



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch die Vorsitzende Hofrätin Dr. Ursula Leopold und die weiteren Mitglieder Hofrat Dr. Karl Fink, Mag. Christiane Riel-Kinzer (Wirtschaftskammer Steiermark) und Dr. Wolfgang Bartosch (Arbeiterkammer Steiermark) über die Berufung des Bw., Stroh- und Getreidehandel, BRD, vertreten durch Fiebich & PartnerInnen Steuerberatungs- und WirtschaftsprüfungsgesmbH, Steuerberatungs- und Wirtschaftsprüfungskanzlei, 8010 Graz, Geidorfgürtel 38, vom 12. Dezember 2002 gegen die Bescheide des Finanzamtes Graz-Stadt vom 8. und 12. November 2002 betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 1998 bis 2001, vertreten durch Brigitte Maier, nach der am 5. Oktober 2010 in 8018 Graz, Conrad von Hötzendorf-Straße 14-18 im Beisein der Schriftführerin Dagmar Brus durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 1998 wird teilweise Folge gegeben.

Der Berufung gegen die Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 1999 bis 2001 wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

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

Entscheidungsgründe

Das Finanzamt hat in den angefochtenen Umsatzsteuerbescheiden die vom Berufungswerber (Bw.) von Deutschland aus an inländische pauschalierte Landwirte getätigten Strohlieferungen erklärungsgemäß dem ermäßigten Steuersatz in Höhe von 10 % unterworfen.

Die dagegen eingebrachte Berufung hat der Bw. folgendermaßen begründet:

Im Streitjahr 1998 sei die Versandhandelsregelung nicht anwendbar, da er den Betrieb erst 1998 begonnen habe und für ihn bei Betriebsbeginn die künftige Entwicklung nicht annähernd abschätzbar gewesen wäre, sodass die Überschreitung der Lieferschwelle im Jahr 1998 nicht voraussehbar gewesen wäre. Demnach sei im Jahr 1998 keine Steuerpflicht in Österreich gegeben.

Als Eventualantrag für das Streitjahr 1998 werde für den Fall der Steuerpflicht die Anwendung der Vorsteuerpauschalierung nach § 14 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 begehrt.

Bezüglich der Bemessungsgrundlagen sei dem deutschen Steuerberater bei Erstellung der gegenständlichen Umsatzsteuererklärungen insoferne ein Fehler unterlaufen, als er irrtümlich anstelle der Nettobeträge die Bruttobeträge zum Ansatz gebracht habe. Dabei seien die ursprünglich um die deutsche Umsatzsteuer (7 %) entlasteten Umsätze unter Hinzurechnung der deutschen Umsatzsteuer auf das Konto "Umsatzsteuer 0 %" umgebucht worden, ohne jedoch den österreichischen Umsatzsteuerschlüssel in Höhe von 10 % anzuwenden.

Gegen die abweisenden Berufungsvorentscheidungen hat der Bw. im Wesentlichen mit nachstehender Begründung den Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellt:

Für das Streitjahr 1998 sei die Bestimmung des Art. 3 Abs. 5 UStG 1994 idF vor BGBl. I Nr. 106/1999 anzuwenden, wonach der Leistungsort nach Österreich verlegt werde, wenn der Gesamtbetrag der Entgelte, der den Lieferungen nach Österreich zuzurechnen ist, bei dem Lieferer im vorangegangenen oder voraussichtlich im laufenden Kalenderjahr die maßgebende Lieferschwelle übersteigt.

Da er erstmals im Jahr 1998 nach Österreich geliefert habe, komme es ausschließlich auf die Abschätzung der Höhe der voraussichtlichen Lieferungen im Vorhinein an. Diese Prognose bleibe auch dann (für die gesamten im betreffenden Jahr getätigten Lieferungen) ausschlaggebend, wenn die Lieferungen im Laufe des Jahres die Lieferschwelle überschreiten würden.

Tatsache sei, dass die überraschend gute Entwicklung der Lieferungen nach Österreich zu Beginn keineswegs absehbar gewesen wäre. Insbesondere hätte man im Vorhinein nicht davon ausgehen können, dass die Lieferschwelle überstiegen werden würde.

Die Qualifikation als in Österreich steuerbare Versandhandelslieferungen in der Umsatzsteuererklärung für 1998 (also im Nachhinein) durch den deutschen Steuerberater mag auf Unkenntnis der österreichischen Rechtslage zurückzuführen sein, sei aber für die Beurteilung des Leistungsortes völlig irrelevant, da es ausschließlich auf die zu Beginn der Lieferungen vorzunehmende Sachverhaltseinschätzung ankomme. Dass diese Regelung grundsätzlich unbefriedigende Ergebnisse durch Doppel- und Nichtbesteuerungen zur Folge haben konnte, sei nach den Erläuternden Bemerkungen zum Steuerreformgesetz 2000 der Grund für die Neuregelung gewesen, was aber nicht dem Steuerpflichtigen angelastet werden könne.

Bezüglich der Umsatzsteuerbemessungsgrundlagen, die in den Umsatzsteuererklärungen 1998 bis 2001 fälschlicherweise brutto (einschließlich der österreichischen Umsatzsteuer) angegeben worden seien, sei auf Art. 11 Teil A Abs. 2 lit. a der 6. EG-RL hinzuweisen, wonach in die Bemessungsgrundlage Steuern, Zölle, Abschöpfungen und Abgaben mit Ausnahme der Mehrwertsteuer selbst einzubeziehen seien; diese Regelung sei in § 4 Abs. 10 UStG 1994, wonach die Umsatzsteuer nicht zur Bemessungsgrundlage gehöre, umgesetzt worden. Im Entgelt, das sei der vom Kunden bezahlte Betrag, sei selbstverständlich die von der Bemessungsgrundlage auszunehmende österreichische Umsatzsteuer enthalten, da es sich um in Österreich steuerbare und steuerpflichtige Leistungen handle.

Der Bw. sei an diese Rechtslage gebunden und er habe keinerlei Möglichkeit die Steuerbarkeit in Deutschland zu erwirken, schon gar nicht durch die auf einem Rechtsirrtum beruhende, zwischenzeitig – weil bereits korrigiert – falsche Verbuchung im Rechnungswesen, weshalb auch die irrtümliche Abfuhr der Umsatzsteuer in Deutschland keine Auswirkung auf die rechtliche Beurteilung des Sachverhaltes haben könne.

Dies gelte auch dann, wenn man mit einer "Inrechnungstellung der deutschen Umsatzsteuer" argumentieren wollte. Die Rechnungen würden in der Regel im fünfstelligen Schillingbereich liegen und wären somit keine Kleinbetragsrechnungen. Auch wenn durch den Passus "Im Rechnungsendbetrag sind 7 % MWSt enthalten" offenbar der deutsche Steuerbetrag ausgewiesen sei, ergäbe sich daraus keine österreichische Umsatzsteuerschuld. Zum einen sei eine fälschlich in der Rechnung ausgewiesene Umsatzsteuer ohnehin nur in dem Ausmaß in die Bemessungsgrundlage einzurechnen, als diese die korrekte Umsatzsteuer übersteige. Er habe aber nicht zu viel, sondern zu wenig Umsatzsteuer in der Rechnung ausgewiesen,

weshalb es auch nicht zu einer Umsatzsteuerschuld aufgrund Inrechnungstellung gemäß § 11 Abs. 12 UStG 1994 kommen könne.

Zum anderen sei die verwendete Floskel kein tauglicher Umsatzsteuerausweis, da es sich um keine Kleinbetragsrechnungen handle und die Steuer nicht betraglich ausgewiesen worden sei.

Bezüglich des Eventualantrages für 1998 auf Anwendung der Vorsteuerpauschalierung nach § 14 Abs. 1 UStG 1994 sei auszuführen, dass als diesbezügliche Anwendungsvoraussetzung lediglich die Erfüllung der Voraussetzungen des § 17 Abs. 2 Z 2 EStG 1988 – Umsatzgrenze von damals ATS 3,000.000 – gefordert sei.

In der am 5. Oktober 2010 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wurde vom bevollmächtigten Vertreter des Bw. Nachstehendes ausgeführt:

Es sei der Sachverhalt gegeben, dass die Voraussehbarkeit der Überschreitung der Lieferschwelle von 1,4 Millionen Schilling bei Beginn der Lieferungen 1998 nicht gegeben gewesen wäre. Davon ausgehend sei Art. 3 Abs. 5 UStG 1994 in der damaligen Fassung anzuwenden, wonach es zu keiner Verlagerung des Lieferortes nach Österreich komme und somit die Umsätze 1998 zur Gänze nicht steuerbar seien. Ein Vorrang der EU-Richtlinie zum Nachteil des Steuerpflichtigen, nämlich durch Steuerbarkeit der Umsätze ab Überschreiten der Lieferschwelle sei rechtswidrig. Die umsatzsteuerliche Behandlung in Deutschland sei für die Einstufung in Österreich irrelevant.

Hinsichtlich der eventuellen Anwendung der Vorsteuerpauschalierung werde auf den Schriftsatz vom 28. September 2010 sowie auf die rechtlichen Ausführungen im vorangegangenen Verfahren verwiesen.

Über die Berufung wurde erwogen:

1) Umsatzsteuer 1998 – Anwendung der Versandhandelsregelung

Gemäß Art. 3 Abs. 5 UStG 1994 in der Stammfassung (vor dem StRefG 2000, BGBl. I Nr. 106/1999) muss der Gesamtbetrag der Entgelte, der den Lieferungen in den jeweiligen Mitgliedstaat zuzurechnen ist, bei dem Lieferer im vorangegangenen oder voraussichtlich im laufenden Kalenderjahr die maßgebende Lieferschwelle übersteigen. Maßgebende Lieferschwelle ist

1. im Fall der Beendigung der Beförderung oder Versendung im Inland der Betrag von 1,4 Millionen Schilling,

2. im Fall der Beendigung der Beförderung oder Versendung im Gebiet eines anderen Mitgliedstaates der von diesem Mitgliedstaat festgesetzte Betrag.

"Gemäß Art. 28b Teil B Abs. 2 der Sechsten MwSt-Richtlinie gilt die Versandhandelsregelung (vom Fall des Überschreitens der Lieferschwelle im Vorjahr abgesehen) nicht, wenn der Gegenwert der Lieferung von Gegenständen, die in ein und denselben Mitgliedstaat der Beendigung des Versands oder der Beförderung (hier: nach Österreich) versandt oder befördert werden, im laufenden Kalenderjahr den Gegenwert von 100.000 ECU in Landeswährung nicht überschreitet.

Sobald also im laufenden Jahr die Lieferschwelle überstiegen wird, treten die Rechtsfolgen des Art. 28b Teil B Abs. 1 der Sechsten MwSt-Richtlinie ab diesem Zeitpunkt ein. Eine rückwirkende Anwendung des Art. 28b Teil B Abs. 1 der Sechsten MwSt-Richtlinie auf den Beginn des Kalenderjahres, in dem die Lieferschwelle überstiegen wird, ist vom Richtliniengeber nicht beabsichtigt. Zu einer Verlagerung des Lieferortes in den Bestimmungsmitgliedstaat kommt es somit erst ab dem Zeitpunkt des Überschreitens der Lieferschwelle, falls – wie im Beschwerdefall – die Lieferschwelle nicht im vorangegangenen Kalenderjahr überschritten wurde (Tumpel, aaO, 595, mwN).

Die korrekte Umsetzung dieser Richtlinienbestimmung ist in Österreich erst mit dem SteuerreformG 2000, BGBl. I Nr. 106/1999, (für Umsätze nach dem 31. Dezember 1999) erfolgt. Nach der für das Streitjahr 1997 geltenden Stammfassung des Art. 3 Abs. 5 UStG 1994 hat die Versandhandelsregelung zur Voraussetzung, dass der den Lieferungen in den jeweiligen Mitgliedstaat zuzurechnende Gesamtbetrag der Entgelte des Lieferers "voraussichtlich im laufenden Kalenderjahr die maßgebende Lieferschwelle" (1,4 Millionen Schilling) übersteigt (oder im vorangegangenen Jahr überstiegen hat).

Die angesprochene Stammfassung des Art. 3 Abs. 5 UStG 1994 stimmt insofern nicht mit Art. 28b Teil B Abs. 2 der Sechsten MwSt-Richtlinie überein, als nach der Richtlinie auf den tatsächlichen Gesamtbetrag der Besteuerungsgrundlagen der Lieferungen in den jeweiligen Mitgliedstaat abzustellen ist. Da der Richtlinientext klar und eindeutig ist, kann sich ein betroffener Unternehmer zu seinen Gunsten unmittelbar auf die Richtlinie berufen (vgl. nochmals Tumpel, aaO, 598). In Verkennung der Rechtslage hat die belangte Behörde für maßgeblich gehalten, dass – bereits im Zeitpunkt der ersten Lieferungen des Jahres 1997 – das Überschreiten der Lieferschwelle für das Jahr 1997 vorauszusehen war. Im Hinblick auf die gemeinschaftsrechtliche Rechtslage hätte allerdings für die Umsätze des Jahres 1997, die vor jenem getätigt wurden, mit welchem das Überschreiten der Lieferschwelle eingetreten ist, die Versandhandelsregelung keinesfalls zur Anwendung gebracht werden dürfen" (VwGH 2.3.2006, 2003/15/0014).

Unter Bedachtnahme auf die Ausführungen im vorhin zitierten Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes konnte dem Berufungsbegehren, die Versandhandelsregelung im Jahr 1998, im ersten Jahr der Strohlieferungen an pauschalisierte Landwirte mangels Vorhersehbarkeit der Überschreitung der maßgebenden Lieferschwelle von 1,4 Millionen Schilling überhaupt nicht anzuwenden, nicht entsprochen werden. Vielmehr war von den Umsätzen in Höhe von S 2,909.819,21 – zur Ermittlung der Umsatzsteuerbemessungsgrundlage wird auf die Ausführungen unter Punkt 2) verwiesen – der maßgebende Lieferswellenbetrag von 1,4 Millionen Schilling in Abzug zu bringen, da es nach den Ausführungen des Verwaltungsgerichtshofes auf Grund des Anwendungsvorranges der Richtlinie im Falle nicht korrekter Umsetzung des Gemeinschaftsrechtes erst ab dem Zeitpunkt des tatsächlichen Überschreitens der Lieferschwelle zu einer Verlagerung des Lieferortes in den Bestimmungsmittgliedstaat kommt (vgl. auch UFS 12.11.2007, RV/0479-G/06). Demnach beträgt der Gesamtbetrag der steuerbaren und steuerpflichtigen Lieferungen S 1,509.819,21.

Die vom Bw. unter Hinweis auf diverse Literaturmeinungen und Urteile des Europäischen Gerichtshofes (vgl. Eingaben vom 12. Jänner und 28. September 2010) vertretene Rechtsansicht, dass das Gemeinschaftsrecht für ihn ungünstiger wäre und daher nicht direkt zur Anwendung gelangen dürfe, sodass mangels Voraussehbarkeit der Überschreitung der Lieferschwelle 1998 die Umsätze des gesamten Jahres nicht in Österreich steuerbar seien, wird vom erkennenden Senat aus nachstehenden Erwägungen nicht geteilt:

Die Regelung des Gemeinschaftsrechtes, die die Steuerpflicht erst nach tatsächlicher Überschreitung der Lieferschwelle eintreten lässt, kann gegenüber der nationalen Rechtslage, wonach vom Unternehmer auf Grund der objektiv vorhandenen Umstände anlässlich der ersten Versandhandelslieferung eine Prognoseentscheidung zu treffen ist, die für das gesamte Kalenderjahr maßgeblich ist (vgl. Scheiner/Kolacny/Caganek, Kommentar zur Mehrwertsteuer, UStG 1994, Band V, Anm. 16 zu Art. 3 Abs 3 bis 7), angesichts der im Zeitpunkt der ersten Versandhandelslieferung zwangsläufig bestehenden völligen Ungewissheit über das zukünftige tatsächliche Umsatzvolumen wohl nicht ernsthaft als ungünstigere Regelung bezeichnet werden.

Der Bw. geht im Rahmen des von ihm angestellten Günstigkeitsvergleiches zwischen dem Gemeinschaftsrecht und dem nationalen Recht von der zwingenden Beachtlichkeit seiner in der Berufung und in der Berufungsergänzung vom 28. September 2010 nicht näher begründeten Prognoseentscheidung aus. Er begnügt sich diesbezüglich mit der Behauptung, "Herr Bw. lieferte erstmals im Jahr 1998 nach Österreich. Zu Beginn der Lieferungen war kein Überschreiten der Lieferschwelle vorauszusehen." Gerade die Tatsache, dass der Bw. im

Streitjahr 1998 tatsächlich Umsätze in Höhe von S 2,909.819,21 erzielt und damit den Lieferschwellenbetrag um S 1,509.819,21 überschritten hat, unterstreicht eindrucksvoll die gravierende Mangelhaftigkeit seiner Umsatzprognose. Eine derartige Fehleinschätzung – nähere Angaben über die für seine Prognose herangezogenen Parameter bleibt der Bw. schuldig – kann wohl keinesfalls als "fundierte Prognoseentscheidung" eine Begründung für die von ihm nach nationalem Recht geforderte Nichtsteuerbarkeit der gesamten Umsätze in Österreich darstellen. Gerade durch den Umstand, dass nach der eingangs zitierten Richtlinienbestimmung der Eintritt der Steuerpflicht von der tatsächlichen Überschreitung der Lieferschwelle abhängig gemacht wird, ist gewährleistet, dass die Steuerpflicht nicht von der Ungewissheit des Eintrittes einer Zukunftsprognose, sondern vom tatsächlichen wirtschaftlichen Geschehen abhängig ist. Da sich demnach aber die Richtlinienbestimmung auf Grund des vom Beginn des Kalenderjahres an eindeutig determinierten Zeitpunktes des Eintrittes der Steuerpflicht wohl als die für den Einzelnen günstigere Bestimmung erweist, ist die Abgabenbehörde verpflichtet, die nationale Norm unangewendet zu lassen und stattdessen die Richtlinienbestimmung unmittelbar anzuwenden. Der Anwendungsvorrang des unmittelbar wirksamen Gemeinschaftsrechtes ist grundsätzlich von sämtlichen Trägern öffentlicher Gewalt von Amts wegen wahrzunehmen (vgl. Tina Ehrke-Rabel, Gemeinschaftsrechtskonforme Interpretation und Anwendungsvorrang im Steuerrecht, ÖStZ 2009, 189).

Überdies hat der Verwaltungsgerichtshof im eingangs zitierten Erkenntnis der belangten Behörde, die für maßgeblich gehalten hat, dass – bereits im Zeitpunkt der ersten Lieferungen des Jahres 1997 – das Überschreiten der Lieferschwelle für das Jahr 1997 vorauszusehen war, eine Verkenntung der Rechtslage vorgeworfen und Folgendes zu Recht erkannt: "Im Hinblick auf die gemeinschaftsrechtliche Rechtslage hätte allerdings für die Umsätze des Jahres 1997, die vor jenem getätigt wurden, mit welchem das Überschreiten der Lieferschwelle eingetreten ist, die Versandhandelsregelung keinesfalls zur Anwendung gebracht werden dürfen". Damit hat der Verwaltungsgerichtshof nach Ansicht des erkennenden Senates unmissverständlich zum Ausdruck gebracht, dass von der belangten Behörde, ungeachtet der für das Streitjahr 1997 in Geltung befindlichen nationalen Regelung in der Stammfassung des Art. 3 Abs. 5 UStG 1994, jedenfalls zwingend die Bestimmung des Art. 28b Teil B Abs. 2 der 6. EG-RL anzuwenden gewesen wäre.

Dass die vom Bw. vertretene Argumentation, die neben der auch von der deutschen Finanzverwaltung vertretenen Nichtsteuerbarkeit der Umsätze in Deutschland (vgl. Anfragebeantwortung des Finanzamtes Dachau im Wege der Oberfinanzdirektion München vom 2. August 2001: "Ausgelöst durch die Anfrage der Finanzlandesdirektion für Steiermark vom 1.3.2001 ergaben die Ermittlungen, dass der Stpfl. Bw. Strohlieferungen an Landwirte iSv

§ 3c (2) Nr. 1c UStG getätigt hat. Nachdem die Lieferschwelle gem. § 3c (3) Nr. 2 UStG i.H.v. 200.000,-- DM ab 1998 überschritten wurde, ist ab 1998 § 3c (1) UStG anzuwenden, mit der Folge, dass die Strohlieferungen in der BRD nichtsteuerbar sind. Auf Aufforderung des FA Dachau vom 26.6.2001 reichte der Stb. eine berichtigte USt-Erklärung 1998 sowie USt-Erklärungen 1999 und 2000 ein unter Berücksichtigung der nichtsteuerbaren Strohlieferungen gem. § 3c UStG") auch die Nichtsteuerbarkeit im Bestimmungsland Österreich zur Folge hätte, nicht mit den Grundsätzen des gewerblichen Handels im Binnenmarkt – Ziel der Versandhandelsregelung ist die Verhinderung von Wettbewerbsverzerrungen - vereinbar ist, bedarf wohl keiner näheren Ausführungen.

An dieser Beurteilung vermögen auch die Ausführungen des bevollmächtigten Vertreters in der mündlichen Berufungsverhandlung, die sich in der Wiedergabe des bisherigen Vorbringens erschöpfen, nichts zu ändern.

Dem bezüglich des Streitjahres 1998 gestellten Eventualantrag auf Anwendung der Vorsteuerpauschalierung in Höhe von 1,8 % des Gesamtumsatzes nach § 14 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 konnte aus folgenden Erwägungen nicht entsprochen werden:

Gemäß § 14 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 können Unternehmer, bei denen die Voraussetzungen gemäß § 17 Abs. 2 Z 2 des Einkommensteuergesetzes 1988 für die Ermittlung der Betriebsausgaben mit einem Durchschnittssatz vorliegen, die abziehbaren Vorsteuerbeträge mit einem Durchschnittssatz von 1,8 % des Gesamtumsatzes aus Tätigkeiten im Sinne des § 22 und § 23 des Einkommensteuergesetzes 1988 mit Ausnahme der Umsätze aus Hilfsgeschäften berechnen. Eine Ermittlung der abziehbaren Vorsteuerbeträge mit dem Durchschnittssatz ist gesondert für jeden Betrieb möglich.

Nach § 17 Abs. 2 Z 2 EStG 1988 setzt die Anwendung des Durchschnittssatzes gemäß Abs. 1 voraus, dass die Umsätze (§ 125 Abs. 1 lit. a der Bundesabgabenordnung einschließlich der Umsätze aus einer Tätigkeit im Sinne des § 22) des vorangegangenen Wirtschaftsjahres nicht mehr als 3 Millionen Schilling betragen.

Die Umsatzgrenze des § 17 Abs. 2 Z 2 EStG 1988 ist betriebsbezogen zu interpretieren. Auch das UStG lässt eine Vorsteuerpauschalierung gesondert für jeden Betrieb zu (§ 14 Abs. 1 Z 1, 2. Satz). Die Voraussetzungen des § 17 Abs. 2 Z 2 EStG 1988 müssen somit für den jeweiligen Betrieb erfüllt werden, für den der Unternehmer den Vorsteuerabzug nach Durchschnittssätzen geltend machen möchte (vgl. Scheiner/Kolacny/Caganeck, Kommentar zur Mehrwertsteuer, UStG 1994, Band IV, Anm. 17 zu § 14; Kolacny-Caganeck, Umsatzsteuergesetz 1994, Kurzkommentar, Wien 2005, Anm 1 zu § 14 und Ruppe, Umsatzsteuergesetz, Kommentar, Wien 2005, Tz 18 zu § 14).

Die grundsätzliche Anwendbarkeit der Gewinnermittlung nach Durchschnittssätzen gemäß § 17 Abs. 1 EStG 1988 setzt voraus, dass Einkünfte aus Gewerbebetrieb, die einer inländischen Betriebsstätte zurechenbar sind, überhaupt erzielt worden sind. Da der Bw. im Streitjahr 1998 keine Betriebsstätte im Sinne des § 29 BAO im Inland unterhalten hat, mangelt es an steuerbaren inländischen Einkünften aus Gewerbebetrieb, sodass von vornherein die Anwendbarkeit der Gewinnermittlung nach § 17 Abs. 1 EStG 1988 ausgeschlossen ist. Damit ist aber auch dem begehrten Anspruch der Anwendbarkeit der Vorsteuerpauschalierung nach § 14 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 die gesetzliche Anspruchsgrundlage entzogen.

Ein Vorsteuerabzug unter Bedachtnahme auf die Bestimmungen des § 12 UStG 1994 (vgl. Scheiner/Kolacny/Caganek, Kommentar zur Mehrwertsteuer, UStG 1994, Band V, Anm. 31 zu Art. 3 Abs 3 bis 7) konnte mangels eines entsprechenden, begründeten Antrages nicht vorgenommen werden. Der Bw. hat diesbezüglich in der Berufungsergänzung vom 28. September 2010 ohne Vorlage von dem § 11 UStG 1994 entsprechenden Rechnungen lediglich behauptet, dass er Tankrechnungen in Österreich bezahlt habe und nach anstrengenden Fahrten auch gelegentlich in Österreich übernachtet habe.

2) Ermittlung der Umsatzsteuerbemessungsgrundlagen 1998 bis 2001

Zufolge § 4 Abs. 1 UStG 1994 wird der Umsatz im Falle des § 1 Abs. 1 Z 1 nach dem Entgelt bemessen. Entgelt ist alles, was der Empfänger einer Lieferung oder sonstigen Leistung aufzuwenden hat, um die Lieferung oder sonstige Leistung zu erhalten (Solleinnahme); dazu gehören insbesondere auch Gebühren für Rechtsgeschäfte und andere mit der Errichtung von Verträgen über Lieferungen oder sonstige Leistungen verbundene Kosten, die der Empfänger einer Lieferung oder sonstigen Leistung dem Unternehmer zu ersetzen hat.

Gemäß Abs. 10 leg. cit. gehört die Umsatzsteuer nicht zur Bemessungsgrundlage.

Wenn sich bei Versandhandelslieferungen gemäß Art. 3 Abs. 3 UStG 1994 (Art. 28b Teil B der Sechsten Mehrwertsteuerrichtlinie) der Ort der Lieferungen in Österreich befindet, fällt Umsatzsteuer in Deutschland rechtens nicht an, weshalb kein Grund dafür besteht, bei Ermittlung der Abgabenbemessungsgrundlage die Bruttoentgelte (zivilrechtlich vereinbarter Preis) gemäß § 4 Abs. 10 UStG 1994 um eine deutsche Umsatzsteuer zu mindern. Sehr wohl hingegen trifft dies auf die österreichische Umsatzsteuer, im vorliegenden Fall in Höhe von 10 %, zu (vgl. VwGH 2.3.2006, 2003/15/0014).

Demnach ergeben sich nachstehende Umsatzsteuerbemessungsgrundlagen (Beträge in Schilling):

	1998	1999	2000	2001
Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Lieferungen lt. Umsatzsteuererklärungen	3,200.801,13	5,409.620,45	6,091.354,29	4,748.965,06
abzüglich enthaltene USt in Höhe von 10 %	290.981,92	491.783,68	553.759,48	431.724,10
abzüglich Lieferschwellenbetrag lt. BE	1,400.000,00			
Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Lieferungen lt. BE	1,509.819,21	4,917.836,77	5,537.594,81	4,317.240,96

Es war daher wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Beilage: 4 Berechnungsblätter

Graz, am 5. Oktober 2010