



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw., Kraftfahrzeughandel, T., vertreten durch ECA Haingartner und Pfnadschek Steuerberatung GmbH, Steuerberatungskanzlei, 8700 Leoben, Waasenplatz 1, vom 28. Februar 2011 (gilt gemäß § 274 BAO als auch gegen den Umsatzsteuerjahresbescheid 2009 gerichtet) und vom 8. Oktober 2012 gegen die Bescheide des Finanzamtes Bruck Leoben Mürzzuschlag vom 5. September 2012 betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer für die Jahre 2006 bis 2010 sowie Festsetzung der Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für die Voranmeldungszeiträume Jänner, März und Juni 2011, entschieden:

1) Die Berufung vom 28. Februar 2011 gegen die Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide vom 15. November 2010 betreffend die Voranmeldungszeiträume Oktober bis Dezember 2009 wird als unzulässig geworden zurückgewiesen.

2) Der Berufung vom 8. Oktober 2012 gegen die Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 2006 bis 2010 wird Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Der Berufung vom 8. Oktober 2012 gegen die Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide für die Voranmeldungszeiträume Jänner, März und Juni 2011 wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden ersatzlos aufgehoben.

3) Der Berufung vom 8. Oktober 2012 gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2006 bis 2010 wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden ersatzlos aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Das Finanzamt hat im Rahmen einer Außenprüfung ua. nachstehende Feststellungen getroffen:

1) Betriebsstandort Österreich

Der Berufungswerber (Bw.) habe unter der Betriebsadresse T. im Zeitraum

1. September 2006 bis 31. Oktober 2011 einen Kraftfahrzeughandel (Ankauf gebrauchter Kraftfahrzeuge im EU-Raum und Weiterverkauf in den EU-Raum) betrieben. Er sei deutscher Staatsbürger mit Hauptwohnsitz in München, wo er seit 1. Mai 1995 bis laufend ebenfalls einen Kraftfahrzeughandel betreibe. In Österreich habe er seit 4. August 2006 an obiger Adresse einen Nebenwohnsitz inne. An dieser Adresse habe er im Kellergeschoß eines Einfamilienhauses bis zur Betriebseinstellung am 31. Oktober 2011 einen rd. 9 m² großen Büroraum mit Bürosessel, Schreibtisch, Computeranlage, Drucker, Fax und Telefon gegen Bezahlung einer monatlichen Miete in Höhe von € 100,00 aufgrund einer mündlichen Mietvereinbarung genutzt. In der Niederschrift vom 24. Mai 2012 habe er erklärt, dass er an seinen Aufenthaltstagen in Österreich (ca. 40 bis 50 Tage/Jahr) das Gästezimmer seines Unterkunftgebers als Schlafstelle nutzen habe können.

Es werde festgehalten, dass auf der Grundfläche des Einfamilienhauses, das sich in einem Siedlungsgebiet befinde, maximal zwei Kraftfahrzeuge abgestellt werden könnten. Auch in der näheren Umgebung befinde sich kein entsprechender Abstellplatz.

In der Niederschrift vom 24. Mai 2012 habe der Bw. erklärt, dass „nie ein Kfz nach Österreich verbracht wurde“ und der Betriebsstandort in Österreich offensichtlich nur deshalb gegründet worden sei als „durch das Exportgeschäft die Geschäftsvorgänge leichter abzuwickeln waren, da es sich um reine Nettogeschäfte handelte, somit keine Umsatzsteuer anfiel auch in Zusammenhang mit der Finanzierung durch den einfacheren Geldfluss.“

In dieser Niederschrift habe der Bw. auch erklärt, dass sich sämtliche angekauften und verkauften Kraftfahrzeuge auf einem Abstellplatz an der Betriebsadresse (W.) seines Schwagers, der ein Autohaus betreibe, befunden hätten und von dieser Adresse entweder in das übrige Gemeinschaftsgebiet transportiert oder durch den jeweiligen Käufer abgeholt worden seien.

Somit sei nach Ansicht des Finanzamtes der Betriebsstandort in Österreich lediglich aus steuerrechtlichen Erwägungen gegründet worden und es sei nie beabsichtigt gewesen einen

Gebrauchtwagenhandel an diesem Standort, der dazu überhaupt nicht geeignet gewesen wäre, zu betreiben (vgl. Bericht vom 20. August 2012 über das Ergebnis der Außenprüfung, Tz. 1).

2) Vorsteuern aus innergemeinschaftlichem Erwerb (2006-2011)

Der Bw. habe in der Niederschrift vom 24. Mai 2012 ausgeführt, dass die Kraftfahrzeuge von ihm in Deutschland gekauft und in der Folge in den EU-Raum weiterveräußert worden seien. In der Zeit zwischen Ein- und Verkauf seien sie auf einem Abstellplatz an der Betriebsadresse seines Schwagers untergebracht worden. Von hier seien sie entweder in das übrige Gemeinschaftsgebiet transportiert oder durch den jeweiligen Käufer abgeholt worden. Es sei nie ein Kraftfahrzeug an den österreichischen Betriebsstandort verbracht worden, sondern sämtliche Kraftfahrzeuge seien vom deutschen Abstellplatz in das übrige Gemeinschaftsgebiet verbracht (Selbstabholung oder Transport) worden.

Die namentlich genannten deutschen Lieferanten hätten die Rechnungen über die Kraftfahrzeugverkäufe an die österreichische Handelsagentur des Bw. unter Angabe seiner jeweiligen österreichischen Umsatzsteuer-Identifikationsnummer gelegt. Er habe in der Folge die Kraftfahrzeuge in das übrige Gemeinschaftsgebiet (Bulgarien, Estland, Frankreich, Griechenland, Italien, Litauen, Polen, Rumänien, Slowenien, Spanien, Tschechische Republik, Ungarn, Zypern und Deutschland) verkauft, wobei diese direkt vom Abstellplatz in Deutschland in das übrige Gemeinschaftsgebiet geliefert oder von dort abgeholt worden seien. Die Abholfälle seien durch CMR-Frachtbriefe oder durch Ausfuhrbestätigungen nachvollziehbar.

Aus den vorgelegten Unterlagen (Rechnungen, Lieferscheine usw.) sei in keinem einzigen Fall erkennbar, dass die Kraftfahrzeuge von den deutschen Lieferanten an das deutsche Unternehmen des Bw. veräußert worden seien. Vielmehr seien sämtliche Rechnungen an das österreichische Unternehmen des Bw., der immer unter seiner jeweiligen österreichischen Umsatzsteuer-Identifikationsnummer aufgetreten sei, gelegt worden. Die Kraftfahrzeuge seien vom Abstellplatz in Deutschland in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert oder von dort abgeholt worden und die Ausgangsrechnungen seien vom Bw. unter Angabe seiner inländischen Betriebsadresse und jeweiligen österreichischen Umsatzsteuer-Identifikationsnummer ausgestellt worden.

Da der Bw. unter seiner jeweiligen österreichischen Umsatzsteuer-Identifikationsnummer aufgetreten sei, habe er in Österreich innergemeinschaftliche Erwerbe bewirkt ohne jedoch die Voraussetzungen für den Abzug der entrichteten Mehrwertsteuer als Vorsteuer zu erfüllen, da dieser nur für Erwerbe, die im Land des Transportendes bewirkt würden, zustehe. Die für

die Jahre 2009 und 2010 in den Umsatzsteuererklärungen und die in den Umsatzsteuervoranmeldungen für die Voranmeldungszeiträume Jänner, März und Juni 2011 beantragten sowie für die Jahre 2006 bis 2008 bereits gewährten Vorsteuerbeträge für die auf den innergemeinschaftlichen Erwerb entrichtete Mehrwertsteuer seien daher entsprechend (2006: € 74.377,28; 2007: € 180.601,64; 2008: € 106.006,60; 2009: € 76.468,41; 2010: € 65.126,95; Voranmeldungszeiträume Jänner, März und Juni 2011: € 11.812,30) zu korrigieren (vgl. Bericht vom 20. August 2012 über das Ergebnis der Außenprüfung, Tz. 2).

3) Wareneinkauf – innergemeinschaftlicher Erwerb

Da der Wareneinkauf betreffend das Kraftfahrzeug Mercedes Benz C220 CDI mit der Fahrgestellnummer WDB2030081A716965 in Höhe von € 9.200,00 doppelt erfasst worden sei, sei dieser Betrag im Jahr 2008 gewinnerhöhend hinzugerechnet worden. In umsatzsteuerlicher Hinsicht seien die innergemeinschaftlichen Erwerbe um diesen Betrag vermindert worden (vgl. Bericht vom 20. August 2012 über das Ergebnis der Außenprüfung, Tz. 3).

4) Kilometergelder und Reisekosten

Da kein Fahrtenbuch geführt worden und hinsichtlich der geltend gemachten Reisekosten ein eindeutiger betrieblicher Zusammenhang zum österreichischen Betrieb aus den vorliegenden Unterlagen bzw. Belegen nicht ersichtlich sei, seien die geltend gemachten Kilometergelder und Reisekosten (Diäten) im Wege der Glaubhaftmachung lediglich im Ausmaß von 50% als Betriebsausgaben anerkannt worden (vgl. Bericht vom 20. August 2012 über das Ergebnis der Außenprüfung, Tz. 5).

5) Unbeschränkte – beschränkte Steuerpflicht

Mit Schreiben vom 29. April 2011 sei der Abgabenbehörde bekannt gegeben worden, dass der Bw. in Österreich einen Wohnsitz habe und somit ein Wechsel von beschränkter auf unbeschränkte Steuerpflicht gegeben sei. Gleichzeitig sei die Einkommensteuererklärung 2009 (unbeschränkte Steuerpflicht) beigebracht worden. Die Einkommensteuerveranlagungen für die Jahre 2009 und 2010 seien ohne nähere Überprüfung erklärungsgemäß unter Annahme der unbeschränkten Steuerpflicht durchgeführt worden, während die Einkommensteuerbescheide für den Zeitraum 2006 bis 2008 erklärungsgemäß unter Annahme der beschränkten Steuerpflicht ergangen seien.

Der Bw. unterhalte lt. ZMR seit 4. August 2006 unter der Adresse T. (ident mit der Betriebsadresse) einen Nebenwohnsitz. In der Niederschrift vom 24. Mai 2012 sei von ihm als Hauptwohnsitz eine Münchner Adresse angegeben worden.

Der im Kellergeschoß des in T. gelegenen Einfamilienhauses befindliche, von ihm gemietete Arbeitsraum entspreche unter Heranziehung der objektiven Verhältnisse nicht den Voraussetzungen einer Wohnung im Sinne des § 26 Abs. 1 BAO. Dies ändere auch nichts daran, dass er bei Bedarf als Schlafstelle das Gästezimmer des Unterkunftgebers benutzen könne. Da er seit 1. Mai 1995 unter seinem Hauptwohnsitz in München einen beim Finanzamt München erfassten Kraftfahrzeughandel betreibe und er sich überwiegend dort aufhalte (der Nebenwohnsitz – Betriebssitz – in Österreich werde nach seinen eigenen Angaben nur an 40 bis 50 Tagen/Jahr benutzt), sei davon auszugehen, dass der Mittelpunkt der Lebensinteressen nicht in Österreich gelegen sei.

Eine Optierung zur unbeschränkten Steuerpflicht im Sinne des § 1 Abs. 4 EStG 1988 (EU-Bürger) im jeweiligen Kalenderjahr sei lt. Aktenlage nicht erfolgt bzw. liege keine Bescheinigung der ausländischen Abgabenbehörde (E 9) vor.

Da demnach die Voraussetzungen für die unbeschränkte Steuerpflicht im Sinne des § 1 Abs. 2 EStG 1988 nicht gegeben seien, seien die Einkommensteuerbescheide für die Kalenderjahre 2009 und 2010 unter Zugrundelegung der beschränkten Steuerpflicht im Sinne des § 1 Abs. 3 EStG 1988 zu erlassen (vgl. Bericht vom 20. August 2012 über das Ergebnis der Außenprüfung, Tz. 6).

Gegen die unter Zugrundelegung dieser Prüfungsfeststellungen erlassenen Umsatz- und Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2006 bis 2010 sowie gegen die Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide für die Voranmeldungszeiträume Jänner, März und Juni 2011 hat der Bw. mit nachstehender Begründung das Rechtsmittel der Berufung erhoben:

1) Vorsteuern aus innergemeinschaftlichem Erwerb (2006-2011)

Der Ablauf der Geschäfte sei unbestritten. Er habe die Fahrzeuge in Deutschland unter Verwendung seiner österreichischen Umsatzsteuer-Identifikationsnummer gekauft, an der Adresse W. geparkt und von dort in der Folge in den EU-Raum veräußert.

Damit sei klar, dass der Verkauf der Fahrzeuge von deutschen Händlern an den Bw. in Deutschland steuerpflichtig sei. Jedenfalls habe die Ware Deutschland nie verlassen, sondern die Lieferung sei von Deutschland nach Deutschland erfolgt. Daher könne es sich hier niemals um einen innergemeinschaftlichen Erwerb im Sinne des Art. 1 Abs. 2 UStG 1994 handeln. Da die gekauften Personenkraftwagen von deutschen Autohäusern zum Abstellplatz in W. gebracht worden seien und damit Deutschland nie verlassen hätten, gelangten sie nicht von einem Mitgliedstaat in einen anderen, sodass es sich um keinen innergemeinschaftlichen Erwerb handeln könne.

Der Verweis des Finanzamtes auf Art. 3 Abs. 8 UStG 1994 gehe ins Leere, da diese Bestimmung einen innergemeinschaftlichen Erwerb voraussetze, der aber im vorliegenden Fall nicht gegeben sei. In Deutschland sei nicht ein innergemeinschaftlicher Erwerb, sondern ein „normal“ steuerpflichtiger Umsatz bewirkt worden. Die Rechnungen seien von den deutschen Lieferanten völlig falsch ausgestellt worden und hätten mit deutscher Umsatzsteuer bzw. eventuell unter Anwendung der Differenzbesteuerung fakturiert werden müssen.

Mit der Entscheidung des Finanzamtes den innergemeinschaftlichen Erwerb in Österreich zu versteuern, aber den Vorsteuerabzug zu verwehren, würden auch Entscheidungen des EuGH der letzten Jahre untergraben werden. Dieser habe immer wieder entsprechend dem Grundsatz der Neutralität der Mehrwertsteuer (beispielsweise im Urteil vom 1.3.2012, C-280/10, *Polski Trawertyn*) entschieden. Dies vor allem auch deshalb, weil weder das deutsche noch das österreichische Steueraufkommen durch die Vorgehensweise geschädigt worden seien. Eine Erwerbsbesteuerung kraft Rechnungslegung sei bisher in keinem Fall unterstellt worden.

Die Erwerbsteuer aus den Kraftfahrzeugkäufen in Deutschland sei in den Jahren 2006 bis 2011 in der österreichischen Umsatzsteuererklärung nicht zu berücksichtigen, sie gehöre weder als Umsatzsteuer noch als Vorsteuer erfasst.

2) Wareneinkauf – innergemeinschaftlicher Erwerb

Da sowohl die Wareneingangsrechnung als auch die dazugehörige Ausgangsrechnung irrtümlich doppelt erfasst worden seien, vom Finanzamt aber lediglich der doppelt erfasste Wareneingang – zu Recht – gekürzt worden sei, wäre aber wohl auch die doppelt erfasste Ausgangsrechnung zu stornieren.

3) Kürzung der Reisekosten 2006 bis 2010

Aus den vorgelegten Aufstellungen, die vom Prüfer nicht beachtet worden seien, seien die gefahrenen Kilometer, Anfangs- und Endstand, Abfahrts- und Ankunftszeit sowie Ort und Zweck der Reise ersichtlich. Es seien immer unterschiedliche Kraftfahrzeuge für die Dienstfahrten verwendet worden, was bei einem Fahrzeughändler eine übliche Vorgangsweise darstelle. Aufgrund der vorgelegten Nachweise seien die geltend gemachten Reisekosten als Betriebsausgaben anzuerkennen.

4) Aberkennung des Wohnsitzes und der unbeschränkten Steuerpflicht in Österreich ab 2009

Er sei unter der Adresse des Einfamilienhauses seines Freundes in T. als Inhaber eines Nebenwohnsitzes gemeldet. Er besitze einen Schlüssel und könne jederzeit das gesamte Haus unentgeltlich nutzen. Lediglich für das Büro bezahle er Miete. Als Schlafstelle diene ihm eines der Schlafzimmer.

Der Wohnsitzbegriff in der BAO knüpfe an die tatsächlichen Gegebenheiten an, wobei unter „innehaben“ nach *Stoll* die jederzeitige Benutzbarkeit von Räumen für den Wohnbedarf zu verstehen sei. *Stoll* bezeichne dies als „abgeleitete Verfügungsmacht“. Demnach sei auch eine gesicherte Wohnstätte in der Wohnung eines anderen als „innehaben“ zu werten. Es stehe somit weniger die rechtliche als die tatsächliche Verfügungsmacht im Vordergrund. Auch *Beiser* spreche in *Steuern*, 37, von „Schlüsselgewalt“, die im gegenständlichen Fall vorhanden sei.

Unter einer Wohnung seien Räume zu verstehen, die ihrem Inhaber nach Größe und Ausstattung ein, seinen persönlichen Verhältnissen entsprechendes Heim bieten würden. Die Wohnung müsse nicht standesgemäß sein.

Da der Bw. immer einen Schlüssel zum Haus gehabt habe und auch noch besitze, könne er jederzeit seinen Wohnsitz nützen. Das von ihm benutzte Schlafzimmer samt Wohnzimmer, Bad und Küche stünden ihm zur Verfügung. Die Nutzung dieses Einfamilienhauses durch den Bw. könne mit jener eines Kindes gleichgesetzt werden. Es bestehe zwar kein Eigentum oder Mietvertrag an der Sache, es bestehe aber aufgrund des engen Freundschaftsverhältnisses ein abgeleiteter Wohnsitz. Dies sei schon durch die Tatsache begründet, dass er einen Haustürschlüssel besitze.

Da sein Nebenwohnsitz unter der Adresse T. als Wohnsitz in Österreich gelte, gelte er als unbeschränkt Steuerpflichtiger in Österreich.

Sollte der Wohnsitz in Österreich und somit seine unbeschränkte Steuerpflicht nicht anerkannt werden, beantrage er die Anwendung des § 1 Abs. 4 EStG 1988, um negative Auswirkungen der Nichtanerkennung des Wohnsitzes zu vermeiden. Er habe in den Jahren 2009 und 2010 in Deutschland Einkünfte unter € 11.000,00 erzielt.

In dem am 4. März 2013 abgehaltenen Erörterungstermin wurde zum Streitpunkt „Betriebsstandort in Österreich – Innergemeinschaftlicher Erwerb (Vorsteuerabzug) [Tz 1 und 2 des Bp-Berichtes vom 20. August 2012] von den Parteien ergänzend Folgendes ausgeführt:

Bevollmächtigte Vertreterin des Bw:

„Bezugnehmend auf die Berufung vom 28. Februar 2011, die mit einer innergemeinschaftlichen Lieferung von Österreich nach Tschechien begründet worden ist, hat sich mit der Niederschrift vom 24.5.2012 auch für unsere Kanzlei der Sachverhalt vollständig geändert. Erst durch diese Niederschrift erfuhren wir, dass die Fahrzeuge direkt von Deutschland in die EU-Staaten geliefert wurden. Damit befanden sich die Fahrzeuge nie in Österreich und die Lieferung ist hier nicht steuerbar, sondern in Deutschland.“

Vertreter der Amtspartei:

„Festgehalten wird, dass auf Grund der vorliegenden Berufungsschriften nach wie vor zwei gegensätzliche Ausführungen zum Ablauf der Lieferungen vorliegen. Dem Argument, dass es zu keiner fiskalischen Auswirkung, weder in Deutschland noch in Österreich gekommen ist, wird entgegnet, dass – sollte es sich tatsächlich um reine innerdeutsche Lieferungen gehandelt haben – sehr wohl ein Vorteil gegeben ist, da durch die Nichtentrichtung der deutschen Umsatzsteuer ein Zinsvorteil entstanden ist. Weiters wird mit der Aussage von Herrn Bw., dass es bei Abholfällen auch möglich gewesen ist, dass das Fahrzeug über Österreich in einen anderen EU-Mitgliedstaat geliefert wurde, nunmehr eine dritte Variante vorgebracht. Schließlich wird zur rechtlichen Beurteilung ausgeführt, dass die gegenständliche Konstruktion nicht im Normzweck des UStG (insbesondere Art. 3 Abs. 8) geregelt ist. Zweck des UStG kann es aber nicht sein, dass es überhaupt zu keiner Besteuerung bei Liefervorgängen kommen kann.“

Über die Berufung wurde erwogen:

1) Berufung vom 28. Februar 2011

Die angefochtenen Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide vom 15. November 2010 betreffend die Voranmeldungszeiträume Oktober bis Dezember 2009 sind nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes durch die Erlassung des Umsatzsteuerjahresbescheides 2009 vom 5. September 2012 aus dem Rechtsbestand ausgeschieden, weshalb die gegen die Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide gerichtete Berufung gemäß § 273 Abs. 1 lit. a BAO als unzulässig geworden zurückzuweisen war (vgl. Ruppe/Achatz, Umsatzsteuergesetz, Kommentar, Wien 2011, § 21, Tz 22 und die dort zitierte Judikatur sowie Ritz, Bundesabgabenordnung, Kommentar, Wien 2011, § 274, Tz 13).

2) UMSATZSTEUER 2006 bis 2010 sowie UMSATZSTEUERFESTSETZUNG für die VORANMELDUNGSZEITRÄUME JÄNNER, MÄRZ und JUNI 2011

Gemäß Art. 1 Abs. 2 Z 1 UStG 1994 liegt ein innergemeinschaftlicher Erwerb gegen Entgelt vor, wenn ua. ein Gegenstand bei einer Lieferung an den Abnehmer (Erwerber) aus dem Gebiet eines Mitgliedstaates in das Gebiet eines anderen Mitgliedstaates, auch wenn der Lieferer den Gegenstand in das Gemeinschaftsgebiet eingeführt hat, gelangt.

Gemäß [Art. 3 Abs. 8 UStG 1994](#) wird der innergemeinschaftliche Erwerb in dem Gebiet des Mitgliedstaates bewirkt, in dem sich der Gegenstand am Ende der Beförderung oder Versendung befindet. Verwendet der Erwerber gegenüber dem Lieferer eine ihm von einem anderen Mitgliedstaat erteilte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer, so gilt der Erwerb solange

in dem Gebiet dieses Mitgliedstaates als bewirkt, bis der Erwerber nachweist, dass der Erwerb durch den im ersten Satz bezeichneten Mitgliedstaat besteuert worden ist. Im Falle des Nachweises gilt § 16 sinngemäß.

Zufolge § 23 Abs. 1 BAO sind Scheinhandlungen für die Erhebung von Abgaben ohne Bedeutung. Scheinhandlungen sind Handlungen, die nicht ernstlich gewollt sind und die einen Tatbestand vortäuschen, der in Wirklichkeit nicht besteht (vgl. Ritz, Bundesabgabenordnung, Kommentar, Wien 2011, § 23, Tz 6).

Unter Bedachtnahme auf die vorhin dargestellte Rechtslage war der Berufung aus nachstehenden Erwägungen ein Erfolg beschieden:

Der Bw. hat die für die umsatzsteuerliche Beurteilung maßgeblichen Fragen des Betriebsprüfers in Anwesenheit einer Sachbearbeiterin der bevollmächtigten Vertreterin hinsichtlich der näheren Umstände des Ankaufes der Fahrzeuge von deutschen Lieferanten in der Niederschrift vom 24. Mai 2012 wie folgt beantwortet:

„Führen Sie in der BRD ebenfalls ein Unternehmen (Gewerbeart, Name, Adresse, DE-Finanzamt, DE-UID und DE-St.Nr.)?

Ja – Firmenname Bw. – Adresse D-80637 München, Q., Gewerbeart – Kfz-Handel ab 1.5.1995, Finanzamt München Nr. 146 Abtlg. 4, St.Nr. XXX/YYYYY, UID-Nr. DEZZZZZZZZZ.

Werden Kfz. auch in der BRD unter einer allfälligen DE-UID gekauft und weiterveräußert?

Ja – Kfz. werden unter der deutschen UID überwiegend in der BRD gekauft und in den EU-Raum weiterveräußert – Firmenname in der BRD - Bw..

Zu welchem Zweck wurde das Unternehmen in Österreich gegründet?

Es war für mich durch das Exportgeschäft leichter die Geschäftsvorgänge abzuwickeln, da es sich um reine Nettogeschäfte handelte und somit keine Umsatzsteuer anfiel auch in Zusammenhang mit der Finanzierung durch den einfacheren Geldfluss.

Wo wurden die Kfz. in der Zeit zwischen Ein- und Verkauf untergebracht (Abstellplatz – Adresse)?

Ich nutzte und nutze weiterhin einen Abstellplatz unter der Adresse W. – es handelt sich dabei um die Adresse meines Schwagers (Autohaus Y.). Von dieser Adresse wurden die Kfz. entweder in das übrige Gemeinschaftsgebiet transportiert oder durch den jeweiligen Käufer abgeholt.

Wie wurden generell die Kfz. nach Österreich verbracht (Selbstabholung, Zustellung, per Transportunternehmer etc.)?

Es wurde nie ein Kfz. nach Österreich verbracht.

Wurden Kfz. auch direkt vom Käufer oder Abholer beim deutschen Lieferanten abgeholt und in das übrige Gemeinschaftsgebiet verbracht?

Nein – sämtliche Kfz. wurden vom deutschen Abstellplatz in das übrige Gemeinschaftsgebiet verbracht (Selbstabholung oder Transport)."

Das Finanzamt hat im Bericht vom 20. August 2012 über das Ergebnis der Außenprüfung unter „Tz 1 Betriebsstandort Österreich“ nach Bezugnahme auf Ausführungen in der vorhin zitierten Niederschrift im letzten Absatz Folgendes ausgeführt:

„Die Abgabenbehörde kommt auf Grund des vorliegenden Sachverhaltes daher zum Schluss, dass der Betriebsstandort in Österreich lediglich aus steuerrechtlichen Erwägungen gegründet wurde und nie beabsichtigt war, einen Gebrauchtwagenhandel im herkömmlichen Sinne zu betreiben, umso mehr dies auf Grund der örtlichen Gegebenheit gar nicht möglich war.“

Unter „Tz 2 Vorsteuern aus iGE.“ finden sich im Bericht auf Seite 5, im zweiten und dritten Absatz unter Bezugnahme auf die Aussage des Bw. in der vorhin zitierten Niederschrift nach Literatur- und Judikaturzitaten nachstehende Ausführungen:

„Die XXX-Handelsagentur, Bw., T., hat durch ihr Auftreten gegenüber den deutschen Handelspartnern unter der österr. UID-Nr. zu erkennen gegeben, dass sie im Mitgliedstaat des Lieferanten, also Deutschland, steuerfrei einkaufen will und der Erwerb im Mitgliedstaat, dessen UID für den Erwerb verwendet wird – im Fall Österreich – der Besteuerung unterliegt (vgl. Radlwimmer, a.a.O., Art. 28 Rz 5). Dementsprechend wurden sämtliche Eingangsrechnungen von den deutschen Handelspartnern fakturiert und jeweils auf die innergemeinschaftliche Lieferung hingewiesen. Die Fahrzeuge wurden von den Lieferanten nach den Ausführungen des Herrn Bw. in Deutschland auf den „Abstellplatz“ und in weiterer Folge in EU-Staaten geliefert bzw. von dort abgeholt – kein einziges Fahrzeug wurde nach Österreich verbracht.

Da die XXX-Handelsagentur mit der österr. UID-Nr. aufgetreten ist, hat sie in Österreich innergemeinschaftliche Erwerbe erwirkt ohne jedoch die Voraussetzungen für den Abzug der entrichteten Mehrwertsteuer als Vorsteuer zu erfüllen, da dieser nur für Erwerbe, die im Land des Transportendes bewirkt werden, zusteht. Die für die Jahre 2009 und 2010 (lt. Umsatzsteuererklärungen) bzw. 1,3 und 6/2011 (lt. UVA im Rahmen der Nachschau) geltend gemachten und die für die Jahre 2006 bis 2008 bereits gewährten Vorsteuerbeträge für die auf den innergemeinschaftlichen Erwerb entrichtete Mehrwertsteuer sind daher zu korrigieren.“

Aus diesen Ausführungen geht unmissverständlich hervor, dass der vom Bw. in der vorhin auszugsweise zitierten Niederschrift geschilderte Sachverhalt bezüglich der näheren Umstände des Ankaufes der Kraftfahrzeuge von den deutschen Autohäusern vom Finanzamt als erwiesen angenommen und der umsatzsteuerlichen Beurteilung zugrunde gelegt worden ist. An dieser Beweiswürdigung hat der Vertreter der Amtspartei auch beim Erörterungsgespräch am 4. März 2013 festgehalten.

Die rechtliche Würdigung des Finanzamtes übersieht jedoch, dass der Erwerbstatbestand des zweiten Satzes in Art. 3 Abs. 8 UStG 1994 aber einen tatsächlich stattgefundenen innergemeinschaftlichen Erwerb im Bestimmungsmitgliedstaat zur Voraussetzung hat. Da den

strittigen Fahrzeugankäufen durch den Bw. aber tatsächlich steuerpflichtige Inlandslieferungen in Deutschland mit Warenbewegung vom jeweiligen deutschen Lieferanten zum Abstellplatz in W. zugrunde liegen, ist dieser Tatbestand nicht erfüllt. Der Normzweck – Gewährleistung der primären Erwerbsbesteuerung im Bestimmungsland – geht jedenfalls ins Leere, wenn überhaupt kein innergemeinschaftlicher Erwerb stattgefunden hat. An dieser Beurteilung vermögen auch die Ausführungen des EuGH im Urteil vom 22.4.2010, C-536/08, „X“ und C-539/08, „Facet BV/Facet Trading BV“ nichts zu ändern, da dieses lediglich die Frage der Zulässigkeit des Vorsteuerabzuges der im UID-Staat zu Recht geschuldeten Erwerbsteuer zum Gegenstand hat.

Die vom Bw. gegenüber seinem jeweiligen deutschen Lieferanten durch Bekanntgabe der österreichischen Umsatzsteuer-Identifikationsnummer gesetzte Scheinhandlung ist für die umsatzsteuerliche Beurteilung des tatsächlichen Geschehens ohne Bedeutung.

Da sich demnach bereits die Festsetzung der Erwerbsteuer in den angefochtenen Bescheiden (2006: € 74.377,28; 2007: € 180.601,64; 2008: € 104.166,60; 2009: € 76.468,41; 2010: € 65.126,95; Umsatzsteuerfestsetzungen Jänner 2011: € 4.082,69; März 2011: € 4.872,61 und Juni 2011: € 2.857,00) als unzutreffend erweist, erübrigt sich die Prüfung der Voraussetzungen für die Abzugsfähigkeit der Erwerbsteuer als Vorsteuer.

An dieser Beurteilung vermag auch die Tatsache, dass in der Berufung gegen die Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide für die Zeiträume Oktober bis Dezember 2009 von der bevollmächtigten Vertreterin des Bw. die Durchführung von innergemeinschaftlichen Lieferungen in Österreich (nach Tschechien) behauptet worden ist, nichts zu ändern, da erst im Rahmen der Betriebsprüfung der Bw. selbst zur näheren Abwicklung der Umsätze einvernommen worden ist und der von ihm geschilderte Sachverhalt vom Finanzamt den angefochtenen Umsatzsteuerbescheiden und somit auch dem Umsatzsteuerjahresbescheid 2009 zugrunde gelegt worden ist.

Da im Übrigen auch die Lieferungen des Bw. in die diversen Mitgliedstaaten bzw. im Jahr 2010 auch in ein Drittland an seinem deutschen Betriebsort in W. ausgeführt worden sind, erweist sich auch die diesbezügliche Erfassung von innergemeinschaftlichen Lieferungen bzw. einer steuerfreien Ausfuhrlieferung im Jahr 2010 in den angefochtenen Bescheiden (2006: € 387.125,00; 2007: € 911.093,45; 2008: € 559.550,00; 2009: € 411.594,00; 2010: € 332.725,00 / steuerfreie Ausfuhrlieferung: € 4.000,00; Umsatzsteuerfestsetzungen Jänner 2011: € 34.300,00; März 2011: € 28.770,00 und Juni 2011: € 13.000,00) als unzutreffend.

Gemäß § 11 Abs. 14 UStG 1994 schuldet, wer in einer Rechnung einen Steuerbetrag gesondert ausweist, obwohl er eine Lieferung oder sonstige Leistung nicht ausführt oder nicht Unternehmer ist, diesen Betrag.

Da der Bw. in der Rechnung vom 19.10.2007, Nr. 0057/2007 über die Lieferung eines Kraftfahrzeuges einen Umsatzsteuerbetrag (20 %) in Höhe von € 800,00 und in der Rechnung vom 14.3.2010, Nr. 0014/2010 über die Lieferung eines Kraftfahrzeuges einen Umsatzsteuerbetrag (20 %) in Höhe von € 2.200,00 gesondert ausgewiesen hat, schuldet er diese Steuerbeträge, denen auf Grund der obigen Ausführungen keine inländischen Lieferungen zugrunde liegen, kraft Rechnungslegung.

Hinsichtlich der vom Bw. in den Jahren 2006 und 2007 erklärten, gemäß § 19 Abs. 1 UStG 1994 geschuldeten Umsatzsteuerbeträge in Höhe von € 1.513,28 bzw. € 607,00 ergibt sich gegenüber den angefochtenen Bescheiden keine Änderung. In diesem Zusammenhang wird auch auf das vom Referenten am 5. März 2013 mit der bevollmächtigten Vertreterin geführte Telefonat verwiesen.

Bezüglich der in den angefochtenen Umsatzsteuerbescheiden zum Abzug gelangten Vorsteuerbeträge (2006: € 86,08 und Vorsteuer betr. Steuerschuld gemäß § 19 Abs. 1 UStG 1994 in Höhe von € 1.513,28; 2007: € 489,71 und Vorsteuer betr. Steuerschuld gemäß § 19 Abs. 1 UStG 1994 in Höhe von € 607,00; 2008: € 134,27; 2009: € 496,05; 2010: € 129,93 und Umsatzsteuerfestsetzung Jänner 2011: € 7,01) ist Folgendes festzustellen:

Zufolge § 1 Abs. 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen, mit der ein eigenes Verfahren für die Erstattung der abziehbaren Vorsteuern an ausländische Unternehmer geschaffen wird, BGBl. Nr. 279/1995 idF BGBl. II Nr. 389/2010, ist die Erstattung der abziehbaren Vorsteuerbeträge an nicht im Inland ansässige Unternehmer, das sind solche, die im Inland weder ihren Sitz noch eine Betriebsstätte haben, abweichend von den §§ 20 und 21 Abs. 1 bis 5 UStG 1994 nach Maßgabe der §§ 2, 3 und 3a durchzuführen, wenn der Unternehmer im Erstattungszeitraum

1. keine Umsätze im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 und Art. 1 UStG 1994 oder
2. nur steuerfreie Umsätze im Sinne des § 6 Abs. 1 Z 3 UStG 1994 oder
3. nur Umsätze, bei denen die Steuerschuld auf den Leistungsempfänger übergeht (§ 19 Abs. 1 zweiter Unterabsatz UStG 1994), ausgeführt hat;
4. weiters, wenn der Unternehmer nur Umsätze gemäß § 3a Abs. 13 lit. b UStG 1994 ausgeführt und von der Regelung des § 25a UStG 1994 oder in einem anderen Mitgliedstaat von der Regelung der Art. 357 bis 369 Richtlinie 2006/112/EG Gebrauch gemacht hat.

Gemäß Abs. 2 der zitierten Verordnung gilt Abs. 1 nicht für Vorsteuerbeträge, die anderen als den in Abs. 1 bezeichneten Umsätzen im Inland zuzurechnen sind.

Da der Bw. im Inland tatsächlich keine Betriebsstätte unterhalten hat – die Anmietung des Büroraumes ist nach dem als erwiesen angenommenen Sachverhalt nur zum Schein erfolgt – und auf Grund der obigen Ausführungen keine Umsätze ausgeführt hat, liegen grundsätzlich die Voraussetzungen für das Erstattungsverfahren vor. Diesfalls ist die Geltendmachung von Vorsteuern im Wege der Veranlagung ausgeschlossen (vgl. Ruppe/Achatz, Umsatzsteuergesetz, Kommentar, Wien 2011, § 21, Tz 57/2).

3) EINKOMMENSTEUER 2006 bis 2010

Gemäß § 1 Abs. 2 EStG 1988 sind jene natürlichen Personen unbeschränkt steuerpflichtig, die im Inland einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben. Die unbeschränkte Steuerpflicht erstreckt sich auf alle in- und ausländischen Einkünfte.

Zufolge § 1 Abs. 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend inländische Zweitwohnsitze, BGBl. II Nr. 528/2003, begründet bei Abgabepflichtigen, deren Mittelpunkt der Lebensinteressen sich länger als fünf Kalenderjahre im Ausland befindet, eine inländische Wohnung nur in jenen Jahren einen Wohnsitz im Sinne des § 1 des Einkommensteuergesetzes 1988, in denen diese Wohnung allein oder gemeinsam mit anderen inländischen Wohnungen an mehr als 70 Tagen benutzt wird.

Gemäß Absatz 2 der Verordnung ist Absatz 1 nur anzuwenden, wenn ein Verzeichnis geführt wird, aus dem die Tage der inländischen Wohnungsbenutzung ersichtlich sind.

Da der Bw. in der Niederschrift vom 24. Mai 2012 ausgesagt hat, dass er sich an der Adresse T. „pro Jahr ca. 40 bis 50 Tage aufgehalten habe“, wobei ihm dazu von einem Freund die unentgeltliche Nutzung eines der Schlafzimmer seines Einfamilienhauses als Schlafstätte ermöglicht worden sei, hatte er in den Streitjahren im Inland keinen Wohnsitz im Sinne der eingangs zitierten Norm inne.

Auch der gewöhnliche Aufenthalt im Inland, der eine längere Anwesenheit voraussetzt, wobei eine gewisse sachlich-räumliche Beziehung zum Aufenthaltsort erforderlich ist, ist im vorliegenden Fall nicht gegeben, da der Bw. aufgrund seiner unbestritten ausschließlich in Deutschland, wo er auch seinen Hauptwohnsitz innehat, ausgeübten gewerblichen Tätigkeit überhaupt keine Veranlassung hatte, sich längerfristig in Österreich aufzuhalten.

Damit war der Bw. in den Streitjahren jedenfalls nicht unbeschränkt einkommensteuerpflichtig.

Gemäß § 1 Abs. 3 EStG 1988 sind jene natürlichen Personen beschränkt steuerpflichtig, die im Inland weder einen Wohnsitz noch ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben. Die beschränkte Steuerpflicht erstreckt sich nur auf die im § 98 aufgezählten Einkünfte.

Zufolge § 98 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 unterliegen der beschränkten Einkommensteuerpflicht (§ 1 Abs. 3) Einkünfte aus Gewerbebetrieb (§ 23),

- für den im Inland eine Betriebsstätte unterhalten wird oder
- für den im Inland ein ständiger Vertreter bestellt ist oder
- bei dem im Inland unbewegliches Vermögen vorliegt.

Der Begriffsinhalt der Betriebsstätte richtet sich nach § 29 BAO. Danach ist Betriebsstätte jede feste örtliche Anlage oder Einrichtung, die der Ausübung eines Betriebes oder wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes (§ 31 BAO) dient. Das Vorliegen einer Betriebsstätte erfordert neben einem Betrieb ein statisches, zeitliches und ein funktionales Element. Das funktionale Element ist dann erfüllt, wenn die örtliche Anlage oder Einrichtung auch zur Erfüllung des betrieblichen Zwecks dient. Es ist erforderlich, dass der lebende Betrieb in der örtlichen Belegenheit „umgeht“ [vgl. Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar, Band III, § 98, Tz 32 und 32/3 (1.1.2011)].

Bezüglich der vom Finanzamt in T. angenommenen Betriebsstätte hat der Bw. im Zuge des Erörterungsgesprächs ausgeführt, dass sämtliche Handlungen im Zusammenhang mit dem Ankauf und Verkauf der Fahrzeuge von Deutschland aus gesetzt worden seien. Die von ihm zum Verkauf angebotenen Fahrzeuge seien zum Zwecke der Besichtigung auf der Betriebsstätte seines Schwagers in W. abgestellt gewesen. Die Kontakte zu Kunden seien über deutsche Gebrauchtwagenbörsen hergestellt und die Reisebewegungen lt. Fahrtenbuch von Deutschland aus aufgezeichnet worden.

Da der Bw. demnach sämtliche Aktivitäten im Zusammenhang mit dem Fahrzeughandel in Deutschland entfaltet hat, stellt der zum Schein für umsatzsteuerliche Zwecke angemietete Büroraum keine Betriebsstätte im Sinne des § 29 BAO dar. Da demnach die Voraussetzungen für die beschränkte Steuerpflicht hinsichtlich der Einkünfte aus Gewerbebetrieb nicht erfüllt sind, erübrigte sich eine nähere Auseinandersetzung mit den Streitpunkten Wareneinkauf (Tz 3 des Bp-Berichtes) und Kilometergelder bzw. Reisediäten (Tz 5 des Bp-Berichtes).

Da die Bestimmung des § 1 Abs. 4 EStG 1988 zwingend voraussetzt, dass inländische Einkünfte im Sinne des § 98 vorliegen, erübrigt sich eine nähere Auseinandersetzung mit dem diesbezüglichen Antrag.

Da der Bw. auf Grund der obigen Ausführungen in den Streitjahren weder unbeschränkt noch beschränkt einkommensteuerpflichtig war, waren die angefochtenen Bescheide ersatzlos aufzuheben.

Es war daher wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Beilage: 5 Berechnungsblätter

Graz, am 18. März 2013