

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Senatsvorsitzenden Mag. Armin Treichl, den Richter Dr. Roman Galehr sowie die fachkundigen Laienrichter Mag. Eva-Maria Düringer und Mag. Tino Ricker in der Beschwerdesache *****Bf2*****, *****Bf2-Adr***** (vormals: *****Bf1*****), vertreten durch Winkler & Partner Wirtschaftstreuhand und Steuerberatungs GmbH & Co KG, Alpstraße 23, 6890 Lustenau über die Beschwerde vom 05. Oktober 2016 gegen die Bescheide des Finanzamtes Feldkirch (nunmehr Finanzamt Österreich, Postfach 260, 1000 Wien) vom 12. September 2016 betreffend Umsatzsteuer 2012, Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens 2012 und vom 09. September 2016 betreffend Umsatzsteuer 2015 Steuernummer *****BF1StNr1***** in Anwesenheit der Schriftführerin Isabella Längle zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde gegen die Wiederaufnahme des Verfahrens Umsatzsteuer 2012 wird als unbegründet abgewiesen.
- II. Die Umsatzsteuerbescheide 2012 und 2015 werden im Umfang der Beschwerdevorentscheidung abgeändert.
- III. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Die belangte Behörde hat die Bescheidbeschwerde der Beschwerdeführerin gegen den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer 2012 und gegen die Umsatzsteuerbescheide 2012 und 2015 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

Aufgrund des in diesem Zuge elektronisch übermittelten Beschwerdeaktes der belangten Behörde, stellt sich der Verfahrensgang für das Bundesfinanzgericht wie folgt dar:

Bei der Beschwerdeführerin fand für den Zeitraum 2010 - 2014 eine Außenprüfung auf Grundlage der §§ 147 ff BAO statt. Der Nachschauzeitraum erstreckte sich von Jänner 2015 bis Juni 2016. Gegenstand der Prüfung waren die Umsatzsteuer, die Kapitalertragsteuer, die Körperschaftsteuer und die Zusammenfassende Meldung.

Über das Ergebnis der Außenprüfung wurde mit Datum 8. September 2016 ein Bericht gemäß § 150 BAO abgefasst. Die wesentlichen steuerlichen Feststellungen lauten wie folgt:

TZ 1 Ausfuhrlieferungen:

Im Jahr 2012 wurden zwei Lieferungen in die Schweiz und nach Liechtenstein als steuerfreie Ausfuhrlieferungen erklärt. Voraussetzung für die Steuerfreiheit gem. § 6 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 ist ein Nachweis darüber, dass der Liefergegenstand ins Drittland befördert oder versendet wurde. Wie der Unternehmer den Ausfuhrnachweis zu führen hat, regelt das Gesetz im § 7 Abs. 5 und Abs. 6 UStG.

Für die Rechnung Nr. 215 iHv. € 235,00 konnte ein Ausfuhrnachweis nicht vorgelegt werden, und für die Rechnung Nr. 268 iHv. € 51.900,00 wurde eine Exportrechnung ausgestellt, obwohl es sich um einen steuerpflichtigen Inlandsumsatz handelt. Beide Umsätze sind daher der Umsatzsteuer zu unterziehen.

	2012
Ausfuhrlieferungen bisher	87.361,88
Ausfuhrlieferungen laut Prüfung	35.226,88
Kürzung laut Prüfung	(-) 52.135,00

Entgelte 20 % bisher	368.467,10
Ausfuhrumsätze steuerpflichtig	43.445,83
Entgelte 20 % laut Prüfung	411.913,23

Steuerliche Auswirkungen 2012:

Kennzahl USt	Betrag
---------------------	---------------

000 Steuerbarer Umsatz	(-) 8.689,17
011 Ausfuhrlieferungen	(-) 52.135,00
022 20 % Normalsteuersatz	43.445,83

TZ 2 Einfuhrumsatzsteuer:

Im Prüfungszeitraum wurden von der Firma ***Bf1*** in den jährlichen Umsatzsteuererklärungen Einfuhrumsatzsteuern geltend gemacht. Im Zuge der Außenprüfung wurden die Belege vorgelegt und es wurde erstmalig folgender Sachverhalt festgestellt:

Die Firma ***Bf1*** in ***Ort1*** und die Firmen ***Fa1*** in FL ***Ort2***, ***Fa1*** in CH ***Ort5*** (ab 27. April 2016 ***Ort3***) und ***Fa2*** in CH ***Ort6*** vermieten in Österreich, Liechtenstein und der Schweiz Hebe-, Scheren- und Teleskopbühnen sowie Stapler und andere Geräte. Diese stehen im Eigentum der jeweiligen Firma und werden sich gegenseitig im Rahmen einer Vermietung zur Verfügung gestellt, wodurch wiederholte Ein- und Ausfuhren erfolgen.

Für jene Geräte, die von Liechtenstein oder der Schweiz nach Österreich zur Firma ***Fa2*** ***Ort1*** gebracht wurden, wurden sogenannte Proformarechnungen ausgestellt, in welchen das jeweilige Leihgerät mit dem Zeitwert angeführt wurde. Dieser Wert bildete die Grundlage für die Berechnung der Einfuhrumsatzsteuer, welche vom Zollamt vorgeschrieben und von der ***Bf1*** ***Ort1*** bezahlt wurde. Die Proformarechnungen fanden in der Buchhaltung keinen Niederschlag. Die Einfuhrumsatzsteuern wurden auf ein eigenes Konto gebucht und in den monatlichen Umsatzsteuervoranmeldungen geltend gemacht.

Auf der Homepage der ***Fa1*** ***Ort2*** ist nachzulesen, dass das vermietete Gerät, einschließlich Zubehör, während der Dauer der Mietzeit uneingeschränktes und unveräußerliches Eigentum des Vermieters bleibt. Das Mietobjekt darf ohne schriftliche Zustimmung des Vermieters nicht ins Ausland verbracht werden.

Nach § 12 Abs 1 Z 2 UStG bezieht sich der Vorsteuerabzug des Unternehmers nicht nur auf die Umsatzsteuer, die ihm von anderen Unternehmern für Leistungen in Rechnung gestellt wird (Leistungsumsatzsteuer), sondern auch auf die Einfuhrumsatzsteuer. Voraussetzung ist, dass es sich um eine Steuer für Gegenstände handelt, die für sein Unternehmen eingeführt worden sind.

Abzugsberechtigt ist nicht derjenige, der die Einfuhrumsatzsteuer nach zollrechtlichen Vorschriften schuldet, sondern der Unternehmer, für dessen Unternehmen der Gegenstand bestimmt ist. Das ist der Unternehmer, der bei der Einfuhr die Verfügungsmacht über den Gegenstand im ustl Sinn besitzt (VwGH 25.9.1978, 856/78, ÖStZB 1979, 70). Personen, die lediglich bei der Einfuhr mitwirken, ohne ustl die Verfügungsmacht zu besitzen (Spediteure, Frachtführer, Handelsvertreter), sind daher nicht vorsteuerabzugsberechtigt, auch wenn sie Schuldner der Einfuhrumsatzsteuer sein sollten oder die Gegenstände vorübergehend auf Lager nehmen (UStR Rz 1848).

Ist der Schuldner der Einfuhrumsatzsteuer nicht identisch mit dem ustl Verfügungsberechtigten, muss dieser sich vom Schuldner die Belege über die Entrichtung der Einfuhrumsatzsteuer verschaffen. Dies kann der Originalbeleg oder auch ein Ersatzbeleg sein, (s hierzu UStR Rz 1866 ff sowie nochmals VwGH 25.9.1978, 856/78, ÖStZB 1979, 70).

Liegt der Einfuhr ein Mietvertrag zugrunde, ist ustl verfügungsberechtigt der Vermieter.

Vorsteuerabzugsberechtigt ist nur dieser, auch wenn die Einfuhr durch den Mieter erfolgt (BFH 16.3.1993, BStBl II 473; K/C § 12 Anm 33). Entsprechendes gilt bei Einfuhr auf Grund anderer Nutzungsverhältnisse.

Zum Zeitpunkt der Einfuhr von Geräten, welche im Eigentum der *****Fa1***** in *****Ort2***** oder *****Ort5***** bzw. *****Fa2***** standen, war die Firma *****Bf1***** *****Ort1***** nicht der umsatzsteuerlich Verfügungsberechtigte und somit vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen. Aufgrund der durchgeführten Betriebsprüfung wurden die nichtabzugsfähigen Einfuhrumsatzsteuerbeträge wie folgt ermittelt:

	<u>2010</u>	<u>2011</u>	<u>2012</u>	<u>2013</u>	<u>2014</u>
Einfuhrumsatzsteuer bisher	87.636,96	113.832,38	123.921,40	118.542,00	123.104,70
Einfuhrumsatzsteuer lt. Prüfung	<u>31.536,16</u>	<u>33.551,88</u>	<u>34.668,70</u>	<u>30.294,00</u>	<u>33.644,70</u>
Kürzung Einfuhrumsatzsteuer	-56.100,80	-80.280,50	-89.252,70	-88.248,00	-89.460,00

Steuerliche Auswirkungen

<u>Zeitraum</u>	<u>2010</u>	<u>2011</u>	<u>2012</u>
	Euro	Euro	Euro
<u>Umsatzsteuer:</u>			
[061] Einfuhrumsatzsteuer	-56.100,80	-80.280,50	-89.252,70
<u>Zeitraum</u>	<u>2013</u>	<u>2014</u>	
	Euro	Euro	
<u>Umsatzsteuer:</u>			
[061] Einfuhrumsatzsteuer	-88.248,00	-89.460,00	

TZ 3 Wiederaufnahme des Verfahrens:

Gem. § 303 Abs.1 BAO kann ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind oder die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anderslautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Zum Zeitpunkt der Bescheiderlassung der Jahre 2010 - 2014 waren der Abgabenbehörde nur die Bilanzen und die Steuererklärungen zur Verfügung gestanden, nicht hingegen die Buchhaltungsunterlagen. Erst auf Grund der Betriebsprüfung (Prüfungsauftrag vom 12. November 2015) sind Tatsachen neu hervorgekommen.

Die in Pkt. 1 bis 2 getroffenen Feststellungen machen die Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 Abs. 1 BAO für die Jahre 2010 - 2014 erforderlich.

TZ 4 USt Nachschau 01/2015 – 06/2016:

Auf die Begründung in TZ. 2 wird verwiesen.

Für das Jahr 2015 wird eine vorläufige Umsatzsteuerveranlagung durchgeführt. Die USt-Jahreserklärung 2015 ist zeitgerecht beim Finanzamt Feldkirch einzureichen.

	<u>2015</u>	<u>03+04/2016</u>
Einfuhrumsatzsteuer bisher	140.348,00	6.739,12
Einfuhrumsatzsteuer lt. Prüfung	<u>33.772,00</u>	<u>0,00</u>
Kürzung Einfuhrumsatzsteuer	-106.576,00	-6.739,12

Die belangte Behörde setzte in der Folge die Änderungen der Bemessungsgrundlagen in den Umsatzsteuerbescheiden 2010 – 2015 um. Betreffend der Jahre 2010 – 2014 erfolgten Wiederaufnahmen des Verfahrens. Für den Zeitraum 03/2016 – 04/2016 erfolgte eine Festsetzung der Umsatzsteuer. Die einzelnen Bescheide wurden seitens der belangten Behörde datumsmäßig wie folgt erlassen:

Bescheid	Bescheiddatum
Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend USt 2010	12. September 2016
Umsatzsteuerbescheid 2010	12. September 2016
Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend USt 2011	12. September 2016

Umsatzsteuerbescheid 2011	12. September 2016
Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend USt 2012	12. September 2016
Umsatzsteuerbescheid 2012	12. September 2016
Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend USt 2013	12. September 2016
Umsatzsteuerbescheid 2013	12. September 2016
Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend USt 2014	12. September 2016
Umsatzsteuerbescheid 2014	12. September 2016
Umsatzsteuerbescheid 2015	09. September 2016
Bescheid über die Festsetzung von Umsatzsteuer 03/2016	09. September 2016
Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Festsetzung Umsatzsteuer 04/2016	09. September 2016
Bescheid über die Festsetzung von Umsatzsteuer 04/2016	09. September 2016

Mit Schriftsatz vom 5. Oktober 2016 erhob die Beschwerdeführerin durch ihren steuerlichen Vertreter das Rechtsmittel der Bescheidbeschwerde gemäß § 243 BAO gegen die Umsatzsteuerbescheide 2010 - 2015, die Bescheide über die Festsetzung von Umsatzsteuer für den Zeitraum 03/2016 und 04/2016 sowie gegen die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer 2010 - 2014 und 04/2016.

Zum Sachverhalt führte die Beschwerdeschrift im Wesentlichen zusammengefasst aus wie folgt:

Die betriebliche Tätigkeit der Beschwerdeführerin bestehe hauptsächlich darin, Arbeitsbühnen und sonstige Gerätschaften gewerblich zu vermieten. Die Vermietungen seien an Kunden in Österreich und im benachbarten Ausland erfolgt. Alleingesellschafter und Geschäftsführer der Beschwerdeführerin sei Mag. ***. Dieser sei ebenfalls an den ausländischen Gesellschaften, der ***Fa1*** in ***Ort2*** FL, der ***Fa1*** in ***Ort3*** CH und der ***Fa2*** in ***Ort6*** CH beteiligt bzw. in der Geschäftsführung dieser Gesellschaften tätig.

Alle Gesellschaften hätten Arbeitsbühnen im Anlagevermögen, die an Kunden vermietet werden. Die Beschwerdeführerin habe im Prüfungszeitraum 2010 - 2016 sowohl eigene Geräte vermietet, als auch Geräte der drei ausländischen Gesellschaften angemietet und diese an diverse Kunden weitervermietet. Teilweise seien auch Gegenstände vermietet worden, welche von fremden Firmen angemietet wurden.

Da die Beschwerdeführerin sowohl Vermietungen im Ausland unternommen habe, als auch ausländische Gegenstände für Vermietungen im Inland benötigt habe, seien Lieferbewegungen in das Drittland, sowie Lieferbewegungen von Gegenständen vom Drittland in das Inland erforderlich gewesen.

Mit dem Interesse an einer rechtlich korrekten Vorgehensweise sei die Beschwerdeführerin an die zuständigen Zoll- und Abgabenbehörden herangetreten und habe Auskünfte zu möglichen Arten der Abwicklung der sich wiederholenden Ein- und Ausfuhren eingeholt. Insbesondere sei auf die Abzugsfähigkeit der nun gegenständlichen Einfuhrumsatzsteuer Bezug genommen worden.

Über die diesbezügliche Rücksprache mit der belangten Behörde sei vom steuerlichen Vertreter am 7. August 2001 ein Aktenvermerk angelegt worden, welchen folgenden Inhalt habe:

*... "Haben dies mit Herrn Mag. ***, FA Feldkirch am 7. August 2001 nochmals besprochen und um einen Lösungsvorschlag gebeten: Nach Mag. *** soll die liechtensteinische ***Fa1*** eine Proformarechnung an die ***Bf1*** ausstellen, somit wird die ***Bf1*** zum "Proforma Verfügungsberechtigten" und kann die abgeführte Einfuhrumsatzsteuer problemlos als Vorsteuer geltend machen. Mag. *** rät ab, die Einfuhr über die ***Fa1*** FL abzuwickeln, weil der Rückerstattungsweg über FA Graz-Stadt sehr lange dauert. Seiner Meinung nach wird das Ganze im Unternehmerbereich nicht so streng beurteilt und er hat keine Bedenken gegen eine Proforma-Rechnung. ..."*

Der zunächst unterbreitete Vorschlag, dass die ausländische Eigentümerin die Einfuhr übernehme und die Vorsteuer beim Finanzamt Graz Stadt holen solle, wäre aufgrund der langen Dauer bis zur Rückerstattung der Einfuhrumsatzsteuerbeträge mit erheblichen Kosten für die Zwischenfinanzierung verbunden gewesen. Es sei daher, wie von Seiten der belangten Behörde vorgeschlagen, für die nach Österreich verbrachten Gegenstände jeweils eine Proformarechnung ausgestellt worden.

Die entsprechenden Einfuhren seien von der Beschwerdeführerin angemeldet worden. Die von der Beschwerdeführerin entrichteten Einfuhrumsatzsteuerbeträge seien von ihr wiederum als

Vorsteuer geltend gemacht worden. Auch von der zuständigen Zollbehörde seien gegen diese Vorgehensweise keine Einwendungen erfolgt.

Im Jahr 2009 habe bei der Beschwerdeführerin eine abgabenbehördliche Prüfung betreffend Umsatzsteuer für den Zeitraum 01/2009 - 08/2009 stattgefunden. Es habe sich dabei um eine Umsatzsteuer Sonderprüfung gehandelt, welche aufgrund der hohen Einfuhrumsatzsteuerbeträge angesetzt worden sei. Im Rahmen dieser Prüfung sei die angewendete Vorgehensweise im keiner Weise beanstandet worden und der Vorsteuerabzug als richtig befunden worden.

Im Rahmen der nunmehr durchgeführten Betriebsprüfung für die Jahre 2010 - 2014 und der USt-Nachschau 2015 - 2016 sei belangte Behörde von der bisherigen Rechtsansicht abgewichen. Die Abzugsfähigkeit der entrichteten Einfuhrumsatzsteuer als Vorsteuern sei nicht mehr anerkannt worden. Dies sei damit begründet worden, dass die Beschwerdeführerin zum Zeitpunkt der Einfuhr der Gegenstände nicht Verfügungsberechtigte im umsatzsteuerlichen Sinn gewesen sei und somit vom Vorsteuerabzug auszuschließen sei.

Zudem werde ausgeführt, dass die Proformarechnungen, welche für nach Österreich gebrachte Geräte ausgestellt worden seien, in der Buchhaltung keinen Niederschlag gefunden hätten. Gemäß den Internetauftritten der Beschwerdeführerin im Inland und in Liechtenstein würden die vermieteten Gerätschaften uneingeschränktes und unveräußerliches Eigentum der Vermieterin bleiben und dürften nicht ohne schriftliche Zustimmung ins Ausland verbracht werden.

Voraussetzung für den Vorsteuerabzug der Einfuhrumsatzsteuer sei, dass es sich um eine Steuer für Gegenstände handle, die für das Unternehmen eingeführt worden sind.

Abzugsberechtigt sei nicht der Schuldner der Einfuhrumsatzsteuer, sondern der Unternehmer, für dessen Unternehmen der Gegenstand bestimmt ist. Das sei jener Unternehmer, der bei der Einfuhr die Verfügungsmacht im umsatzsteuerlichen Sinne habe. Personen, welche lediglich bei der Einfuhr mitwirken (Spediteur, Frachtführer, Handelsvertreter), seien daher nicht Verfügungsberechtigte. Wenn der Schuldner der Einfuhrumsatzsteuer nicht der Verfügungsberechtigte sei, müsse sich dieser vom Schuldner die Belege über die Entrichtung der Einfuhrumsatzsteuer verschaffen. Wenn der Einfuhr ein Mietvertrag zugrunde liege, wäre der Vermieter umsatzsteuerrechtlich verfügungsberechtigt und vorsteuerabzugsberechtigt.

Zum Zeitpunkt der Einfuhr der Geräte wäre die Beschwerdeführerin nicht umsatzsteuerrechtlich Verfügungsberechtigte und wäre somit vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen.

Die Wiederaufnahme des Verfahrens sei in Abwägung von Billigkeits- und Zweckmäßigkeitsgründen (§ 20 BAO) verfügt worden.

Der Begründung der Beschwerdeschrift war wie folgt zu entnehmen:

„Die angefochtenen Bescheide beruhen auf einer rechtlich unrichtigen Auslegung. Diese widerspricht dem Prinzip der Neutralität der Umsatzsteuer, welches für Unternehmer die vollständige Entlastung von der im Rahmen seiner wirtschaftlichen Tätigkeit geschuldeten oder entrichteten Mehrwertsteuer vorsieht. Nach § 12 Abs. 1 Z.2 lit. a UStG kann ein Unternehmer die entrichtete Einfuhrumsatzsteuer für Gegenstände, die für sein Unternehmen eingeführt worden sind, als Vorsteuer abziehen.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, die auch in den Prüfungsfeststellungen angeführt ist (VwGH vom 25.9.1978, 0856/78), wird die Voraussetzung, dass Gegenstände „für das Unternehmen“ des abzugsberechtigten Unternehmers eingeführt wurden, dann erfüllt, wenn dieser Unternehmer im Zeitpunkt der Einfuhr Verfügungsmacht im umsatzsteuerlichen Sinne über die eingeführten Gegenstände hatte, also im eigenen Namen über den Gegenstand verfügen konnte und diesen im Anschluss an die Einfuhr in seinem Unternehmen verwendete.

*Diesem Erkenntnis lag ein Sachverhalt zugrunde, bei dem ein Unternehmer ein Fahrzeug einfuhrte und an einen Nichtunternehmer lieferte. Bei Lieferungen iSd § 3 (1) UStG ist die Verschaffung der Verfügungsmacht ein Tatbestandsmerkmal. Für den Bereich der Lieferungen kann durch das Abstellen auf die Verfügungsmacht daher eine Zuordnung zu einem Unternehmen gemacht werden. Im Regelfall wird bei der Einfuhr von Gegenständen auch eine Lieferung vorliegen. Da bei den gegenständlichen Einfuhren keine Lieferung erfolgt ist, liefert dieses Erkenntnis keine Antwort für die Zuordnung zum Unternehmen. Die Frage, ob die Gegenstände für das Unternehmen der ***Bf1*** eingeführt worden sind, ist daher anhand anderer Kriterien zu beurteilen.*

Dazu kann die jüngere Rsp des VwGH herangezogen werden (VwGH v. 24.03.2015, 2013/15/0238). Obwohl es sich bei dem genannten Erkenntnis um ein abweisendes Urteil handelt, sind dennoch die Grundlagen für die Zuordnung zu einem Unternehmen dargelegt.

Demnach ist entscheidend, dass die eingeführten Gegenstände in Zusammenhang mit bestimmten Ausgangsumsätzen oder zumindest mit der unternehmerischen Tätigkeit stehen. Zur Berechtigung des Vorsteuerabzuges wird vorausgesetzt, dass die betreffenden Waren als Kostenfaktor in die allgemeinen Aufwendungen eingehen müssen. Ein eingeführter Gegenstand muss im Unternehmen des Abzugsberechtigten zum Gebrauch, zum Verbrauch oder zum Verkauf bestimmt sein.

*Die von der ***Bf1*** eingeführten Arbeitsbühnen wurden in Österreich mit der Vermietung an Kunden der ***Bf1*** zur Erzielung von steuerpflichtigen Umsätzen verwendet. Die eingeführten Gegenstände stehen daher in direktem Zusammenhang mit bestimmten Ausgangsumsätzen der ***Bf1***.*

*Eine Verwendung der Gegenstände zum Gebrauch für unternehmerische Zwecke ist somit gegeben. Die für diese Verwendung von der ***Bf1*** entrichteten Mietentgelte stellen den Kostenfaktor dar, welcher für die Zuordnung zum unternehmerischen Bereich wesentlich ist. Der entscheidende Unterschied zu der in dieser Entscheidung wie auch in der Begründung der Prüfungsfeststellungen angeführten Tätigkeit des Spediteurs liegt darin, dass eben nicht nur eine bloße Beteiligung an der Einfuhr vorliegt, sondern dass die Gegenstände selbst für die Ausführung der unternehmerischen Tätigkeit verwendet werden.*

Nicht von Bedeutung für die Zurechnung zum Unternehmen ist hingegen, ob das zivilrechtliche Eigentum beim Vermieter bleibt oder ob dieser eine Zustimmung zur Verbringung der Gegenstände ins Ausland gegeben hat. Der in den Prüfungsfeststellungen enthaltene Hinweis auf allgemeine Bedingungen in den Homepages der Gesellschaften führt daher zu keiner anderen Beurteilung.

Da entsprechend den Ausführungen der höchstgerichtlichen Rechtsprechung (VwGH v. 24.03.2015, 2013/15/0238) eine Verwendung der eingeführten Gegenstände für den unternehmerischen Bereich eindeutig abgeleitet werden kann und die Einfuhrumsatzsteuerbeträge entrichtet wurden, steht der Vorsteuerabzug nach § 12 Abs. 1 Z.2 lit. a UStG zu. Diese Auslegung steht auch in Übereinstimmung mit den Bestimmungen des europäischen Rechts.

Das Recht auf den Abzug von Einfuhrumsatzsteuer als Vorsteuer leitet sich von Art 168 lit. e der Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie ab. Danach ist die Mehrwertsteuer, die für die Einfuhr von Gegenständen in diesem Mitgliedstaat geschuldet wird oder entrichtet worden ist, vom Betrag der geschuldeten Mehrwertsteuer abzuziehen soweit die Gegenstände für Zwecke der besteuerten Umsätze verwendet werden. Die Verwendung für Zwecke der besteuerten Umsätze wird durch die Rechtsprechung des EuGH dahingehend ausgelegt, dass das Recht auf Abzug der für Gegenstände oder Dienstleistungen entrichteten Mehrwertsteuer gegeben ist, wenn die für den Bezug dieser Leistungen getätigten Aufwendungen zu den Kostenelementen der zum Abzug berechtigenden Ausgangsumsätze gehören (EuGH vom 27.09.2001, C16/00, Rn 31).

Aus dem Gemeinschaftsrecht ist ein generelles Abstellen auf die Verfügungsmacht an den eingeführten Gegenständen nicht zu erkennen. Dass die Verfügungsmacht nicht zwangsläufig Voraussetzung für den Vorsteuerabzug ist, kommt auch in der Judikatur des EuGH zur allgemeinen Vorsteuer zum Ausdruck (EuGH vom 4.10.2012, C-550-11, Rn 23). Nach dieser

besteht das entscheidende Kriterium für den Vorsteuerabzug in der tatsächlichen oder beabsichtigten Verwendung der betreffenden Gegenstände. Wie bereits ausgeführt erfolgt die Verwendung der Arbeitsbühnen durch die Vermietung im Rahmen des österreichischen Unternehmens. Aufwendungen im Zusammenhang mit dem Bezug der Arbeitsbühnen gehören zu den Kostenelementen des Unternehmens.

Somit ist das Erfordernis der Verwendung für Zwecke der besteuerten Umsätze erfüllt und ein Abzug der Einfuhrumsatzsteuer nach Art 168 lit. e der Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie möglich. Auch dann, wenn die Rechtsansicht der Behörde geteilt würde, dass der Vorsteuerabzug nach § 12 Abs.1 Z. 2 lit. a UStG nicht zustehe, so würde dieser aufgrund der unmittelbaren Wirkung der Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie dennoch zustehen. Die nunmehrige Vorgehensweise der Behörde verstößt überdies gegen den Grundsatz von Treu und Glauben. Bereits im Jahr 2001 wurde zum vorliegenden Sachverhalt mit einem Vertreter des Finanzamtes Feldkirch besprochen, welche Möglichkeiten einer rechtlich richtigen Abwicklung bestehen.

*Es wurde damals auch das Problem einer fehlenden Verfügungsmacht bei Mietern von Gegenständen besprochen. Von Seiten der Behörde wurde die Auskunft erteilt, dass durch die Ausstellung einer Proformarechnung die **Bf1** zum „Proforma-Verfügungsberechtigten“ werde und Vorsteuer problemlos abgezogen werden könne. Seit dem Jahr 2001 haben sich die Bestimmungen zum Vorsteuerabzug entrichteter Einfuhrumsatzsteuer nicht geändert, sodass die weitere Gültigkeit dieser Auskunft angenommen werden konnte.*

Bei der erteilten Auskunft konnte keine offenbare Unrichtigkeit erkannt werden, zumal auch noch darauf hingewiesen wurde, dass im Unternehmerbereich die Beurteilung der Zurechnung nicht so streng gehandhabt werde. Diese Auslegung konnte jedenfalls auch im Hinblick auf das Gebot der Neutralität der Umsatzsteuer als richtig angesehen werden. Die Beschwerdeführerin hat den Sachverhalt auch gegenüber der Zollbehörde wiederholt geschildert. Die angewendete Vorgehensweise wurde auch von dieser nicht beanstandet. Auch bei der im Jahr 2009 durchgeführten Prüfung der Umsatzsteuer gab es keine Einwände gegen den Vorsteuerabzug von entrichteter Einfuhrumsatzsteuer.

Es konnte daher von der Beschwerdeführerin angenommen werden, dass die Art der Anmeldung und Entrichtung der Einfuhrumsatzsteuer entsprechend den rechtlichen Bestimmungen richtig erfolge. Bei der Wiederaufnahme von Amts wegen hat der Wiederaufnahmebescheid eine Begründung zu enthalten. Die Begründung hat darauf Bezug zu nehmen, welche Tatsachen oder Beweismittel neu hervorgekommen sind. Zur Begründung der Ermessensübung ist darzulegen, aus welchen Gründen bei der vorzunehmenden Interessensabwägung den Gesichtspunkten der Zweckmäßigkeit jenen der Billigkeit der Vorzug eingeräumt wurde (Ritz, BAO, § 303 Tz 35, Tz 64).

Dabei ist ein Verweis auf den Prüfungsbericht grundsätzlich zulässig, wenn aus diesem die Wiederaufnahmsgründe hervorgehen und auch Überlegungen zur Ermessensübung dargestellt sind. Im gegenständlichen Prüfungsbericht sind jedoch keine diesbezüglichen Ausführungen enthalten. Diese wären besonders im Hinblick auf unsere Ausführungen zur historischen Betrachtung (Zustimmung der Zollbehörden, Besprechung mit einem Vertreter des FA-Feldkirch und finanzrechtliche Prüfung desselben Sachverhaltes im Jahr 2009) des Falles notwendig gewesen, da davon auszugehen ist, dass keine neuen, dem Finanzamt unbekanntem Sachverhaltselemente neu hervorgekommen sind. Die allgemein gehaltenen Begründungen der Wiederaufnahmebescheide stellen daher keine ausreichende Begründung dar (UFS- RV/1582-W/06). Es fehlen insbesondere Angaben darüber, welche Tatsachen neu hervorgekommen sind.“

Somit stellen wir im Auftrag unserer Mandantin die

ANTRÄGE

- auf Unterlassung einer Beschwerdeentscheidung und unmittelbare Vorlage dieser Beschwerde an das Bundesfinanzgericht,*
- auf Entscheidung über die Beschwerde durch den gesamten Senat,*
- auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung,*
- auf Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO im Betrag von € 525.346,30 bis zur bescheidmäßigen Erledigung dieser Beschwerde,*
- auf Aufhebung bzw. auf Abänderung des Umsatzsteuerbescheides für das Jahr 2015 vom 09.9.2016 und Anpassung der Umsatzsteuer an das tatsächliche Ergebnis unter Berücksichtigung der entrichteten Einfuhrumsatzsteuer als Vorsteuer,*
- auf Aufhebung bzw. auf Abänderung des Bescheides über die Festsetzung von Umsatzsteuer für 03/2016 vom 09.09.2016 und Anpassung der Umsatzsteuer an das tatsächliche Ergebnis unter Berücksichtigung der entrichteten Einfuhrumsatzsteuer als Vorsteuer,*
- auf Aufhebung der Bescheide über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 2010-2014 vom 12.9.2016 und betreffend Festsetzung von Umsatzsteuer für 04/2016 vom 09.09.2016.*
- Auf Aufhebung bzw. auf Abänderung der Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 2010 bis 2014 vom 12.9.2016 und Anpassung der Umsatzsteuer an das tatsächliche Ergebnis unter Berücksichtigung der entrichteten Einfuhrumsatzsteuer als Vorsteuer,*
- auf Aufhebung bzw. auf Abänderung des Bescheides über die Festsetzung von Umsatzsteuer für 04/2016 vom 09.09.2016 und Anpassung der Umsatzsteuer an das tatsächliche Ergebnis unter Berücksichtigung der entrichteten Einfuhrumsatzsteuer als Vorsteuer.*

Mit Datum 27. Dezember 2016 erließ die belangte Behörde die Beschwerdeentscheidung betreffend die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer 2010 bis 2014.

Hinsichtlich der Jahre 2010, 2011, 2013 und 2014 wurde der Beschwerde stattgegeben, hinsichtlich des Jahres 2012 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

In der Bescheidbegründung führte die belangte Behörde wie folgt aus:

Nach Abschluss einer Außenprüfung hat das Finanzamt Feldkirch die Verfahren hinsichtlich der Umsatzsteuer 2010 bis 2014 gemäß § 303 BAO wiederaufgenommen.

In den Bescheiden über die Wiederaufnahme des Verfahrens wurde für die Jahre 2010 bis 2014 folgende Begründung angeführt:

Die Wiederaufnahme des Verfahrens erfolgte gem. § 303 (1) BAO aufgrund der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen sind. Daraus ist auch die Begründung für die Abweichungen vom bisherigen im Spruch bezeichneten Bescheid zu ersehen. Die Wiederaufnahme wurde unter Abwägung von Billigkeits- und Zweckmäßigkeitsgründen (§ 20 BAO) verfügt. Im vorliegenden Fall überwiegt das Interesse an der Rechtsrichtigkeit das Interesse auf Rechtsbeständigkeit. Die steuerlichen Auswirkungen können auch nicht als bloß geringfügig angesehen werden.

Im BP-Bericht wurde unter TZ 3 Wiederaufnahme des Verfahrens folgende Begründung angeführt:

Gem. § 303 Abs. 1 BAO kann ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind oder die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte. Zum Zeitpunkt der Bescheiderlassung der Jahre 2010 - 2014 waren der Abgabenbehörde nur die Bilanzen und die Steuererklärungen zur Verfügung gestanden, nicht hingegen die Buchhaltungsunterlagen. Erst auf Grund der Betriebsprüfung (Prüfungsauftrag vom 12.11.2015) sind Tatsachen neu hervorgekommen. Die in Pkt. 1 bis 2 getroffenen Feststellungen machen die Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 Abs. 1 BAO für die Jahre 2010 - 2014 erforderlich.

Unter dem Punkt Prüfungsabschluss im BP-Bericht wurde neuerlich auf die Wiederaufnahme des Verfahrens eingegangen und wie folgt begründet:

Hinsichtlich nachstehend angeführter Abgabenarten und Zeiträume wurden Feststellungen getroffen, die eine Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 Abs. 1 BAO erforderlich machen:

Abgabenart, Zeitraum und Feststellung

Umsatzsteuer 2010 — 2014 TZ. 1, 2

Die Wiederaufnahme erfolgt unter Bedachtnahme auf das Ergebnis der durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung und der sich daraus ergebenden Gesamtauswirkung. Im vorliegenden Fall können die steuerlichen Auswirkungen nicht als geringfügig angesehen werden. Bei der im Sinne des § 20 BAO vorgenommenen Interessensabwägung war dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit (Gleichmäßigkeit der Besteuerung) der Vorrang vor dem Prinzip der Rechtsbeständigkeit (Parteiinteresse an der Rechtskraft) einzuräumen.

Die Wiederaufnahme der Verfahren betreffen folgende Feststellungen der Außenprüfung:

- 1) Für die Jahre 2010 bis 2014 wurde unzulässigerweise von der Beschwerdeführerin Einfuhrumsatzsteuer in Abzug gebracht (siehe BP-Bericht TZ 2 Einfuhrumsatzsteuer).*
- 2) Im Jahre 2012 liegen die Voraussetzungen für die Steuerfreiheit einer erklärten Ausfuhrlieferung im Sinne des § 6 Abs. 1 Z. 1 UStG nicht vor (siehe BP-Bericht TZ 1 Ausfuhrlieferungen).*

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß § 303 Abs. 1 BAO kann ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn

- a) der Bescheid durch eine gerichtlich strafbare Tat herbeigeführt oder sonstwie erschlichen worden ist, oder*
- b) Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind, oder*
- c) der Bescheid von Vorfragen (§116) abhängig war und nachträglich über die Vorfrage von der Verwaltungsbehörde bzw. dem Gericht in wesentlichen Punkten anders entschieden worden ist, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.*

Es ist daher zunächst zu prüfen, ob im gegenständlichen Fall Tatsachen oder Beweismittel neu hervorgekommen sind.

Tatsachen sind ausschließlich mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängende tatsächliche Umstände, also Sachverhaltselemente, die bei einer entsprechenden Berücksichtigung zu einem anderen Ergebnis (als vom Bescheid zum Ausdruck gebracht) geführt hätten. Keine Tatsachen sind neue Erkenntnisse in Bezug auf die rechtliche Beurteilung von Sachverhaltselementen, gleichgültig, ob die späteren rechtlichen Erkenntnisse durch die Änderung der Verwaltungspraxis oder Rechtsprechung oder nach vorhergehender Fehlbeurteilung oder Unkenntnis der Gesetzeslage eigenständig gewonnen werden. Maßgebend ist, ob der Abgabenbehörde in dem wiederaufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen ist, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu der nunmehr im wiederaufzunehmenden Verfahren zu erlassenden Entscheidung hätte gelangen können.

Das Hervorkommen von Tatsachen ist aus der Sicht des jeweiligen Verfahrens zu beurteilen (vgl Ritz, BAO-Kommentar 2, § 303 Tz 7 ff).

Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 BAO für die Jahre 2010, 2011, 2013 und 2014:

Die Prüferin hat unter TZ. 2 des BP-Berichts folgenden Sachverhalt und rechtliche Würdigung dargestellt:

*Im Prüfungszeitraum wurde von der Firma ***Bf1*** in den jährlichen Umsatzsteuererklärungen Einfuhrumsatzsteuern geltend gemacht. Im Zuge der Außenprüfung wurden die Belege vorgelegt, und es wurde erstmalig folgender Sachverhalt festgestellt:*

*Die Firma ***Bf1*** in ***Ort1*** und die Firmen ***Fa*** in FL-***Ort2***, ***Fa1*** in CH-***Ort5*** (ab 27.04.2016 ***Ort3***) und ***Fa2*** in CH-***Ort6*** vermieten in Österreich, Liechtenstein und der Schweiz Hebe-, Scheren- und Teleskopbühnen sowie Stapler und andere Geräte.*

*Diese stehen im Eigentum der jeweiligen Firma und werden sich gegenseitig zur Verfügung gestellt (Vermietung), wodurch wiederholte Ein- und Ausfuhren erfolgen. Für jene Geräte, die von Liechtenstein/Schweiz nach Österreich zur Firma ***Fa1*** ***Ort1*** gebracht wurden, wurden sogenannte "Proformarechnungen" ausgestellt, in welchen das jeweilige Leihgerät mit dem Zeitwert angeführt wurde.*

*Dieser Wert bildete die Grundlage für die Berechnung der Einfuhrumsatzsteuer, welche vom Zollamt vorgeschrieben und von der ***Bf1*** ***Ort1*** bezahlt wurde. Die Proformarechnungen fanden in der Buchhaltung keinen Niederschlag. Die Einfuhrumsatzsteuern wurden auf ein eigenes Konto gebucht und in den monatlichen Umsatzsteuervoranmeldungen geltend gemacht.*

*Auf der Homepage der ***Fa1*** ***Ort2*** ist nachzulesen, dass das vermietete Gerät, einschließlich Zubehör, während der Dauer der Mietzeit uneingeschränktes und unveräußerliches Eigentum des Vermieters bleibt. Das Mietobjekt darf ohne schriftliche Zustimmung des Vermieters nicht ins Ausland verbracht werden (siehe Pkt. Mietbedingungen).*

Nach § 12 Abs 1 Z 2 UStG bezieht sich der Vorsteuerabzug des Unternehmers nicht nur auf die Umsatzsteuer, die ihm von anderen Unternehmern für Leistungen in Rechnung gestellt wird (Leistungsumsatzsteuer), sondern auch auf die Einfuhrumsatzsteuer. Voraussetzung ist, dass es sich um eine Steuer für Gegenstände handelt, die für sein Unternehmen eingeführt worden sind. Abzugsberechtigt ist nicht derjenige, der die Einfuhrumsatzsteuer nach zollrechtlichen Vorschriften schuldet, sondern der Unternehmer, für dessen Unternehmen der Gegenstand bestimmt ist. Das ist der Unternehmer, der bei der Einfuhr die Verfügungsmacht über den Gegenstand im ustl. Sinn besitzt (VwGH 25.9.1978, 856/78, ÖStZB 1979, 70).

Personen, die lediglich bei der Einfuhr mitwirken, ohne ustl. die Verfügungsmacht zu besitzen (Spediteure, Frachtführer, Handelsvertreter), sind daher nicht vorsteuerabzugsberechtigt, auch wenn sie Schuldner der Einfuhrumsatzsteuer sein sollten oder die Gegenstände vorübergehend auf Lager nehmen (UStR Rz 1848). Ist der Schuldner der Einfuhrumsatzsteuer nicht identisch mit dem ustl. Verfügungsberechtigten, muss dieser sich vom Schuldner die Belege über die Entrichtung der Einfuhrumsatzsteuer verschaffen. Dies kann der Originalbeleg oder auch ein Ersatzbeleg sein, (s hiezu UStR Rz 1866 ff sowie nochmals VwGH 25.9.1978, 856/78, ÖStZB 1979,70).

*Liegt der Einfuhr ein Mietvertrag zugrunde, ist ustl. verfügungsberechtigt der Vermieter. Vorsteuerabzugsberechtigt ist nur dieser, auch wenn die Einfuhr durch den Mieter erfolgt (BFH 16.3.1993, BStBl H 473; K/C 5 12 Anm 33). Entsprechendes gilt bei Einfuhr auf Grund anderer Nutzungsverhältnisse. Zum Zeitpunkt der Einfuhr von Geräten, welche im Eigentum der ***Fa1*** in ***Ort2*** oder ***Ort5*** bzw. ***Fa2*** standen, war die Firma ***Bf1*** ***Ort1*** nicht der ustl. Verfügungsberechtigte und somit vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen.*

Die Prüferin versagte somit der Beschwerdeführerin einen Abzug der Einfuhrumsatzsteuer, da diese nicht wirtschaftlich Verfügungsberechtigte der eingeführten Wirtschaftsgüter gewesen sei.

Genau diese Rechtsproblematik war aber schon einmal Gegenstand einer Außenprüfung. Dasselbe Team der Betriebsveranlagung führte mit Prüfungsbeginn 11. November 2009 eine Umsatzsteuersonderprüfung durch. Wie aus dem Arbeitsbogen (Auftragsbuch Nr. 224062/09) des Prüfers ersichtlich ist, hat auch er sich mit der Abzugsberechtigung der Einfuhrumsatzsteuer der Beschwerdeführerin auseinandergesetzt. Bei identischem Sachverhalt, nämlich dass die Beschwerdeführerin als Mieterin von den Gegenständen die Einfuhrumsatzsteuer geltend macht, ist er zur Ansicht gelangt, dass dies steuerlich zulässig sei.

Somit handelt es sich bei den von der Prüferin festgestellten Sachverhalten bezüglich der Tz. 2 Einfuhrumsatzsteuer um keine neuen Tatsachen im Sinne des § 303 BAO.

Eine (amtswegige) Wiederaufnahme ist aber nicht zulässig, wenn die Behörde die Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren bereits gekannt hat (zB der Steuerpflichtige hat die maßgeblichen Umstände offengelegt, doch wurden sie von der Behörde versehentlich nicht berücksichtigt). Wenn der Behörde also der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen ist, dass sie schon im wiederaufzunehmenden Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu der nunmehr im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung gelangen hätte können, ist die Wiederaufnahme nicht rechtens (zB VwGH 29.9.2004, 2001/13/0135).

Der Beschwerde war daher, was die Wiederaufnahme der Verfahren gemäß § 303 BAO für die Jahre 2010, 2011, 2013 und 2014 betrifft, stattzugeben.

Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 BAO für das Jahr 2012:

Im Jahre 2012 traf die Prüferin neben der Feststellung Tz 2 Einfuhrumsatzsteuer zusätzlich noch eine Feststellung laut Tz 1 Ausfuhrerlöse:

Im Jahr 2012 wurden zwei Lieferungen in die Schweiz und nach Liechtenstein als steuerfreie Ausfuhrlieferungen erklärt. Voraussetzung für die Steuerfreiheit gem. § 6 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 ist ein Nachweis darüber, dass der Liefergegenstand ins Drittland befördert oder versendet wurde. Wie der Unternehmer den Ausfuhrnachweis zu führen hat regelt das Gesetz im § 7 Abs. 5 und Abs. 6 UStG. Für die Rechnung Nr. 215 iHv. Euro 235,00 konnte ein Ausfuhrnachweis nicht vorgelegt werden, und für die Rechnung Nr. 268 iHv. Euro 51.900,00 wurde eine Exportrechnung ausgestellt, obwohl es sich um einen steuerpflichtigen Inlandsumsatz handelt. Beide Umsätze sind daher der Umsatzsteuer zu unterziehen.

Dieser Sachverhalt war dem Finanzamt Feldkirch in dem wiederaufzunehmenden Verfahren nicht bekannt. Erstmals wurde im Rahmen der Außenprüfung festgestellt, dass für steuerfrei erklärte Ausfuhrumsätze die Voraussetzungen für die Steuerfreiheit gemäß § 6 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 nicht vorhanden waren. Dieser Wiederaufnahmegrund wurde von der Prüferin in Tz 3 des BP-Berichtes begründet. Die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich der Umsatzsteuer 2012 erfolgte daher zu Recht.

Mit Datum 30. Dezember 2016 erließ die belangte Behörde die Beschwerdeentscheidung betreffend Umsatzsteuer 2012 und 2015 in welcher sie das Beschwerdebegehren als unbegründet abwies.

Begründend führte die belangte Behörde in der Beschwerdeentscheidung aus wie folgt:

*Die Beschwerdeführerin und die Firmen ***Fa1*** in FL-***Ort2***, ***Fa1*** in CH-***Ort5*** (ab 27. April 2016 ***Ort3***) und ***Fa2*** in CH-***Ort6*** vermieteten in den beschwerdegegenständlichen Zeiträumen in Österreich, Liechtenstein und der Schweiz Hebe-, Scheren- und Teleskopbühnen sowie Stapler und andere Geräte.*

*Diese stehen im Eigentum der jeweiligen Firma und werden sich gegenseitig zur Verfügung gestellt (Vermietung), wodurch wiederholte Ein- und Ausfuhr erfolgen. Für jene Geräte, die von Liechtenstein/Schweiz nach Österreich zur Firma ***Bf1*** ***Ort1*** gebracht wurden, wurden sogenannte Proformarechnungen ausgestellt, in welchen das jeweilige Leihgerät mit dem Zeitwert angeführt wurde.*

*Dieser Wert bildete die Grundlage für die Berechnung der Einfuhrumsatzsteuer, welche vom Zollamt vorgeschrieben und von der ***Bf1*** ***Ort1*** bezahlt wurde. Die*

Proformarechnungen fanden in der Buchhaltung keinen Niederschlag. Die Einfuhrumsatzsteuern wurden auf ein eigenes Konto gebucht und in den monatlichen Umsatzsteuervoranmeldungen und Jahreserklärungen der Beschwerdeführerin geltend gemacht.

Strittig ist nun, ob die Beschwerdeführerin als Mieterin der Gegenstände die Einfuhrumsatzsteuer in Abzug bringen durfte.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Die im Beschwerdefall maßgebliche Bestimmung des § 12 Abs 1 Z2 lit. a UStG 1994 lautet (auszugsweise) wie folgt:

"§ 12. Vorsteuerabzug

(1) Der Unternehmer kann die folgenden Vorsteuerbeträge abziehen:

(...)

2. a) die entrichtete Einfuhrumsatzsteuer für Gegenstände, die für sein Unternehmen eingeführt worden sind, (...)."

Die relevanten Bestimmungen der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem, ABI. L 347 vom 11. Dezember 2006 (im Folgenden: Mehrwertsteuersystemrichtlinie), lauten (auszugsweise) wie folgt:

"Artikel 168

Soweit die Gegenstände und Dienstleistungen für die Zwecke seiner besteuerten Umsätze verwendet werden, ist der Steuerpflichtige berechtigt, in dem Mitgliedstaat, in dem er diese Umsätze bewirkt, vom Betrag der von ihm geschuldeten Steuer folgende Beträge abzuziehen:

a) die in diesem Mitgliedstaat geschuldete oder entrichtete Mehrwertsteuer für Gegenstände und Dienstleistungen, die ihm von einem anderen Steuerpflichtigen geliefert bzw. erbracht wurden oder werden;

Die Beschwerdeführerin macht in der Beschwerde geltend, dass die ob genannte gesetzliche Bestimmung auf sie zutreffe. Die eingeführten Gegenstände stünden in Zusammenhang mit bestimmten Ausgangsumsätzen oder mit ihrer unternehmerischen Tätigkeit. Die eingeführten Gegenstände stünden daher in direktem Zusammenhang mit bestimmten Ausgangsumsätzen oder zumindest mit der unternehmerischen Tätigkeit. Dies deshalb, da die Beschwerdeführerin die eingeführten Gegenstände mit der Vermietung an Kunden in Österreich für die Erzielung von steuerpflichtigen Umsätzen verwende.

Nach Ansicht des Finanzamtes Feldkirch hängen die eingeführten Gegenstände nicht unmittelbar mit den Ausgangsumsätzen der Beschwerdeführerin in Zusammenhang. Die Ausgangsumsätze in Zusammenhang mit den eingeführten Gegenständen tätigen die Vermieter. Nämlich die Vermietungsumsätze an die Beschwerdeführerin. Die Vermieter sind Eigentümer

der Gegenstände und beim Ausgangsumsatz handelt es sich daher um den Umsatz zwischen der Vermieterin der Gegenstände und der Mieterin (Beschwerdeführerin).

Den Ausgangsumsatz tätigt somit der über die vermieteten Wirtschaftsgüter wirtschaftlich Verfügungsberechtigte. Das ist eindeutig der Vermieter der Gegenstände. Bei ihm gehen auch die betreffenden Waren als Kostenfaktor (Abschreibung, Finanzierung, etc.) in die allgemeinen Aufwendungen ein. Was die Beschwerdeführerin ja auch als Voraussetzung für den Vorsteuerabzug richtig erkannt hat.

Die streitgegenständlichen Gegenstände wurden daher für das Unternehmen der Vermieter eingeführt. Und nur diese sind in diesem Fall gemäß § 12 Abs 1 Z2 lit. a UStG 1994 für den Abzug der Einfuhrumsatzsteuer berechtigt. Dies entspricht auch den Umsatzsteuerrichtlinien RZ 1845 ff. Demnach darf nur jener Unternehmer, für dessen Unternehmen die Gegenstände eingeführt worden sind, die (entrichtete) Einfuhrumsatzsteuer als Vorsteuer abziehen.

Diese Voraussetzungen müssen im Zeitpunkt der Einfuhr vorliegen. Daher darf nur der Unternehmer die Einfuhrumsatzsteuer als Vorsteuer geltend machen, der in diesem Zeitpunkt die umsatzsteuerrechtliche Verfügungsmacht über den eingeführten Gegenstand hatte (siehe auch VwGH 25.9.1978, 0856/78).

Liegt der Einfuhr ein Mietvertrag zugrunde, ist umsatzsteuerlich verfügungsberechtigt der Vermieter. Vorsteuerabzugsberechtigt ist nur dieser, auch wenn die Einfuhr durch den Mieter erfolgt (siehe Ruppe RZ 232 zu § 12 UStG).

Die Einfuhr der an die Beschwerdeführerin vermieteten Gegenstände erfolgte daher nicht für ihr Unternehmen im Sinne des § 12 Abs 1 Z 2 lit. a UStG 1994. Somit kann die streitgegenständliche Einfuhrumsatzsteuer auch nicht von ihr in Abzug gebracht werden. Die Beschwerde war daher, was die Umsatzsteuer 2012 und 2015 betrifft, abzuweisen.

Mit Schriftsatz vom 30. Jänner 2017 brachte die Beschwerdeführerin durch ihren steuerlichen Vertreter einen Vorlageantrag gemäß § 264 BAO ein. Darin führte sie begründend im Wesentlichen aus wie folgt:

Die Beschwerde vorentscheidung sei im Wesentlichen damit begründet worden, dass die eingeführten Gegenstände nicht unmittelbar mit den Ausgangsumsätzen der Beschwerdeführerin zusammenhängen würden. Die Vermieter seien Eigentümer der Gegenstände und beim Ausgangsumsatz handle es sich um den Umsatz zwischen Vermieterin der Gegenstände und der jeweiligen Mieterin.

Die Ausgangsumsätze in Zusammenhang mit den eingeführten Gegenständen würden die jeweiligen Vermieter als wirtschaftlich Verfügungsberechtigte der Gegenstände tätigen. Die Gegenstände seien für das Unternehmen der Vermieterin eingeführt worden. Nur diese seien nach § 12 Abs. 1 Z. 2 lit. a UStG und nach den Umsatzsteuerrichtlinien Rz. 1845 ff. für den Abzug der Einfuhrumsatzsteuer berechtigt. Da die Einfuhr nicht für das Unternehmen der Beschwerdeführerin erfolgt sei, könne die Einfuhrumsatzsteuer nicht von ihr in Abzug gebracht werden.

Zur Begründung verweise die belangte Behörde auf eine Entscheidung des BGH vom 25.9.1978, Z. 0856/78.

Beim damaligen Fall habe es sich um Einfuhrumsatzsteuer gehandelt, die nach dem Verkauf eines Fahrzeuges aus einem Zolllager angefallen ist. Im Zeitpunkt der Einfuhr und Einlagerung in das Zolllager konnte der spätere Abnehmer noch keine umsatzsteuerliche Verfügungsmacht haben.

Entscheidend für die Zuordnung der eingeführten Gegenstände zu einem Unternehmen sei entsprechend Art. 168 der Mehrwertsteuersystemrichtlinie die Frage, ob die eingeführten Gegenstände für Zwecke der besteuerten Umsätze verwendet wurden. Eine solche Verwendung durch die Beschwerdeführerin sei durch die steuerpflichtige Vermietung der Gegenstände an Kunden der Beschwerdeführerin gegeben.

Für die Ausführung dieser Umsätze seien die Gegenstände, für welche die Einfuhrumsatzsteuer entrichtet wurde, unbedingt erforderlich, da eben diese Mietgegenstände darstellen. Für den Bezug dieser Gegenstände sei sowohl die Entrichtung des Mietentgelts, als auch die Entrichtung der Einfuhrumsatzsteuer erforderlich, ohne die hätte eine Vermietung im Inland nicht erfolgen können. Bei der soeben dargelegten Rechtsmeinung stütze sich die Beschwerde bzw. der gegenständliche Vorlageantrag auf die Rechtsprechung des EuGH.

Bezüglich der Frage der Unternehmenszuordnung sei auch noch darauf hinzuweisen, dass in den der Einfuhrumsatzsteuer zugrundeliegenden Zollpapieren die Beschwerdeführerin auch als Empfängerin der Gegenstände angeführt worden sei und dass Proformarechnungen über Lieferungen an die Beschwerdeführerin ausgestellt wurden. Die von Seiten der belangten Behörde erteilte Auskunft sei somit richtig, zumal es sich damit um einen einer Lieferung gleichgestellten Vorgang handelt.

Im Zeitpunkt der Einfuhren sei daher die umsatzsteuerliche Verfügungsmacht immer gegeben gewesen, es sei daher auch nach innerstaatlichem Recht die Verfügungsmacht im Zeitpunkt der Einfuhren gegeben und der Abzug der Einfuhrumsatzsteuer als Vorsteuer sei damit möglich.

Die Begründung der Beschwerdeentscheidung enthalte keine Ausführungen über die Rechtmäßigkeit der Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer 2012. Der Wiederaufnahmescheid sei mit der Beschwerde vom 5. Oktober 2016 angefochten worden und es sei diesbezüglich auf die unzureichende Begründung ausdrücklich verwiesen worden. Insbesondere würden in der Begründung zur Wiederaufnahme Ausführungen darüber fehlen, welche Tatsachen oder Beweismittel neu hervorgekommen sind. Es sei nicht dargelegt worden, aus welchen Gründen den Gesichtspunkten der Zweckmäßigkeit gegenüber jenen der Billigkeit der Vorrang eingeräumt wurde.

Die Wiederaufnahme von amtswegen sei einzig aus den im § 303 Abs. 1 BAO vorgegebenen Gründen zulässig. Die Begründung eines Wiederaufnahmescheides habe die Angabe darüber zu enthalten, auf welche Gründe sich im konkreten Falle die Wiederaufnahme stütze. Es sei Aufgabe der Abgabenbehörde, die von ihrer Seite verfügte Wiederaufnahme durch unmissverständliche Hinweise darauf zu begründen, welche Tatsachen und Beweismittel auf welche Art und Weise neu hervorgekommen sind.

Die Begründung zum Wiederaufnahmebescheid betreffend Umsatzsteuer 2012 verweise auf die Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfungen, die der Niederschrift bzw. den Prüfungsbericht. Die Wiederaufnahmen seien unter Abwägung von Billigkeit und Zweckmäßigkeitsgründen verfügt worden.

Weder im Bescheid über die Wiederaufnahme, noch in der Niederschrift und auch nicht im Prüfungsbericht, seien die Wiederaufnahmsgründe konkret angeführt worden. Es sei insbesondere nicht dargelegt worden, ob Tatsachen oder Beweismittel im Rahmen der abgabenbehördlichen Prüfung neu hervorgekommen sind.

Das Erfordernis einer ausreichenden Begründung der Wiederaufnahme des Verfahrens sei somit nicht erfüllt, zumal darin keinerlei sachliches Vorbringen der belangten Behörde enthalten sei. Da aus dem Wiederaufnahmebescheid somit nicht nachvollziehbar sei, auf welche neue hervorgekommenen Tatsachen sich die Wiederaufnahme des Verfahrens stütze, sei die Wiederaufnahme begründungslos und somit zu Unrecht erfolgt.

In der Begründung zur Beschwerdevorentscheidung werde auf das Vorbringen in der Beschwerde betreffend eines Verstoßes gegen den Grundsatz von Treu und Glauben nicht eingegangen. Unter dem Grundsatz von Treu und Glauben verstehe man, dass jeder, der am Rechtsleben teilnimmt, zu seinem Wort und zu seinem Verhalten zu stehen hat und sich nicht ohne gewichtigen Grund in Widerspruch zu dem setzen darf, was er früher vertreten hat und worauf andere Person vertraut haben.

Wie bereits in Beschwerdeschrift ausgeführt worden sei, wurde die gewählte Vorgangsweise mit der belangten Behörde abgesprochen. Es sei von der belangten Behörde die Auskunft erteilt worden, dass bei Ausstellung von Rechnungen die abgeführte Einfuhrumsatzsteuer von der Beschwerdeführerin als Vorsteuer abgezogen werden könne. Diesbezüglich werde auf den Aktenvermerk vom 7. August 2001 verwiesen.

Die Abstimmung mit der belangten Behörde sei eben zum Zwecke der Sicherstellung der Abzugsfähigkeit der Einfuhrumsatzsteuer vorgenommen worden, da die Unsicherheiten bei der Bestimmung der umsatzsteuerlichen Verfügungsmacht bereits damals erkannt wurden. Im Vertrauen auf die Auskunft der belangten Behörde seien auch in den Folgejahren Proformarechnungen erstellt und die Einfuhrumsatzsteuer als Vorsteuer abgezogen worden. Die von der belangten Behörde nunmehr vertretene Rechtsmeinung und Rechtsauslegung, verstoße gegen den Grundsatz von Treu und Glauben.

Im Auftrag der Beschwerdeführerin werde beantragt wie folgt:

- *Die Aufhebung des Bescheides über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer 2012.*
- *Die Aufhebung bzw. Abänderung der Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 2012 und 2015 und die Anpassung der Umsatzsteuer unter Berücksichtigung der entrichteten Einfuhrumsatzsteuer als Vorsteuer.*
- *Ferner die Aussetzung der Einhebung der Umsatzsteuer 2012 in Höhe von € 97.941,87 und der Umsatzsteuer 2015 in Höhe von € 106.576,01, somit in Höhe von insgesamt € 204,517,88 bis zur bescheidmäßigen Erledigung dieser Beschwerde.*

Die Behörde werde darüber in Kenntnis gesetzt, dass für die drei folgenden ausländischen Gesellschaften Steuererklärungen für die Jahre 2012 und 2015 abgegeben wurden, mit denen die gegenständliche Einfuhrumsatzsteuer zum Teil als Vorsteuer geltend gemacht wird:

Abgabepflichtige	2012	2015
Fa1 ***Ort2*** FL,	58.812,00	49.016,00
Fa1 ***Ort3*** CH	12.856,00	18.872,00
Fa2 ***Ort6*** CH	7.712,00	14.936,00
Gesamt	79.380,00	82.824,00

Jahr	Betrag
2012	79.380,00
2015	82.824,00
Gesamt 2012 und 2015	162.204,00

Soweit Beträge in den rechtskräftigen Bescheiden als Vorsteuern in Abzug gebracht werden, werde die gegenständliche Beschwerde hinsichtlich dieser anerkannten Beträge zurückgezogen.

Am 17. Juni 2019 richtete die belangte Behörde das folgende E-Mail an das Bundesfinanzgericht:

„Guten Tag Mag. Ungericht,

*betreffend der ***Bf1***, Steuernummer ***BF1StNr1***, wollte ich kurz mitteilen, dass von den beantragten Einfuhrumsatzsteuerbeträgen iHv 89.252,70 € (2012) und 106.576,01 € (2015) an die einzelnen ausländischen Gesellschaften im Jahr 2012 in Summe Einfuhrumsatzsteuern von 79.380,00 € und im Jahr 2015 von 82.824,00 € erstattet wurden. Laut Mailverkehr mit der steuerlichen Vertretung vom 05. Juni 2019 sind folgende Umsatzsteuerbeträge in den Jahren 2012 und 2015 noch offen:*

Für das Jahr 2012: 18.561,87 € (9.872,70 € Einfuhrumsatzsteuer und 8.689,17 € Umsatzsteuer)

Für das Jahr 2015: 23.752,01 € Einfuhrumsatzsteuer

Soweit die Beträge in rechtskräftigen Bescheiden als Vorsteuer in Abzug gebracht wurden, wird die Beschwerde hinsichtlich dieser anerkannter Beträge zurückgezogen (siehe letzter Satz im Vorlageantrag).

Mit freundlichen Grüßen,“

Mit Schreiben des steuerlichen Vertreters der Beschwerdeführerin vom 04. März 2024 schränkte diese das Beschwerdebegehren in der Art und Weise ein, dass TZ 1 des BP Berichts „Ausfuhrlieferungen“ nunmehr nicht mehr strittig ist.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Das Bundesfinanzgericht hat folgenden Sachverhalt festgestellt:

ad Umsatzsteuerbescheid 2012 und 2015:

Bei der Beschwerdeführerin handelt es sich um eine inländische Unternehmerin. Die Beschwerdeführerin ist im Bereich der Vermietung von Arbeitsbühnen, Teleskopbühnen, Stapler sowie anderer Geräte tätig. Gemeinsam mit der ***Fa1*** in ***Ort2***, der ***Fa1*** in ***Ort3*** bzw ***Ort5*** und der ***Fa2*** in ***Ort6*** hat die Beschwerdeführerin im beschwerdegegenständlichen Zeitraum in Österreich, in Liechtenstein und in der Schweiz Hebebühnen, Scherenbühnen, Teleskopbühnen, Stapler sowie andere Geräte vermietet.

Die zur Vermietung gelangenden Gerätschaften stehen im Eigentum der jeweiligen Unternehmen. Sie werden sich gegenseitig – im Rahmen eines Mietvertrages - zur Verfügung gestellt. In diesem Zuge erfolgen wiederholte Ein- und Ausfuhren.

Für jene Geräte, die von Liechtenstein oder der Schweiz nach Österreich zur Beschwerdeführerin gebracht werden, sind sogenannte Proformarechnungen ausgestellt worden. Die Proformarechnungen beinhalten den jeweiligen Zeitwert und die genaue Bezeichnung der Gerätschaft. Der in der Proformarechnung angeführte Zeitwert bildete die Grundlage für die Berechnung der Einfuhrumsatzsteuer, welche vom Zollamt vorgeschrieben und in der Folge von der Beschwerdeführerin bezahlt wurde.

In der Buchhaltung der Beschwerdeführerin fanden die Proformarechnungen keinen Niederschlag.

Die Einfuhrumsatzsteuern wurden auf ein eigenes Konto gebucht und in den monatlichen Umsatzsteuervoranmeldungen und den Jahreserklärungen der Beschwerdeführerin geltend gemacht.

Die belangte Behörde verwehrte den Vorsteuerabzug mit der Begründung, dass nur der wirtschaftlich Verfügungsberechtigte die Einfuhrumsatzsteuer in Abzug zu bringen berechtigt ist.

ad Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer 2012:

Im Jahr 2012 wurden zwei Lieferungen in die Schweiz und nach Liechtenstein als steuerfreie Ausfuhrlieferungen erklärt. Voraussetzung für die Steuerfreiheit gem. § 6 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 ist ein Nachweis darüber, dass der Liefergegenstand ins Drittland befördert oder versendet wurde. Wie der Unternehmer den Ausfuhrnachweis zu führen hat regelt das Gesetz im § 7 Abs. 5 und Abs. 6 UStG. Für die Rechnung Nr. 215 iHv. Euro 235,00 konnte ein Ausfuhrnachweis nicht vorgelegt werden, und für die Rechnung Nr. 268 iHv. Euro 51.900,00 wurde eine Exportrechnung ausgestellt, obwohl es sich um einen steuerpflichtigen Inlandsumsatz handelt. Beide Umsätze sind daher der Umsatzsteuer zu unterziehen.

Dieser Sachverhalt war dem Finanzamt Feldkirch in dem wiederaufzunehmenden Verfahren nicht bekannt. Erstmals wurde im Rahmen der Außenprüfung festgestellt, dass für steuerfrei erklärte Ausfuhrumsätze die Voraussetzungen für die Steuerfreiheit gemäß § 6 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 nicht vorhanden waren. Dieser Wiederaufnahmegrund wurde von der Prüferin in Tz 3 des BP-Berichtes begründet. Die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich der Umsatzsteuer 2012 erfolgte daher zu Recht.

Aufgrund der Feststellungen der Betriebsprüfung wurde das Verfahren betreffend Umsatzsteuer 2012 gemäß § 303 BAO wiederaufgenommen.

Strittig ist nunmehr, ob die Beschwerdeführerin als Mieterin der Gerätschaften die Einfuhrumsatzsteuer in Abzug bringen darf. Zudem ist strittig, ob die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer 2012 zu Recht erfolgt ist.

2. Beweiswürdigung

Die Feststellungen in Bezug auf das Geschäftsfeld der Beschwerdeführerin im Inland leitet das Bundesfinanzgericht aus dem vorliegenden Verwaltungsakt ab. Aus dem BP Bericht, als auch aus den Ausführungen der Beschwerdeschrift eröffnet sich das Geschäftsfeld der Beschwerdeführerin als auch die in diesem Zusammenhang erfolgten Einfuhren der diversen Gerätschaften.

Die Feststellungen betreffend die gegenseitige Vermietung der streitverfangenen Wirtschaftsgüter leitet das Bundesfinanzgericht aus dem BP Bericht, als auch aus den Ausführungen in der Beschwerde ab.

Die Feststellungen in Bezug auf die Proformarechnungen in Zusammenhang mit der Einfuhr der Wirtschaftsgüter, als auch die jeweilige Verbuchung der Einfuhrumsatzsteuer sind aus dem dem Bundesfinanzgericht übermittelten Verwaltungsakt der belangten Behörde ersichtlich und gänzlich unstrittig.

Die Feststellungen in Bezug auf die Wiederaufnahme des Verfahrens Umsatzsteuer 2012 leitet eröffnen sich dem Bundesfinanzgericht anhand des vorliegendelegten Verwaltungsaktes der belangten Behörde. Darin einliegend ist der BP Bericht.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Wiederaufnahme des Verfahrens Umsatzsteuer 2012:

Gemäß § 303 Abs. 1 lit. b BAO kann ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anderslautenden Bescheid herbeigeführt hätte. Nach § 305 BAO steht die

Entscheidung über die Wiederaufnahme der Abgabenbehörde zu, die für die Erlassung des nach § 307 Abs. 1 aufzuhebenden Bescheides zuständig war oder vor Übergang der Zuständigkeit als Folge einer Bescheidbeschwerde oder einer Säumnisbeschwerde (§ 284 Abs. 3) zuständig gewesen wäre.

Welche gesetzlichen Wiederaufnahmegründe durch einen konkreten Sachverhalt als verwirklicht angesehen und daher als solche herangezogen werden, bestimmt bei der Wiederaufnahme von Amts wegen die gemäß § 305 BAO zuständige Behörde (vgl. VwGH 29.1.2015, 2012/15/0030, zur vergleichbaren Rechtslage vor dem FVwGG 2012, BGBl. I Nr. 14/2013).

Tatsachen im Sinne des § 303 Abs. 1 lit. b BAO sind ausschließlich mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängende tatsächliche Umstände, also Sachverhaltselemente, die bei einer entsprechenden Berücksichtigung allein oder iVm dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens zu einem anderen Ergebnis als vom rechtskräftigen Bescheid zum Ausdruck gebracht geführt hätten, wie etwa Zustände, Vorgänge, Beziehungen und Eigenschaften (vgl. VwGH 23.11.2016, Ra 2014/15/0006).

Zweck der Wiederaufnahme nach § 303 Abs. 1 lit. b BAO ist die Berücksichtigung von bisher unbekanntem, aber entscheidungswesentlichen Sachverhaltselementen (vgl. VwGH 19.10.2016, Ra 2014/15/0058).

Gemeint sind also Tatsachen, die zwar im Zeitpunkt der Bescheiderlassung im abgeschlossenen Verfahren bereits existierten, aber erst danach hervorgekommen sind (vgl. VwGH 26.11.2015, Ro 2014/15/0035). Was Sache des Wiederaufnahmeverfahrens ist, bestimmt sich am Wiederaufnahmegrund, nicht am Sachbescheid, um dessen Wiederaufnahme es geht (vgl. Stoll, BAO-Kommentar, 2954; VwGH 4.3.2009, 2008/15/0327).

Einer der häufigsten Fälle, die zu einer amtswegigen Wiederaufnahme führen, sind Feststellungen, die im Rahmen von Außenprüfungen (§§ 147 ff BAO) getroffen werden. Behördliche Prüfungsmaßnahmen finden nämlich oftmals lange nach Eintritt der Rechtskraft von Bescheiden statt. Ist seit der Bekanntgabe (§ 97 BAO) des Abgabenbescheides mehr als ein Jahr vergangen, kommt eine Aufhebung des Bescheides oftmals nur mehr durch eine Wiederaufnahme des Verfahrens in Betracht (diesfalls ist keine Bescheidaufhebung nach § 299 BAO aufgrund des Ablaufs der Frist nach § 302 Abs 1 BAO mehr zulässig).

Allerdings stellt eine Außenprüfung für sich alleine noch keinen hinreichenden Grund dar, um das Verfahren wiederaufzunehmen. Vielmehr trägt die Abgabenbehörde – wie vice versa bei der antragsgebundenen Wiederaufnahme die Partei – die Beweislast für das Vorliegen eines

Wiederaufnahmegrundes (vgl VwGH 4. 3. 2009, 2008/15/0327; 30. 9. 2015, 2012/15/0140; 26. 11. 2015, Ro 2014/15/0035).

Hierfür hat die Behörde schlüssig darzulegen, welche Gründe sie dazu veranlasst haben, eine Wiederaufnahme zu verfügen. In der Praxis verweist die Abgabenbehörde allerdings für diese Zwecke oftmals auf den Betriebsprüfungsbericht (§ 150 BAO). Diese Vorgehensweise wird von der Rsp als zulässig erachtet, allerdings muss aus dem Betriebsprüfungsbericht schlüssig und nachvollziehbar hervorgehen, auf welche Wiederaufnahmegründe sich die Abgabenbehörde stützt sowie welche Überlegungen zur Ermessensübung angestellt wurden (vgl VwGH 29. 1. 2015, 2012/15/30 mit Verweis auf VwGH 22. 11. 2012, 2012/15/0172; vgl auch VwGH 10. 3. 2016, 2013/15/0280). In der Praxis wird in einem Wiederaufnahmebescheid grundsätzlich auf einen konkreten Prüfungsbericht (unter Abgabe eine Akten- bzw Geschäftszahl) sowie auf eine darin enthaltene Textziffer verwiesen, in welcher die Wiederaufnahmegründe sowie die Gründe, auf die sich die Ermessensübung stützt, angeführt sind.

Bei der Beschwerdeführerin hat eine Außenprüfung auf Grundlage der §§ 147 ff BAO stattgefunden. Die steuerlich relevanten Feststellungen mündeten in den Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung gemäß § 150 BAO, welcher mit 08. September 2016 datiert. In Bezug auf die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer 2012 wird in TZ 1 wie folgt begründet:

„Im Jahr 2012 wurden zwei Lieferungen in die Schweiz und nach Liechtenstein als steuerfreie Ausfuhrlieferungen erklärt.

Voraussetzung für die Steuerfreiheit gem. § 6 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 ist ein Nachweis darüber, dass der Liefergegenstand ins Drittland befördert oder versendet wurde. Wie der Unternehmer den Ausfuhrnachweis zu führen hat regelt das Gesetz im § 7 Abs. 5 und Abs. 6 UStG.

Für die Rechnung Nr. 215 iHv. Euro 235,00 konnte ein Ausfuhrnachweis nicht vorgelegt werden, und für die Rechnung Nr. 268 iHv. Euro 51.900,00 wurde eine Exportrechnung ausgestellt, obwohl es sich um einen steuerpflichtigen Inlandsumsatz handelt. Beide Umsätze sind daher der Umsatzsteuer zu unterziehen.“

In Tz 3 des oben genannten Berichts wird ausgeführt wie folgt:

„Gem. § 303 Abs.1 BAO kann ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind oder die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Beschied herbeigeführt hätte.

Zum Zeitpunkt der Bescheiderlassung der Jahre 2010 - 2014 waren der Abgabenbehörde nur die Bilanzen und die Steuererklärungen zur Verfügung gestanden, nicht hingegen die Buchhaltungsunterlagen. Erst auf Grund der Betriebsprüfung (Prüfungsauftrag vom 12.11.2015) sind Tatsachen neu hervorgekommen.

Die in Pkt. 1 bis 2 getroffenen Feststellungen machen die Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 Abs. 1 BAO für die Jahre 2010 - 2014 erforderlich.“

In Tz 1 des Berichts wird klar und deutlich der Grund für die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer 2012 angeführt. Nämlich das Fehlen eines Ausführnachweises betreffend der Rechnung Nr 215 in der Höhe von € 235,-- und in Bezug auf die Rechnung Nr 268 in der Höhe von € 51.900,-- das Vorhandensein einer Exportrechnung obwohl es sich um einen Inlandsumsatz handelt.

Wie in Tz 3 des Berichts dargelegt wird, sind die oben angeführten Tatsachen erst im Zuge der Betriebsprüfung und der damit einhergehenden Übergabe der Buchhaltungsunterlagen und Belege der belangten Behörde bekannt geworden. Dabei handelt es sich aus Sicht des Finanzamtes um neu hervorgekommene Tatsachen, die zu einem anderslautenden Spruch führen.

Es ist somit der genaue Grund der Wiederaufnahme des Verfahrens, als auch das neu hervorgekommene Sachverhaltselement explizit im BP-Bericht vom 08. September 2016 genannt worden.

Die Begründung des Wiederaufnahmebescheides betreffend Umsatzsteuer 2012 vom 12. September 2016 beinhaltet die folgende Begründung:

„Die Wiederaufnahme des Verfahrens erfolgte gem. § 303 (1) BAO aufgrund der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen sind. Daraus ist auch die Begründung für die Abweichungen vom bisherigen im Spruch bezeichneten Bescheid zu ersehen. Die Wiederaufnahme wurde unter Abwägung von Billigkeits- und Zweckmäßigkeitgründen (§ 20 BAO) verfügt. Im vorliegenden Fall überwiegt das Interesse an der Rechtsrichtigkeit das Interesse auf Rechtsbeständigkeit. Die steuerlichen Auswirkungen können auch nicht als bloß geringfügig angesehen werden.“

Der Verwaltungsgerichtshof hat sich bereits mehrfach mit dem Rechtsinstitut der Wiederaufnahme des Verfahrens nach einer durchgeführten Außenprüfung auseinandergesetzt. Darin hat er bereits mehrfach zum Ausdruck gebracht, dass die Abgabenbehörde in der Begründung des Wiederaufnahmebescheides auf den Betriebsprüfungsbericht oder die Niederschrift verweisen darf.

Wesentlich ist, dass im Betriebsprüfungsbericht bzw der Niederschrift in den einzelnen Textziffern Umstände dargetan werden, die als Wiederaufnahmsgründe geeignet sind (vgl hierzu VwGH vom 22.04.2022, Ra 2022/15/0025-6).

Der BP Bericht vom 08. September 2016 nennt in der Textziffer 1 das Sachverhaltselement, auf welche die Wiederaufnahme des Verfahrens seitens der belangten Behörde gestützt wird. In Textziffer 3 des eben genannten BP Berichts wird dargetan, dass es sich dabei um eine neu hervorgekommene Tatsache handelt, welche der belangten Behörde erst im Zuge der Übergabe der entsprechenden Buchhaltungsunterlagen bekannt wurde.

Der im Wiederaufnahmebescheid betreffend Umsatzsteuer 2012 von der belangten Behörde erfolgte allgemeine Verweis steht in Einklang mit der oben angeführten Judikatur des VwGH.

Die Ermessensübung zur Wiederaufnahme wurde in den Wiederaufnahmebescheiden wie auch im Prüfungsbericht (Punkt „Prüfungsabschluss“) unter Hinweis auf die Abwägung von Billigkeits- und Zweckmäßigkeitgründen gemäß § 20 BAO damit begründet, dass im vorliegenden Fall das Interesse an der Rechtsrichtigkeit (Gleichmäßigkeit der Besteuerung) gegenüber jenem auf Rechtsbeständigkeit (Parteiinteresse an der Rechtskraft) überwogen habe und die steuerlichen Auswirkungen nicht bloß geringfügig gewesen seien. Die Wiederaufnahme erfolge unter Bedachtnahme auf das Ergebnis der abgabenbehördlichen Prüfung und die sich daraus ergebende Gesamtauswirkung.

In ihrer Beschwerde gegen die Wiederaufnahmebescheide bemängelte die Beschwerdführerin eine bloß „formelhafte und standardisierte“ Darstellung der Wiederaufnahmegründe durch Verweis auf die „Feststellungen der behördlichen Prüfung“ ohne Bezeichnung des Wiederaufnahmegrundes und Begründung des Ermessens durch Verweis auf das Überwiegen der Rechtsrichtigkeit vor der Rechtsbeständigkeit sowie die mangelnde Geringfügigkeit der Auswirkungen der Wiederaufnahme.

Die Durchführung der Wiederaufnahme liegt im Ermessen der Behörde. Wenn die Rechtsfrage dahingehend geklärt ist, dass ein Wiederaufnahmegrund tatsächlich gegeben ist, hat die Behörde in Ausübung ihres Ermessens zu entscheiden, ob die Wiederaufnahme zu verfügen ist. Dabei sind die Bestimmung des § 20 BAO und der Sinn des Gesetzes (Art. 133 Abs. 3 B-VG) als Ermessensrichtlinien zu berücksichtigen (BFG 22.09.2020, RV/2100749/2020; VwGH 24.04.2014, 2010/15/0159).

Gemäß § 20 BAO *sind Ermessensentscheidungen innerhalb der vom Gesetz gezogenen Grenzen des Ermessens nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen*. Dabei ist dem Begriff „Billigkeit“ die Bedeutung von Angemessenheit in Bezug auf berechnigte Interessen der Partei und dem Begriff

„Zweckmäßigkeit“ das öffentliche Interesse, insbesondere an der Einhebung der Abgaben, beizumessen (VwGH 30.06.2021, Ra 2019/15/0125; VwGH 24.04.2014, 2010/15/0159, mwN).

Im Beschwerdefall musste auch das Bundesfinanzgericht davon ausgehen, dass die Wiederaufnahme der Abgabenverfahren aus den von der Abgabenbehörde herangezogenen Umständen in Erfüllung des gesetzlichen Auftrages zur Gleichbehandlung aller Abgabepflichtigen (§ 114 BAO) zweckmäßig war. Unbilligkeitsgründe sind der Aktenlage nicht zu entnehmen und wurden auch von der Beschwerdeführerin nicht behauptet.

Von zentraler Bedeutung für die Ermessensübung ist die Berücksichtigung des Zweckes der das Ermessen einräumenden Norm. Das Ziel der Wiederaufnahme ist es, insgesamt ein rechtmäßiges Ergebnis zu erreichen. Zweck der Bestimmung des § 303 BAO betreffend die Wiederaufnahme von Verfahren ist es, eine neuerliche Bescheiderlassung dann zu ermöglichen, wenn Umstände gewichtiger Art neu hervorkommen (*Ritz/Koran*, BAO7, § 303 Tz 67).

Bei der Ermessensübung gemäß § 303 BAO ist daher grundsätzlich dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit (= Gleichmäßigkeit der Besteuerung) der Vorrang vor jenem der Rechtsbeständigkeit (= Rechtskraft) zu geben (siehe zB VwGH 30.01.2001, 99/14/0067). Sie darf nur ausnahmsweise unterbleiben, zB bei Geringfügigkeit der Auswirkungen. Dies gilt unabhängig davon, ob sich die Wiederaufnahme zu Gunsten oder zu Ungunsten der Partei auswirkt (*Ritz/Koran*, BAO7, § 303 Tz 66 unter Verweis auf die Regierungsvorlage, 2007 BlgNR 24. GP, 22).

Im gegenständlichen Fall konnten die steuerlichen Auswirkungen der Wiederaufnahme keinesfalls mehr als geringfügig erachtet werden. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist bereits eine Steuererhöhung von 1.010,15 € nicht mehr geringfügig (VwGH 22.04.2009, 2006/15/0257). In seinem Erkenntnis VwGH 30.06.2021, Ra 2019/15/0125, bestätigte er die mangelnde Geringfügigkeit auch bereits schon hinsichtlich eines Betrages von 746 €. Abgesehen davon, dass bei einer Wiederaufnahme von mehreren Verfahren bzw. Jahren und gleicher Steuer die steuerlichen Auswirkungen nicht je Verfahren für ein Jahr, sondern insgesamt zu berücksichtigen sind (VwGH 26.02.2013, 2009/15/0016; VwGH 04.03.2009, 2006/15/0079), liegt gegenständlich daher schon für jedes einzelne Jahr und jede Steuer keine Geringfügigkeit mehr vor. Angesichts der steuerlichen Auswirkungen der neu hervorgekommenen Tatsachen war somit davon auszugehen, dass gewichtige Umstände hervorgekommen sind, die das Prinzip der Rechtsrichtigkeit auch im gegenständlichen Fall über jenes der Rechtsbeständigkeit stellen. Wenn die belangte Behörde sich in den angefochtenen Wiederaufnahmebescheiden daher auf den Vorrang des Grundsatzes der Rechtsrichtigkeit vor jenem der Rechtsbeständigkeit berief, so war dies aufgrund der obigen Erwägungen rechtmäßig.

Aufgrund der dargelegten Erwägungen war daher die Beschwerde gegen die Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Umsatzsteuer und Feststellung Gruppenmitglied für die Jahre 2011 bis 2013 als unbegründet abzuweisen.

Umsatzsteuerbescheid 2012 und 2015:

Die im Beschwerdefall maßgebliche Bestimmung des § 12 Abs. 1 Z 2 lit. a UStG 1994 lautet (auszugsweise) wie folgt:

"§ 12. Vorsteuerabzug

(1) Der Unternehmer kann die folgenden Vorsteuerbeträge abziehen: (...)

2. a) die entrichtete Einfuhrumsatzsteuer für Gegenstände, die für sein Unternehmen eingeführt worden sind, (...)."

Die relevanten Bestimmungen der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem, ABl. L 347 vom 11. Dezember 2006 (im Folgenden: Mehrwertsteuersystemrichtlinie), lauten (auszugsweise) wie folgt:

"Artikel 168

Soweit die Gegenstände und Dienstleistungen für die Zwecke seiner besteuerten Umsätze verwendet werden, ist der Steuerpflichtige berechtigt, in dem Mitgliedstaat, in dem er diese Umsätze bewirkt, vom Betrag der von ihm geschuldeten Steuer folgende Beträge abzuziehen:

a) die in diesem Mitgliedstaat geschuldete oder entrichtete Mehrwertsteuer für Gegenstände und Dienstleistungen, die ihm von einem anderen Steuerpflichtigen geliefert bzw. erbracht wurden oder werden; (...)

e) die Mehrwertsteuer, die für die Einfuhr von Gegenständen in diesem Mitgliedstaat geschuldet wird oder entrichtet worden ist. (...)

Artikel 178

Um das Recht auf Vorsteuerabzug ausüben zu können, muss der Steuerpflichtige folgende Bedingungen erfüllen: (...)

e) für den Vorsteuerabzug nach Artikel 168 Buchstabe e in Bezug auf die Einfuhr von Gegenständen muss er ein die Einfuhr bescheinigendes Dokument besitzen, das ihn als Empfänger der Lieferung oder Importeur ausweist und den Betrag der geschuldeten Mehrwertsteuer ausweist oder deren Berechnung ermöglicht;

Artikel 201

Bei der Einfuhr wird die Mehrwertsteuer von der Person oder den Personen geschuldet, die der Mitgliedstaat der Einfuhr als Steuerschuldner bestimmt oder anerkennt."

Gemäß § 1 Abs 1 Z 3 UStG unterliegt die Einfuhr von Gegenständen der Umsatzsteuer (Einfuhrumsatzsteuer). Eine Einfuhr liegt vor, wenn ein Gegenstand aus dem Drittlandsgebiet in das Inland, ausgenommen die Gebiete Jungholz und Mittelberg, gelangt.

Nach § 12 Abs 1 Z 2 lit a UStG kann der Unternehmer die entrichtete Einfuhrumsatzsteuer für Gegenstände, die für sein Unternehmen eingeführt worden sind, als Vorsteuer abziehen.

Gemäß § 12 Abs 1 Z 2 UStG 1994 (sowohl lit a als auch lit b) steht einem Unternehmer der Vorsteuerabzug für die Einfuhrumsatzsteuer nur dann zu, wenn die Gegenstände für sein Unternehmen eingeführt wurden.

Nach herrschender Ansicht (Ruppe/Achatz, UStG⁵, § 12 Tz 223f; Kanduth-Kirsten/Payerer in Berger/Bürgler/Kanduth-Kristen/Wakounig, UStG-ON3.00, § 12; Stadie, in Rau/Dürnwächter, USt-Kommentar, § 15, Anm. 1144f; EuGH 25.06.2015, C-187/14 „DVS Road A/S“; VwGH 18.10.2018, Ro 2017/15/002; 28.09.2016, Ra 2016/16/0052; 24.03.2015, 2013/15/0238; UFS 05.07.2013, RV/1311-L/11) ist zum Abzug der Einfuhrumsatzsteuer grundsätzlich nur jener Unternehmer berechtigt, der im Zeitpunkt der Einfuhr die umsatzsteuerliche Verfügungsmacht über den eingeführten Gegenstand inne hat.

Abzugsberechtigt ist daher nicht derjenige, der die Einfuhrumsatzsteuer nach zollrechtlichen Vorschriften schuldet, sondern der Unternehmer, für dessen Unternehmen der Gegenstand bestimmt ist. Personen, die lediglich bei der Einfuhr mitwirken, ohne umsatzsteuerlich die Verfügungsmacht über den eingeführten Gegenstand zu erlangen (Spediteure, Frachtführer, Zolldienstleister, Handelsvertreter), sind folglich nicht vorsteuerabzugsberechtigt, auch wenn sie Schuldner der Einfuhrumsatzsteuer auf Grund einer zollrechtlichen Unregelmäßigkeit geworden sein sollten oder die Gegenstände vorübergehend auf Lager nehmen.

Liegt der Einfuhr ein Mietvertrag zugrunde, ist umsatzsteuerlich verfügungsberechtigt der Vermieter. Vorsteuerabzugsberechtigt ist nur dieser, auch wenn die Einfuhr durch den Mieter erfolgt (BFH 16.3.1993, V R 65/89; K/C = M/U § 12 Anm 33). Entsprechendes gilt bei Einfuhr auf Grund anderer Nutzungsverhältnisse (vgl hierzu Ruppe/Achatz, Umsatzsteuergesetz Kommentar⁵, RZ 233 zu § 12) vgl hierzu auch VwGH 25.9.1978, 856/78).

In seinem Erkenntnis vom 18.10.2018, Ro 2017/15/0022 hat sich der Verwaltungsgerichtshof mit der Abzugsfähigkeit von Einfuhrumsatzsteuer als Vorsteuer auseinandergesetzt. Mit dem Hinweis auf die Judikatur des EuGH zur Rechtssache DSV Road führte er aus, dass für den

Abzug der Einfuhrumsatzsteuer als Vorsteuer entscheidend ist, ob die Gegenstände für das Unternehmen des Abgabepflichtigen eingeführt wurden.

Maßgeblich ist demnach, ob die eingeführten Gegenstände für die Zwecke der besteuerten Umsätze des Steuerpflichtigen verwendet wurden. Diese Voraussetzung ist nur erfüllt, wenn die Kosten der Eingangsleistungen auch Eingang in den Preis der Ausgangsumsätze oder in den Preis der Gegenstände oder Dienstleistungen finden, welche der Steuerpflichtige im Rahmen seiner Tätigkeit liefert bzw erbringt.

In seinem Erkenntnis vom 24.03.2015, 2013/15/0238 vertritt der VwGH die Ansicht, dass sich die Aussagen des EuGH zu dem in Art 168 lit a MwStSystRL geregelten Tatbestand der Lieferung von Gegenständen ohne Weiteres auch auf die Einfuhrumsatzsteuer übertragen lassen.

In den Folgeentscheidungen (28.09.2016, Ra 2016/16/0052) und (25.04.2017, Ra 2016/16/0059) bestätigte der VwGH seine Rechtsmeinung. Auch der der BFH vertritt die Ansicht, dass der Vorsteuerabzug nach § 15 Abs 1 dUStG voraussetzt, dass dem Unternehmer die Verfügungsmacht an dem eingeführten Gegenstand zusteht. Des Weiteren gebe die Rechtsprechung des EuGH keine Anlass dazu, auf das Merkmal der umsatzsteuerlichen Verfügungsmacht zu verzichten.

Im beschwerdegegenständlichen Fall haben die Beschwerdeführerin und die im Drittland befindlichen Unternehmen Mietverträge über Arbeitsbühnen, Scherbühnen, Teleskopbühnen etc abgeschlossen. Diese Gegenstände wurden für die Mietdauer von den Drittlandsunternehmen in das Inland eingeführt. Erst in weiterer Folge wurden mit diesen Gerätschaften seitens der Beschwerdeführerin Umsätze erzielt.

Auf die Preisgestaltung der von der inländischen Beschwerdeführerin am Markt angebotenen Leistungen hatten die von der ausländischen Unternehmerin zu bezahlenden Eingangsabgaben im Form der Einfuhrumsatzsteuer keinen Einfluss. Das System der Umsatzsteuer ist im Unternehmerkreislauf vom Prinzip der Allphasennettomehrwertsteuer beseelt. Eingangsleistungen in Gestalt einer Einfuhrumsatzsteuer kann der leistende Unternehmer im Gegenzug wieder als Vorsteuer geltend machen.

Das nationale Umsatzsteuergesetz, die herrschenden Kommentarmeinungen, als auch der VwGH in seinen diesbezüglichen Judikaten stellen in Bezug auf das Recht des Vorsteuerabzuges der Einfuhrumsatzsteuer uni sono auf die umsatzsteuerliche Verfügungsmacht im Zeitpunkt der Einfuhr ab. Liegt der Einfuhr – wie im beschwerdegegenständlichen Fall – ein Mietvertrag zu Grunde, ist – wie oben angeführt – der Vermieter als umsatzsteuerlich Verfügungsberechtigter anzusehen. Ihm steht das diesbezügliche Recht auf Vorsteuerabzug zu.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Das gegenständliche Erkenntnis ergeht in Einklang mit den nationalen Bestimmungen des Umsatzsteuergesetzes, der herrschenden Kommentarmedeutung und auch in Einklang mit der gefestigten Judikatur des VwGH.

Im gegenständlichen Beschwerdefall ist fraglich ob die umsatzsteuerrechtliche Verfügungsmacht für den Vorsteuerabzug notwendig ist. Die Judikatur des EuGH lässt diesbezüglich auch eine andere Lesart bzw Auslegung zu. Aus diesem Grunde wird die ordentliche Revision gegen das gegenständliche Erkenntnis zugelassen.

Feldkirch, am 6. Mai 2024