

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache Bf über die Beschwerde vom 16.12.2015 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Wien 4/5/10 vom 09.12.2015 betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2014 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird dahingehend abgeändert, dass die Umsatzsteuer für das Jahr 2014 mit 0 Euro festgesetzt wird aufgrund folgender Bemessungsgrundlagen:

Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen und sonstige Leistungen	21.504,27 Euro
abzüglich steuerfrei gemäß § 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994 (Kleinunternehmer), ohne Vorsteuerabzug	-21.504,27 Euro
Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Lieferungen, sonstigen Leistungen und Eigenverbrauch	0 Euro
Summe Umsatzsteuer	0 Euro
Gesamtbetrag der Vorsteuern	0 Euro
Zahllast	0 Euro

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

Entscheidungsgründe

Die Beschwerdeführerin (Bf) ist ein Autobusunternehmen in Form einer GmbH, die eine grenzüberschreitende Personenbeförderung betreibt.

Mit **Schreiben vom 25.9.2015** ersuchte das Finanzamt die Bf um Nachweise und ergänzende Informationen zu den Steuererklärungen 2014, da zu der in Papierform eingereichten Umsatz- und Körperschaftsteuererklärung für 2014 kein Jahresabschluss oder erläuternde Unterlagen beigelegt wurde.

Dem **Umsatzsteuerbescheid vom 9.12.2015** wurden mit 10% zu versteuernde Umsätze in Höhe von 98.584,75 Euro sowie Vorsteuern von 6.404,99 Euro zugrunde gelegt. Die Umsatzsteuer wurde mit 3.453,49 Euro festgesetzt. Der Bescheid wich damit insofern von der eingereichten Umsatzsteuererklärung ab, als der in der Umsatzsteuererklärung unter „Ausfuhrlieferungen“ eingetragene Betrag von 77.080,48 Euro keine Berücksichtigung fand. In der Begründung verwies das Finanzamt darauf, dass die Bf zum Bedenkenvorhalt keine Gegenäußerung abgegeben habe.

In der **Beschwerde vom 16.12.2015** erläuterte die Geschäftsführerin, dass in der Steuererklärung von den Gesamtumsätzen von 98.584,75 Euro unter Pkt. 11 ein Betrag von 77.080,48 Euro abgezogen wurde. Das ergebe 21.504,27 Euro, welche die steuerpflichtigen Umsätze im Inland seien.

Mit **Schreiben vom 18.2.2016** bat das Finanzamt die Bf um schriftliche Stellungnahme, ob Personenbeförderungsleistungen erbracht werden. Wenn sich solche Leistungen auf das Inland und Ausland erstrecken, so sei nur der inländische Teil steuerbar. Eine Ausfuhrlieferung sei bei der Personenbeförderung eher auszuschließen. In diesem Fall wäre eine berichtigte Umsatzsteuererklärung für 2014 nachzureichen.

Da diese Anfrage seitens der Bf nicht beantwortet wurde, wies das Finanzamt die Beschwerde gegen den Umsatzsteuerbescheid mit **Beschwerdevorentscheidung vom 15.4.2016** als unbegründet ab.

Die Bf brachte am **11.5.2016 einen Antrag auf Vorlage der Beschwerde** ein. Man hätte erst bei Einlangen der Beschwerdevorentscheidung in der Internet-Mailbox Nachschau gehalten, deshalb könne erst jetzt dem Ergänzungsersuchen nachgekommen werden.

Es handle sich um Personenbeförderung innerhalb und außerhalb Österreichs. Die Tätigkeit erstrecke sich auf die Länder x, Y und Z. Eine Umsatzsteuer für Strecken außerhalb Österreichs sei nicht anzumelden, die erwähnten Länder hätten in den letzten Jahren Umsatzsteuer eingeführt. Es handle sich nicht um Güterbeförderung.

Das Finanzamt richtete an die Bf ein weiteres **Ergänzungsersuchen vom 2.6.2016** mit folgendem Inhalt:

„1. Sie haben in der eingereichten Umsatzsteuerjahreserklärung für 2014 die Höhe der im Jahre 2014 erzielten im Inland steuerbaren Umsätze mit 98.584,75 € angegeben. Soweit aus Ihrer Beschwerde vom 18.12.2015 gegen den Umsatzsteuerjahresbescheid für 2014 hervorgeht, gibt dieser Betrag die Höhe der Einnahmen wieder, die Personenbeförderungen im In- und Ausland betroffen haben. Sie beziffern die Einnahmen der in Österreich bewirkten Personenbeförderungen mit 21.504,27 €. Wenn ich Ihre Angaben richtig deute, betrugen die Nettoentgelte für im Inland bewirkte Personenbeförderungsleistungen 21.504,27 € und wären somit als im Inland steuerbare Umsätze unter KZ 000 der Umsatzsteuerjahreserklärung einzutragen und unter KZ 029 als mit dem ermäßigten Steuersatz von 10% zu versteuernde Nettoumsätze einzutragen gewesen.“

Ich ersuche um ausdrückliche Bestätigung in der Vorhaltsbeantwortung, dass meine Sachverhaltsdarstellung den Tatsachen entspricht.

Es wäre aber gleichzeitig anhand von Aufzeichnungen darzulegen, wie die Aufteilung der Personenbeförderungen auf Inland und Ausland erfolgt ist.

2. Hinsichtlich der geltend gemachten Vorsteuern von 6.404,99 € wird um Übermittlung einer Aufstellung der zugehörigen Vorleistungen ersucht, um welche Vorleistungen es sich gehandelt hat (Lieferungen, sonstige Leistungen) und wo der leistende Unternehmer lt. Eingangsrechnung sein Unternehmen betreibt .

3. . .“

Aus einem **E-Mail des Finanzamtes vom 24.6.2016** an die Bf geht hervor, dass eine schriftliche Antwort auf das Ergänzungsersuchen vom 2.6.2016 nicht einlangte und eine Besprechung mit der Geschäftsführerin zu keinem Ergebnis führte. Der Vertreter des Finanzamtes erläuterte ausführlich die Sach- und Rechtslage und welche Aufstellungen und Nachweise von der Bf beizubringen sind.

In einem neuerlichen ausführlichen **Ergänzungsersuchen vom 31.7.2017**, welches am 4.8.2017 nachweislich durch Hinterlegung an die Bf zugestellt wurde, führte das Finanzamt bezüglich Umsatzsteuer für 2014 (zusammengefasst) Folgendes aus :

Das Finanzamt habe die Zahlenangaben in der Umsatzsteuerjahreserklärung unter Berücksichtigung auch der Beilage zur Körperschaftsteuererklärung für 2014 so gedeutet, dass für die Beförderung im Autobus von einer oder mehreren Abfahrtstellen in Österreich bis zum Bestimmungsort in Z, V oder Y 98.584,75 Euro als Gesamtentgelt vereinnahmt worden wäre. Davon wäre nach Angaben der Bf auf die Fahrstrecke im Inland lediglich ein Beförderungsentgelt von 21.504,27 Euro entfallen. Auf dieses Beförderungsentgelt wäre nach Ansicht des Finanzamtes grundsätzlich der 10%ige Steuersatz anzuwenden, soweit nicht die Steuerbefreiung für Kleinunternehmer für Umsätze bis 30.000 Euro zur Anwendung zu gelangen habe.

Aufgrund eines Telefongespräches mit der Geschäftsführung der Bf sei davon auszugehen, dass 77.080,48 Euro in der Steuererklärung als Ausfuhrlieferungen deklariert wurden, um klarzustellen, dass es sich hierbei um Umsätze handle, die in Österreich nicht zu versteuern sind.

Bisher sei jedoch nicht geklärt, ob die Bf diese Transportfahrten in Eigenregie durchführe oder ob sie im Auftrag von anderen Unternehmern tätig werde, die im Ausland den Kraftfahrlinienverkehr mit Autobussen organisieren. In diesem Fall wäre der Tarif öffentlich festgelegt und auf die Bf entfielen ein vereinbarter Teil der Fahrentgelte. Bei Durchführung der Busfahrten im eigenen Namen könne die Bf die Tarife innerhalb bestimmter Grenzen selbst bestimmen. Dann hätte die Bf genaue Aufzeichnungen über jeden Fahrgast zu führen hinsichtlich der Ein- und Ausstiegsstelle und der Höhe des Entgelts.

Die Bf habe bisher keine Angaben gemacht oder Nachweise vorgelegt, welche konkreten Beförderungsleistungen an welchen Tagen erbracht wurden und wie die Höhe der

Einnahmen ermittelt wurde, sondern lediglich behauptet, für die im Inland erbrachten Beförderungsleistungen wären im Namen der Bf Einnahmen von 21.080,48 Euro erzielt worden.

Die Bf werde daher aufgefordert, Folgendes bekanntzugeben und die entsprechenden Unterlagen zur Verifizierung beizulegen:

a) in wessen Auftrag die Bf die angegebenen Beförderungsleistungen erbracht habe und die entsprechenden Vertragsabschlüsse in Ablichtung und beglaubigter Übersetzung in die deutsche Sprache vorzulegen.

b) ...

c) Es seien steuerbare Umsätze unter 30.000 Euro angefallen, die steuerbefreit sind. Soweit im Inland Vorsteuern angefallen seien, die nicht steuerbare unternehmerische Leistungen im Ausland betroffen haben, seien diese Vorsteuern anzuerkennen.

Es sei daher der Nachweis zu führen, aufgrund welcher Vorleistungen an die Bf diese Vorsteuern angefallen sind, und falls nicht offenkundig, der Zusammenhang mit den im Ausland steuerbaren Umsätzen herzustellen.

d) ...

e) Es seien Ablichtungen der Steuerbilanzen und Rechnungsabschlüsse nebst vorhandener Berechnungsblätter und Beilagen an das Finanzamt zu übermitteln.

f) Welche Autobusse seien im Anlagevermögen, welche Fahrer seien eingesetzt worden? Welche Aufzeichnungen gebe es für diese Vorgänge?

Angemerkt wurde schließlich, dass bei Fehlen der entsprechenden Befähigung zur Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten durch die Organe eines abgabepflichtigen Rechtsträgers in geeigneter Form sicherzustellen sei, dass die abgabenrechtlichen Wahrheits-, Offenlegungs-, Erklärungs- und Abgabenzahlungspflichten ordnungsgemäß erfüllt werden können. Die Abgabenbehörde stehe für Rückfragen zur Verfügung. Der Abgabepflichtige habe aber selbst für die Ermittlung der Steuerbemessungsgrundlagen sowie für die entsprechenden Beweismittel, Aufstellungen und Berechnungen zu sorgen.

Das Finanzamt legte die Beschwerde samt Akten der Abgabenbehörde dem **Bundesfinanzgericht** zur Entscheidung vor.

Mit **Beschluss vom 29.7.2019** beauftragte das Bundesfinanzgericht die Bf, den Mangel des Vorlageantrages vom 11.5.2016, nämlich die fehlende Unterschrift eines vertretungsbefugten Organs, zu beheben. Die Unterschrift wurde durch den derzeitigen Geschäftsführer der Bf am 31.7.2019 nachgeholt.

Das Bundesfinanzgericht hat über die Beschwerde erwogen:

Dem Umsatzsteuerbescheid vom 9.12.2015 wurden mit 10% zu versteuernde Umsätze in Höhe von 98.584,75 Euro sowie Vorsteuern von 6.404,99 Euro zugrunde gelegt. Strittig ist die Höhe der steuerbaren Umsätze und die Anerkennung der Vorsteuern.

Aufgrund der vorgelegten Akten des Finanzamtes ist zum Sachverhalt folgendes festzustellen:

Im Rechtsmittelverfahren wurde seitens der Bf der Sachverhalt so dargestellt, dass die Bf im Jahr 2014 Personenbeförderungen im Autobus von Österreich nach x, Y und Z durchführte. Bei den in der Umsatzsteuererklärung angegebenen Umsätzen von 98.584,75 Euro handelt es sich laut Bf um das Gesamtentgelt, wovon ein Betrag von 77.080,48 Euro – in der Steuererklärung irrtümlich als Ausfuhrlieferung eingetragen – auf Personenbeförderungen im Ausland entfalle.

Die Darstellungen der Bf blieben allerdings auf der Behauptungsebene, da die Bf mehrfache Ergänzungsaufforderungen der Abgabenbehörde nicht beantwortet hat und weder Nachweise noch Aufzeichnungen oder Erklärungen über die Zusammensetzung der Beträge abgegeben hat.

Die tatsächliche Höhe der inländischen Bemessungsgrundlagen für die Umsatzsteuer konnte mangels Mitwirkung der Bf nicht geklärt werden. Aufgrund der umfangreichen, wenn auch letzten Endes erfolglosen Bemühungen des Finanzamtes zur Feststellung des Sachverhaltes, scheint die Durchführung eines weiteren Ermittlungsverfahrens durch das Bundesfinanzgericht nicht erfolgsversprechend. Das Finanzamt ging jedenfalls davon aus (siehe Ergänzungersuchen vom 31.7.2017 Pkt c.), dass die steuerbaren Umsätze der Bf im Jahr 2014 den Betrag von 30.000 Euro nicht übersteigen. Diese Annahme wird auch der Entscheidung des Bundesfinanzgerichts zugrunde gelegt, zumal der behauptete Inlandsanteil der Entgelte in Höhe von 21.504,27 Euro in Hinblick auf die angegebenen Fahrziele nicht unplausibel erscheint.

Gemäß § 138 Abs. 1 BAO haben auf Verlangen der Abgabenbehörde die Abgabepflichtigen in Erfüllung ihrer Offenlegungspflicht zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen sowie dessen Richtigkeit zu beweisen. Kann ihnen ein Beweis nach den Umständen nicht zugemutet werden, so genügt die Glaubhaftmachung.

Gemäß § 3a Abs. 10 UStG 1994 wird eine Personenbeförderungsleistung dort ausgeführt, wo die Beförderung bewirkt wird. Erstreckt sich eine Beförderungsleistung sowohl auf das Inland als auch auf das Ausland, so fällt der inländische Teil der Leistung unter dieses Bundesgesetz.

Gemäß § 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994 sind die unter § 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 fallenden Umsätze der Kleinunternehmer steuerfrei. Kleinunternehmer ist ein Unternehmer, der im Inland einen Wohnsitz oder Sitz hat und dessen Umsätze nach § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 UStG im Veranlagungszeitraum 30.000 Euro nicht übersteigen.

Nach § 12 Abs. 3 UStG 1994 ist damit auch der Vorsteuerabzug ausgeschlossen (unechte Befreiung).

Da aufgrund des § 3a Abs. 10 UStG 1994 nur der inländische Teil der Personenbeförderungsleistung in Österreich steuerbar ist und die auf Fahrten im

Ausland entfallenden Umsätze auszuscheiden sind, ist die Bf als Kleinunternehmerin anzusehen. Einen für das Jahr 2014 wirksamen Verzicht auf die Steuerbefreiung für Kleinunternehmer hat die Bf nicht abgegeben. Die inländischen Umsätze des Jahres 2014 sind somit steuerfrei, die Bf ist andererseits schon gemäß § 12 Abs. 3 UStG 1994 vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen. Ein Vorsteuerabzug hat aber auch mangels Vorlage von Rechnungen, aus denen sich ein Vorsteuerabzug ergeben könnte, zu unterbleiben.

Hat der Unternehmer in einer Rechnung einen Steuerbetrag, den er für den Umsatz nicht schuldet (also zB ein Kleinunternehmer), gesondert ausgewiesen, so schuldet er gemäß § 11 Abs. 12 UStG 1994 diesen Betrag aufgrund der Rechnung, wenn er sie nicht gegenüber dem Abnehmer der Lieferung oder dem Empfänger der sonstigen Leistung entsprechend berichtigt.

Allerdings muss als erwiesen angenommen werden, dass der Unternehmer tatsächlich Rechnungen mit Umsatzsteuer ausgestellt hat (*Ruppe/Achatz*, UStG⁵, § 11 Tz 134). Das Ausstellen von Rechnungen mit Umsatzsteuerausweis ist im vorliegenden Fall nicht erwiesen und wurde solches von der Abgabenbehörde auch nicht vorgebracht. Umsatzsteuer gemäß § 11 Abs. 12 UStG 1994 - wie von der Abgabenbehörde für die Folgejahre 2015 und 2016 festgesetzt - war daher für das Jahr 2014 nicht vorzuschreiben.

Der Beschwerde war teilweise Folge zu geben.

Zur Zulässigkeit einer Revision

Gegen dieses Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision nicht zulässig, da die Entscheidung nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, sondern Fragen des Sachverhaltes zu beurteilen waren.

Wien, am 21. August 2019