

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Senatsvorsitzenden Mag. Marco Laudacher, die Richterinnen Mag. Susanne Haim sowie die fachkundigen Laienrichter Leopold Pichlbauer und Dr. Karl Penninger in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr*** vertreten durch Treuhand-Union Linz, Wirtschaftsprüfungs- und SteuerberatungsgmbH, Denkstraße 49, 4030 Linz, vom 20. Juli 2018 gegen die Bescheide des Finanzamtes Grieskirchen Wels vom 20. Juni 2018 betreffend Umsatzsteuer 2011 und 2012 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 15. Juni 2020 in Anwesenheit der Schriftführerin Tanja Grottenthaler

zu Recht erkannt:

1. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

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

Entscheidungsgründe

A. Beschwerdeverfahren dargestellter Sachverhalt:

1. In der Veranlagungsjahren 2011 und 2012 kaufte der Bf. Gebrauchtfahrzeuge von der deutschen Firma MH. Diese Fahrzeuge wurden in der Folge unter Anwendung der Differenzbesteuerung weiterverkauft.

2. A. Anlässlich einer beim Bf. durchgeführten Betriebsprüfung (BP) wurde in der Tz 6 der Niederschrift vom 12. Februar 2018 folgendes festgehalten:

a. Für Lieferungen im Sinne des § 1 Abs 1 Z 1 UStG gilt die Differenzbesteuerung, wenn

- der Unternehmer ein Händler ist, der gewerbsmäßig mit diesen Gegenständen handelt oder solche Gegenstände im eigenen Namen öffentlich versteigert (Wiederverkäufer) und
- die Lieferung der Gegenstände an den Unternehmer im Gemeinschaftsgebiet ausgeführt wurde, wobei für die Lieferung Umsatzsteuer nicht geschuldet bzw die Differenzbesteuerung vorgenommen wurde.

b. Sachverhalt KFZ-Einkäufe aus Deutschland:

(1) Der Abgabepflichtige habe eine Vielzahl von Fahrzeugen differenzbesteuert vom deutschen Autohändler MH gekauft und habe diese in Österreich an diverse Endverbraucher verkauft.

(2) Bereits in der Vorprüfung (BP 2006 bis 2009, Nachschauzeitraum bis 7/2010) sei die Anwendung der Differenzbesteuerung bei den Fahrzeugen der Firma MH hinterfragt worden. Mangels geeigneter Nachweise der Anwendbarkeit der Differenzbesteuerung der Fahrzeuge seien sämtliche Einkäufe der MH im Zuge der Vorprüfung der Umsatzsteuer unterworfen worden.

(3) Von der steuerlichen Vertretung seien bis einschließlich 2010 alle Einkäufe der MH der Umsatzsteuer unterworfen worden.

(4) Für die laufende BP habe sich nun die Frage gestellt, ob die Differenzbesteuerung für die Jahre 2011 und 2012 korrekt angewandt worden sei. Der Bf. und dessen steuerliche Vertretung würden in dieser Frage auf die Eingangsrechnungen der MH verweisen, auf denen die Differenzbesteuerung ersichtlich gewesen sei.

c. Geschäftsablauf Verkauf MH – Vermittlungsverkauf bis 2011:

(1) Laut Auskunft des Bf. seien die Fahrzeuge von der deutschen Firma MH an die Betriebsadresse des Bf. in Österreich nach M geliefert und zum Verkauf angeboten worden (reine KFZ-Vermittlungsgeschäfte). **Transportpapiere, Übernahmebestätigungen oder sonstige Schriftstücke seien bisher nicht vorgelegt worden.** Zeige ein Käufer Interesse, sei das Fahrzeug durch den Bf. im Namen und auf Rechnung der MH verkauft worden (**eine entsprechende Vollmacht habe man bisher nicht vorgelegt**). Der Bf. habe für jedes verkaufte Fahrzeug eine verschieden hohe Provision erhalten.

(2) **Eine steuerliche Registrierung der MH in Österreich erfolge nicht bzw sei keine ig Verbringung der Fahrzeuge gemeldet worden oder Umsätze aus dem Verkauf durch die MH in Österreich. Man habe auch nie eine österreichische UID beantragt.**

(3) Der Geschäftsvorgang sei wie folgt verbucht worden:

Einkauf und Verkauf: Konto 3640 – VerrKto Provisionen.

Provisionen: Konto 4835 – Provisionserträge 20%.

(4) Sämtliche Fahrzeugverkäufe habe man bar abgewickelt. Aufgrund der fehlenden Registrierung der MH in Österreich habe man sämtliche Fahrzeugverkäufe steuerlich dem Bf. zugerechnet (MH mit ig Lieferung, Bf. mit Verkauf in Österreich- keine Differenzbesteuerung).

d. Besprechungsinhalt der Besprechung vom 12. Februar 2018:

Sämtliche auf dem Konto „3640 VerrKto Provisionen“ gebuchten Fahrzeuge seien als Vermittlungsgeschäfte zwischen der deutschen MH und dem Einzelunternehmen des Bf. gebucht worden. Der Bf. habe für ein verkauftes KFZ verschieden hohe Provisionen erhalten. Verkaufspreise und Provisionen seien in einer Excel-Tabelle dokumentiert, welche man jedoch der BP nicht mehr habe zur Verfügung stellen können.

Gegenüber dem Endverbraucher (Käufer KFZ) sei das Vermittlungsgeschäft wie folgt offengelegt worden: „Ich bestätige, dass ich davon in Kenntnis gesetzt wurde, dass der Verkäufer der KFZ-Handel MH (ist) und der Bf. als Vermittler tätig wurde und in Vollmacht für MH gezeichnet hat.“

Der Bf. habe sämtliche Kaufverträge in Vertretung gezeichnet, die ausgewiesenen Provisionen korrekt dem 20%-Steuersatz unterworfen und auf dem Konto 4835 Provisionserträge 20% versteuert. NOVA und sonstige Abgaben seien durch den jeweiligen Endverbraucher separat abgeführt worden. Sämtliche Fahrzeuge seien differenzbesteuert behandelt worden. Die BP folge der Argumentation der steuerlichen Vertretung, dass eine Nachversteuerung aufgrund der Nichtanerkennung einer Differenzbesteuerung nur bei der deutschen MH erfolgen könne, da der Bf. bei diesen Verkäufen rein als Vermittler (nachweislich) aufgetreten sei und die erhaltenen Provisionen korrekt versteuert worden seien.

e. Geschäftsablauf Verkauf KFZ-Einkauf MH ab 8/2011 (kein Vermittlungsverkauf):

(1) Laut Auskunft vom Bf. seien die Fahrzeuge von der deutschen MH an die Betriebsadresse des Bf. in Österreich geliefert und zum Verkauf angeboten worden. **Transportpapiere, Übernahmebestätigungen oder sonstige Schriftstücke seien bisher nicht vorgelegt worden.**

(2) Zeige ein Käufer Interesse, sei durch den Bf. (Gutschrift als Rechnung/Kaufvertrag) ein Kaufvertrag zwischen der deutschen MH und dem Bf. erstellt worden (laut Auskunft per Fax übermittelt), anschließend ein Kaufvertrag zwischen dem Bf. und dem Käufer. Aus diesem Grund sei Einkauf und Verkauf beim Bf. der gleiche Tag. **Diesbezügliche Faxbestätigungen hätten vom Abgabepflichtigen bisher nicht vorgelegt werden können.** Der Geschäftsvorgang sei wie folgt verbucht worden:

Einkauf: Konto 5000 WES Pkw

Verkauf: Konto 4030 Erlöse Fahrzeuge Diff. Best 0%

Verkauf: Konto 4020 Mehrerlöse Fahrzeuge 20% USt.

Sämtliche Fahrzeugverkäufe seien bar abgewickelt worden.

Zur steuerlichen Beurteilung bzw Würdigung durch das Finanzamt, Pkt 5.

f. Kaufverträge zwischen KFZ-Handel MH und Bf.:

(1) Sämtliche in der Buchhaltung vorgefundenen Kaufverträge zwischen dem Bf. und dem deutschen Autohändler MH besäßen folgende Inhalte

- Stempel der MH ohne Unterschrift
- keine Rechnungsnummer
- Fahrzeugdaten wie Bezeichnung, FIN, Gesamtbetrag etc.
- Hinweis auf die Differenzbesteuerung „Fahrzeug ist laut § 24 UStG differenzbesteuert“
- Ort, Datum
- Stempel Auto Bf. mit Unterschrift

(2) Auffallend bei den Kaufverträgen seien folgende Punkte:

- Keine Unterschrift des Verkäufers
- Keine Rechnungsnummern
- Hinweis auf Differenzbesteuerung nach österreichischem Recht § 24 UStG

(3) Im Zuge eines internationalen Auskunftersuchens an die deutsche Finanzverwaltung seien dem Prüfer mehrere Kaufverträge aus der Buchhaltung der Firma MH übermittelt worden. Diese würden die obgenannten Inhalte aufweisen und seien um eine Rechnungsnummer ergänzt worden. Des Weiteren seien auf mehreren Kaufverträgen die Daten der Faxübermittlungen ersichtlich gewesen.

Aus den übermittelten Kaufverträgen aus der Buchhaltung der MH lasse sich folgendes ableiten

- Durch die fehlende Rechnungsnummer und das unterschiedliche Datum zwischen Kaufvertrag und Faxübermittlung (zB A KV 12.10.2012 FAX 13.10.2012; B KV 9.10.2012 FAX 13.10.2012; C KV 13.9.2012 FAX 13.10.2012 und D KV 31.5.2012 FAX 28.6.2012) werde bestätigt, dass die Kaufverträge vom Bf. erstellt worden seien und erst nach Abschluss des KFZ-Verkaufes in Österreich der Kaufvertrag zwischen MH und dem Bf. an die deutsche MH übermittelt worden sei.

- Auffallend sei, dass die Kaufverträge zwischen der MH und dem Bf. teilweise erst Monate nach dem Verkauf in Österreich übermittelt worden seien und dass der Bf. im Besitz hochsensibler Daten wie Firmenstempel der MH gewesen sei.

- In Bezug auf die Anwendung der Differenzbesteuerung habe der Bf. durch die Selbsterstellung (Abrechnung mittels Gutschrift) der Kaufverträge völlige gestalterische Freiheit gehabt. Auch dass bezüglich der Differenzbesteuerung auf die österreichische Rechtslage (§ 24 UStG) verwiesen worden sei, deute darauf hin, dass die Entscheidung der Anwendung der Differenzbesteuerung durch den Bf. selbst getroffen worden sei.

g. Ermittlung der KFZ-Lieferkette zwecks Beurteilung der umsatzsteuerlichen Behandlung:

(1) Vom Abgabepflichtigen seien keinerlei Dokumente vorgelegt worden, welche die Herkunft der verkauften Fahrzeuge dokumentierten. Lediglich Ein- und Ausgangsrechnungen (Kaufverträge) seien im Prüfungsverfahren vorgelegt worden.

(2) Anhand der Fahrgestellnummern, welche aus den Kaufverträgen bzw aus den Anmeldungen der Normverbrauchsabgabe entnommen worden seien, habe man über die Fahrzeuggenehmigungsdatenbank die österreichischen Typisierungsstellen erhoben.

Da überwiegend mit Fahrzeugen der Marke VW und AUDI gehandelt worden sei, habe man bei den zuständigen Typisierungsstellen der Firma POA Auskunftersuchen nach § 143 BAO gestellt und die im Zuge der Typisierung vom Bf. vorgelegten originalen Fahrzeugpapiere abverlangt.

Von der Firma POA seien zu 24 Fahrzeugen die originalen Fahrzeugpapiere vorgelegt worden. Dabei habe man feststellen können, dass alle Fahrzeuge in Frankreich zuletzt zum Verkehr zugelassen worden seien und verschiedene Leasingfirmen Fahrzeugbesitzer gewesen seien, zB

- VB
- TE
- LPF
- ALS und
- DCF

(3) Im Anschluss habe man an französische Leasinggesellschaften (ALS und TE) internationale Auskunftersuchen gestellt.

(4) Die französische Finanzverwaltung teilte bezüglich des Auskunftersuchens an die ALS folgendes mit: Die Firma ALS habe lediglich mitgeteilt, dass die Fahrzeuge über das öffentliche Auktionshaus AAA versteigert bzw verkauft worden seien. In einem weiteren Schreiben der französischen Finanzverwaltung habe man dem Prüfer diverse Unterlagen zu fünf Fahrzeugen der ALS übermittelt:

- Rechnungen der Versteigerung und
- Transportpapiere.

Aus den Rechnungen der Versteigerung sei ersichtlich, dass die Fahrzeuge **als steuerfreie ig Lieferung an rumänische Firmen verkauft** worden seien

- ABCS (UID gültig vom 22.9.2010-7.4.2012)
- MDAS (UID gültig vom 8.6.2012-1.1.2014)

Die Information der ig Lieferung an rumänische Firmen sei dahingehend interessant, da AM selbst gebürtiger Rumäne sei und auch der komplette Facebookauftritt der MH in Rumänisch verfasst sei.

Auf den französischen Rechnungen befinde sich folgender Vermerk: „Exoneration de TVA en vertu de l’article 262 Ter, I du CGI“ (Mehrwertsteuerbefreiung nach Artikel 262 Abs 1 des CGI).

(5) Antwort der französischen Finanzverwaltung bezüglich der Auskunftersuchen TE:

Die französische Leasingfirma TE habe lediglich mitgeteilt, dass die angefragten Fahrzeuge über die zwei Auktionshäuser AUF und CARA verkauft worden seien. Dokumente habe man keine übermittelt.

(6) Internationales Auskunftersuchen an die deutsche Finanzverwaltung bezüglich MH:

Um die Lücke der Lieferkette zwischen Rumänien und Deutschland zu schließen, sei ein internationales Auskunftersuchen an die deutsche Steuerverwaltung gerichtet worden: Woher habe die deutsche KFZ-Handelsfirma MH die Fahrzeuge, welche an den Abgabepflichtigen verkauft worden seien?

Der deutschen Finanzverwaltung sei eine Liste an Fahrzeugen übermittelt worden, mit der Bitte festzustellen, woher die Firma MH diese Fahrzeuge bezogen habe.

Von der deutschen Finanzverwaltung sei folgende Rückmeldung erfolgt:

- Den Einkaufsrechnungen der MH zufolge seien die angefragten **Fahrzeuge von Privatpersonen erworben worden,**
- **ein Abgleich der Adressaten der Verkäufer mit den Meldedaten habe zu keiner Übereinstimmung geführt.** Alle angefragten Fahrzeuge seien nicht in Deutschland zugelassen,
- es bestehe der Verdacht, dass MH Fahrzeuge von ausländischen Unternehmen erworben, in den Einkaufsrechnungen ihres Gebrauchtwagenhandels jedoch einen Einkauf von Privat fingiert habe,
- von der Übermittlung der Einkaufsrechnungen werde abgesehen, da für die angefragten Fahrzeuge nur die fingierten Belege aus der Finanzbuchhaltung vorlägen.

h. Schlussfolgerung der BP:

Der Bf. habe aufgrund der französischen Fahrzeugpapiere die Herkunft und Letztbesitzer der Fahrzeuge gekannt. Anhand dieser Unterlagen habe man ausschließen können, dass es sich um deutsche Fahrzeuge von Privatpersonen handle und somit sei die Differenzbesteuerung beim Wiederverkauf nicht anwendbar gewesen. Durch die selbsterstellten Kaufverträge (mittels Gutschrift) habe der Bf. bei diesen Fahrzeugen bewusst die Differenzbesteuerung angewandt, um den Fahrzeugen einen Teil der Umsatzsteuer zu entziehen.

i. Besprechungsinhalt der Besprechung vom 12. Februar 2018:

(1) Nach dem Vorbringen der steuerlichen Vertretung habe sich der Bf. in Bezug auf die Differenzbesteuerung für jedes Fahrzeug vom deutschen Lieferanten die Anwendbarkeit bestätigen lassen. Diesbezüglich seien von der steuerlichen Vertretung am 9. März 2018 folgende Bestätigungen vorgelegt worden (auszugsweise):

- Einkauf der Fahrzeuge bei MH
- Bestätigung der Anwendung der Differenzbesteuerung

(2) Abschließend sei von der steuerlichen Vertretung auf die Meinung im Kommentar von Scheiner/Kolacny/Caganec hingewiesen worden, wo in Rz 82 folgendes ausgeführt werde: „Wird innergemeinschaftlich von einem Mitgliedstaat in einen anderen Mitgliedstaat unter Anwendung der Differenzbesteuerung geliefert, so darf keine Rechnung mit Hinweis auf die Steuerfreiheit gelegt werden. Enthält eine Rechnung über eine Lieferung von einem Mitgliedstaat in einen anderen Mitgliedstaat keinen Hinweis auf eine Steuerfreiheit (Art 11 Abs 1 UStG 1994), so kann konsequenterweise der die Lieferung empfangende Wiederverkäufer daraus schließen, dass die Lieferung an ihn im anderen Mitgliedstaat differenzbesteuert wurde“.

(3) Die vorgelegten Bestätigungen seien aus folgenden Gründen nicht als Nachweis der Differenzbesteuerung für Fahrzeugverkäufe der Jahre 2011 und 2012 tauglich:

- Pauschalbestätigung bezüglich der Fahrzeuge aus 2009 und 2010
- Kein genauer Hinweis über die Herkunft der Fahrzeuge bzw deren steuerlicher Vergangenheit.

Es könne kein Nachweis erbracht werden, dass sich der Bf. tatsächlich bei jedem Verkauf habe bestätigen lassen, dass es sich um ein differenzbesteuertes Fahrzeug gehandelt habe. Bisher habe auch nicht erläutert werden können, wie sich der Bf. das habe bestätigen lassen.

(4) Der Meinung von Scheiner/Kolacny/Caganec könne eventuell gefolgt werden, wenn die ausgestellte Rechnung auch tatsächlich vom Leistungserbringer (KFZ-Lieferant) erstellt worden sei. Da jedoch der Bf. als Leistungsempfänger die Kaufverträge erstelle (Gutschriften als Rechnung) habe, könne sich die BP dieser Meinung nicht anschließen.

(5) Ein Nachweis oder sonstige Schriftstücke hinsichtlich des Einverständnisses in Bezug auf die Gutschriftsabrechnungen – wie wurde der Einkaufspreis dokumentiert – seien bisher nicht vorgelegt worden.

(6) Ebenso seien vom Leistungsempfänger (Aussteller der Gutschrift) mehrmals zugesagte Zuleitungsnachweise (Fax-Übermittlungsprotokolle) an die deutsche MH nie vorgelegt worden. Die Zuleitung der Gutschriftsabrechnungen habe sich erst nach einem an die deutsche Finanzverwaltung gerichteten Auskunftersuchen bestätigt, in dem die Zuleitung (Verbuchung) stichprobenartig übermittelter Fahrzeuge nachgewiesen wurde.

(7) Bestätigt habe sich auch, dass die Lieferkette der Fahrzeuge durch MH bewusst verschleiert worden sei, weil dieser einen Einkauf von deutschen Privatpersonen fingiert habe. Von einer Übermittlung dieser Kaufverträge habe man seitens der deutschen Finanzverwaltung abgesehen, da für die angefragten Fahrzeuge nur die fingierten Belege aus der Finanzbuchhaltung vorlägen.

Mehrere Erhebungen der BP hätten ergeben, dass französische Leasinggesellschaften eine Vielzahl der verkauften Fahrzeuge über französische Auktionshäuser versteigert hätten und diese (Autos) von rumänischen Firmen ersteigert worden seien, bis sie über Deutschland nach

Österreich und schlussendlich durch den Bf. in Österreich an diverse private Endverbraucher verkauft worden seien. Das bedeute, dass die Fahrzeuge bis zum Verkauf in Österreich eine Unternehmernetz nie verlassen hätten und somit beim Verkauf an den privaten Endverbraucher von der Differenzbesteuerung ausgeschlossen gewesen seien.

Dieser Umstand sei anhand der originalen Fahrzeugpapiere, welche dem Bf. zur Verfügung gestanden hätten, weil diese bei der österreichischen KFZ-Typisierungsstelle vorgelegt werden, ersichtlich gewesen. Aus den originalen französischen Fahrzeugpapieren sei erkennbar gewesen, dass es sich um ehemalige französische Leasingfahrzeuge und nicht um letztmalig in Deutschland zugelassene Fahrzeuge gehandelt habe.

In Bezug auf die Fahrzeugherkunft, deren steuerlicher Vergangenheit bzw der Anwendbarkeit der Differenzbesteuerung habe der Bf. keinerlei Prüfungsmaßnahmen gesetzt bzw habe er diese gegenüber der BP nicht darlegen können.

(8) Aufgrund der bewussten Verschleierung der KFZ-Lieferkette dieser französischen Leasingfahrzeuge durch den deutschen KFZ-Händler MH, durch Fingierung eines KFZ-Ankaufs von deutschen Privatpersonen, hätten sich für beide Unternehmen steuerliche Vorteile ergeben.

Es sei anzunehmen, dass aufgrund der fingierten Einkaufsrechnungen (überhöhter Einkauf) das deutsche Unternehmen ertragsteuerlich seinen Gewinnaufschlag geschmälert habe und in weiterer Folge für das österreichische Einzelunternehmen (Bf.) die Anwendung der Differenzbesteuerung ermöglicht werden sollte, um die Fahrzeuge umsatzsteuerlich zu entlasten.

(9) Auch das freundschaftliche Naheverhältnis beider Familien, die Urlaube gemeinsam verbracht hätten (vom Bf. bestätigt), deute darauf hin, dass dieses steueroptimierende Modell durch Zusammenwirken beider Unternehmen ausgenutzt worden sei.

(10) Da nach Ansicht der BP die Voraussetzungen einer steuerfreien ig Lieferung der deutschen MH an die Firma des Bf. vorgelegen sei, müsse die Anwendung der Differenzbesteuerung ausgeschlossen werden, da gemäß § 24 Abs 1 Z 2 lit. a UStG dafür Voraussetzung wäre, dass für diese Lieferung an den Wiederverkäufer keine Umsatzsteuer geschuldet werden dürfe.

Sämtliche direkt von der deutschen MH zugekauften Fahrzeuge der Jahre 2011 und 2012 würden als ig Erwerb behandelt und somit beim Verkauf in Österreich der Umsatzsteuer unterworfen.

2011

Gesamteinkauf direkt von MH	334.800,00 €
Verkauf MH brutto	382.970,00 €
Aufschlag brutto	48.170,00 €

100% Versteuerung	
Besteuerung Einkauf Brutto	334.800,00 €
Einkauf Netto steuerbarer Umsatz	279.000,00 €
20% Umsatzsteuer	55.800,00 €
Gewinnminderung	-55.800,00 €

2012

Einkauf differenzbesteuert	740.200,00 €
Verkauf differenzbesteuert	895.540,00 €
Aufschlag brutto	155.340,00 €
100% Versteuerung	
Besteuerung Einkauf Brutto	740.200,00 €
Einkauf Netto steuerbarer Umsatz	616.833,33 €
20% Umsatzsteuer	123.366,67 €
Gewinnminderung	123.366,67 €

Die Niederschrift enthält keine Unterschrift des Steuerpflichtigen.

B. Mit Schreiben vom 7. März 2018 wurden Bestätigungen an das Finanzamt übermittelt:

a. Bezugnehmend auf die letzte Besprechung erlaube man sich die vom Bf. angesprochene Bestätigung zu senden, in der die Firma MH bestätigt habe, dass es sich bei den einzelnen Einkäufen um differenzbesteuerte Fahrzeuge gehandelt habe.

b. Diese Unterlagen habe man erst jetzt in einem der Akte zur früheren Betriebsprüfung gefunden und man entschuldige sich, dass man der Grund gewesen sei, dass die BP das jetzt erst erhalten habe.

c. In weiterer Folge habe sich der Bf. bei jedem Verkauf bestätigen lassen, dass es sich um differenzbesteuerte Fahrzeuge handle. Man könne daraus ersehen, dass der Bf. für jeden

Verkauf an ihn sich die Anwendung der Differenzbesteuerung habe bestätigen lassen und dass der Bf. sehr wohl die Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmannes angewandt habe.

d. Hingewiesen werde auch auf die Meinung von Scheiner/Kolacny/Caganec in Rz 82 im MWSt-Kommentar, wonach aus einer Rechnung ohne Hinweis auf die Steuerfreiheit auf eine Differenzbesteuerung geschlossen werden könne.

Zur Liste der 21 Fahrzeuge aus 2009 und 2010 wird ausgeführt:

„Hiermit bestätige ich, dass die 21 oben angeführten Fahrzeuge unter Anwendung der Differenzbesteuerung angeschafft worden sind, weil diese

- entweder von einer Person erworben wurden, die nicht zum Ausweis einer Vorsteuer berechtigt ist

- oder von einem anderen Wiederverkäufer, der seinerseits bei der Lieferung die Differenzbesteuerung angewendet hat. Für die Lieferungen an den Bf. wurde daher keine Umsatzsteuer in Rechnung gestellt.

KFZ-Handel (ohne Datum)

MH

3. Mit Bericht vom 5. Juni 2018 wurde für 2011 ein Umsatz von 279.000,00 € und für 2012 von 616.833,33 € festgestellt. Bezüglich der Wiederaufnahme wurde auf die Tz 6 (Differenzbesteuerung) und die abgabenbehördliche Prüfung verwiesen.

4. Mit Umsatzsteuerbescheiden vom 20. Juni 2018 für die Veranlagungsjahre 2011 und 2012 wurden die Feststellungen der BP festgesetzt.

5. Mit Schreiben vom 17. Juli 2018 (beim Finanzamt eingelangt am 20. Juli 2018) wurde gegen den Umsatzsteuerbescheid 2011 vom 20. Juni 2018 Beschwerde eingelegt:

a. Beantragt werde, die USt statt mit 88.926,70 € mit 33.126,70 € festzusetzen.

b. Der Meinung der BP, wonach durch Kaufverträge mittels Gutschrift den Fahrzeugen ein Teil der Umsatzsteuer entzogen werden sollte, sei auf das Entschiedenste entgegenzutreten. Der Bf. habe die Differenzbesteuerung deshalb angewendet, weil ihm die **Anwendung vom deutschen Lieferanten bestätigt** worden sei.

c. Zudem sei auf die **Rechtsmeinung im USt-Kommentar** hinweisen, wonach der Wiederverkäufer auf die Differenzbesteuerung bei Bestätigung schließen könne. Diese sei daher zu Recht angewendet worden.

d. Die Außenprüfung habe bewusst zum Nachteil des Bf. gehandelt. **Der Bf. habe die Fahrzeuge vom deutschen Lieferanten gekauft. Die Fahrzeuge seien in Österreich gestanden. Beim kommissionsweisen Verkauf durch den Bf. erfolge vorher der Verkauf durch den deutschen Lieferanten an den Bf.**

e. Diese Umsätze seien vom deutschen Lieferanten eindeutig in Österreich getätigt worden. Wenn der deutsche Lieferant die Differenzbesteuerung nicht hätte anwenden dürfen, dann hätte die Finanzverwaltung die Umsätze des deutschen Lieferanten in Österreich der Umsatzsteuer unterziehen müssen.

Selbst wenn es sich nicht um differenzbesteuerte Fahrzeuge gehandelt hätte, müsste die Finanzverwaltung die Umsätze des deutschen Lieferanten der Umsatzsteuer unterziehen, was einen entsprechenden Vorsteuerabzug für den Bf. zur Folge gehabt hätte.

f. Im gegenständlichen Fall sei bewusst zum Nachteil des Bf. vorgegangen worden. Zum Schaden des Bf. habe die BP die für die Außenprüfung leichtere Vorgangsweise gewählt, nämlich einfach die Umsätze beim Bf. der Umsatzsteuer zu unterziehen. Gegen diese, für den Bf. nachteilige und existenzbedrohende Vorgangsweise der Außenprüfung seien bereits rechtliche Schritte in Vorbereitung.

g. Beantragt werde Entscheidung durch den Senat und mündliche Verhandlung.

6. Mit Schreiben vom 17. Juli 2018 wurde eine gleichlautende Beschwerde gegen den Umsatzsteuerbescheid 2012 vom 20. Juni 2018 eingelegt. Die Umsatzsteuer 2012 solle statt mit 156.762,034 € mit 33.395,37 € festgesetzt werden.

7. Stellungnahme der Betriebsprüfung vom 24. August 2018:

a. Im Prüfungsverfahren habe bisher nicht dargelegt werden können, wie die Bestätigung der Differenzbesteuerung erfolgt sei. Bisher sei diese nie näher erläutert worden bzw habe man keinerlei Bestätigungen oder sonstige Unterlagen für den Prüfungszeitraum vorgelegt. Bei einer Stellungnahme vom 9. März 2018 seien lediglich nachträglich erstellte Bestätigungen für einige Fahrzeuge aus 2009 und 2010 ausgestellt worden (im Zusammenhang mit der BP 2006-2009, NS 2010). Im Prüfungsabschluss der Vor-BP seien jedoch auch diese Fahrzeuge der Umsatzsteuer unterworfen worden.

b. Der Rechtsmeinung Scheiner/Kolacny/Caganec schließe sich die BP nicht an.

c. Ein Kommissionsgeschäft definiere sich als ein Handelsgeschäft, bei dem ein Kommissionierer zwar im eigenen Namen, aber auf fremde Rechnung Waren verkaufe. Der Auftraggeber werde hierbei Kommittent genannt. Die dritte in diesem Geschäft beteiligte Person kenne den Auftraggeber nicht. Als Vergütung erhalte der Kommissionär eine vereinbarte Provision. In Bezug auf die Preisgestaltung sei der Kommissionär weisungsgebunden.

Kommissionsverträge, wie kaufmännisch üblich oder Vorgaben der Preisgestaltung (Verkaufspreise/Provisionshöhe) hätten der BP nicht vorgelegt werden können. Vorgelegt habe man nur Rechnungen bezüglich

- grenzüberschreitender Fahrzeugeinkäufe und
- grenzüberschreitender Fahrzeugverkäufe.

Wenn die Lieferung vom deutschen Unternehmer – wie behauptet – in Österreich ausgeführt worden sei, **warum lauteten dann die Einkaufsrechnungen auf MH, deutsche Adresse, unter Angabe der deutschen UID?** Es müsste ja die inländische Betriebsstätte des deutschen Unternehmens an der inländischen Betriebsstätte des Bf. sein. Miet- und Pachtverträge oder KFZ-Standgebühren seien der BP aber nicht bekannt.

d. Mangels einer inländischen Betriebsstätte könne die Vorschreibung der USt an MH nicht erfolgen. Eine Betriebsstätte des deutschen Unternehmens sei nach außen bzw der österreichischen Finanzbehörde gegenüber nie dargelegt worden. Ein inländischer Umsatz liege nicht vor.

e. Es sei auch nicht „zum Nachteil des Bf.“ gehandelt worden. Diese Behauptung treffe nicht zu. Die Fahrzeugverkäufe seien einer korrekten Besteuerung unterworfen worden. Der Sachverhalt sei nach bestem Wissen und Gewissen beurteilt und entschieden worden.

8. Beantwortung Ergänzungsersuchen durch den Bf. vom 20. September 2018:

a. Es sei richtig, dass der Bf. die Fahrzeuge von der MH erworben habe. Dabei handle es sich aber nicht, wie dies die BP anführe, um eine ig Lieferung, sondern um eine Lieferung in Österreich. Die Fahrzeuge seien auf dem Verkaufsplatz vom Bf. gestanden, zum kommissionsweisen Verkauf. Der Bf. habe sich vom deutschen Händler ausdrücklich bestätigen lassen, dass die Fahrzeuge unter Anwendung der Differenzbesteuerung verkauft würden.

b. Wenn die BP feststelle, dass der deutsche Händler Rechnungen manipuliert habe und die Verkäufe in Österreich nicht unter Anwendung der Differenzbesteuerung hätten erfolgen dürfen, sei es doch Aufgabe der Außenprüfung diese Umsätze beim deutschen Händler der Umsatzsteuer in Österreich zu unterziehen. **Hier habe man es sich leicht und dies einfach beim Bf. gemacht. Das sei eine Vorgangsweise, die Missbrauch darstelle. Diesbezüglich habe man eine Sachverhaltsdarstellung erstellt und werde diese an die zuständige Stelle weiterleiten.**

c. Dem Bf sei die Anwendung der Differenzbesteuerung bei allen Verkäufen von der MH bestätigt worden. Diesbezüglich liege auch die vom Außenprüfer erwähnte schriftliche Bestätigung für einzelne Fahrzeuge vor. Wenn die BP der Meinung sei, dass die MH in Österreich die Differenzbesteuerung nicht hätte anwenden dürfen, dann müsse sie korrekterweise diese Umsätze bei der MH in Österreich der Besteuerung unterziehen, denn die Fahrzeuge seien ja von MH verkauft worden.

Es sei ungeheuerlich dem Bf. vorzuwerfen, dass er sich um etwas nicht gekümmert habe. Es sei ungeheuerlich, wie die Außenprüfung vorgehe. Anscheinend werde der einfachere Weg gewählt, die USt einem österreichischen Händler, anstatt diese dem deutschen Händler, der Umsätze in Österreich gemacht habe, vorzuschreiben. Hier werde dem Bf. bewusst Schaden zugefügt.

d. Zur Frage, dass Kommissionsverträge nicht vorliegen: **Nicht für jedes Geschäft müsse es schriftlich ausgearbeitete Verträge geben, damit diese Gültigkeit hätten.** Die Außenprüfung

verkenne die Situation hier vollkommen. **Natürlich habe es Kommissionsvereinbarungen gegeben**, wer überstelle sonst schon ein Fahrzeug von Deutschland nach Österreich auf einen Verkaufsort? Natürlich sei es zwischen den beiden Unternehmern vereinbart gewesen, dass das Fahrzeug nach wie vor der MH gehöre.

Das habe sich auch in einem Fall gezeigt, in welchem ein Fahrzeug vom Verkaufsort des Bf. gestohlen worden sei und dieser der Firma MH den Wert des KFZ habe ersetzen müssen, weil es eben in deren Eigentum gewesen sei. Erst bei einem Verkauf durch den Bf. finde auch der Verkauf von MH an den Bf. statt.

e. Es werde auch nicht nur behauptet, dass die Lieferung von MH in Österreich ausgeführt werde, das sei so. Die BP ignoriere die tatsächlichen Geschäftsfälle, weil das für sie einfacher sei.

f. Im Rahmen eines Kommissionsgeschäftes sei es nicht üblich, eine Miete oder Standgebühr zu verrechnen. Es liege im Geschick vom Bf., dass es ihm gelinge ein Fahrzeug zu verkaufen. Sein Gewinn liege im Unterschiedsbetrag zwischen dem gleichzeitig stattfindenden Einkauf und Verkauf.

g. Es sei nicht Aufgabe des Bf. der österreichischen Finanzverwaltung eine Betriebsstätte der MH nachzuweisen. Es komme einzig und allein darauf an, ob die Firma MH in Österreich Fahrzeuge verkaufe und das sei eindeutig der Fall. Es handle sich um Fahrzeuge, die der Firma MH gehörten und auf dem Verkaufsort vom Bf. stünden. Beim kommissionsweisen Verkauf durch den Bf. erfolge gleichzeitig der Verkauf an den Bf., dieses Geschäft finde also in Österreich statt.

Wieso die Außenprüfung das ignoriere, könne man nur so erklären, dass es einfacher sei, die Umsatzsteuer dem Bf. vorzuschreiben, anstatt dem deutschen Händler. Hier werde dem Bf. bewusst Schaden zugefügt.

h. Zur Aussage der BP, die Vorschreibung an MH sei irrelevant, weil kein inländischer Umsatz vorliege: Dieser Satz sei vollkommen unverständlich, zumal eindeutig inländische Umsätze der Firma MH vorlägen. Dies zeige, dass die Außenprüfung den Sachverhalt so darstelle, wie sie es brauche. Dem sei auf das Entschiedenste entgegenzutreten und das sei auch der Inhalt der erwähnten Sachverhaltsdarstellung.

9. Mit Beschwerdeentscheidung vom 3. Oktober 2018 wurde die Beschwerde gegen die Umsatzsteuer 2011 und 2012 als unbegründet abgewiesen:

a. Der Bf. habe als Gebrauchtwagenhändler im Prüfungszeitraum Gebrauchtfahrzeuge vom deutschen Gebrauchtwagenhändler MH unter Anwendung der Differenzbesteuerung erworben.

b. Von der BP habe man für eine Reihe von Fahrzeugen nachweisen können, dass diese von verschiedenen Leasingunternehmen als Leasingfahrzeuge verwendet worden seien und man sie über ein französisches Auktionshaus versteigert habe.

c. Als ig Erwerb seien die Fahrzeuge von rumänischen Firmen ersteigert und über den deutschen Gebrauchtwagenhändler MH an den Bf. verkauft worden. Das bedeute, dass die Fahrzeuge die Unternehmernetz niemals verlassen hätten und die Differenzbesteuerung nicht möglich gewesen sei.

d. Eine nachträgliche Bestätigung durch MH gehe ins Leere.

e. Um diesen Umstand zu verschleiern, habe man nachweisen können, dass der deutsche Händler seine Eingangsrechnungen manipuliert habe. Gegenüber der deutschen Finanzverwaltung habe man vorgetäuscht, dass Fahrzeugkäufe von deutschen Privatpersonen erfolgt seien. Dass dies nicht der Wahrheit entspreche, habe man den Originalfahrzeugpapieren entnommen, in denen der letzte Zulassungsbesitzer (das französische Leasingunternehmen und nicht eine deutsche Privatperson) ersichtlich gewesen sei. Die Originalfahrzeugpapiere hätten dem Bf. zur Verfügung gestanden, seien jedoch dem Prüfer nicht zur Verfügung gestellt worden.

f. Die Abfuhr der Umsatzsteuer durch MH sei schon rein rechtlich nicht möglich, da die MH in Österreich weder eine Betriebsstätte noch ein Konsignationslager habe.

g. Durch die reine Warenbewegung (Verbringung der Fahrzeuge von MH zum Bf.) entstehe aus der Sicht des Erwerbers zwingend die Pflicht zur Vornahme einer Erwerbsbesteuerung mit gleichzeitigem Vorsteuerabzug. In weiterer Folge hätten diese Fahrzeuge im Zuge der Veräußerung der Umsatzsteuer unterworfen werden müssen. Die Umsatzsteuerpflicht der MH sei daher nicht nachvollziehbar.

10. Mit Schreiben vom 25. Oktober 2018 wurden vom Bf. gleichlautende Vorlageanträge für die Veranlagung Umsatzsteuer 2011 und 2012 an das Bundesfinanzgericht eingebracht:

a. Es werde noch einmal darauf hingewiesen, dass es falsch sei, dass eine Lieferung von Fahrzeugen von der MH an den Bf. stattgefunden habe und daher auch keine Vornahme einer Erwerbsbesteuerung durch den Bf. möglich gewesen sei.

b. Die Fahrzeuge hätten bis zum tatsächlichen Verkauf der MH gehört. Die MH habe die Fahrzeuge nach Österreich verbracht. Die Fahrzeuge seien am Verkaufsort vom Bf. gestanden, aber nach wie vor im Eigentum der MH gewesen. Erst wenn der Bf. einen Käufer für die Fahrzeuge gefunden habe, sei der Verkauf von der MH an den Bf. und in weiterer Folge vom Bf. an den Kunden erfolgt. Diese Verkäufe hätten beide in Österreich stattgefunden.

Die Firma MH habe also die Fahrzeuge nach Österreich verbracht und dann in Österreich an den Bf. verkauft.

c. Dass das so sei, käme auch dadurch zum Ausdruck, dass ein Fahrzeug auf dem Verkaufsort vom Bf. gestohlen worden sei. Der Bf. habe der MH den Verkaufspreis für das gestohlene Fahrzeug bezahlen müssen, weil er damals den Verkaufspreis noch nicht eingezahlt gehabt habe. Der Bf. habe das gestohlene Fahrzeug bezahlen müssen, weil es sich um Eigentum der Firma MH gehandelt habe.

d. Es habe auch Fahrzeuge gegeben, die, weil man sie nicht habe verkaufen können, von der MH wieder abgeholt worden seien. Diese Rückgabe der Fahrzeuge, die im Eigentum der MH gestanden seien, habe keinen Geschäftsfall ausgelöst, weil es nie einen Eigentümerwechsel gegeben habe.

e. Beantragt werde eine Senatsentscheidung und eine mündliche Verhandlung.

11. Am 19. Dezember 2018 wurde die Beschwerde betreffend Umsatzsteuer 2011 und 2012 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt:

a. Es sei festgestellt worden, dass die Fahrzeuge die Unternehmerkette nie verlassen hätten.

b. Es sei nicht dargelegt worden wie eine Bestätigung der Differenzbesteuerung erfolgen könne. Diesbezügliche Unterlagen seien nicht beigebracht worden. Im Zuge einer Stellungnahme vom 9. März 2018 seien lediglich **nachträglich erstellte Bestätigungen für einzelne Fahrzeuge aus den Jahren 2009 und 2010 vorgelegt worden**. Der Bf habe aber aufgrund der Typisierung der Fahrzeuge gewusst, dass eine Differenzbesteuerung nicht anwendbar sei.

c. Dem Vorbringen, der Bf. habe davon ausgehen dürfen, dass die Lieferung im anderen Mitgliedstaat differenzbesteuert worden sei, werde entgegengehalten, dass der Bf. die diesbezüglichen Kaufverträge selbst erstellt habe.

d. Durch die reine Warenbewegung bestehe die Pflicht zur Erwerbsbesteuerung. Die Tatsache, dass die Fahrzeuge bis zum Verkauf an den Bf. im Eigentum der MH verblieben, könne nicht als Argument für ein ig Verbringen durch diese (mit anschließendem Verkauf in Österreich) herangezogen werden, da das Eigentum erst mit Abschluss des Kaufvertrages übergehe.

e. Beweise in Bezug auf ein Vermittlungsgeschäft seien nicht vorgelegt worden.

f. Auch die Zahlung an die MH habe nicht eindeutig belegt werden können, weshalb der Schadensfall steuerlich nicht anzuerkennen sei.

12. In der mündlichen Verhandlung vom 15. Juni 2020 wurde folgendes vorgebracht:

SB: Der vollständige Sachverhalt ist der Beisitzern zur Gänze bekannt. Daher die Frage an das Finanzamt. Gibt es von ihrer Seite noch Ergänzungen?

Finanzamtsvertreter: Keine Ergänzungen.

SB: Dann ist die Steuerberatung am Wort.

Stb: Der Bf. hat seinen Betrieb in L und hat 2011, 2012 Fahrzeuge verkauft und hat diese Fahrzeuge von einem deutschen Händler in Kommission bezogen. Und der Bf. hat diese Fahrzeuge nach mehrmaliger Rückfrage und auch Bestätigung des deutschen Händlers, dass diese Fahrzeuge der Differenzbesteuerung unterliegen und deswegen auch keine Mehrwertsteuer auszuweisen ist, in gutem Glauben gekauft. Im Zuge der Außenprüfung ist die Finanzverwaltung der Meinung und wirft dem Bf. vor, dass der Bf. quasi sich zu wenig darum

gekümmert habe und er hätte dem Typenschein entnehmen sollen, dass die Vorbesitzer keine natürlichen Personen waren, sondern Gesellschaften.

Der Bf. habe in festem Glauben, dass das stimmt, was ihm der deutsche Händler gesagt hat, abgesehen davon und da ist das Finanzamt nicht darauf eingegangen und das ist eine Verkenning der Tatsachen: Der deutsche Unternehmer hat die Fahrzeuge nach Österreich verbracht und diese Fahrzeuge sind am Platz des Bf. gestanden. Und wenn der Bf. ein Fahrzeug verkauft hat, so hat er in diesem Augenblick die Fahrzeuge vom deutschen Händler verkauft und der deutsche Händler hat das gleichzeitig verkauft. So hat die Kommission funktioniert. Die BP hat das vollkommen ignoriert, unser Argument, dass ja eigentlich der deutsche Unternehmer diese Fahrzeuge nach Österreich transportiert – da stehen diese und werden dann in Österreich verkauft. Also der schlimme Unternehmer, der mit Absicht gehandelt hat, ist der deutsche Unternehmer und nicht der Bf. Der deutsche Unternehmer, da verstehe ich das bis jetzt nicht, warum die Finanzverwaltung dem nicht nachgeht, dass dieser deutsche Unternehmer, der in Österreich Fahrzeuge verkauft, hier der Umsatzsteuer hätte unterzogen werden müssen. Aber es geht nicht an, jetzt dem Bf. vorzuwerfen, er habe sich zu wenig um die Differenzbesteuerung gekümmert.

Die Finanzverwaltung hätte der deutschen Firma praktisch die Umsätze, die da getätigt wurden – die haben in Österreich Fahrzeuge verkauft – der Umsatzsteuer unterziehen müssen. Und der Bf. hätte diese Umsatzsteuer als Vorsteuer in Rechnung, also in Anspruch nehmen können. Und da wären wir wieder dort: Der Bf. hat Fahrzeuge gekauft und hat nie einen Vorsteuerabzug gehabt. Das ist unser Vorwurf. Jetzt geht man her, nur weil man den Bf. in Österreich leichter greifen kann, anstatt einen deutschen Unternehmer der in Österreich eigentlich Umsätze getätigt hat und unterstellt dem Bf., dass er Fehler gemacht hat und sich nicht richtig verhalten hat.

Wieso hat die Finanzverwaltung die deutsche Firma nicht belangt? Vielleicht, weil man das schwieriger erreichen kann. Dem österreichischen Unternehmer die ganze Umsatzsteuer mehr oder minder aufzurechnen, das ist falsch. Aber ich habe wahrscheinlich nichts Neues gesagt, was sie nicht eh schon aus den Unterlagen ansehen haben.

SB: Sonst noch Ausführungen?

Stb: Ja, meines Erachtens wird da der Falsche bestraft.

Finanzamtsvertreter: Das Finanzamt hat dazu weitgehend Stellung genommen im Vorlagebericht. Eine Bestätigung des deutschen Händlers ist in der Sache einfach nicht nachgewiesen worden. Dass der deutsche Händler Umsätze in Österreich durchgeführt hätte, da hätte man eine Betriebsstätte oder etwas Vergleichbares gebraucht. Unserer Ansicht nach gibt es keine Umsätze des deutschen Händlers in Österreich, sondern das sind Umsätze des Bf.

SB: Gibt es noch etwas Neues das wir nicht wissen?

Stb: Wenn der deutschen Firma Fahrzeuge gehören, sie transportiert die nach Österreich und die stehen in Österreich, zum kommissionsweisen Verkauf und die werden verkauft, was ist

denn das? Das ist doch eine Betriebsstätte. Der macht hier Umsätze und das gehört der Umsatzsteuer unterzogen.

SB: Sind wir es dann, sachverhältnismäßig? Oder hat noch jemand Fragen?

Beisitzer II: Na, ja zu den Rechnungen. Gibt es da welche?

SB: Rechnungen gibt es schon.

Beisitzer II: Wer war da der Verkäufer?

Stb: Vielleicht kann der Bf. den Fall auch einmal schildern?

SB: Ja, wenn das gebracht wird, was wir noch nicht wissen, nicht wieder das, was jetzt hin- und hergeschrieben wurde.

Stb: Man kann doch nicht sagen, wenn ein Deutscher Umsätze in Österreich tätigt, er mit keiner Umsatzsteuer belastet wird und man dem österreichischen Unternehmer die Umsatzsteuer vorschreibt.

SB: Das kennen wir jetzt schon, das haben sie jetzt zum zweiten Mal erklärt und in den Unterlagen ist das auch schon drin.

Stb: Ja.

Rechnungen werden in den Unterlagen gesucht und dem Bf. vorgelegt.

Bf.: Darf ich was dazu sagen?

SB: Ja.

Bf.: Es geht um folgendes. Ich kenne den Autohändler Firma MH aus Deutschland. Wir waren befreundet, Wir waren im Urlaub und da habe ich ihn angesprochen. Er hat gesagt, ich kann dir Autos schicken, du kannst die Autos weiterverkaufen und kannst Gewinne erzielen. Ich sagte, „warum nicht“. Jede Ware die ich bekomme von denen, verkaufe ich.

Der hat mir die Autos geliefert an meinen Platz und die habe ich für ihn verkauft. Sobald ich das Auto verkauft habe, habe ich den Kaufvertrag ausgefüllt, den ich von ihm zur Verfügung gehabt habe, auf meinen Namen und mit meinem Namen habe ich an den Endkunden weiterverkauft. Und den Vertrag, den ich mit der Firma MH und mit mir ausgemacht habe, den habe ich in der Sekunde per Fax geschickt und die Faxbestätigung liegt jedes Mal bei. Und manches Mal haben auch die Beträge, zu denen ich verkauft habe, überwogen, ich habe mich nicht bereichert damit. Natürlich habe ich Gewinne erzielt, die habe ich auch versteuert. Ich habe ein ruhiges Gewissen. Was mir da jetzt vorgeworfen wird, da denke ich, was ist da jetzt los? Aber ich habe bis heute kein schlechtes Gewissen dabei, weil ich mir nichts dabei gedacht habe. Ich bin mir ganz sicher, dass das alles richtig ist.

Ich habe auch mit dem Finanzamt gesprochen, zur Anwendung des § 24 UStG. Ich habe das auch, obwohl es beim Vertrag zum Ankreuzen war, handschriftlich dazugeschrieben. Denn ich mache meine Hausübungen immer gut, ich passe immer auf. Ich will einfach ruhig schlafen können. Sonst mache ich Fehler und gebe her, was ich nicht habe. Ich habe ja schon bezahlt. Ich war bemüht, weil ich meine damaligen Fehler eingesehen habe.

SB: Hier ist eine Rechnung, Wer hat diesen Betrag hingeschrieben?

Bf.: Keine Ahnung, ich nicht. Also das ist nicht meine Schrift.

SB: Ok. Es gibt auf jeden Fall Kaufverträge mit der Firma des Bf. und mit der Firma MH.

Bf.: Ich habe von der Firma MH gekauft und ich habe weiterverkauft, in meinem Namen.

SB: Ja, also grundsätzlich steht die Firma des Bf. drauf?

Bf.: Ja, wir haben von der Firma MH erworben. Die Fahrzeuge habe ich nicht vorfinanzieren müssen, die waren zur Verfügung bei mir. Und das war für mich ein Goldgeschäft. Ich hatte Ware, schöne Ware gehabt, wo ich mehr Kunden angezogen habe und damit auch Geld verdient habe. Aber ich habe mich nicht bereichert, mit der Differenzbesteuerung mit netto oder brutto. Ich habe schwarz auf weiß alles geschrieben und ein ruhiges Gewissen gehabt.

Stb: Der Bf. hat die Differenzbesteuerung auch x-Mal bestätigt bekommen.

Bf.: Hundert Mal, für uns war es eine heiße Geschichte. Weil ich wollte immer wissen weil Ich hab schon gesehen, dass Leasingbesitzer ... na, dass er von Privaten gekauft hat und von dem gekauft hat ... ok ... wenn sie mir das bestätigen, ist mir das egal in dem Sinne habe ich ihm gesagt. Das war für mich dann auch erledigt. Natürlich war ich voll dankbar dafür, dass ich Fahrzeuge zur Verfügung habe von denen. Wo ich nicht vorfinanzieren muss, die Beträge könnte ich nie vorfinanzieren, so gesehen. Da war ich übergücklich, das war eine super Werbung für mich, denn der hat schöne Ware gehabt.

Stb: Der Fehler ist, dass sich die Finanzverwaltung nicht die Umsatzsteuer von dem geholt hat, der die Umsätze in Österreich getätigt hat, sondern den einfachen Weg gewählt hat, dem österreichischen Unternehmer die Umsatzsteuer vorzuschreiben.

Bf.: Ich habe es ja bestätigt bekommen, die haben es in der Buchhaltung drin, so wie wir und nicht anders. Wenn ich mir das selber mache, wäre es Betrug, aber ich habe das nicht gemacht, ich habe das schwarz auf weiß. Alles was ich geschickt habe, da habe ich die Bestätigung in der Hand. Weil ich sichergehen wollte.

SB: Haben wir jetzt noch etwas, was wir nicht in den Akten haben? Weil das alles

Bf.: Ich weiß nicht, was sie im Akt haben, ich kann nur das schildern, was ich weiß, ich kann nicht etwas dazu dichten, das ist die Wahrheit.

SB: Alles was jetzt vorgebracht wird, ist eigentlich eh schon bekannt.

Bf.: Ok. ich kann nur das sagen, was ich weiß.

SB: Gut, dann darf ich sie bitten draußen zu warten.

Der Bf. wird nochmals in den Verhandlungssaal gebeten.

SB: Folgenden Punkt hätten wir gerne noch geklärt: Wir haben da mehrere Kaufverträge. Einmal mit der Firma des Bf., einmal mit der Firma MH. Gibt es da unterschiedliche Vorgangsweisen?

Bf.: Ich habe die Frage nicht verstanden.

SB: Einmal verkauft die Firma des Bf. an Inländer und einmal verkauft die Firma MH an Inländer.

Bf.: Das sind verschiedene Fahrzeuge.

SB: Ja, aber warum steht einmal der Bf. als Verkäufer und einmal die Firma MH?

Bf.: Ach so. Das erste war damals, ganz in den alten Zeiten, nur eine Vermittlungsbasis. Da habe ich versteuert, was ich Provision erhalten habe.

SB: Das ist von 2011?

Bf.: Ja, aber am Anfang.

SB: Also das war eine Provisionsgeschichte?

Bf.: Genau.

SB: Wo Firma HM drauf steht?

Bf.: Genau. Da habe ich Provision bekommen, die habe ich auch versteuert. Das habe ich auch dazu gehängt immer.

SB: Das hat die BP auch so belassen?

Bf.: Genau.

SB: Und das andere?

Bf.: Das Andere – da habe ich verkauft, an Autosalons oder irgendetwas, da war ich der Verkäufer. Hier Audi A 4.

SN: Und für den Verkauf, den sie da gemacht haben, gibt es diese Bestätigungen?

Bf.: Wir haben

Stb: Was ist das jetzt?

SB: Das sind diese Bestätigungen zur Differenzbesteuerung.

Bf.: Wir haben ein paar Fahrzeuge stichprobenartig stehen lassen. Wir haben immer was dazugeschrieben, handschriftlich, bei welchem Fahrzeug wurde § 24 UStG

(Differenzbesteuerung) angewendet. Das habe ich auch bestätigen lassen von der deutschen Firma. Der hat in der Buchhaltung das Gleiche, wie ich.

SB: Wir wollen jetzt die Fragen klären, die uns beschäftigen. Das ist eine Rechnung von ihnen, da haben sie verkauft und diese Bestätigungen sind für was?

Bf.: Ich sehe das von hier aus nicht.

Die Bestätigung wird übergeben.

Bf.: Ja, dass es differenzbesteuert ist, das hat die Firma MH für uns bestätigt.

SB: Und wer hat das ausgestellt?

Bf.: Das haben wir damals ausgefüllt.

SB: Das haben sie ausgefüllt?

Bf.: Laut unserer Buchhaltung, ich wollte ganz sicher gehen, ich wollte da irgendwelche Dinge machen. Deswegen haben wir eine Bestätigung, dass das doppelt hält. Aber wir haben das nicht bei jedem Fahrzeug gemacht. Aber bei jedem Fahrzeug ist das im Vertrag geschrieben.

SB: Haben sie eine Rechnung mitgebracht, von der Firma MH an sie? Da gibt es auch Rechnungen.

Bf.: Kaufverträge.

SB: Die haben ja auch sie ausgestellt?

Bf.: Die Verträge habe ich ausgestellt. Gleichzeitig wenn ich verkauft habe, habe ich nach Deutschland ein Fax geschickt. Damit sie gesehen haben, das Fahrzeug wurde jetzt gerade verkauft und ich habe das in dem Moment von der Firma MH angekauft. Und in den nächsten Tagen wurde das Geld entweder überwiesen oder abgeholt.

SB: Ja und wie schauen diese Rechnungen aus?

Bf.: Ich habe nur die Beträge bekommen. Die haben mir extra keine Rechnung geschrieben. Weil es einen Vertrag braucht, das war für die eine Rechnung. Aber wir haben Verträge zwischen der Firma MH und mir. Sie müssen diese Kaufverträge haben. Wir haben ja nicht nur Vermittlungsgeschäfte gehabt. Wir haben auch gekauft und verkauft.

SB: Das verstehe ich noch immer nicht. Wie schaut die Rechnung von der Firma MH an sie aus?

Bf.: Ich habe es nicht bei mir.

SB: Wir wollen ja nur wissen, wie der Vertrag aussieht, wir wollen ja kein Gutachten. Sie haben verkauft, da haben sie den Vertrag ausgestellt und dann haben sie auch die Eingangsrechnung der Firma MH ausgestellt.

Bf.: Genau.

SB: Und wie hat diese Eingangsrechnung ausgesehen. Das wollen wir jetzt wissen. Sagen sie es uns einfach.

Bf.: Ganz einfach. Das kann ich ihnen nicht zeigen, ich kann es nur erklären. Ein Kaufvertrag, wo oben Firma MH steht und unten Firma Bf.

SB: Da haben wir keine. (An die BP): Haben wir so was am Computer?

Bf.: Extra haben wir das nicht, der Kaufvertrag, war für die in Deutschland die Rechnung. Ist ok. Für mich war das erledigt. Online hatte ich kein Geschäft mit denen.

SB: Firma HM an einen Abnehmer. So wie diese Rechnung? (Gezeigt wird eine ältere Rechnung).

Bf.: Ja, solche Rechnungen habe ich.

SB: Firma HM an Firma Bf.?

Bf.: Ja, genügend.

SB: Die haben aber auch sie ausgestellt?

Bf.: Natürlich. Ich schildere es noch einmal. Ich habe die Fahrzeugpapiere bekommen und sobald ich den Endverbraucher gehabt habe, habe ich verkauft und habe in dem Moment von der Firma MH das Auto gekauft. Und in dem Moment habe ich das auch mit Fax bestätigt.

SB: Das ist uns klar. Wir würden gerne eine solche Rechnung sehen. Ich weiß nicht ob der Finanzamtsvertreter eine solche im Computer hat.

Bf.: Ja, wir können es nachbringen.

SB: Nachbringen können wir nichts mehr, wir werden heute entscheiden.

Bf.: Ich bemühe mich. Aber wir haben genügend Rechnungen Firma MH an Firma Bf.

SB: Ja, und die Rechnung hat so ausgesehen, wie diese? (Zeigt ältere Rechnung).

Bf.: Genau.

SB: Die haben sie ausgestellt.

Bf.: Die haben wir ausgestellt, das haben wir auch so ausgemacht, mit der Firma MH. Wir haben sogar eine Vollmacht von der Firma MH unterschreiben lassen, dass ich das darf. Das haben wir auch irgendwo.

Stb: Daher kann ja auch der Verkäufer mit Gutschriften abrechnen, weil er die besseren Informationen hat. Die Information geht an die Firma MH, dass das Auto verkauft worden ist und im gleichen Moment von der Firma MH an den Bf. verkauft worden ist.

SB: Warten wir kurz ab.

Beisitzer I: Was ist da an Mehrwertsteuer ausgewiesen worden, bei diesen Rechnungen? Von Unternehmen zu Unternehmen?

Bf.: Entschuldigung?

Beisitzer I: Welcher Mehrwertsteuersatz?

Bf.: Mehrwertsteuer war nicht ausweisbar. Deshalb habe ich das dazu geschrieben.

SB: Ich habe da eine alte Rechnung von 2009, von Firma MH an Firma Bf. So haben die offenbar ausgesehen.

Bf.: Das waren die alten Rechnungen. Da ist das nicht gestanden mit der Differenzbesteuerung. Das habe ich damals alles bezahlt.

SB: Die Rechnung hat auch so ausgesehen?

Bf.: Genau.

Und bei den neuen Verträgen ist das gestanden, dass das differenzbesteuert ist, da hat man mir gesagt, ich soll das reinschreiben, sonst habe ich Probleme. Also ok, dann schreibe ich es rein. Und dann war ich stutzig und habe nachgefragt bei der Firma MH, ist das eh wirklich differenzbesteuert? Und die sagten: Zu 100%. Deswegen haben wir auch stichprobenartig immer feststellen lassen, dass es auch wirklich differenzbesteuert ist.

SB: Das haben wir jetzt so oft gehört, dass wir es wirklich nicht mehr brauchen.

Bf.: Es tut mir leid, ich kann es ja nur so schildern, wie es ist.

SB: Wir wollten nur wissen,

Bf.: Ich will sie ja nicht anlügen. Ich darf mich aber auch aussprechen, denn es geht um meine Zukunft. Es tut mir leid. Ich habe mich nicht bereichert und ich bemühe mich, dass ich ein korrekter Händler bin und weiterarbeiten kann. Das ist meine Arbeit.

Finanzamtsvertreter: Ich habe da Rechnungen aus 2012. (Die Rechnungen werden gezeigt).

Bf.: Die sind ja von oben und unten abgeschnitten. Das ist normal DIN A4. Aber wir haben alle Verträge.

Beisitzer I: Haben sie das Thema Differenzbesteuerung mit ihrem Steuerberater besprochen?

Bf.: Natürlich. Das haben wir besprochen. Das ist mein Einkommen.

Beisitzer I: Wer war der Steuerberater?

Bf.: Unser derzeitiger Steuerberater. Wir haben uns wirklich in jeder Ecke abgesichert, dass es ja so ist. Natürlich verlasse ich mich dazu auf meine Buchhaltung, Ich bin kein Buchhalter. Aber ich bin bemüht, dass alles richtig funktioniert. Ich habe nur Kontakt gehabt mit Firma MH. Ich war dankbar die Fahrzeuge zur Verfügung gehabt zu haben, ohne diese vorzufinanzieren. Und ich habe wirklich schöne Ware bekommen, von denen. Was Besseres konnte nicht passieren.

Beisitzer I: Und hat der Steuerberater auch die Fahrzeugpapiere gesehen?

Bf.: Fahrzeugpapiere? Kann ich jetzt nicht bestätigen, weiß ich nicht. Weil wir haben die Fahrzeugpapiere bei uns gehabt.

Beisitzer I: Die Fahrzeugpapiere haben sie gehabt.

Bf.: Wir verkaufen die Fahrzeuge mit Papieren.

Beisitzer I: Wo sie den Fall besprochen haben, ist da einmal ein Fall durchgespielt worden, besprochen worden,

Bf.: Schon.

... mit Fahrzeugpapieren?

Bf.: Unser Steuerberater war sehr intensiv dabei. Ich brauche die Bestätigungen alle, dass das ja richtig ist. Dass das seine Richtigkeit hat. Und ich habe alle Sachen von der Firma MH verlangt. Ich brauch das und das und das. Weil ich will nicht nachher Probleme haben. Wie gesagt, ich will keine Probleme.

Stb: Wir haben keine Fahrzeugpapiere gehabt, daher waren uns auch die Bestätigungen so wichtig.

Bf.: Ich habe gelesen, dass da irgendwelche Leasingfirmen oder irgendwelche Private gewesen waren. Verkauf von Privaten, Verkauf von dem Ich war froh, dass ich diese Fahrzeuge bekommen habe, ich sage es ganz ehrlich. Ich war wirklich dankbar. Da stehen auf einmal drei Autos vor der Tür, wir haben drei Autos bekommen in der Nacht, da freue ich mich natürlich. Und der Tag ist für mich gerettet. Das war ein Aufschwung, da habe ich was verdient. Aber nicht das, was sie jetzt verlangen von mir.

Beim ersten Fall, wo ich das nachgesehen habe, da habe ich eingesehen, ok das ist mein Fehler.

SB: Wer war denn der Steuerberater bei der vorigen Prüfung?

Bf.: Das war der gleiche.

SB: Es hat ja schon eine BP gegeben.

Bf.: Die hat es mal gegeben, ja.

SB: Bei der BP ist festgestellt worden, dass fast ausschließlich französische Leasingfahrzeuge gekauft worden sind.

Bf.: Genau.

SB: Das haben sie gewusst und das hat der Steuerberater gewusst.

Bf.: Jeder hat es gewusst, natürlich.

SB: Ja.

Stb: Also, dass es französische Leasingfirmen waren, haben wir nicht gewusst.

Bf.: Na ja, die Prüfung, die Dame die da war, die hat mir das gesagt. Als wir die Prüfung gehabt haben, habe ich gesagt, ich will nicht irgendetwas gerichtliches haben, ich zahle ihnen das

Ganze ein. Weil ich mich damals schuldig gefühlt habe. Weil ich das nicht geschrieben habe. Sie hat immer wieder betont, ich habe das nicht geschrieben, daher müssen wir das netto ansehen. Da habe ich gesagt, ok. Das war mein Fehler, aus Fehlern lernt man. Deswegen habe ich das auch gutgemacht.

Stb: Da ist damals kein Rechtsmittel ergriffen worden.

Bf.: Da war alles anders als jetzt. Und daher, wie das wieder gekommen ist, habe ich gesagt, es tut mir wirklich leid, aber ich kann nicht immer was zahlen, wo ich nichts dafür kann. Auch beim ersten Mal konnte ich nichts dafür. Aber ich habe mein ganzes Hab und Gut hergegeben, damals.

Stb: Die Außenprüfung hat damals festgestellt, dass bei der Firma MH etwas nicht in Ordnung war. Das war der Grund, dass der Bf. damals gesagt hat, ich kann nicht mehr, ich mag nicht mehr. Da war der Tod von seinem Vater. Da haben wir gesagt ok. Da sind wir nicht ins Rechtsmittel gegangen.

SB: Ich lese da folgendes: „Somit erfolgte kein geeigneter Nachweis für die Anwendung der Differenzbesteuerung. Bei weiteren Erhebungen wurde festgestellt, dass es sich bei den Fahrzeugen fast ausschließlich um vormalige französische Leasingfahrzeuge handelt, die nur in Frankreich zugelassen waren und dann durch den Abgabepflichtigen (Bf) an Letztverbraucher verkauft wurden.“

Also haben wir offenbar schon bei der vorigen Prüfung dasselbe Problem gehabt, wie wir es jetzt haben.

Bf.: Wie gesagt

SB: Wie können sie das also nicht wissen, das verstehe ich nicht ganz?

Bf.: Also ich darf das nicht so machen, ich muss das anders machen. Die Firma MH muss das bestätigen. Ich habe ja die Hausübungen von ihr eigentlich gemacht.

SB: Erhalten wir von der BP noch eine Rechnung?

Finanzamtsvertreter: Ich darf hinweisen auf die Niederschrift, auf Seite 7, wo ausgeführt wurde, was auf den Rechnungen darauf ist und was nicht. Er schreibt da, „auffallend bei den Kaufverträgen zwischen dem Bf. und der Firma MH ist, dass es keine Unterschrift der Verkäufer gibt, keine Rechnungsnummer und einen Hinweis auf die Differenzbesteuerung nach österreichischem Recht.“ Und wenn es von dort ist, muss es nach deutschem Recht gehen.

Bf.: Schauen sie richtig hin. Da ist § 25 angekreuzt.

SB: Aus dem Grund hätten wir gefragt, ob wir so eine Rechnung sehen können.

Bf.: Wir haben angekreuzt, das und das.

Finanzamtsvertreter: Es hat ein Auskunftersuchen nach Deutschland gegeben und es sind von dort die Rechnungen übermittelt worden. Die Kaufverträge der Firma MH, wie ich es gezeigt

habe und die sind offensichtlich ident laut Prüfer mit dem Exemplar des Bf., ergänzt um eine Rechnungsnummer. Die anderen Rechnungsmerkmale sind auch da.

Bf.: Ich habe auch erfahren, hinten herum – da waren Finanzbeamte auf Prüfung und in dem Moment habe ich aus Österreich zufällig einen Kaufvertrag gefaxt. Und die Prüfer haben das auch gesehen. Also das ist eine seltsame Geschichte hier.

SB: Gut. Ich habe keine Fragen mehr. Dann darf ich sie bitten draußen Platz zu nehmen.

B. Der Entscheidung zugrunde gelegter Sachverhalt

1. Das Bundesfinanzgericht geht davon aus, dass der Bf. Fahrzeuge aus Deutschland von MH angekauft und in Österreich verkauft hat. Lediglich bis 8/2011 waren auch Verkäufe auf Provisionsbasis gegeben, die von der BP nicht beanstandet wurden. Eine Betriebsstätte von MH lag in Österreich nicht vor. Dr Bf. gibt in der mündlichen Verhandlung selbst an, von MH gekauft und im eigenen Namen weiterverkauft zu haben. Auch die Bestätigungen der MH hat der Bf. selbst ausgestellt, ebenso wie die Eingangsrechnungen.

2. Der Bf. war in der Lage den Fahrzeugpapieren zu entnehmen, dass die angekauften Fahrzeuge aufgrund ihrer Herkunft (bereits im Vorfeld in der Umsatzsteuerekette) nicht für eine Differenzbesteuerung geeignet sind. Die vom Bf selbst ausgestellten Bestätigungen ändern daran nichts.

C. Rechtslage

1. Artikel 262 CGI

I. Folgendes ist von der Mehrwertsteuer befreit:

(1) Lieferung von Waren, die vom Verkäufer oder in seinem Namen außerhalb der Europäischen Gemeinschaft versandt oder transportiert werden, sowie von Dienstleistungen, die in direktem Zusammenhang mit der Ausfuhr stehen;

(2) Lieferung von Waren, die vom Käufer versandt oder transportiert werden, der nicht in Frankreich oder in seinem Namen außerhalb der Europäischen Gemeinschaft ansässig ist, ausgenommen Investitionsgüter und Bunker für Sportboote, Privatflugzeuge oder andere Transportmittel für den privaten Gebrauch sowie Dienstleistungen, die direkt mit dem Export verbunden sind.

2. Artikel 289 CGI

I.

(1) Alle Steuerpflichtigen müssen sicherstellen, dass eine Rechnung von ihnen selbst oder in ihrem Namen und in ihrem Namen von ihrem Kunden oder von einem Dritten ausgestellt wird.

(2) Rechnungen können vom Kunden oder von Dritten wesentlich ausgestellt werden, wenn der Steuerpflichtige ihnen ein diesbezügliches Mandat erteilt. Vorbehaltlich der Annahme durch den Steuerpflichtigen wird jede Rechnung in seinem Namen ausgestellt.

In einem Dekret des Staatsrates sind die spezifischen Verfahren für die Anwendung des ersten Absatzes festgelegt, wenn der Vertreter in einem Land niedergelassen ist, in dem es kein Rechtsinstrument für die gegenseitige Unterstützung mit einem ähnlichen Umfang wie in der Richtlinie gibt (2010/24 EU des Rates vom 16. März 2010 über die gegenseitige Unterstützung bei der Beitreibung von Schulden in Bezug auf Steuern, Abgaben und andere Maßnahmen sowie durch die Verordnung (EU) Nr. 904/2010 des Rates vom 7. Oktober 2010 über die administrative Zusammenarbeit und die Betrugsbekämpfung im Bereich der Mehrwertsteuer).

(3) Die Rechnung wird grundsätzlich nach Abschluss der Lieferung oder Leistungserbringung ausgestellt

- für Lieferungen von Waren, die gemäß Artikel 262 Ter I und Artikel 298 II von Sexies befreit sind

- und für die Erbringung von Dienstleistungen, für die der Mieter die Steuer gemäß Artikel 196 der Richtlinie zu zahlen hat.

Nach 2006/112 / EG des Rates vom 28. November 2006 in Bezug auf das gemeinsame Mehrwertsteuersystem, wird die Rechnung spätestens am 15. des Monats ausgestellt, der auf den Monat folgt, in dem das steuerpflichtige Ereignis eingetreten ist.

Sie kann regelmäßig für mehrere Warenlieferungen oder separate Dienstleistungen festgelegt werden, die für denselben Käufer oder Mieter erbracht wurden und für die die Steuer im selben Kalendermonat fällig wird. Diese Rechnung wird spätestens Ende desselben Monats erstellt.

(4) Der Steuerpflichtige muss eine Kopie aller ausgestellten Rechnungen aufbewahren.

3. Nach § 24 Abs 1 UStG ist für bestimmte Lieferungen eine Differenzbesteuerung – nach Maßgabe der nachfolgenden Vorschriften – zulässig, wenn folgende Voraussetzungen erfüllt sind:

(1) Der Unternehmer ist ein Händler, der gewerbsmäßig mit diesen Gegenständen handelt oder solche Gegenstände im eigenen Namen öffentlich versteigert (Wiederverkäufer).

(2) Die Lieferung der Gegenstände an den Unternehmer wurde im Gemeinschaftsgebiet ausgeführt, für diese Lieferung wurde

- Umsatzsteuer nicht geschuldet oder

- die Differenzbesteuerung vorgenommen.

D. Rechtliche Erwägungen zum festgestellten Sachverhalt

1. Strittig ist im vorliegenden Fall, ob für die verkauften Fahrzeuge die Differenzbesteuerung anwendbar ist. Unstrittig ist die Qualifikation des Bf. als möglicher Wiederverkäufer iSd § 24 Abs 1 Z 1 UStG. In Streit steht ob der Lieferant die Differenzbesteuerung vorgenommen hat bzw vornehmen konnte.

2. Zur Differenzbesteuerung:

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

ausführt. Die Umsatzsteuerpflicht setzt einen Leistungsaustausch zwischen bestimmten Personen, also eine wechselseitige Abhängigkeit zwischen Leistung und Gegenleistung voraus. Das Steuerobjekt der Umsatzsteuer ist die einzelne Leistung (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 22. März 2010, 2006/15/0140). Ob eine bestimmte Leistung gegen Entgelt vorliegt, ist eine Sachfrage, welche von den Abgabenbehörden unter Einbeziehung aller Tatsachen und Umstände in einem mängelfreien Verfahren zu klären ist. Das Ergebnis eines derartigen Beweisverfahrens ist der Kontrolle durch den Verwaltungsgerichtshof nur insofern zugänglich, als es sich um die Beurteilung handelt, ob der Sachverhalt genügend erhoben ist und ob die bei der Beweiswürdigung vorgenommenen Erwägungen schlüssig sind, also nicht den Denkgesetzen oder dem allgemeinen Erfahrungsgut widersprechen (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 29. April 2010, 2006/15/0174).

b. Gemäß § 24 Abs 1 UStG gilt für Lieferungen im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 1 von Kunstgegenständen, Sammlungsstücken oder Antiquitäten (Nummern 44 bis 46 der Anlage) oder anderen beweglichen körperlichen Gegenständen, ausgenommen Edelsteine (aus Positionen 7102 und 7103 der Kombinierten Nomenklatur) oder Edelmetalle (aus Positionen 7106, 7108, 7110 und 7112 der Kombinierten Nomenklatur), eine Besteuerung nach Maßgabe der nachfolgenden Vorschriften (Differenzbesteuerung), wenn folgende Voraussetzungen erfüllt sind:

- Der Unternehmer ist ein Händler, der gewerbsmäßig mit diesen Gegenständen handelt oder solche Gegenstände im eigenen Namen öffentlich versteigert (Wiederverkäufer).
- Die Lieferung der Gegenstände an den Unternehmer wurde im Gemeinschaftsgebiet ausgeführt. Für diese Lieferung wurde a) Umsatzsteuer nicht geschuldet oder b) die Differenzbesteuerung vorgenommen.

§ 24 Abs. 1 UStG 1994 unterwirft der Differenzbesteuerung die Lieferung von beweglichen körperlichen Gegenständen also nur dann, wenn es zu einer Lieferung dieser Gegenstände an den Unternehmer gekommen ist und für diese Lieferung keine Umsatzsteuer geschuldet wurde oder die Differenzbesteuerung vorgenommen wurde, somit kein Vorsteuerabzug möglich war.

Liegen die Voraussetzungen vor, ist die Differenzbesteuerung zwingend anzuwenden.

c. Bei Gebrauchtwagen kann ein KFZ-Händler als Verkäufer die Differenzbesteuerung vornehmen. Er stellt eine Nettorechnung (ohne USt-Ausweis) mit dem Hinweis auf die Anwendung der Differenzbesteuerung aus. Der Käufer (KFZ-Händler) führt keine Erwerbsteuer ab und hat keinen Vorsteuerabzug. Bei Weiterverkauf kann der österreichische KFZ-Händler die Differenzbesteuerung anwenden, wenn bei der Lieferung an ihn keine USt geschuldet oder erhoben worden ist. Das ist der Fall, wenn

- beim Ankauf die Differenzbesteuerung angewendet worden ist oder
- beim Erwerb von einer Privatperson oder von einem steuerbefreiten Unternehmer.

3. Zum Kommissionsverkauf:

Der Fahrzeugbesitzer bringt sein Fahrzeug zum Kommissionär (Autohändler), der im Kundenauftrag verkauft und dafür eine Provision erhält.

4. Zu den Mehrwertsteuerregelungen in Frankreich:

a. In Frankreich gemäß Artikel 262 I CGI von der Mehrwertsteuer befreite Ausfuhren sind Lieferungen von Gegenständen im Sinne des Artikels 289 I 1 CGI. Die Rechnungen für solche Ausfuhren müssen daher gemäß den Bestimmungen des CGI ausgestellt werden, wenn es sich beim Empfänger der Lieferung um einen Steuerpflichtigen oder eine nichtsteuerpflichtige juristische Person handelt.

b. (1) Gemäß Artikel 289 I 1 CGI in seiner seit 1. Juli 2003 gültigen Fassung muss jeder Steuerpflichtige dafür sorgen, dass von ihm selbst – oder in seinem Namen und für seine Rechnung durch seinen Kunden oder einen Dritten – für folgende Umsätze eine Rechnung ausgestellt wird: Lieferung von Gegenständen oder Erbringung von Dienstleistungen an einen anderen Steuerpflichtigen oder eine nichtsteuerpflichtige juristische Person.

(2) Die in der Richtlinie vorgesehenen Vereinfachungen und insbesondere diejenige, die Unternehmen die Anwendung des Gutschriftverfahrens (Ausstellung der Rechnung durch den Kunden) erlaubt, sind der Anweisung (instruction) 3 CA Nr. 136 vom 7. August 2003 zu entnehmen. In Artikel 289 I 2 CGI ist nunmehr ausdrücklich die Möglichkeit für Unternehmen festgeschrieben, die materielle Ausstellung ihrer Rechnungen einem Dritten (Untervertrag) oder dem Kunden (Gutschriftverfahren) zu übertragen.

Beauftragt ein Unternehmen einen Dritten, Rechnungen in seinem Namen und für seine Rechnung auszustellen und ist dieser Dritte in einem Land ansässig, mit dem keine Rechtsvereinbarung über die gegenseitige Amtshilfe besteht, deren Anwendungsbereich mit dem der Richtlinien 76/308/EWG des Rates vom 15. März 1976 und 77/799/EWG vom 19. Dezember 1977 sowie der Verordnung (EWG) Nr. 218/92 des Rates vom 27. Januar 1992 vergleichbar ist, gilt Folgendes: Der Steuerpflichtige muss die Steuerverwaltung schriftlich davon in Kenntnis setzen und Namen und Anschrift des beauftragten Dritten angeben, wenn dieser regelmäßig Rechnungen in seinem Namen und für seine Rechnung ausstellt; zu diesem Zweck reicht er innerhalb derselben Frist, die für die Handelsbilanz gilt, ein Verzeichnis beim örtlich zuständigen Finanzamt (service des impôts) ein. Auf Verlangen des zentralen Finanzamts (centre des impôts) ist das Verzeichnis ggf. an dieses zu übermitteln. Die betreffenden Rechnungen sind auszustellen, sobald der Steuertatbestand eintritt. Eine periodische Rechnungstellung unter den oben beschriebenen Bedingungen ist nicht möglich. Das Verzeichnis kann dem Finanzamt formlos auf Papier oder in elektronischer Form übermittelt werden.

c. Die übliche Klausel (Rechnungshinweis) für

- ig Leistungen ist „livraison intracommunautaire exoneree TVA“ (Lieferung von der Mehrwertsteuer befreit);

- Ausfuhren in Drittstaaten in Frankreich ist „exportation exoneree de TVA – Art 262 ter I du CGI“ (Ausfuhr von der Mehrwertsteuer befreit – Art 262 Abs 1 des CGI).

5. Zu den Mehrwertsteuerregelungen in Deutschland:

- a. Nach § 14 Abs 4 Z 10 dUStG ist in Fällen der Ausstellung der Rechnung durch den Leistungsempfänger die **Angabe „Gutschrift“** erforderlich.
- b. In der deutschen Rechnung muss bei Differenzbesteuerung **ein Hinweis auf § 25a dUStG** enthalten sein.

6. Zur Differenzbesteuerung nach § 24 UStG:

- a. Aus dem Gesetzeswortlaut geht klar hervor, dass eine **Differenzbesteuerung durch den Wiederverkäufer** nur dann in Betracht kommt, wenn für die Lieferung der Gebrauchtwagen von den deutschen KFZ-Händlern an die Bf. Umsatzsteuer nicht geschuldet oder die Differenzbesteuerung vorgenommen wurde. Für diese Eingangsrechnungen besteht dann kein Recht auf Vorsteuerabzug. Die Differenzbesteuerung ist somit nur auf Lieferungen von Gegenständen anzuwenden, die folgendermaßen im Gemeinschaftsgebiet erworben wurden
- von einem Nichtunternehmer,
 - von einem Unternehmer aus dem nichtunternehmerischen Bereich,
 - von einem steuerbefreiten Unternehmer ohne Vorsteuerabzugsrecht (Kleinunternehmer) oder
 - von einem anderen Unternehmer, der selbst die Differenzbesteuerung angewendet hat (zB bei Verkäufen von Händler zu Händler).

Die Differenzbesteuerung greift nicht, wenn der vorhergehende Umsatz den allgemeinen Besteuerungsregeln unterworfen wurde (zB bei steuerfreier Lieferung aus dem Gemeinschaftsgebiet).

- b. Die Anwendung der Differenzbesteuerung ist ausgeschlossen, wenn der Wiederverkäufer den Gegenstand von einem Unternehmer aus dem EU-Ausland erworben hat und auf die Lieferung des Gegenstandes an den Wiederverkäufer die Steuerbefreiung für ig Lieferungen angewendet wurde (UFS 19.6.2006, RV/0260-W/06).

- c. (1) Wendet ein Unternehmer die Differenzbesteuerung bei der Lieferung eines Gegenstandes an, obwohl die Voraussetzungen dafür nicht vorliegen, stellt sich die Frage, ob der Erwerber (Wiederverkäufer) bei der Weiterveräußerung trotzdem die Differenzbesteuerung anwenden kann. **Nach der Rspr des BFH kann ein Wiederverkäufer die Differenzbesteuerung für die Weiterveräußerung eines Gegenstandes nicht beanspruchen, wenn er den Gegenstand von einem Unternehmer erworben hat, der für diese Lieferung zu Unrecht die Differenzbesteuerung angewendet hat (BFH 23.4.2009, V R 52/07).** Ein Ausschluss von der Differenzbesteuerung ist aber nur dann zulässig, wenn der Wiederverkäufer von der unrechtmäßigen Inanspruchnahme der Differenzbesteuerung **wusste oder wissen musste**. Kann ein Wiederverkäufer trotz Prüfung des Sachverhaltes mit der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmannes nicht erkennen, dass bei der Vorlieferung an ihn die Voraussetzungen für die Anwendung des § 24 UStG nicht vorgelegen haben, muss er seinerseits den Gegenstand differenzbesteuert weiterliefern können. Er kann sich auf den

Schutz von Treu und Glauben berufen (Melhart/Tumpel, § 24 Rz 38 mit Verweis auf Ruppe/Achatz, § 24 Rz 14).

(2) In BFH 23.4.2009, V R 52/07 heißt es dazu: Aus den der Klägerin übergebenen ausländischen Fahrzeugpapieren ergab sich, dass die Fahrzeuge zuvor auf ausländische Mietwagenunternehmen zugelassen worden waren.

Die nach dem Normzweck der Regelung maßgebliche Wettbewerbssituation rechtfertigt keine gewillkürte Anwendung der Differenzbesteuerung durch den Vorwiederverkäufer auf Gegenstände, die der Vorwiederverkäufer im Regelbesteuerungsverfahren erworben hat. Hierfür spricht auch, **dass die Regelung über die Differenzbesteuerung des steuerpflichtigen Wiederverkäufers bei der Lieferung von Gebrauchsgegenständen etc. eine von der allgemeinen Regelung der Richtlinie 77/388/EWG abweichende Sonderregelung darstellt, die nach der Rechtsprechung des EuGH nur in dem für die Erreichung ihres Zieles notwendigen Maß anzuwenden ist** (EuGH-Urteil Jyske Finans in Slg. 2005, I-10683, UR 2006, 360 Rdnr. 35).

Käme es für die Anwendung der Differenzbesteuerung im Fall des Vorerwerbs von einem Vorwiederverkäufer **nicht auf die gesetzlichen Voraussetzungen der Differenzbesteuerung, sondern auf die Inrechnungstellung durch den Vorwiederverkäufer an, würden ansonsten gleichartige Umsätze** nur aufgrund des Handelns des Vorwiederverkäufers entgegen dem Neutralitätsgrundsatz **unterschiedlich behandelt**.

Wie das FG zu Recht entschieden hat, liegen die Voraussetzungen nicht vor, da die Klägerin die von ihr gelieferten Gegenstände von einem anderen Unternehmer erworben hatte und die Lieferungen dieses Unternehmers an die Klägerin nach den mit begründeten Revisionsrügen nicht angegriffenen und daher für den Senat bindenden Feststellungen des FG die Voraussetzungen von § 25 a UStG oder die des Art. 26a Teil B der Richtlinie 77/388/EWG nicht erfüllten, **da alle Lieferanten in der Lieferkette bis zur Klägerin (Autohersteller - Autoverleiher - Firma TD - Firma S) zum Vorsteuerabzug berechtigt gewesen seien**.

Der Senat braucht nicht zu entscheiden, ob die Klägerin zur Prüfung verpflichtet war, ob für die an sie ausgeführten Lieferungen die gesetzlichen Voraussetzungen der Differenzbesteuerung vorlagen und ob sie für den Fall, dass sie das Fehlen dieser Voraussetzungen nicht erkennen konnte, Vertrauensschutz beanspruchen kann. Denn nach den für den Senat bindenden und nicht mit begründeten Revisionsrügen angegriffenen Feststellungen des FG **war für die Klägerin erkennbar, dass die von ihr erworbenen Fahrzeuge zunächst von Autovermietungen erworben wurden und die weiteren Lieferungen bis zum Vorwiederverkäufer S nicht der Differenzbesteuerung unterlagen**.

7. Schlussfolgerungen:

a. Damit ist klaggestellt, **dass es nicht auf die Inrechnungstellung des vorangehenden (Wieder)Verkäufers (mit „differenzbesteuert nach“) ankommt**, sondern darauf, ob im Vorfeld (in der Lieferkette) alle Unternehmer zum Vorsteuerabzug berechtigt waren und der Wiederverkäufer am Ende der Kette das erkennen konnte.

b. Zunächst ist festzuhalten, dass schon anlässlich der vorangegangenen BP (Prüfungsauftrag 19.10.2010, Prüfungsjahre 2006 bis 2008, in der Folge ausgedehnt auf 2009) die beschwerdegegenständliche Thematik angesprochen wurde (Einkauf Fahrzeuge bei MH ab 2009) und damit bereits zu diesem Zeitpunkt bekannt war:

(1) So wird in Pkt vier der Niederschrift vom 1. März 2012 (Bericht vom 20. März 2012 zu den Veranlagungsjahren 2006 bis 2009 und Nachschau 1-7/2010) ausgeführt, „im Jahr 2009 und 2010 wurden vom Bf. Fahrzeuge bei der Firma MH ohne Angabe der eigenen UID angekauft. Als Unternehmer ist der Abgabepflichtige zur Angabe der eigenen UID verpflichtet. Die Fahrzeuge wurden im Bayrischen Wald auf halber Strecke vom Bf. entgegengenommen und nach M gebracht. **Auf diesen Kaufverträgen für gebrauchte Fahrzeuge ist kein Hinweis auf eine eventuelle Differenzbesteuerung ersichtlich. Der Bf. wurde ersucht diese nachzureichen. Der Prüferin wurden daraufhin Bestätigungen der Fahrzeuge betreffend Anwendung der Differenzbesteuerung vorgelegt. Bei den durch die Prüferin veranlassten Artikel-V-Anfragen wurde mitgeteilt, dass diese Bestätigungen nicht vom Verkäufer stammen.** Somit erfolgte kein geeigneter Nachweis für die Anwendung der Differenzbesteuerung. Bei weiteren Erhebungen wurde **festgestellt, dass es sich bei den Fahrzeugen fast ausschließlich um vormalige französische Leasingfahrzeuge handelt, die nur in Frankreich zugelassen waren und dann durch den Abgabepflichtigen an Letztverbraucher (Endabnehmer) verkauft wurden. Ob und/oder über welche Zwischenhändler diese Fahrzeuge an den Bf. gelangt sind, wäre durch den Bf. nachzuweisen, da hier die erhöhte Mitwirkungspflicht zum Tragen kommt.** Mangels geeigneter Nachweise der Anwendbarkeit der Differenzbesteuerung der Fahrzeuge sind diese beim Verkauf der Umsatzsteuer zu unterwerfen. Laut den Aufstellungen des Abgabepflichtigen wurde bisher der Differenzbetrag Einkauf zu Verkauf der Umsatzsteuer unterworfen. Seitens der BP werden aufgrund der fehlenden Nachweise die Einkaufswerte der Umsatzsteuer unterworfen.“

(2) Zur angeblichen Provisionsvereinbarung mit MH wird festgehalten: „Die Vollmacht betreffend den Verkauf von Fahrzeugen in Österreich im Namen und auf Rechnung der MH (= Provisionsvereinbarung), die am 30. November 2011 per Mail vom Bf. an die Prüferin übermittelt wurde, unterscheidet sich zu der bereits in den Unterlagen vorhandenen Vollmacht in folgenden Punkten: Der Stempel der MH wurde an einer anderen Stelle angebracht. Die Stempelschrift ist 1x gefüllt, in der anderen Vollmacht hohl. Diese Vollmachten wurden seitens der MH nicht unterschrieben, es fehlt das Datum der Vollmacht, sowie ab wann diese Vollmacht gelten soll. **Diese hat somit keine Gültigkeit. Es ist auch nicht geklärt, seit wann diese Vollmacht besteht.**

Da es sich laut Erhebungen bei den Importen fast ausschließlich um französische Leasingfahrzeuge handelt, waren diese Fahrzeuge immer in der Unternehmerkette und daher umsatzsteuerpflichtig. Eine Differenzbesteuerung kann daher gar nicht in Anspruch genommen werden. Diese Umsätze unterliegen zur Gänze beim Abgabepflichtigen der Umsatzsteuer. Die einbehaltenen Provisionen wurden bereits der Umsatzsteuer unterworfen und sind bei der

Gewinnermittlung enthalten. Diese Umsätze stellen Lieferungen im Sinne des § 3 UStG dar. Ein Vermittlungsgeschäft liegt aufgrund der Ausführungen nicht vor. Es sind daher sowohl die Autoeinkäufe als auch die Autoverkäufe zur Gänze dem Abgabepflichtigen zuzurechnen.“

Diese Feststellungen wurden mit Rechtsmittelverzicht vom 1. März 2012 angenommen.

(3) In der von der Steuerberatung des Bf. erstellten Zusammenfassung „Besprechungspunkte der Betriebsprüfung“ (Bf.) wird festgehalten, dass der Bf. von der BP im Zuge der laufenden Prüfung darauf hingewiesen wurde, dass er wissen müsse, ob er ein differenzbesteuertes Fahrzeug kaufe oder nicht. In der Besprechung vom 6. Dezember 2010 habe der Bf. bestätigt, dass es sich bei den Fahrzeugen um endbesteuerte Fahrzeuge handle und zugesagt, sich von MH Bestätigungen für die einzelnen Differenzbesteuerungen zu besorgen.

(4) Den Unterlagen der BP ist weiters zu entnehmen: „Fahrzeuge wurden mit gelben Tageszulassungen nach Österreich verbracht. Bei der Besprechung vom 30. November 2011 wurde vom Bf. mitgeteilt, dass diese Lieferungen seit Mitte Oktober (Ergänzungsfrage 4 bei der Artikel-V-Anfrage in Deutschland, Befragung der Ehegatten MH zum Fahrer) mittels LKW-Spedition direkt aus Frankreich nach Österreich erfolgten (zu dieser Aussage wurden keine Unterlagen nachgereicht, die dies bestätigen würden).“

(5) Damit steht bezüglich der vorangegangenen, am 1. März 2012 abgeschlossenen Prüfung der Jahre 2006 bis 2009 folgendes fest:

- Der Bf. hat schon im Vorfeld der Zeiträume 2011 und 2012 seine Mitwirkungsverpflichtungen, nämlich Vorsorge zum Nachweis der im Ausland stattfindenden und mit seinen Umsätzen verknüpften Vorgänge ausreichend Vorsorge zu tragen, verletzt. Die BP musste – um die Vorgänge aufzuklären – umfangreiche Erhebungen (Auskunftersuchen Autoimporteure, Artikel-V-Anfrage in Deutschland usw.) durchführen.

- Den im Vorfeld aufgefundenen Rechnungen der MH (zB vom 24.5.2011) ist zu entnehmen, dass bezüglich der Differenzbesteuerung auf § 25a UStG verwiesen wurde (= dUStG). Soweit Rechnungen bestehen, in denen ein Verweis auf § 24 UStG enthalten ist, können diese daher nur vom Bf. stammen, weil ein deutsches Unternehmen nicht auf den UStG-Paragraphen mit der österreichischen Differenzbesteuerung verweisen wird.

(6) Die Verbringung der Fahrzeuge aus Frankreich und damit das Eigentum der Leasingfirmen musste dem Bf. seit längerem bekannt sein, ebenso wie der Umstand, dass er den Nachweis erbringen muss, dass eine Differenzbesteuerung Platz greifen kann.

c. (1) Im vorliegenden Fall hat die BP festgestellt, dass der Bf. anhand der Lieferpapiere die von ihr aufgedeckten Umstände hätte entnehmen können. Dem widerspricht der Bf. auch im Vorlageantrag nicht.

(2) Bei der Bestimmung, ob der Unternehmer die gebotene Sorgfalt eingehalten hat, wird grundsätzlich in jedem Einzelfall gesondert zu prüfen sein, welche Maßnahmen angesichts der konkreten Verhältnisse im Einzelfall dem Abnehmer der Lieferung oder Leistung zumutbar

sind. Allgemein wird hierbei gelten, dass ein umso höheres Maß an Wachsamkeit und entsprechenden Maßnahmen vom Abnehmer verlangt werden muss, je ungewöhnlicher sich die Geschäftsverhältnisse im Einzelfall darstellen. Je ungewöhnlicher sich die Anbahnung und Abwicklung des Geschäftes mit dem (allenfalls betrügerisch) handelnden Leistungserbringer gestaltet, desto mehr an Maßnahmen wird der Abnehmer zu setzen haben, um letztlich in seinem Vertrauen geschützt zu sein.

UFS, BFG und die deutschen Finanzgerichte gingen in ihrer bisherigen Rechtsprechung davon aus, dass **bei bestimmten Branchen** der Warenhandel sehr häufig im Rahmen von Karussellkonstruktionen oder durch betrügerische Vorlieferanten abgewickelt wird (UFS 6.5.2013, RV/0739-L/08): Dazu zählen beispielsweise der KFZ-Handel (zB FG Saarland, Beschluss vom 13.5.2003, 1 V 22/03), der Handel mit Mobiltelefonen (zB BFH 19.4.2007, VR 48/04), der Schrotthandel (zB UFS 17.11.2011, RV/0456-L/07) oder der Handel mit Computerteilen (zB EuGH C-354/03 vom 12.1.2006, Rs „Optigen/Fulcrum/Bond gegen Commissioners of customs & Exercise). Aufgrund der besonderen Anfälligkeit dieser Marktbereiche besteht eine erhöhte Sorgfaltsverpflichtung des ordentlichen Kaufmannes (BFG 5.3.2015, RV/5101050/2013).

Zur Sorgfaltspflicht von Gebrauchtwagenhändlern gehört demgemäß auch die Einsichtnahme in die Fahrzeugpapiere durch den Bf., da ihm andernfalls die grobe Verletzung der ihm im Verkehr mit ausländischen Gebrauchtwagenhändlern auferlegten Verpflichtungen vorzuhalten wäre. Es ist aber nach den unbekämpften Feststellungen im Beschwerdeverfahren davon auszugehen, dass der Bf. die Fahrzeugpapiere und damit die Historie der gekauften Fahrzeuge gekannt hat und entsprechend hätte reagieren müssen.

(3) Die Bestätigung der Differenzbesteuerung auf den Rechnungen der MH – die im Übrigen vom Bf. selbst angebracht wurde – genügt in jedem Fall nicht, um diese Verletzung seiner Sorgfaltspflichten auszugleichen.

(4) Diesbezüglich ist auch anzumerken, dass Gutschriftsausstellungen einen Sonderfall der Abrechnung darstellen, damit der Leistungsempfänger die Vorsteuer früher erhält und nicht bis zu einer – oft sehr lange dauernden – Rechnungsausstellung warten muss. **Eine Gutschriftsausstellung für Fälle der Differenzbesteuerung ist ungewöhnlich**, weil ja der Leistende die Voraussetzungen der Differenzbesteuerung in der Rechnung darstellt, die eigentlich der Lieferant erfüllen muss. **Eine „Eigendarstellung“ des Leistungsempfängers ist dafür grundsätzlich nicht vorgesehen.**

Die Beschwerde war aus den bezeichneten Gründen abzuweisen.

E. Zulassung zur Revision:

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche

Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Die Entscheidung orientiert sich an der ständigen Rechtsprechung des VwGH. Eine Rechtsfrage mit besonderer Bedeutung liegt nicht vor.

Linz, am 3. Juli 2020