

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R über die Beschwerde des Bf., vertreten durch die Eberle & Partner Steuerberatungs-KG, vom 22. November 2013 gegen den Bescheid des Finanzamtes Landeck Reutte vom 25. Oktober 2013 betreffend Festsetzung von Umsatzsteuer für den Monat Dezember 2012 beschlossen:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 261 Abs. 1 BAO idF FVwGG 2012, BGBl. I Nr. 14/2013, als gegenstandslos erklärt. Das Beschwerdeverfahren wird eingestellt.
- II. Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 in Verbindung mit Abs. 9 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

Der Abgabepflichtige betreibt den Betrieb A und den Betrieb B. Anlässlich einer Außenprüfung stellte der Prüfer fest, dass der Abgabepflichtige im Jahr 2012 in Deutschland ein gebrauchtes Fahrzeug der Marke XY erworben habe, für das im Inland bisher keine Erwerbsbesteuerung vorgenommen worden sei. Beim Erwerb eines Fahrzeuges durch einen Unternehmer kämen, unabhängig davon, ob es sich um ein gebrauchtes oder neues Kfz handle, die allgemeinen Regelungen für innergemeinschaftliche Warenumsätze zur Anwendung. Der liefernde Unternehmer tätige bei Vorliegen aller gesetzlichen Voraussetzungen eine steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung nach Österreich und der Abnehmer des Kfz habe als Unternehmer den innergemeinschaftlichen Erwerb im Inland zu versteuern. Die Rechnung zum Fahrzeugkauf weise eine Bemessungsgrundlage von 24.401,68 € aus, wofür eine Erwerbssteuer von 4.880,34 € (20 %) anfalle (vgl. Tz 3 des Bp-Berichtes vom 24. Oktober 2013, ABNr. abc).

Das Finanzamt folgte den Feststellungen der Außenprüfung und erließ am 25. Oktober 2013 einen Bescheid betreffend Festsetzung von Umsatzsteuer für den Monat Dezember 2012, mit dem der Gesamtbetrag der steuerpflichtigen innergemeinschaftlichen Erwerbe

mit 24.554,10 € erfasst wurde. Gegen diesen Bescheid erhab der Abgabepflichtige am 22. November 2013 fristgerecht „*Berufung*“. Nachdem er das Fahrzeug der Marke XY im September 2012 in Deutschland nicht im Rahmen seines Unternehmens angekauft und somit auch keine UID bekannt gegeben habe und das Auto nur für private Zwecke Verwendung gefunden habe, sei eine Erwerbsbesteuerung für den Monat Dezember 2012 nicht durchzuführen. Erst im Dezember 2012 habe er sich dazu entschlossen, das privat angeschaffte Kfz auch betrieblich zu nutzen, und dieses im Dezember 2012 in das Unternehmen eingelegt. Nachdem das Kfz somit nicht im Rahmen des Unternehmens des Abgabepflichtigen eingeführt worden sei, werde ersucht, den angefochtenen Bescheid vollinhaltlich aufzuheben. Im Übrigen wurde eingewendet, dass der vom Finanzamt vorgenommenen Erwerbsbesteuerung eine Bemessungsgrundlage von 24.401,68 € zugrunde gelegt worden sei; lt. beigelegter Rechnung betrage diese jedoch 24.201,68 €.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 3. Februar 2014 wurde die Beschwerde („*Berufung*“) vom Finanzamt als unbegründet abgewiesen. Beim Erwerb eines Fahrzeugs durch einen Unternehmer kämen, unabhängig davon, ob es sich um ein gebrauchtes oder neues Kfz handle, die allgemeinen Regelungen für innergemeinschaftliche Warenumsätze zur Anwendung. Gemäß § 12 Abs. 2 UStG 1994 würden Lieferungen, die zu mindestens 10 % unternehmerischen Zwecken dienen, als für das Unternehmen ausgeführt gelten. Das Fahrzeug der Marke XY sei im Dezember 2012 in das Unternehmen eingelegt worden. Eine mindestens 10%ige Nutzung des PKW könne unterstellt werden, da für das Altfahrzeug der Marke YZ ein Privatanteil von 35 % angesetzt worden sei. Es liege daher ein innergemeinschaftlicher Erwerb vor. Die Beschwerde sei als unbegründet abzuweisen gewesen.

Am 4. März 2014 stellte der Abgabepflichtige fristgerecht den Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Verwaltungsgericht. Zur Untermauerung der getroffenen Unterstellung einer mindestens 10%igen betrieblichen Nutzung seien vom Finanzamt keine Erhebungen und Feststellungen getroffen worden, ob die Verhältnisse des Altfahrzeugs der Marke YZ ebenso für das am 18. September 2012 angeschaffte Fahrzeug gelten würden. Es sei auch nicht auf die aufgezeigte falsche Bemessungsgrundlage eingegangen worden. Das am 18. September 2012 angeschaffte Kfz sei durch den Abgabepflichtigen im Jahr 2012 fast ausschließlich für private Zwecke genutzt worden, wie aus dem beigelegten Fahrtenbuch hervorgehe. Eine erstmalige betriebliche Nutzung sei im Dezember 2012 erfolgt, die jedoch nur 5,99 % der gefahrenen Gesamtkilometer erreicht habe.

Mit der am 25. März 2014 beim Finanzamt elektronisch eingereichten Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2012 erklärte der Abgabepflichtige innergemeinschaftliche Erwerbe (KZ 070) von 14.880,60 €. Das im Jahr 2012 in Deutschland erworbene gebrauchte Fahrzeug der Marke XY wurde mit dieser Umsatzsteuererklärung keiner Erwerbsbesteuerung unterzogen, ein innergemeinschaftlicher Erwerb wurde dafür nicht erklärt. Mit Bescheid vom 26. März 2014

wurde der Abgabepflichtige antrags- und erklärungsgemäß zur Umsatzsteuer für das Jahr 2012 veranlagt.

Gemäß § 21 Abs. 1 UStG 1994 hat der Unternehmer spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf einen Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung bei dem für die Einhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt einzureichen, in der er die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) oder den auf den Voranmeldungszeitraum entfallenden Überschuss unter entsprechender Anwendung des § 20 Abs. 1 und 2 UStG 1994 und des § 16 UStG 1994 selbst zu berechnen hat.

Gemäß § 21 Abs. 3 UStG 1994 hat das Finanzamt die Steuer festzusetzen, wenn der Unternehmer die Einreichung der Voranmeldung pflichtwidrig unterlässt oder wenn sich die Voranmeldung als unvollständig oder die Selbstberechnung als nicht richtig erweist. Eine Festsetzung kann nur so lange erfolgen, als nicht ein den Voranmeldungszeitraum beinhaltender Veranlagungsbescheid erlassen wurde. Gemäß § 21 Abs. 4 UStG 1994 wird der Unternehmer nach Ablauf des Kalenderjahres zur Steuer veranlagt.

Tritt ein Bescheid an die Stelle eines mit Bescheidbeschwerde angefochtenen Bescheides, so gilt die Bescheidbeschwerde gemäß § 253 BAO in der Fassung des FVwGG 2012, BGBI. I Nr. 14/2013, auch als gegen den späteren Bescheid gerichtet. Dies gilt auch dann, wenn der frühere Bescheid einen kürzeren Zeitraum als der ihn ersetzende Bescheid umfasst.

Gemäß § 261 Abs. 1 BAO in der Fassung des FVwGG 2012, BGBI. I Nr. 14/2013, ist die Bescheidbeschwerde mit Beschwerdevorentscheidung (§ 262) oder mit Beschluss (§ 278) als gegenstandslos zu erklären, wenn dem Beschwerdebegehr Rechnung getragen wird

- a) in einem an die Stelle des angefochtenen Bescheides tretenden Bescheid oder
- b) in einem den angefochtenen Bescheid abändernden oder aufhebenden Bescheid.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. zB VwGH 20.2.2008, 2006/15/0339) sind Bescheide betreffend die Festsetzung von Umsatzsteuervorauszahlungen für bestimmte Zeiträume in vollem Umfang anfechtbar. Solche Bescheide haben aber insofern einen zeitlich begrenzten Wirkungsbereich, als sie durch Erlassung von diese Zeiträume umfassenden Umsatzsteuerjahresbescheiden außer Kraft gesetzt werden. Durch die Erlassung eines Umsatzsteuerjahresbescheides scheiden Bescheide betreffend Festsetzung von Umsatzsteuervorauszahlungen aus dem Rechtsbestand aus. Erfolgt die Erlassung des Umsatzsteuerveranlagungsbescheides (§ 21 Abs. 4 UStG 1994) während eines gegen den Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid (§ 21 Abs. 3 UStG 1994) anhängigen Beschwerdeverfahrens, so tritt der Jahresbescheid iSd § 253 BAO (idF FVwGG 2012) an die Stelle des mit Bescheidbeschwerde angefochtenen Festsetzungsbescheides (vgl. VwGH 4.6.2008, 2004/13/0124; VwGH 26.5.2010, 2009/13/0186, jeweils zum § 274 erster Satz idF vor FVwGG 2012; vgl. VwGH 22.10.2015, Ro 2015/15/0035, zum § 253 idF FVwGG 2012; vgl. auch Ritz, BAO

⁵, § 253 Tz 2, mwN). Nach den Erläuternden Bemerkungen der Regierungsvorlage zum FVwGG 2012 (2007 BlgNR XXIV. GP, 17) verallgemeinert der zweite Satz des § 253 BAO die Umsatzsteuervorauszahlungsbescheide betreffende Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes.

Zu der - auch hier maßgeblichen - Frage, ob der Erlassung des Umsatzsteuerjahresbescheides nach Stellung des Vorlageantrages betreffend den Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid die Entscheidungssperre des § 300 Abs. 1 BAO idF FVwGG 2012 entgegensteht, hat sich der Verwaltungsgerichtshof nunmehr mit Erkenntnis vom 22. Oktober 2015, Ro 2015/15/0035, wie folgt geäußert:

„Es entspricht sohin dem offenkundigen Willen des Gesetzgebers, dass Umsatzsteuerjahresbescheide während eines anhängigen Beschwerdeverfahrens an die Stelle eines Umsatzsteuerfestsetzungsbescheides treten können. Dass sich dies nur auf den Zeitraum bis zum Ergehen einer Beschwerdevorentscheidung bzw. bis zur Stellung des Vorlageantrages beziehen soll (vgl. Ritz, taxlex 2015, 111 ff (112)), ist nicht ersichtlich. Es ist dem Gesetzgeber auch nicht zu unterstellen, dass er eine Regelung hätte treffen wollen, die - im Hinblick auf die Unmöglichkeit der Erlassung eines Bescheides - eine Verjährung des Rechtes auf Abgabenfestsetzung hätte herbeiführen können, zu deren Abwehr Amtshandlungen notwendig wären, die keinen anderen Sinn als die Abwehr der Verjährung hätten (vgl. die Darstellung bei Rauscher, SWK 2014, 1416 ff (1417)).“

Da die Erlassung eines Umsatzsteuerjahresbescheides eine andere Sache betrifft als jene eines Festsetzungsbescheides, auch wenn dessen Zeitraum im Zeitraum des Jahresbescheides beinhaltet ist, bestehen insoweit keine konkurrierenden Zuständigkeiten. Dieser Fall ist daher vom Regelungsziel des § 300 BAO nicht umfasst. Das Außer-Kraft-Setzen des Umsatzsteuerfestsetzungsbescheides durch die Erlassung des Jahresbescheides ist somit nicht als Aufhebung oder Abänderung im Sinne des § 300 Abs. 1 BAO zu beurteilen (in diesem Sinne auch Mayr/Ungericht, Umsatzsteuergesetz 1994⁴, § 21 Anm. 11; Rauscher, aaO). Der Jahresbescheid tritt in derartigen Fällen gemäß § 253 BAO an die Stelle des Festsetzungsbescheides. Daraus ergibt sich auch, dass in diesen Fällen regelmäßig und systemkonform keine (weitere) Beschwerdevorentscheidung ergehen kann.“

Das Finanzamt war somit nicht daran gehindert, am 26. März 2014 - somit nach der am 4. März 2014 erfolgten Stellung des Vorlageantrages betreffend den Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid für den Monat Dezember 2012 - den Jahresbescheid betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2012 zu erlassen. Die Erlassung des Umsatzsteuerjahresbescheides trotz einer beim Bundesfinanzgericht anhängigen Beschwerde gegen den (einen Zeitraum des Veranlagungsjahres betreffenden) Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid verstößt nicht gegen § 300 Abs. 1 BAO und ist daher nicht wichtig. Die Bescheidbeschwerde gegen den Bescheid betreffend Festsetzung von Umsatzsteuer für den Monat Dezember 2012 gilt somit gemäß § 253 BAO in der Fassung

des FVwGG 2012, BGBI. I Nr. 14/2013, auch als gegen den späteren Jahresbescheid betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2012 gerichtet.

Mit dem Bescheid vom 26. März 2014 wurde der Beschwerdeführer antrags- und erklärungsgemäß zur Umsatzsteuer für das Jahr 2012 veranlagt. Das im Jahr 2012 in Deutschland erworbene gebrauchte Fahrzeug der Marke XY wurde mit diesem Jahresbescheid keiner Erwerbsbesteuerung unterzogen, ein innergemeinschaftlicher Erwerb wurde dafür nicht erfasst. Dem Beschwerdebegehren wurde somit mit dem Jahresbescheid vollinhaltlich Rechnung getragen, weshalb die Bescheidbeschwerde gemäß § 261 Abs. 1 BAO in der Fassung des FVwGG 2012, BGBI. I Nr. 14/2013, mit Beschluss (§ 278 BAO) als gegenstandslos zu erklären ist.

Zulässigkeit einer Revision

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG in Verbindung mit Art. 133 Abs. 9 B-VG ist gegen einen Beschluss des Verwaltungsgerichtes 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.

Eine Revision ist nicht zulässig, da sich die oben dargestellte Rechtsfolge unmittelbar aus dem Gesetz ergibt.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 2. Februar 2016