

GZ. RV/0348-L/03

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Dr. Mayer GmbH, gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz betreffend Aussetzungsantrag gemäß § 212a BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

### Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

### Entscheidungsgründe

In der Niederschrift vom 30. Oktober 2000 über die Schlussbesprechung der bei der Bw. durchgeführten Buch- und Betriebsprüfung hielt die Prüferin Folgendes fest:

*Pkt. 1 Umsatzsteuer*

*a) Differenzbesteuerung 1995 und 1996*

*Für den überwiegenden Teil der aus Deutschland importierten Kfz kann seitens der Bp die Differenzbesteuerung nicht zum Ansatz gebracht werden, da es sich bei diesen Kfz um innergemeinschaftlich gelieferte Autos handeln müsste.*

Darstellung bzw. Begründung:

In Deutschland wurden beispielsweise von der Fa. Autohaus H, Herrn B bzw. KK von diversen Firmen KFZ erworben und an die österreichische Bw. geliefert. Die deutschen Lieferanten KK bzw. die Fa. Autohaus H werden durch diese Erwerbe bzw. den Weiterverkauf der Kfz nach Österreich bereits in Deutschland zu Unternehmern (auf Grund der Nachhaltigkeit).

Beim weiteren Verkauf dieser Kfz an die österreichische Bw. kann die bisher vorgenommene Differenzbesteuerung somit nicht mehr zum Ansatz kommen. Nach Ansicht der Bp liegt eine (steuerfreie) innergemeinschaftliche Lieferung vom Autohaus H bzw. KK nach Österreich vor und in weiterer Folge volle Umsatzsteuerpflicht (20%) bei Verkauf der Kfz in Österreich.

Steuerliche Folge:

Vorgang in Deutschland (Beispiel): Die Privatperson KK kauft in Deutschland von Firmen Autos an. Da er dies mit Wiederholungsabsicht macht und auch eine große Anzahl Kfz erwirbt, ist er in Deutschland als Unternehmer (gewerblicher Autohandel) zu qualifizieren. Aus dem Erwerb könnte er als Unternehmer die in Rechnung gestellte USt in Deutschland als Vorsteuer abziehen. Weiters verkauft er als Unternehmer die Autos nach Österreich und löst damit eine steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung aus. Erst der österreichische Erwerber (Bw.) löst bei Verkauf die Umsatzsteuerpflicht in voller Höhe in Österreich aus, da die Kfz nicht von Privatpersonen erworben wurden.

Anlage 1 und 2

b) Differenzbesteuerung 1997

Im Jahr 1997 wurde ebenfalls die Differenzbesteuerung in Anspruch genommen. In den Eingangsrechnungen der Bw. ist jedoch die deutsche Umsatzsteuer ausgewiesen, bzw. sind die als Aufwand geltend gemachten Rechungen auf Herrn KK ausgestellt. Die Lieferung erfolgte von deutschen KFZ-Unternehmen. Es liegt daher wie in Pkt. a) ein innergemeinschaftlicher Erwerb vor. Der Verkaufserlös ist daher zu 100 % der Umsatzsteuer in Österreich (20%) zu unterziehen.

Anlage 3

c) Innergemeinschaftliche Erwerbe (ab 1998 - 2000)

Ab 1998 wurden von der Bw. zum überwiegenden (fast ausschließlichen) Teil innergemeinschaftliche Erwerbe getätigt.

Bei Verkauf dieser Kfz wurde im 1. Halbjahr 1998 jedoch wie bisher die Differenzbesteuerung vorgenommen (!).

Seitens der Bp werden diese ig. erworbenen Kfz zur Gänze umsatzsteuerpflichtig gestellt.

Weiters wurde von der Bw. die letzte Umsatzsteuervoranmeldung für den Kalendermonat Juli 1998 abgegeben (!)

MIAS - Abfragen seitens der Bp ergaben jedoch ig. Lieferungen an die Bw. bis einschließlich 2. Quartal 2000!

Die damit fehlenden Umsätze werden seitens der Bp auf Grund der Abfragen über die Erwerbe geschätzt. Berechnungsmodus: Summe ig. Erwerbe lt. MIAS + 10% Aufschlag = Umsatz lt. Schätzung Bp.

#### Anlage 4

##### Pkt. 2 Körperschaftsteuer

Für die noch nicht veranlagten Jahre (1997-1999) werden die Bemessungsgrundlagen seitens der Bp im Schätzungswege ermittelt. Dabei wird es jedoch, abgesehen von der Mindest-KöSt, zu keiner weiteren steuerlichen Belastung kommen, da durch die Passivierung der USt-Nachforderung hohe Verluste bzw. Verlustvorträge zu erwarten sind.

In den Anlagen 1 bis 2 wurden jene Einkäufe aufgelistet, die in den Jahren 1995 und 1996 laut Prüferin „nicht als Durchläufer“ anerkannt wurden, und die sich daraus ergebende Umsatzsteuernachforderungen dargestellt. Eine weitere Aufstellung wurde in der Anlage 3 für das Jahr 1997 vorgenommen und die Schätzung der Umsatzsteuer (Zuschlag 10 %) dargestellt. In der Anlage 4 wurden schließlich die für die Jahre 1998 und 1999 vorgenommene Schätzung sowie die lt. MIAS-Abfrage in den ersten beiden Quartalen des Jahres 2000 getätigten Einkäufe wie folgt dargestellt:

##### Schätzung für 1998

lt. Saldenliste 28.2.1998 wurden folgende Umsätze ermittelt

Mehrerlöse	337.538,64	20 %	67.507,73
Durchläufer	8.355.453,85		

erklärt 187.650,00 bis Juni 1998

USt

---

<i>lt. MIAS-Abfrage</i>	<i>Einkäufe 1998</i>	18.752.913,00	3.750.582,60
<i>geschätzter Aufschlag 10 %</i>		1.875.291,00	<u>312.548,00</u>
<i>Umsatzsteuer 1998</i>			4.063.131,10

*Schätzung für 1999*

<i>lt. MIAS-Abfrage</i>	<i>Einkäufe 1999</i>	12.288.137,00	2.457.627,40
<i>geschätzter Aufschlag 10 %</i>		1.228.813,70	<u>245.762,74</u>
			2.703.390,14

*Schätzung 2000*

<i>lt. MIAS-Abfrage</i>	<i>Einkäufe 1. Qu. 2000</i>	201.147,00	
	<i>Einkäufe 2. Qu. 2000</i>	<u>5.480.932,00</u>	
		5.682.079,00	1.136.415,80
<i>geschätzter Aufschlag 10 %</i>		568.207,90	<u>113.641,58</u>
<i>Umsatzsteuer 2000</i>			1.250.057,38

Das Finanzamt folgte den Prüferfeststellungen und erließ mit Bescheiden vom 19. Dezember 2000 zum Teil unter Wiederaufnahme der Verfahren entsprechende Sachbescheide. Daraus ergaben sich Nachforderungen an Umsatzsteuer für die Jahre 1995 bis 1999 iHv. rund 13 Mio. S. Hinsichtlich Körperschaftsteuer ergab sich lediglich für das Jahr 1997 eine Nachforderung von 2.500,00 S. Schließlich wurde mit Bescheid vom 19.12.2000 auch noch ein Verspätungszuschlag betreffend Umsatzsteuer 1996 iHv. 53.396,00 S festgesetzt, was zu einer Nachforderung iHv. 53.058,00 S führte.

Gegen diese Bescheide wurde mit Schriftsatz vom 22. Jänner 2001 Berufung erhoben. In der Begründung wurde lediglich ausgeführt, dass im Zuge des Betriebsprüfungsverfahrens über wesentliche zugrunde liegende Sachverhalte keine Einigung mit der steuerlichen Betriebsprüfung erreicht worden sei. Die Bw. gehe davon aus, dass in Folge des äußerst komplexen Sachverhaltes dieser in den Betriebsprüfungsbescheiden nicht korrekt zum Ausdruck komme. Dem Geschäftsführer der Bw. sei daher seitens seines wirtschaftlichen Beraters eine umfangreiche Kommentierung der seitens der Betriebsprüfung übermittelten Niederschrift vom 30. Oktober 2000 mit der Bitte übersandt worden, dazu Stellung zu nehmen. Zu diesem Zweck sei ein gemeinsamer Termin in Linz geplant gewesen. Dieser habe

bis dato jedoch nicht abgehalten werden können, da der Geschäftsführer der Bw. zeitlich extrem überlastet sei und die von ihm geforderten Auskünfte daher noch nicht geben habe können. Die Berufungsgründe für die gegenständliche Berufung würden daher nachgereicht.

Mit Mängelbehebungsauftrag vom 27. März 2001 trug das Finanzamt der Bw. die Nachreicherung der Berufungsbegründung sowie der Erklärung, welche Änderungen beantragt würden, auf.

In einer Berufungsergänzung vom 13. April 2001 wurde zu Punkt 1a) und b) der Niederschrift über die Schlussbesprechung ausgeführt, dass hinsichtlich „der Problematik des Herrn B (ist dieser nun Unternehmer oder Vermittler?)“ auf die Besprechung vom 30. Oktober 2000 verwiesen werde, in der die Betriebsprüfung selbst die Problematik erkannt habe und einer Lösung zuführen habe wollen. Eine solche Lösung könne in der Niederschrift nicht erschöpfend gesehen werden. Weitere Bedenken eröffneten sich für die Bw. bei der Beurteilung der Käufe durch Herrn KK. Sollt die Annahme der Betriebsprüfung zutreffend sein, dass durch Nachhaltigkeit die Privatperson KK zum Unternehmer geworden sei, wäre es fraglich, ob der deutsche Fiskus diese Nachhaltigkeit anerkenne mit der Konsequenz, dass die deutsche Umsatzsteuer (Vorsteuer) von 1995 bis Mitte 1998 erstattet werden müsste. In diesem Zusammenhang sei mit der Betriebsprüfung vereinbart worden, entsprechende Kontakte mit der deutschen Finanzverwaltung herzustellen, um den Sachverhalt auch auf zwischenstaatlicher Ebene zu klären. Ohne entsprechende Hilfestellung seitens der österreichischen Finanzverwaltung sei es aus Sicht der Bw. aussichtslos, entsprechende deutsche Vorsteuern (um damit liquide Mittel zur Bedienung österreichischer Umsatzsteuerschulden) zu lukrieren. Angemerkt werde ferner, dass ein Unternehmen „Autohaus H“, wie in der Niederschrift erwähnt, der Bw. nicht bekannt sei „(gemeint dürfte der Automarkt H gewesen sein)“.

Zu Punkt 1c) der Niederschrift über die Schlussbesprechung führte die Bw. aus, dass nach dem Wechsel in der Geschäftsführung (15. Juli 1998) überwiegend innergemeinschaftliche Erwerbe getätigt worden wären. Diese Fahrzeuge wären in andere EU-Mitgliedstaaten sowie in Drittländer verkauft worden. Eine Überprüfung bei der „Typisierungsstelle Linz“ würde diese Angaben bestätigen, da seit Juli 1998 dort keine Fahrzeuge für die Bw. typisiert worden wären. Aus diesem Grund sei die Schlussfolgerung der Betriebsprüfung hinsichtlich der Umsatzsteuer sowie hinsichtlich eines 10%igen Gewinnaufschlages 1998 bis 2000 nicht haltbar.

Angesichts des aus Sicht der Bw. nach wie vor „ungeklärten Grundtatbestandes (Unternehmereigenschaft von Herrn KK, Vermittlertätigkeit von Herrn B?)“ sowie der Nicht-

berücksichtigung des Umstandes, dass die Bw. ab Mitte 1998 keine Inlandsumsätze mehr getätigt habe, sei die von der Betriebsprüfung vorgenommene Umsatz- und damit Umsatzsteuerhinzurechnung zur Gänze zu bemängeln. In der Folge sei auch die entsprechende körperschaftssteuerliche Passivierung der entsprechenden Umsatzsteuerschulden nicht korrekt. Es werde daher beantragt, die bekämpften Bescheide dahingehend zu ändern, dass die o.a. Änderungen wieder storniert würden. Angesichts des komplexen Sachverhaltes, der bis dato (zugegebenermaßen auch deshalb, weil die auf Seiten der Bw. handelnden Personen sehr schwierig erreichbar seien) erst ansatzweise geklärt werden habe können, ersuche die Bw. dringend, vor Erlassung einer Berufungserledigung noch einen klärenden Besprechungstermin zwischen dem Geschäftsführer der Gesellschaft, Herrn UBT, den Herren K, dem steuerlichen Vertreter, sowie den Damen und Herren der Betriebsprüfung abzuwarten.

In einem Vorhalt vom 6. Februar 2002 ging das Finanzamt auf die Ausführungen der Bw. im Schreiben vom 13. April 2001 eingehend ein. In diesem Schreiben sei zu „Punkt 1a) und b) Differenzbesteuerung“ ausgeführt worden, es sei fraglich, ob der deutsche Fiskus Herrn KK als Unternehmer anerkennen werde. Die Bw. möge bekannt geben, ob konkrete Schritte in diese Richtung unternommen worden wären bzw. ob diesbezüglich bereits eine Kontaktaufnahme mit der deutschen Finanzverwaltung erfolgt sei. Zu „Punkt 1c) innergemeinschaftliche Erwerbe“ habe die Bw. ausgeführt, dass nach dem Wechsel der Geschäftsführung mit 15. Juli 1998 überwiegend innergemeinschaftliche Erwerbe getätigten worden seien. Aus diesem Grund wäre die Schlussfolgerung der Betriebsprüfung hinsichtlich der Umsatzsteuer sowie hinsichtlich eines 10%igen Gewinnaufschlages 1998 bis 2000 nicht haltbar. Laut Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 30. Oktober 2000 sei der Prüferin bekannt gewesen, dass ab 1998 überwiegend innergemeinschaftliche Erwerbe getätigten wurden. Die Schätzung für diesen Zeitraum basiere auf der Tatsache, dass die letzte Umsatzsteuervoranmeldung für den Kalendermonat Juli 1998 abgegeben worden sei, laut MIAS-Abfragen jedoch bis einschließlich 2. Quartal 2000 innergemeinschaftliche Lieferungen an die Bw. erfolgt wären. Die Berechnung der Schätzung werde in der Niederschrift ebenfalls dargestellt. Der angeführten Argumentation der Bw. könne daher nicht gefolgt werden. Diese möge bekannt geben, ob diesbezüglich weitere inhaltliche Argumente, die gegen die vorgenommene Schätzung sprechen würden, vorhanden wären. Im Schreiben vom 13. April 2001 werde in „Punkt 2), beantragte Änderungen“ ausgeführt, dass der komplexe Sachverhalt erst ansatzweise geklärt worden sei und vor Berufungserledigung ein klärender Besprechungstermin zwischen Geschäftsführer und Betriebsprüfung abzuwarten sei. Nach Ansicht des Finanzamtes Linz sei

der von der Betriebsprüfung dargestellte Sachverhalt ausreichend ermittelt und geklärt worden. Nach Auskunft der Betriebsprüfungsabteilung habe kein klärendes Gespräch nach Einbringung der Berufung stattgefunden. Die Bw. möge bekannt geben, ob von ihr Initiativen zur Anberaumung eines solchen Gesprächstermins ausgegangen wären. Nach den bisher vorliegenden Unterlagen und den bisher im Rahmen des Berufungsverfahrens vorgebrachten Einwendungen gegen die Bescheide der Betriebsprüfung erwäge das Finanzamt Linz eine Abweisung der Berufung.

Zu diesem Vorhalt wurde von der steuerlichen Vertreterin mit Schreiben vom 15. März 2002 ein Telefax des Herrn K sen. übermittelt. Dieser führte darin aus, dass Herr KK seinen Hauptwohnsitz nach Österreich verlegt und in Deutschland keinen Betrieb habe, weshalb ihn der deutsche Fiskus als Unternehmer nicht anerkennen könne. Fahrzeuge, die er gekauft habe, wären reine Privatkäufe gewesen. Somit sei das Thema Differenzbesteuerung aus damaliger Sicht erledigt. Sollte die Sachbearbeiterin beim Finanzamt anderer Ansicht sein, könne sie mit dem Fiskus in Deutschland Kontakt aufnehmen. Zu Punkt 1c) der Niederschrift über die Schlussbesprechung führte Herr K aus, dass die Schätzung inklusive 10 % Aufschlag „nicht gehalten“ werden könne, da die Geschäftsunterlagen für den angegebenen Zeitraum gestohlen worden wären (polizeiliches Ermittlungsverfahren). Die Bw. sei derzeit bemüht, festzustellen, wer und wie viele Fahrzeuge die Abnehmer in Deutschland erhalten hätten. Naturgemäß sei eine solche Recherche sehr schwierig. Die Bw. wäre selbstverständlich zu einem weiteren klärenden Gespräch mit der Finanzbehörde bereit, nach Klärung ihres Einspruches.

Mit Berufungsvorentscheidungen vom 4. April 2002 wies das Finanzamt die Berufung vom 22. Jänner 2001 als unbegründet ab. In der Begründung wurde nach Darstellung des bisherigen Verfahrensablaufes zu den Ausführungen der Bw. im Schreiben vom 15. März 2002 festgestellt, dass die bloße Behauptung, die Unternehmereigenschaft würde in Deutschland nicht anerkannt, ohne dass diesbezügliche Bescheide vorliegen, nicht ausreiche. Dass es eben gerade keine Privatkäufe des Herrn KK gewesen wären, werde im BP-Bericht sowie in der Niederschrift über Schlussbesprechung schlüssig dargestellt. Bezuglich der innergemeinschaftlichen Erwerbe habe die Bw. ausgeführt, dass die Geschäftsunterlagen für den angegebenen Zeitraum gestohlen worden wären und daher die Schätzung nicht gehalten werden könne. Sie wäre dabei zu recherchieren, dies sei jedoch sehr schwierig. Dazu werde ausgeführt, dass seit dem Betriebsprüfungsverfahren schon über ein Jahr Zeit dafür gewesen sei. Weiters sei festzuhalten, dass im Berufungsverfahren bisher nicht vorgebracht worden wäre, dass die Unterlagen gestohlen worden wären. Es wären auch kein Zeitpunkt des

Diebstahls angegeben oder dafür Nachweise vorgelegt worden. Tatsache sei jedenfalls, dass die letzte Umsatzsteuervoranmeldung für Juli 1998 abgegeben worden sei, die MIAS-Abfragen jedoch innergemeinschaftliche Lieferungen bis einschließlich 2. Quartal 2000 ergeben hätten. Die Schätzung basiere auf den Daten laut MIAS (+ 10 % Zuschlag). Konkrete (andere) Zahlen seien bisher nicht vorgelegt worden, ebenso seien hinsichtlich der Schätzungsmethode keine inhaltlichen Einwendungen gemacht worden.

In einer Stellungnahme vom 11. April 2002 wies die steuerliche Vertreterin der Bw. darauf hin, bereits mit Schreiben vom 24. Februar 2000 sei mitgeteilt worden, dass die Buchhaltungsunterlagen für die Jahre 1998 und 1999 am 18. Jänner 2000 gestohlen worden wären. Die Kopie der Anzeige der Staatsanwaltschaft Dortmund sei ebenfalls beigelegt worden.

Dieser Eingabe vom 11. April 2002 wurde eine Ablichtung eines Schreibens der steuerlichen Vertreterin vom 24. Februar 2000 beigelegt. In diesem Schreiben wurde mitgeteilt, dass die Buchhaltungsunterlagen ab 1998 nicht vorlägen, sodass die Erstellung der mit Bescheid vom 10. Februar 2000 eingemahnten Körperschaftsteuer- und Umsatzsteuererklärungen 1998 bis 2. März 2000 nicht möglich wäre. Herr WK habe im Auftrag des Geschäftsführers der Bw. die Buchhaltungsunterlagen der Gesellschaft übernommen und nach Deutschland verbracht, um sie dort zu ordnen und anschließend an die Kanzlei der steuerlichen Vertreterin der Bw. zwecks Erstellung der Jahresabschlüsse 1998 und 1999 sowie der dazugehörigen Steuererklärungen zu übergeben. Bei der spät abendlichen Ankunft in Deutschland habe es Herr K unterlassen, das Gepäck sofort zur Gänze in seine Wohnung zu tragen. In der Nacht sei jedoch das Auto aufgebrochen und ein im Fahrzeuginnenraum befindliches Mobiltelefon sowie der Aktenkoffer mit den Buchhaltungsunterlagen gestohlen worden. Die Fa. Automarkt H als Besitzerin des Pkw habe durch Herrn K Anzeige wegen Diebstahls und Sachbeschädigung erstattet, ein Täter (bzw. vor allem das Tatgut) habe aber bis jetzt nicht sichergestellt werden können. Aus Sicht der steuerlichen Vertreterin müssten daher die Steuerbemessungsgrundlagen der Bw. für 1998 und 1999 geschätzt werden. Laut Auskunft der Bw. habe diese im angeführten Zeitraum geringe bis keine Geschäftstätigkeit mehr ausgeübt.

Weiters war der Eingabe vom 11. April 2002 die Ablichtung eines Schreibens der Staatsanwaltschaft Dortmund an die Fa. Automarkt H vom 11. Februar 2000 angeschlossen. Die Staatsanwaltschaft teilte darin mit, dass das Verfahren „betreffend Anzeige vom 18.1.2000 ... Handy Nokia und Aktenkoffer entwendet“ eingestellt worden sei, weil ein Täter nicht ermittelt werden habe können. Weitere Nachforschungen würden zurzeit keinen Erfolg versprechen.

---

Sollten sich jedoch nachträgliche Anhaltspunkte für die Klärung der Straftat ergeben, würden die Ermittlungen wieder aufgenommen.

Im Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde II. Instanz vom 8. Mai 2002 „hinsichtlich folgender Bescheide: Umsatzsteuer 1995 vom 19.12.2000, Körperschaftsteuer 1995 vom 19.12.2000, Umsatzsteuer 1996 vom 19.12.2000, Körperschaftsteuer 1996 vom 19.12.2000, Umsatzsteuer 1997 vom 19.12.2000, Körperschaftsteuer 1997 vom 19.12.2000, Umsatzsteuer 1998 vom 19.12.2000, Körperschaftsteuer 1998 vom 19.12.2000, Umsatzsteuer 1999 vom 19.12.2000, Körperschaftsteuer 1999 vom 19.12.2000“, führte die steuerliche Vertreterin der Bw. aus, dass der im Betriebsprüfungszeitraum tätige Geschäftsführer, Herr KK, nunmehr seit einigen Jahren nicht mehr für diese Gesellschaft tätig wäre. Der nunmehrige Geschäftsführer, Herr UBT, könne diese Tätigkeit aufgrund intensiver beruflicher Belastung nur „nebenberuflich“ ausüben. In Zusammenarbeit mit dem vom Geschäftsführer bevollmächtigten Herrn WK sei in den letzten Monaten intensiv versucht worden, die Geschäftsvorfälle der letzten Jahre zu rekonstruieren. Tatsache sei, dass die von der Bw. importierten Fahrzeuge zum Großteil wieder exportiert worden wären. Nachweise dafür müssten - in Folge der durch Diebstahl verloren gegangenen Buchhaltungsunterlagen 1998 und 1999 - durch bei den Kunden zu erhebende Kopien der Ausgangsfakturen etc. mühsam ermittelt werden. Im Zusammenhang mit den von der Betriebsprüfung nicht anerkannten Differenzbesteuerungen von importierten Fahrzeugen sei die Bw. derzeit bemüht, bei der deutschen Finanzverwaltung einen dieser Prüferfeststellung entsprechenden deutschen Vorsteuerabzug zu erwirken. Festzuhalten sei in diesem Zusammenhang, dass gemäß den Besprechungen mit der Betriebsprüfung sich eigentlich die österreichische Finanzverwaltung dahingehend mit der deutschen Finanzverwaltung ins Einvernehmen setzen habe wollen. Klar sei, dass die Bw. sich die Vorschreibung einer 20%igen österreichischen Umsatzsteuer nicht zusätzlich zur bezahlten 16%igen deutschen Umsatzsteuer leisten könne. Die Fahrzeuge wären ansonsten wirtschaftlich mit 36 % Umsatzsteuer belastet. Ohne Erwirkung eines deutschen Vorsteuerabzuges wäre es der Bw. unmöglich, auch nur einen wesentlichen Teil der vorgeschriebenen österreichischen Steuerschulden zu begleichen und müsste diese folglich Insolvenz beantragen, wobei davon auszugehen sei, dass ein Konkurs diesfalls mangels Masse abgewiesen werden müsste. Es werde daher beantragt, mit der Behandlung der Berufung noch zuzuwarten, um weitere Berufungsgründe im Sinne der o.a. Nachweise nachzureichen sowie um durch zwischenstaatliche Einigung der Finanzverwaltungen Mittel zur Begleichung der österreichischen Steuerschulden beim deutschen Fiskus besorgen zu können. Kontakte mit der deutschen

---

Finanzverwaltung würden bereits laufen, der offensichtlich kompetente Kontaktmann sei jedoch mittlerweile auf Urlaub und erst nach Pfingsten wieder erreichbar. Schließlich werde „gemäß § 212a BAO die Aussetzung der Einhebung der o.a. bescheidmäßig vorgeschriebenen Abgaben bis zur Erledigung der Berufung“ beantragt.

Diesen Aussetzungsantrag wies das Finanzamt mit Bescheid vom 27. September 2002 ab. In der Begründung wurde ausgeführt, dass für die Körperschaftsteuer 1995, 1996, 1998 und 1999 durch die Bescheide der Betriebsprüfung keine Nachforderung entstanden sei. Hin- sichtlich der Umsatzsteuer 1995 bis 1999 sowie der Körperschaftsteuer 1997 sei die Aus- setzung der Einhebung nicht bewilligt worden, da die Berufung nach Lage des Falles wenig erfolgversprechend erscheine. Der Bw. sei es in einem nunmehr bereits mehr als 18 Monate dauernden Verfahren nicht gelungen, die für die Berufung notwendigen Unterlagen vorzu- legen bzw. ihr Berufungsvorbringen zu konkretisieren. Das bisherige Vorbringen könne nach Ansicht des Finanzamtes Linz zu keiner Änderung der bekämpften Bescheide führen.

Nachdem die Bw. mehrfach um Verlängerung der Frist zur Einbringung einer Berufung gegen diesen Bescheid ersucht hatte und das Finanzamt mit Bescheid vom 7. Jänner 2003 eine Fristerstreckung bis 31. Jänner 2003 gewährt hatte, wurde mit Schriftsatz vom 30. Jänner 2003 gegen diesen Bescheid vom 27. September 2002 betreffend Abweisung des Aussetzungsantrages Berufung erhoben. Weiters wurde mit dieser Eingabe auch gegen den Umsatzsteuerbescheid 2000 vom 18. September 2002 und gegen den Verspätungszu- schlagsbescheid 2000 betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2000 wegen Nichtabgabe der Steuererklärungen vom 18. September 2002 Berufung erhoben. In der Begründung führte die Bw. aus, dass nach dem Bericht über die Umsatzsteuernachschaubetreffend Jänner bis Juni 2000 6,250.286,90 S als Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer 2000 herangezogen worden wären. Aus der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 30. Oktober 2000 ergäbe sich nach Meinung der Finanz, dass aufgrund der MIAS-Abfragen der Betriebsprüfung innergemeinschaftliche Lieferungen an die Bw. bis einschließlich 2. Quartal 2000 erfolgt wären. Seitens der Betriebsprüfung seien diese innergemeinschaftlich erworbenen Kraftfahrzeuge zur Gänze umsatzsteuerpflichtig gestellt und aufgrund der Abfragen über die Erwerbe geschätzt worden. Hierzu sei auszuführen, dass die Bw. diese Fahrzeuge in übrige Gemeinschaftsstaaten bzw. in Drittländer verkauft habe, was auch im Schreiben vom 13. April 2001 zum Ausdruck gekommen sei. Demnach wären nach Wechsel in der Geschäftsführung von der Bw. überwiegend innergemeinschaftliche Erwerbe in Österreich getätigten worden. Diese Fahrzeuge wären danach in andere EU-Mitgliedstaaten sowie in Drittländer verkauft worden. Eine Überprüfung bei der Typisierungsstelle in Linz könne diese Angaben bestätigen,

dass seit Juli 1998 dort keine Fahrzeuge für die Bw. typisiert worden wären. Aus diesem Grund sei die Schlussfolgerung der Betriebsprüfung hinsichtlich der Umsatzsteuer 2000 nicht haltbar. Nachweise dafür müssten in Folge der durch Diebstahl verloren gegangenen Buchhaltungsunterlagen 1998 bis dato durch bei den Kunden zu erhebende Kopien der Ausgangsfakturen mühsam ermittelt werden. Die in der Berufungsvorentscheidung betreffend Umsatzsteuer 1995 bis 1999 dargestellten Argumente, wonach im Berufungsverfahren bisher nicht vorgebracht worden wäre, dass Unterlagen gestohlen worden wären und auch kein Zeitpunkt des Diebstahls angegeben oder Nachweise dafür vorgelegt worden seien, seien unzutreffend. Bereits mit Schreiben vom 15. März 2002 sei mitgeteilt worden, dass die Geschäftsunterlagen für den angegebenen Zeitraum gestohlen worden seien und daher die Schätzung nicht gehalten werden könne. Ein entsprechendes Schreiben der Staatsanwaltschaft Dortmund über die Einstellung des Verfahrens „Diebstahl, besonders schwerer Fall des Diebstahls vom 9. Juli 2002“ könne jederzeit im Original beigebracht werden (liege in Kopie bei). Im Übrigen werde ausdrücklich festgehalten, dass Herr K nicht der einzige Bestohlene gewesen wäre, sondern dass im gegenständlichen Zeitraum in der Siedlung Serieneinbrüche stattgefunden hätten. Die Bw. werde sich jedenfalls bemühen, den Beweis über die erfolgte Wiederausfuhr der Fahrzeuge durch entsprechende Belege bzw. Aussagen der Geschäftspartner anzutreten. Aus diesem Grund sei sie der Meinung, dass die im Jahr 2000 festgesetzte Bemessungsgrundlage aufgrund der gem. § 6 Abs. 1 Z 1 iVm. § 7 UStG bzw. Art. 6 Binnenmarktregelung iVm. Art. 7 Binnenmarktregelung erfolgten steuerfreien Lieferungen mit Null festzusetzen sei. Die entsprechenden Unterlagen der ausländischen Kunden würden – sofern möglich – übermittelt werden. Die Stellungnahme der Staatsanwaltschaft Dortmund hinsichtlich des Einbruchs und Diebstahls der Unterlagen bei Herrn K liege diesem Schreiben bei.

Dieser Berufung war die Ablichtung eines Schreibens der Staatsanwaltschaft Dortmund vom 9. Juli 2002 betreffend eine „Anzeige vom 1.3.2002; Diebstahl, besonders schwerer Fall des Diebstahls“ angeschlossen. Darin teilte die Staatsanwaltschaft Herrn WK mit, dass das Verfahren eingestellt worden sei, weil ein Täter nicht ermittelt werden hätte können. Weitere Nachforschungen würden zurzeit keinen Erfolg versprechen. Sollten sich jedoch nachträglich Anhaltspunkte für die Klärung der Straftat ergeben, würden die Ermittlungen wieder aufgenommen.

Hinsichtlich dieser Anzeige an die Staatsanwaltschaft Dortmund hatte die steuerliche Vertreterin der Bw. dem Finanzamt mit Schreiben vom 29. April 2002 mitgeteilt, dass (auch) die Buchhaltungsunterlagen für das Jahr 2000 nicht vorlägen, sodass die Erstellung der

Körperschaftsteuer- und Umsatzsteuererklärung für dieses Jahr nicht möglich wäre. Laut Mitteilung der Bw. sei im Haus von Herrn WK im März 2002 eingebrochen worden, die Belege für das Jahr 2000 hätten sich in einem Aktenkoffer befunden, der ebenfalls gestohlen worden sei. Es werde darauf hingewiesen, dass in der gesamten Siedlung zu dieser Zeit Einbrüche getägt worden wären, die Familie K sei demnach nicht die einzige betroffene. Ein Täter (vor allem das Tatgut) habe bis jetzt nicht sichergestellt werden können, das Verfahren sei jedoch noch nicht abgeschlossen. Sollten die Belege nicht doch noch sichergestellt werden können, müssten die „Steuererklärungen“ für das Jahr 2000 geschätzt werden.

***Über die Berufung wurde erwogen:***

Gemäß § 212a Abs. 1 BAO ist die Einhebung einer Abgabe, deren Höhe unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Berufung abhängt, auf Antrag des Abgabepflichtigen insoweit auszusetzen, als eine Nachforderung unmittelbar oder mittelbar auf einen Bescheid, der von einem Anbringen abweicht, oder auf einen Bescheid, dem kein Anbringen zugrunde liegt, zurückzuführen ist, höchstens jedoch im Ausmaß der sich bei einer dem Begehr des Abgabepflichtigen Rechnung tragenden Berufungserledigung ergebenden Herabsetzung der Abgabenschuld. Dies gilt sinngemäß, wenn mit einer Berufung die Inanspruchnahme für eine Abgabe angefochten wird.

- (2) Die Aussetzung der Einhebung ist nicht zu bewilligen,
- insoweit die Berufung nach Lage des Falles wenig erfolgversprechend erscheint, oder
  - insoweit mit der Berufung ein Bescheid in Punkten angefochten wird, in denen er nicht von einem Anbringen des Abgabepflichtigen abweicht, oder
  - wenn das Verhalten des Abgabepflichtigen auf eine Gefährdung der Einbringlichkeit der Abgabe gerichtet ist.

(3) Anträge auf Aussetzung der Einhebung können bis zur Entscheidung über die Berufung (Abs. 1) gestellt werden. Sie sind zurückzuweisen, wenn sie nicht die Darstellung der Ermittlung des gemäß Abs. 1 für die Aussetzung in Betracht kommenden Abgabenbetrages enthalten. Weicht der vom Abgabepflichtigen ermittelte Abgabenbetrag von dem sich aus Abs. 1 ergebenden nicht wesentlich ab, so steht dies der Bewilligung der Aussetzung im beantragten Ausmaß nicht entgegen.

Im gegenständlichen Fall hat das Finanzamt den Aussetzungsantrag hinsichtlich der Körperschaftsteuer 1995, 1996, 1998 und 1999 zu Recht schon deswegen abgewiesen, weil sich aus den diesbezüglichen Abgabenbescheiden keine Nachforderungen im Sinne des § 212a

Abs. 1 BAO ergeben hatten. Die Bw. trat dieser Auffassung des Finanzamtes in der gegenständlichen Berufung auch nicht entgegen.

Hinsichtlich Umsatzsteuer 1995 bis 1999 sowie Körperschaftsteuer 1997 hat das Finanzamt die dem Aussetzungsantrag zugrunde liegende Berufung als wenig erfolgversprechend gewertet.

Aufgabe des Aussetzungsverfahrens ist es nicht, die Berufungsentscheidung vorwegzunehmen; es sind lediglich die Erfolgsaussichten der Berufung anhand des Berufungsvorbringens zu beurteilen. Dabei bietet der klare Text der zitierten Bestimmung des § 212a Abs. 2 lit. a BAO für eine auslegungsweise Einschränkung der Formulierung „wenig erfolgversprechend“ auf Fälle „offenkundiger Erfolglosigkeit“ bzw. auf Fälle, die einer „offenbaren Mutwilligkeit“ der Berufung gleichzuhalten wären, nach Ansicht des Verwaltungsgerichtshofes keinen Raum (VwGH 26.7.1995, 95/16/0018).

Im gegenständlichen Fall wurde in der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 30. Oktober 2000 eingehend begründet, warum von der Bw. zu Unrecht die Differenzbesteuerung im Sinne des § 24 UStG angewendet wurde. Die Differenzbesteuerung ist unter anderem nur auf Lieferungen und den Eigenverbrauch von steuerpflichtigen Wiederverkäufern im Gemeinschaftsgebiet anzuwenden, die im Anschluss an die Lieferungen von Privatpersonen oder einer juristischen Person, die nicht Unternehmer ist, durchgeführt werden. Die Differenzbesteuerung nach § 24 Abs. 1 UStG 1994 greift auch nicht, wenn der vorhergehende Umsatz den allgemeinen Besteuerungsregeln unterworfen wurde (zB steuerfreie Lieferung aus dem Gemeinschaftsgebiet).

Aufgrund der Vielzahl nachgewiesener Verkäufe von Kraftfahrzeugen durch KK an die Berufungswerberin im Zeitraum von zwei Jahren (laut Anlage 1 und 2 zur Niederschrift über die Schlussbesprechung über 60 Verkäufe) wird von der Unternehmereigenschaft des KK ausgegangen werden müssen. Gemäß § 2 Abs. 1 UStG ist Unternehmer, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbstständig ausübt. Das Unternehmen umfasst die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des Unternehmers. Gewerblich oder beruflich ist jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen, auch wenn die Absicht, Gewinn zu erzielen, fehlt oder eine Personenvereinigung nur gegenüber ihren Mitgliedern tätig wird. Nachhaltigkeit liegt vor bei wiederholter Tätigkeit unter Ausnützung derselben Gelegenheit oder desselben dauernden Verhältnisses (VwGH 12.12.1988, 87/15/0107; 25.1.1995, 93/13/0084).

Gleiches gilt für die Unternehmereigenschaft des B. Auch von diesem wurde in den gegenständlichen Jahren eine Vielzahl von Fahrzeugen an die Bw. verkauft (vergleiche auch dazu die Anlagen 1 und 2 zur Niederschrift über die Schlussbesprechung). Zu der in der Berufungsergänzung aufgeworfenen Frage, ob B als Unternehmer oder lediglich als Vermittler anzusehen sei, ist darauf hinzuweisen, dass eine Differenzbesteuerung gemäß § 24 UStG sowohl dann unzulässig ist, wenn B die Kraftfahrzeuge an die Bw. als Unternehmer veräußert hat, als auch dann, wenn er lediglich als Vermittler anzusehen ist. Im ersten Fall ist eine Differenzbesteuerung deswegen nicht möglich, weil B als Unternehmer in Deutschland Umsatzsteuer schuldet (§ 24 Abs. 1 Z 2 lit. a UStG) bzw. bei einer steuerfreien innergemeinschaftlichen Lieferung eine Differenzbesteuerung gemäß Art. 24 Abs. 1 lit. a Binnenmarktregelung nicht zulässig ist. Im zweiten Fall wäre B lediglich Vermittler gewesen und daher die Bw. selbst als Leistungsempfängerin anzusehen, weshalb eine Differenzbesteuerung ebenfalls gemäß § 24 Abs. 1 Z 2 lit. a UStG sowie Art. 24 Abs. 1 lit. a Binnenmarktregelung ausscheidet, weil die Fahrzeuge durchwegs von Unternehmern in Deutschland erworben wurden.

Die Unternehmereigenschaft der übrigen Lieferanten wurde nicht in Frage gestellt. Da somit keine Lieferungen von Privatpersonen sondern von Unternehmen vorlagen, konnte die Differenzbesteuerung nicht zur Anwendung gelangen. In diesem Zusammenhang kommt der Frage, ob die deutsche Finanzverwaltung ebenfalls die Unternehmereigenschaft von KK und B anerkennt, keine Bedeutung zu. Im Übrigen ist nicht ersichtlich, mit welcher Begründung angesichts der Vielzahl von Verkäufen die Unternehmereigenschaft der genannten Personen verneint werden könnte. Der Umstand, dass KK seinen Hauptwohnsitz nach Österreich verlegt hat, steht der unternehmerischen Tätigkeit in Deutschland nicht entgegen.

Hinsichtlich der innergemeinschaftlichen Erwerbe ab 1998 verantwortete sich die Bw. lapidar damit, dass die erworbenen Fahrzeuge in andere EU-Mitgliedsstaaten sowie in Drittländer weiterverkauft worden wären. Für diese Verantwortung wurde jedoch keinerlei Nachweis erbracht. Es wurden zwar entsprechende Recherchen angekündigt, und im Vorlageantrag ausgeführt, dass bei den Kunden Kopien der Ausgangsfakturen erhoben würden. Bislang wurde jedoch für kein einziges Fahrzeug der Nachweis erbracht, dass dieses wieder in ein anderes EU-Mitgliedsland oder ein Drittland verkauft worden wäre. Zum Einwand, dass eine Anfrage bei der „Typisierungsstelle in Linz“ ergeben würde, dass keine Fahrzeuge für die Bw. typisiert worden wären, ist darauf hinzuweisen, dass gemäß § 28b Abs. 5 KFG für Fahrzeuge, die in einem anderen Mitgliedstaat erworben und dort mit einer Übereinstimmungsbescheinigung (vom Inhaber der EG-Betriebserlaubnis) versehen wurden, der Inhaber der EG-

Betriebserlaubnis den Typenschein ausstellt und auch die Überprüfung der Übereinstimmung der vorgelegten Übereinstimmungsbescheinigung bei der Zulassung durch den Inhaber der EG-Betriebserlaubnis erfolgt.

Zur Schätzung der Besteuerungsgrundlagen ist auf die Bestimmung des § 184 BAO zu verweisen. Nach dieser Bestimmung hat die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung zu schätzen, soweit sie diese nicht ermitteln oder berechnen kann. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind. Zu schätzen ist gemäß § 184 Abs. 3 BAO dann, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

Da nach der Verantwortung der Bw. die Buchhaltungsunterlagen für die Jahre 1998 und 1999 gestohlen worden waren, bestand nicht nur eine Schätzungsberichtigung, sondern eine Verpflichtung der Abgabenbehörde zur Schätzung. Dabei ging die Prüferin vom Ergebnis der MIAS-Abfragen aus und brachte einen 10%-igen Aufschlag in Ansatz. Inwiefern diese Schätzungsweise unzutreffend gewesen wäre, wurde von der Bw. nicht näher dargelegt. Nachweise über den behaupteten Weiterverkauf von Fahrzeugen in EU-Mitgliedsländer bzw. Drittstaaten wurden wie bereits erwähnt nicht erbracht.

Die beiden von der Bw. ins Treffen geführten Diebstähle von Buchhaltungsunterlagen sind bemerkenswert. Im Jahr 2000 wurden die Unterlagen für die Jahre 1998 und 1999 an WK übergeben, der weder Gesellschafter noch Geschäftsführer oder Prokurist der Bw. war, um sie nach Deutschland zu verbringen und „dort zu ordnen“. Welchen Zweck diese Vorgangsweise gehabt haben sollte, bzw. warum die Buchhaltungsunterlagen nicht in Österreich „geordnet“ werden konnten um sie anschließend an die inländische steuerliche Vertreterin der Bw. weiterzuleiten, legte die Bw. nicht näher dar. Nach den Feststellungen des Finanzamtes war WK übrigens Geschäftsführer und Gesellschafter der Fa. Automarkt H, einer der Fahrzeuglieferanten der Bw. Aber auch die Geschäftsunterlagen für das Jahr 2000 wurden im Zuge des zweiten Diebstahls entwendet. Gründe, warum jemand ein derart massives Interesse an den Geschäftsunterlagen der Bw. haben könnte, wurden nicht dargelegt.

Unter Berücksichtigung aller Umstände muss die dem Aussetzungsantrag zugrunde liegende Berufung als wenig erfolgversprechend gewertet werden, weshalb das Finanzamt den Antrag zu Recht gemäß § 212a Abs. 2 lit. a BAO abgewiesen hat.

Darüber hinaus hat gemäß der eingangs zitierten Bestimmung des § 212a Abs. 3 BAO ein Aussetzungsantrag eine Darstellung der Ermittlung des für die Aussetzung in Betracht kommenden Abgabenbetrages zu enthalten, andernfalls der Antrag zurückzuweisen ist.

Der gegenständliche Antrag vom 8.5.2002 enthält keine derartige Darstellung. In diesem Schreiben wurden eingangs nur die Bescheide angeführt, hinsichtlich derer die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz beantragt werde. Im letzten Satz dieser Eingabe wurde ausgeführt: „Gleichzeitig beantragen wir gemäß § 212a BAO die Aussetzung der Einhebung der o.a. bescheidmäßig vorgeschriebenen Abgaben bis zur Erledigung unserer Berufung“. Damit wurde dem Inhaltserfordernis des § 212a Abs. 3 BAO nicht entsprochen. Auch ist ein Aussetzungsantrag bei Fehlen der Darstellung des für die Aussetzung in Betracht kommenden Betrages dann zurückzuweisen, wenn der Abgabenbehörde allenfalls die Ermittlung des für die Aussetzung in Betracht kommenden Abgabenbetrages aus den Akten möglich wäre (Ritz, BAO<sup>2</sup>, § 212a Tz 5).

Aus all den angeführten Gründen war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, 1. Juni 2004