu klären war, ob das streitgegenständliche Fahrzeug nach der Abholung nach Deutschland verbracht wurde, bzw. ob der Ort des Endverbrauches und somit dessen umsatzsteuerlicher Standort in Deutschland oder im Inland beabsichtigt war.

In freier Beweiswürdigung ist das Bundesfinanzgericht zu der Überzeugung gelangt, dass von vorneherein die Endverwendung des streitgegenständlichen Fahrzeuges in Österreich beabsichtigt war.

Dies aufgrund nachfolgender Umstände und Überlegungen:

Ausreichende Unterlagen, die den Nachweis, oder doch zumindest die Glaubhaftmachung dafür liefern können, dass das streitgegenständliche Fahrzeug nach der Übernahme nach Deutschland - und zwar mit der Beabsichtigung der dortigen Endverwendung - verbracht worden ist, sind nicht vorhanden.

Im Rahmen des Verfahrens wurden vom Bf dazu folgende Unterlagen vorgelegt:

Betreffend das streitgegenständliche Kfz Automarke1:

- Zulassungsbescheinigung Teil I
- Zulassungsbescheinigung Teil II
- Rechnung betreffend das Fahrzeug
- Lieferantenerklärung EG
- Finanzamt Ort3/Steuernummer/Umsatzsteuer - Fahrzeugeinzelbesteuerung
- Finanzamt Ort3/ Umsatzsteuerbescheid (Fahrzeugeinzelbesteuerung) für KFZ
- Überweisungsbeleg/ Umsatzsteuer KFZ

Bestätigung der Meldebehörde Ort3 vom 20. März 2007 betreffend: *neue Wohnung des Bf in Ort3, AdrBekannterBf, Einzugsdatum 15.03.2007*

Bestätigung des Bekannten des Bf NameBekannterBf vom 30. April 2008:

"Für die Benützung eines Wohn/Bürraum sowie Garage, werden als Betriebskosten für den Zeitraum 20.03.2007 bis 20.03.2008 anteilig € 1.200,-- verrechnet. Ab April 2008 werden per Monat € 110,-- verrechnet. Betrag erhalten"

Darüberhinaus teilte der Bf dem Finanzamt mit Schreiben vom 20. September 2007 u.a. mit:

"Ich weise darauf hin, dass mir in Österreich ein eigenes Fahrzeug (Kennzeichen1) zur Verfügung steht, ebenso steht auch meiner Gattin in Österreich ein eigenes Fahrzeug (Kennzeichen2) zur Verfügung."

Darüberhinaus liegen die im Verfahrensgang genannten Unterlagen in den Akten der Abgabenbehörde vor.

Im "Kaufvertrag" vom 12.4.2006 wurde für das streitgegenständliche Kraftfahrzeug als Liefertermin Anfang April 2007, als Lieferort Ort1inÖst festgehalten.

Entsprechend den Angaben des Bf in der Niederschrift vom 7. September 2007 hat er seit ca. 1983 seinen Hauptwohnsitz in Österreich, ist verheiratet und hat eine Tochter. Seine Gattin wohnt an der gemeinsamen Adresse in WohnortBf und übt eine selbständige Tätigkeit (Tätigkeit WohnortBf) aus. Er gab an, dass der Mittelpunkt seiner Lebensinteressen teils in Ort3, teils in WohnortBf sei. Er sei seit 2003 bei seinem Bruder, AdresseBruderBf, gemeldet und seit 2007 in AdrBekannterBf, Ort3 (Büro).

Zum Wohnsitz bei seinem Bruder in Deutschland führte der Bf aus, dass es keinen Mietvertrag gäbe, es gäbe nur eine mündliche Vereinbarung. Ebenso gäbe es keine Abrechnung der Betriebskosten.

Weiters gab der Bf an, dass das Büro in der AdrBekannterBf im Besitz eines Bekannten (NameBekannterBf) sei und dass es auch hier nur eine mündliche Vereinbarung gäbe.

Anlässlich der Aufnahme der Niederschrift hat der Bf von einem Büro in der AdrBekannterBf in Ort3 gesprochen. Dass er an dieser Adresse Räumlichkeiten und Einrichtungen innehatte, die nach der Verkehrsauffassung zum Wohnen geeignet sind, wurde nicht einmal behauptet. Auch hinsichtlich einer Nutzung dieser Räumlichkeit als Büroraum wurden keinerlei Ausführungen gemacht.

In der Beschwerde vom 13. Mai 2008 wurde dazu ausgeführt: *"Der Bw, welcher seit dem Jänner 2003 einen Zweitwohnsitz in AdresseBruderBf, innehatte, hat seit dem 15.03.2007 einen Zweitwohnsitz in AdrBekannterBf. Der Unterkunftgeber, Herr NameBekannterBf, ebendort wohnhaft, überläßt dem Bw einen Wohn-/Büroraum sowie eine Garage vorerst unentgeltlich und stellt lediglich Betriebskosten in Höhe der Selbstkosten in Rechnung. Für den Zeitraum März 2007 bis März 2008 erfolgte eine Abrechnung mit Schreiben vom 30.04.2008.*

Entgegen der Tatsache des Standortes in Ort3, vom dem aus hauptsächlich über das Fahrzeug verfügt wird, wird vom Finanzamt die Vorschreibung der NOVA einfach damit begründet, daß sich der Hauptwohnsitz des Bw in AdresseBf, befindet.

Es wird außer Streit gestellt, daß sich der Hauptwohnsitz im Inland befindet. Es erfolgte eine Verwendung im Inland nur sporadisch bzw. nicht über den im § 82 Abs. 8 KFG angegebenen Monatszeitraum. Der Wohnsitz im Ausland liegt nicht im grenznahen Raum. ..."

Im Akt liegt folgende Bestätigung des Bekannten des Bf NameBekannterBf vom 30. April 2008 auf:

"Für die Benützung eines Wohn/Büroraum sowie Garage, werden als Betriebskosten für den Zeitraum 20.03.2007 bis 20.03.2008 anteilig € 1.200,-- verrechnet. Ab April 2008 werden per Monat € 110,-- verrechnet. Betrag erhalten"

Laut zentralem Melderegister ist der Bf seit 25. Jänner 1984 in AdresseBf, mit Hauptwohnsitz gemeldet. Den Feststellungen des Finanzamtes in der Begründung des in Beschwerde gezogenen Umsatzsteuerbescheides 2007, dass dieser Hauptwohnsitz eindeutig auch als Mittelpunkt der Lebensinteressen des Bf zu qualifizieren sei, wurde seitens der Beschwerde führenden Partei nichts entgegengehalten.

Auf die Frage (anlässlich der Aufnahme der Niederschrift am 7.9.2007), ob der Bf in Deutschland auch Einkünfte habe, gab der Bf an, dass *"eine Steuernummer in vorhanden sei, jedoch dzt. noch keine Einnahmen (Fa. dzt noch ruhend gemeldet)"*.

Der Bf gab überdies an, dass auf dem streitgegenständlichen Fahrzeug eine Autobahn-Jahresvignette angebracht sei.

Auf die Frage, ob der Bf oder seine Gattin auch Kraftfahrzeuge in Österreich angemeldet hätten, gab er an: *"Nur ein Firmenfahrzeug für die Tätigkeit (Automarke4)"*.

In der Beschwerde (vormals Berufung) vom 13. Mai 2008 wurde außerdem vorgebracht:

Im Zuge des Nachschau gem. § 144 Abs. 1 BAO am 07.09.2007 stellte sich für den Bw erstmals die Frage, ob die österreichische Finanzverwaltung eine andere Beurteilung hinsichtlich der Abgabepflicht vornehmen würde.

Bis dahin bestand keinerlei Anlaß für eine inländische Behörde, durch welche eine rechtswidrige Verwendung ist Österreich festgestellt worden wäre. Auch nicht anlässlich der Nachschau am 07.09.2007.

Um sich aber nicht späterhin des Vorwurfes eines rechtswidrigen Handelns oder gar eines schuldhaften Verhaltens gegenübergestellt zu sehen, hat der Bw in der Folge das Kfz am 12. Oktober 2007 auch in Deutschland abgemeldet und seitdem selbstverständlich überhaupt nicht mehr verwendet und einfach an dessen Standort in Deutschland eingaragiert belassen.

Erst am 01.04.2008 hat der Bw das Kfz nach Österreich verbracht unter Verwendung eines Probekennzeichens wie bei der Überstellung von Fahrzeugen üblich. Im Sinne der von den Autofahrerclubs ausgegebenen und auch im Internet abrufbaren Empfehlungen hat der Bw zum Zwecke der Erklärung über die Normverbrauchsabgabe (NOVA 2) ein Bewertungsgutachten bei der Autofahrerclub, eingeholt. Das Kfz hatte zum Zeitpunkt der Verbringung in das österreichische Bundesgebiet einen Kilometerstand von 8.246 km.

...

Dazu wird Folgendes festgestellt:

Abweichend von der Aussage des Bf in der Niederschrift vom 7. September 2007 wird in der am 13. Mai 2008 eingebrachten Beschwerde (vormals Berufung) Folgendes ausgeführt:

... Daher wird darauf hingewiesen, daß am Hauptwohnsitz des Bw in AdresseBf seit Jahren zwei Personenkraftfahrzeuge zur Verfügung stehen. Hievon befindet sich eines im Betriebsvermögen des Bw, derzeit ein Automarke/Kennzeichen1, und ein weiteres im Betriebsvermögen des Betriebes der Ehegattin. Beide Fahrzeuge werden auch für Privatfahrten verwendet, wofür ein Privatanteil versteuert wird. Jedenfalls kann auch daraus ersehen werden, daß der Bw auf die Verwendung des gegenständlichen Kfz mit Standort in Ort3 für Fahrten in Österreich nicht angewiesen ist. Der Bw ging stets von der Rechtmäßigkeit seines Handelns aus."

Ebenfalls abweichend von der Aussage des Bf in der Niederschrift vom 7. September 2007 ("dzt noch keine Einnahmen in Deutschland, Firma ruhend gemeldet, aber Steuernummer vorhanden"), wurde lt. Mitteilung des Finanzamtes Ort3 I unter der deutschen Steuernummer des Bf die umsatzsteuerliche Fahrzeugeinzelbesteuerung abgewickelt; ansonsten sei der Bf in der BRD steuerlich nicht erfasst.

Der Bf hat seinen Hauptwohnsitz und seinen Mittelpunkt der Lebensinteressen in Österreich, wohnt an seinem Hauptwohnsitz in Österreich mit seiner Ehegattin, die am Wohnort eine Tätigkeit führt, (auch die in Ort2 studierende Tochter wohnte nach wie vor immer wieder hier), er betreibt hier ein Einzelunternehmen.

Der Feststellung des Finanzamtes im Umsatzsteuerbescheid 2007 vom 16. Mai 2012, dass der Mittelpunkt der Lebensinteressen des Bf zweifelsfrei in Österreich liege, wurde nichts entgegengehalten.

Wenn der Bf behauptet,

- dass er das streitgegenständliche Kraftfahrzeug nach dem Erwerb nach Deutschland an die Adresse AdrBekannterBf, - ca. 140 km von seinem Hauptwohnsitz entfernt - verbracht hat, um es von dort aus als Endverwendungsort zu verwenden, und weiters,

- dass er das Kfz - *"um sich nicht späterhin des Vorwurfes eines rechtswidrigen Handelns oder gar eines schuldhaften Verhaltens gegenübergestellt zu sehen,"* ... am 12. Oktober 2007 in Deutschland abgemeldet habe und *"und seitdem selbstverständlich überhaupt nicht mehr verwendet und einfach an dessen Standort in Deutschland eingaragiert belassen"* und *"erst am 01.04.2008 das Kfz nach Österreich verbracht"* habe, *"unter Verwendung eines Probekennzeichens wie bei der Überstellung von Fahrzeugen üblich"*,

so behauptet er damit jedenfalls ungewöhnliche und unwahrscheinliche Verhältnisse.

Insbesondere auch deshalb, da an der Adresse AdrBekannterBf, lt. seinen Angaben nur ein Büro sei, (lt. Bestätigung des NameBekannterBf ein Wohn/Büroraum und Überlassung einer Garage), die Überlassung vorerst unentgeltlich gewesen sei, kein schriftlicher Mietvertrag existiere und auch keine Betriebskostenabrechnungen vorhanden seien.

Der Bf, hätte dafür Sorge tragen müssen, Nachweise für das Vorliegen dieser ungewöhnlichen bzw. unwahrscheinlichen Umstände zu erbringen (vgl zitierte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes), wobei aufgrund des Bezuges zum Ausland (d.h. zu Deutschland) eine Beweisvorsorgepflicht, Beweisbeschaffungspflicht sowie eine erhöhte Mitwirkungspflicht bestanden hat.

Trotz der Beweisvorsorgepflicht und der erhöhten Mitwirkungspflicht hat der Bf keine ausreichenden, zweckdienlichen Unterlagen zum Nachweis seiner Aussagen betreffend die Verbringung des Fahrzeuges nach der Abholung nach Deutschland bzw. hinsichtlich Beabsichtigung des Endverbrauches (umsatzsteuerlicher Standort) in Deutschland, vorgelegt.

Zum Nachweis seines Vorbringens, dass er das streitgegenständliche Kraftfahrzeug nach dem Erwerb an die Adresse AdrBekannterBf, gebracht hat, und es hauptsächlich von dort verwendet hat, hat der Bf - abgesehen von der Vorlage der bereits angeführten Unterlagen - Folgendes vorgebracht:

"Da das Fahrzeug im Zuge der Lieferung physisch von Österreich nach Deutschland transportiert und dort entsprechend der bereits bei Erwerb bestehenden Absicht von Herrn NameBf verwendet wurde, ist die Lieferung durch das Autohaus NameAutofirma zu Recht als innergemeinschaftliche Lieferung in Österreich sowie als innergemeinschaftlicher Erwerb für Herrn NameBf in Deutschland behandelt worden. Der Umstand, dass Herr NameBf das Fahrzeug von vornherein in Deutschland - und nicht wie vom Finanzamt vertreten in Österreich - verwenden wollte, ergibt sich aufgrund folgender Erwägungen:

- *Herr NameBf hat das Fahrzeug in Deutschland kraftfahrrechtlich angemeldet und dort im Rahmen einer Fahrzeugeinzelbesteuerung einen innergemeinschaftlichen Erwerb eines neuen Fahrzeugs erklärt und die deutsche Erwerbssteuer ebenso wie die deutsche Kraftfahrzeugsteuer für die laufende Nutzung ordnungsgemäß abgeführt. Die Zulassung und Abfuhr der in Deutschland anfallenden Steuer ist in Übereinstimmung mit der Rechtsprechung des EuGH (Urteil vom 18.11.2010, Rs C-84/09, Rs X) als wesentliches Indiz dafür anzusehen, dass das Fahrzeug in Deutschland verwendet werden sollte. Der vom Finanzamt in seiner Bescheidbegründung hervorgehobene Umstand, wonach die Zulassung des Fahrzeugs in Deutschland bereits zwei Tage vor der tatsächlichen Abholung in Österreich erfolgte, ist in diesem Zusammenhang irrelevant. Diese Vorgehensweise wurde allein deshalb gewählt, damit Herr NameBf im Zeitpunkt der Abholung bereits über ein gültiges KFZ-Kennzeichen verfügte und das Fahrzeug nach Deutschland transportieren konnte bzw um den mit der Beantragung eines Überstellungskennzeichens verbundenen administrativen Aufwand zu vermeiden.*
- *Das Fahrzeug wurde deshalb beim Autohaus NameAutofirma und nicht bei einem deutschen Autohändler erworben, weil dieses Autohaus Herrn NameBf günstigere Kaufkonditionen sowie eine kürzere Lieferzeit anbieten konnte.*

- Das Fahrzeug wurde in Deutschland am Nebenwohnsitz garagiert und von dort aus fast ausschließlich für Fahrten in Deutschland und in andere EU-Mitgliedstaaten (sowie in Einzelfällen auch für Fahrten in Österreich) verwendet.

- Herr NameBf hat bereits das Vorgängerfahrzeug (Automarke2) über den Zeitraum von April 2003 bis Anfang 2007 in Deutschland dauerhaft verwendet bzw garagiert. Der Umstand, dass dieses Vorgängerfahrzeug durch das gegenständliche Fahrzeug (Automarke1) ersetzt werden sollte, spricht ebenfalls dafür, dass auch bezüglich des gegenständlichen Fahrzeugs von vornherein eine Verwendung in Deutschland getätigt wurde."

Vorweg wird festgestellt, dass die Ausführungen der Beschwerde führenden Partei betreffend das Vorgängerfahrzeug in diesem Beschwerdefall nichts zur Lösung des Falles beitragen können.

Richtig ist, dass die vom Bf vorgelegten Unterlagen als Indizien für einen umsatzsteuerlichen Standort des Fahrzeuges in Deutschland gewertet werden können.

Wichtiges Indiz auf die beim Erwerb vorgelegene Verwendungsabsicht wäre die tatsächliche Nutzung des Fahrzeuges. Hinsichtlich der tatsächlichen Nutzung des Fahrzeugs in den Jahren 2007 und 2008 gibt es keine zweckdienlichen Nachweise.

Für die Beurteilung ist die Gesamtbetrachtung der angeführten objektiven Umstände maßgebend.

Die vorgelegte Bestätigung des NameBekannterBf und die in Deutschland durchgeführte Fahrzeugeinzelbesteuerung sowie die Mitteilung, dass der Bf überdies einen Automarke zur Verfügung hatte, können bei Gesamtbetrachtung aller Umstände nicht als ausreichend dafür eingestuft werden, dass als Ort der Endverwendung des streitgegenständlichen Fahrzeugs Deutschland (Ort3) angesehen werden kann.

Hauptwohnsitz und Mittelpunkt der Lebensinteressen des Bf war zum Zeitpunkt des Erwerbes des Fahrzeugs unbestritten an der Adresse in WohnortBf in Österreich. Der Bf betrieb auch sein Einzelunternehmen in Österreich.

Die deutsche Steuernummer betraf nicht, wie von ihm angegeben, einen ruhend gemeldeten Betrieb, sondern lediglich die Fahrzeugeinzelbesteuerung des streitgegenständlichen Fahrzeugs.

Was die deutsche Adresse bei dem Bekannten NameBekannterBf anbelangt, ist über das Mietverhältnis im Einzelnen nichts bekannt, auch wurde nicht einmal vorgebracht, dass der Bf dort einen Wohnsitz innehatte, der tatsächlich durch Einrichtung, Größe und Ausstattung zum Wohnen geeignet war. Anlässlich seiner Niederschrift von einem Büro gesprochen, aber auch in dieser Hinsicht kein konkretes Vorbringen erstattet.

Auch hinsichtlich etwaiger Aufenthalte an der deutschen Adresse wurde nicht einmal ein konkretes Vorbringen erstattet.

Ob das streitgegenständliche Kraftfahrzeug nach der Abholung beim Händler überhaupt je nach Deutschland gebracht worden ist, kann dahingestellt bleiben. Selbst wenn aber das Kfz zunächst nach Deutschland gebracht worden wäre, ist dies für die aufgezeigte Würdigung der Gesamtumstände nicht ausschlaggebend.

Im Hinblick auf die dargelegten objektiven Umstände im Zeitpunkt der Lieferung (Abholung beim Autohändler) des streitgegenständlichen Kfz geht das BFG davon aus, dass beabsichtigt war, dass die endgültige und dauerhafte Verwendung des Fahrzeugs in Österreich stattfinden wird.

Rechtslage und Erwägungen:

Gemäß **Art. 1 Abs. 7 UStG 1994** ist der Erwerb eines neuen Fahrzeugs durch einen Erwerber, der nicht zu den in Abs. 2 Z. 2 genannten Personen (ein Unternehmer, der den Gegenstand für sein Unternehmen erwirbt oder eine juristische Person, die nicht Unternehmer ist oder die den Gegenstand nicht für ihr Unternehmen erwirbt) gehört, unter den Voraussetzungen des Abs. 2 Z. 1 innergemeinschaftlicher Erwerb.

Art. 1 Abs. 2 Z. 1 UStG 1994: Ein Gegenstand gelangt bei einer Lieferung an den Abnehmer (Erwerber) aus dem Gebiet eines Mitgliedsstaates in das Gebiet eines anderen Mitgliedsstaates, auch wenn der Lieferer den Gegenstand in das Gemeinschaftsgebiet eingeführt hat.

Art. 7 Abs. 4 UStG 1994 besagt:

"Hat der Unternehmer eine Lieferung als steuerfrei behandelt, obwohl die Voraussetzungen nach Abs. 1 nicht vorliegen, so ist die Lieferung dennoch als steuerfrei anzusehen, wenn die Inanspruchnahme der Steuerbefreiung auf unrichtigen Angaben des Abnehmers beruht und der Unternehmer die Unrichtigkeit dieser Angaben auch bei Beachtung der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns nicht erkennen konnte. In diesem Fall schuldet der Abnehmer die entgangene Steuer. In Abholfällen hat der Unternehmer die Identität des Abholenden festzuhalten."

Art. 1 Abs. 8 UStG 1994 definiert den Begriff des Fahrzeugs, Art. 1 Abs. 9 leg.cit. regelt, unter welchen Voraussetzungen ein Fahrzeug als neu gilt.

Gemäß Art. 3 Abs. 8 UStG 1994 wird der innergemeinschaftliche Erwerb in dem Gebiet des Mitgliedstaates bewirkt, in dem sich der Gegenstand am Ende der Beförderung oder Verwendung befindet.

Liegt nach den vom EuGH und VwGH aufgestellten Kriterien der Ort des Endverbrauches eines Fahrzeuges und somit dessen umsatzsteuerlicher Standort im Inland, kann die Lieferung dieses Fahrzeuges durch einen inländischen Händler keine innergemeinschaftliche Lieferung sein. Es liegt eine steuerpflichtige Inlandslieferung vor. Dafür schuldet entweder der Lieferer Umsatzsteuer nach den allgemeinen Bestimmungen des UStG 1994 oder dem Abnehmer ist Umsatzsteuer nach Art. 7 Abs. 4 der BMR zum UStG 1994 vorzuschreiben (bei Anwendbarkeit der Vertrauensschutzregel beim Lieferer).

(UFS, Stammrechtssatz 1 zu RV/1147-L/10)

In seinem Erkenntnis **VwGH 26.01.2012, 2009/15/0177** hat der Verwaltungsgerichtshof u.a. ausgeführt:

Der Europäische Gerichtshof hat mit seinem Urteil vom 18. November 2010, X, C-84/09, darüber entschieden, ob die Einstufung eines Umsatzes als innergemeinschaftliche Lieferung oder innergemeinschaftlicher Erwerb von der Einhaltung einer bestimmten Frist (Beförderung des Gegenstandes vom Liefermitgliedstaat nach dem Bestimmungsmitgliedstaat) abhängt und auf welchen Zeitpunkt dabei für die Beurteilung abzustellen sei, ob ein Fahrzeug (im dort zu beurteilenden Fall: ein Segelboot) als "neu" zu beurteilen sei. Der Europäische Gerichtshof hat in diesem Urteil auch Ausführungen zur Frage getätigt, welcher Ort als Ort des innergemeinschaftlichen Erwerbs anzusehen ist:

" ...

Um unter diesen Bedingungen einen Umsatz als innergemeinschaftlichen Erwerb einstufen zu können, ist es erforderlich, eine umfassende Beurteilung aller objektiven tatsächlichen Umstände vorzunehmen, die für die Feststellung maßgebend sind, ob der erworbene Gegenstand das Gebiet des Liefermitgliedstaats tatsächlich verlassen hat und, wenn ja, in welchem Mitgliedstaat sein Endverbrauch stattfinden wird.

Wie die Generalanwältin hierzu in Nr. 38 ihrer Schlussanträge ausgeführt hat, gehören zu den Umständen, denen eine gewisse Bedeutung zukommen kann, neben dem zeitlichen Ablauf der Beförderung des in Rede stehenden Gegenstands u.a. der Ort seiner Registrierung und gewöhnlichen Verwendung, der Wohnort des Erwerbers sowie das Bestehen oder Fehlen von Verbindungen, die der Erwerber zum Liefermitgliedstaat oder einem anderen Mitgliedstaat unterhält.

Im speziellen Fall des Erwerbs eines Segelboots, wie er im Ausgangsverfahren beabsichtigt ist, können sich auch der Flaggenmitgliedstaat und der Ort als maßgebend erweisen, an dem das Segelboot seinen gewöhnlichen Liege- oder Ankerplatz hat sowie der Ort, an dem es über Winter untergebracht ist.

Darüber hinaus sind im besonderen Fall des Erwerbs eines neuen Fahrzeugs so weit wie möglich die Absichten zu berücksichtigen, die der Erwerber zum Zeitpunkt des Erwerbs hatte, sofern sie durch objektive Gesichtspunkte gestützt sind (...). Dies ist erst recht in dem Fall erforderlich, in dem der Erwerber die Befugnis, über den in Rede stehenden Gegenstand wie ein Eigentümer zu verfügen, im Liefermitgliedstaat erlangt und sich verpflichtet, den Gegenstand in den Bestimmungsmitgliedstaat zu befördern.

...

Ausschlaggebend ist nämlich, in welchem Mitgliedstaat die endgültige und dauerhafte Verwendung des in Rede stehenden Fahrzeugs stattfinden wird. Seine Verwendung während des Transports, selbst zu Freizeit Zwecken, stellt im Verhältnis zur allgemeinen Lebensdauer eines Fahrzeugs insoweit nur eine völlig untergeordnete Zeitspanne dar."

Der Steuertatbestand des innergemeinschaftlichen Erwerbs von Gegenständen soll es ermöglichen, die Umsatzsteuereinnahmen auf den Mitgliedstaat zu verlagern, in welchem der Endverbrauch der gelieferten Gegenstände erfolgt (Rn 22 des Urteils C-84/09). Bei neuen Fahrzeugen will der Unionsgesetzgeber insbesondere im Hinblick auf deren leichte Transportierbarkeit (und auf deren Wert) auch den Erwerb durch Privatpersonen besteuert wissen (Rn 24).

Die Beurteilung, in welchem Mitgliedstaat der Endverbrauch eines Fahrzeugs (und damit der innergemeinschaftliche Erwerb) stattfindet, hat auf einer umfassenden Abwägung aller objektiven tatsächlichen Umstände zu beruhen. Zu diesen im Rahmen des Gesamtbildes der Verhältnisse zu berücksichtigenden Umständen gehören u.a. der Ort der gewöhnlichen Verwendung des Gegenstandes, seine Registrierung, der Wohnort des Erwerbers sowie das Bestehen oder Fehlen von Verbindungen des Erwerbers zu einzelnen Mitgliedstaaten (Rn 44 f). Es ist anhand objektiver Umstände im Zeitpunkt der Lieferung festzustellen, in welchem Mitgliedstaat die endgültige und dauerhafte Verwendung eines Fahrzeugs stattfinden wird.

Zulässigkeit einer Revision

Art. 133 Abs. 4 B-VG besagt, dass gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichts die Revision zulässig ist, 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.

Die Revision wird nicht zugelassen, weil die Voraussetzungen des Art 133 Abs. 4 B-VG nicht gegeben sind.

Die im Erkenntnis zitierte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zeigt einheitliche Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs auf. Von dieser Rechtsprechung wurde im Erkenntnis nicht abgewichen.

Salzburg-Aigen, am 27. Juni 2019