

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache S, über die Beschwerde vom 26.05.2016 gegen die Wiederaufnahmebescheide hinsichtlich Umsatz- und Einkommensteuer 2012, gegen die Sachbescheide betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für 2012 sowie gegen den Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen für 2012 der belangten Behörde Finanzamt Baden Mödling vom 29.04.2016 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Der Abgabepflichtige bezieht neben nichtselbständigen Pensionseinkünften auch gewerbliche Einkünfte als Fahrzeughändler.

Im Zuge einer Außenprüfung wurden ua Buchhaltungsmängel und Differenzen betreffend der Umsatzsteuer sowie der Jahreserklärung für die Jahre 2011 – 2014 festgestellt.

Zum Sachverhalt, der rechtlichen Würdigung sowie der rechnerischen Darstellung wird zulässigerweise auf die Niederschrift zur Schlussbesprechung gemäß § 149 Abs. 1 BAO über die Außenprüfung ABNr. 12345 verwiesen (vgl. Ritz, BAO-Kommentar⁶, § 93, Tz 15).

Das Finanzamt erließ im wiederaufgenommenen Verfahren entsprechend den Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung am 29.04.2016 geänderte Bescheide betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für 2012. Mit gleichem Datum wurde ein Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen für 2012 erlassen.

Mit Schreiben vom 26.05.2016 wurde gegen die Wiederaufnahmebescheide hinsichtlich Umsatz- und Einkommensteuer, gegen die Sachbescheide betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für 2012 sowie gegen den Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen für 2012 Beschwerde erhoben.

Zusammenfassend wurde ausgeführt, dass am 18.04.2012 bei einer deutschen Firma ein Fahrzeug gekauft worden sei. Auf der Rechnung sei klar ersichtlich, dass

ihm das Fahrzeug mit Anwendung der Differenzbesteuerung verkauft worden sei. Somit handle es sich um keine steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung, da die Differenzbesteuerung vorzunehmen gewesen sei. Das Fahrzeug sei dann von ihm am 02.05.2012 verkauft worden. Im Unterschied zur EU MwStSyst-RL werde im österreichischen UStG der Ausdruck „Gebrauchtgegenstände“ nicht verwendet. Stattdessen ziele das Gesetz allein darauf ab, ob der Warenbezug ohne Recht auf Vorsteuerabzug erfolgt sei. Entgegen der Argumentation des Prüfers finde sich bei der Differenzbesteuerung keinerlei Unterscheidung zwischen Gebraucht- und Neuwagen bzw. Gebrauchtgegenstand und Neuware. Da er als gewerbsmäßiger Wiederverkäufer tätig sei und beim Fahrzeugeinkauf die Differenzbesteuerung angewendet worden sei, sei die Anwendung der Differenzbesteuerung beim gegenständlichen Fahrzeug korrekt.

Die übrigen Feststellungen wurden nicht bekämpft.

Am 22.08.2017 wurde die Beschwerde gegen die oben angeführten Bescheide mit Beschwerdevereinsentscheidung abgewiesen und angeführt:

Die in der Beschwerde angeführte grundsätzliche Definition der Differenzbesteuerung gemäß § 24 UStG sei richtig. Allerdings werde Art. 24 UStG übersehen, der die Differenzbesteuerung im Binnenmarkt regle. Gemäß Art. 24 Abs. 1 lit. b UStG finde die Differenzbesteuerung gemäß § 24 UStG auf die innergemeinschaftliche Lieferung neuer Fahrzeuge im Sinne des Art. 1 Abs. 8 und 9 UStG keine Anwendung. Laut vorliegender Rechnung der deutschen A-GmbH vom 18.04.2012 sei ein „NEUWAGEN“ zu einem „Gesamtpreis (ohne MwSt)“ von 33.863,00 € an den Beschwerdeführer (Bf.) verkauft und das Fahrzeug von Deutschland nach Österreich verbracht worden. Die Rechnung weise einerseits den Nettobetrag aus, andererseits enthalte sie den Hinweis „Gebrauchtgegenstände/Sonderregelung Differenzbesteuerung § 25a, MwSt nicht ausweisbar“. Ein etwaiger Kilometerstand des Fahrzeuges oder ein bereits vorliegendes Zulassungsdatum seien der Rechnung nicht zu entnehmen.

Da es sich bei gegenständlichem Fahrzeug um ein Neufahrzeug handle und nach der Gesetzeslage die Anwendung der Differenzbesteuerung bei der innergemeinschaftlichen Lieferung von Neufahrzeugen nicht zur Anwendung komme, könne der Hinweis auf der Rechnung zur Differenzbesteuerung bei Gebrauchtgegenständen nur allgemeiner Natur sein, nicht aber auf gegenständliches Fahrzeug angewendet werden. Das Schreiben der A-GmbH vom 20.04.2016 könne daran nichts ändern, da es bei der Veräußerung von Neufahrzeugen gemäß Art. 24 UStG kein Wahlrecht auf Anwendung der Differenzbesteuerung gebe. Die Beschwerde sei daher abzuweisen.

Über FinanzOnline wurde am 22.09.2017 ein Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht eingebracht.

Mit Vorlagebericht vom 14.12.2017 wurde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

II. Sachverhalt

-Der Bf. hat am 18.04.2012 bei der Firma A-GmbH in Deutschland ein Kraftfahrzeug der Marke K angekauft. Laut Rechnung betrug der „Gesamtpreis (ohne MwSt)“ 33.863,00 €. Auf der Rechnung wurde nach der Fahrzeugnummer und der Fahrgestellnummer unter Alter „NEUWAGEN“ angeführt. Am Ende der Rechnung befand sich ua der Hinweis „Gebrauchtgegenstände/Sonderregelung Differenzbesteuerung § 25a MwSt nicht ausweisbar“.

-Das Fahrzeug wurde von Deutschland nach Österreich verbracht.

-In den Buchhaltungsunterlagen des Bf. befinden sich zum gegenständlichen Fahrzeug K zwei Ausgangsrechnungen mit der Rechnungsnummer 010627, jeweils gerichtet an den Käufer UC in Wien. Eine, mit Rechnungsdatum 02.05.2012 (mit Berücksichtigung der Differenzbesteuerung) und eine, mit Rechnungsdatum 24.05.2012 (ohne Berücksichtigung der Differenzbesteuerung, mit normalem USt-Ausweis in Höhe von 20%). Bei beiden Rechnungen ist vor der Rechnungsnummer der Vermerk „NEUWAGEN“ angeführt.

III. Beweiswürdigung

Der Sachverhalt ist unstrittig und geht aus den vorgelegten Akten und dem Vorbringen des Bf. hervor.

IV. Rechtslage

Gemäß § 24 Abs. 1 UStG gilt für die Lieferungen im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 1 UStG von Kunstgegenständen, Sammlungsstücken oder Antiquitäten oder anderen beweglichen körperlichen Gegenständen, ausgenommen Edelsteine oder Edelmetalle, eine Differenzbesteuerung, wenn folgende Voraussetzungen erfüllt sind:

- Der Unternehmer ist ein Händler, der gewerbsmäßig mit diesen Gegenständen handelt oder solche Gegenstände im eigenen Namen öffentlich versteigert (Wiederverkäufer).
- Die Lieferung der Gegenstände an den Unternehmer wurde im Gemeinschaftsgebiet ausgeführt. Für diese Lieferung wurde die Umsatzsteuer nicht geschuldet oder die Differenzbesteuerung vorgenommen.

Gemäß Art. 24 Abs. 1 UStG findet die Differenzbesteuerung keine Anwendung, auf die Lieferung eines Gegenstandes, den der Wiederverkäufer innergemeinschaftlich erworben hat, wenn auf die Lieferung des Gegenstandes an den Wiederverkäufer die Steuerbefreiung für innergemeinschaftliche Lieferungen im übrigen Gemeinschaftsgebiet angewendet worden ist, sowie **auf die innergemeinschaftliche Lieferung neuer Fahrzeuge im Sinne des Art. 1 Abs. 8 und 9 UStG.**

Gemäß § 303 Abs. 4 BAO ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen unter den Voraussetzungen des Abs. 1 lit. a und c und in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Gemäß § 205 Abs. 1 BAO sind Differenzbeträge an Einkommensteuer und Körperschaftsteuer, die sich aus Abgabenbescheiden unter Außerachtlassung von Anzahlungen (Abs. 3), nach Gegenüberstellung mit Vorauszahlungen oder mit der bisher festgesetzt gewesenen Abgabe ergeben, für den Zeitraum ab 1. Oktober des dem Jahr des Entstehens des Abgabenanspruchs folgenden Jahres bis zum Zeitpunkt der Bekanntgabe dieser Bescheide zu verzinsen (Anspruchszinsen). Gemäß § 205 Abs. 2 BAO betragen die Anspruchszinsen 2% über dem Basiszinssatz und sind für einen Zeitraum von höchstens 42 Monaten festzusetzen.

V. Rechtliche Erwägungen zum festgestellten Sachverhalt

ad) Umsatz- und Einkommensteuer

Die Abgabenbehörde hat in der abweisenden Beschwerdeentscheidung zutreffend ausgeführt, dass der in der Beschwerde angeführten Definition der Differenzbesteuerung des § 24 UStG nicht widersprochen wird. Allerdings hat der Bf. die Spezialregelung des Art. 24 UStG übersehen, der die Differenzbesteuerung im Binnenmarkt regelt. Gemäß Art. 24 Abs. 1 lit. b UStG findet die Differenzbesteuerung des § 24 UStG auf die innergemeinschaftliche Lieferung neuer Fahrzeuge im Sinne des Art. 1 Abs. 8 und 9 UStG keine Anwendung.

Für das Bundesfinanzgericht handelt es sich beim gegenständlichen Fahrzeug K zweifelsfrei um ein solches „neues Fahrzeug“, da auf der Eingangs- und Ausgangsrechnung jeweils „NEUWAGEN“ angeführt ist und Gegenteiliges auch nicht vorgebracht wurde. Da verhilft es auch dem Bf. nicht, dass zum einen auf der Eingangsrechnung „Gebrauchtgegenstände/Sonderregelung Differenzbesteuerung § 25a MwSt nicht ausweisbar“ aufscheint, und zum anderen der Lieferant bestätigte, dass das Fahrzeug „differenzbesteuert nach § 25a MwSt“ an den Bf. verkauft wurde. Diese Umstände vermögen nichts daran ändern, dass die Differenzbesteuerung bei neuen Fahrzeugen nicht zur Anwendung kommt. Die Abgabenbehörde hat zu Recht festgestellt, dass dem Bf. diesfalls kein Wahlrecht zukommt.

In den Buchhaltungsunterlagen des Bf. befinden sich zum gegenständlichen Fahrzeug K zwei Ausgangsrechnungen mit der Rechnungsnummer 010627, jeweils gerichtet an den Käufer UC in Wien. Eine, mit Rechnungsdatum 02.05.2012 (mit Berücksichtigung der Differenzbesteuerung) und eine, mit Rechnungsdatum 24.05.2012 (ohne Berücksichtigung der Differenzbesteuerung, mit normalem USt-Ausweis in Höhe von 20%). Bei beiden Rechnungen ist vor der Rechnungsnummer der Vermerk „NEUWAGEN“ angeführt. Das Bundesfinanzgericht geht davon aus, dass der Käufer eine den gesetzlichen Erfordernissen entsprechende Rechnung mit Umsatzsteuerausweis benötigte. Der Prüfer hat im Zuge seiner Ermittlungen die Rechnung vom 24.05.2012 zutreffenderweise als Berichtigung der Rechnung vom 02.05.2012 angesehen und folgende Feststellung getroffen:

in €	laut Erklärung Differenzbesteuerung	laut Außenprüfung normale Besteuerung

Verkaufspreis brutto	39.490,01	39.024,77
abzgl. Nova	-4.376,13	-4.376,13
Zwischensumme	35.113,88	34.648,64
abzgl. Einkaufspreis	-33.863,00	
Erlös brutto	1.250,88	
abzgl. Umsatzsteuer	-208,48	-5.774,77
Erlös netto	1.042,40	28.873,87
abzgl. Einkaufspreis		-33.863,00
Verlust		-4.989,13

Das Finanzamt hat zu Recht den Unterschiedsbetrag aus der Differenzbesteuerung (208,48 €) und der normalen Besteuerung (5.774,77 €) in Höhe von 5.566,29 € als Umsatzsteuer Nachforderung vorgeschrieben.

Bei der Ermittlung und Festsetzung der gewerblichen Einkünfte in Höhe von 7.232,94 € wurde der oben angeführte Verlust aus diesem Geschäftsvorgang (-4.989,13 €) im Rahmen der Außenprüfung bereits berücksichtigt.

Ergänzend wird noch festgehalten, dass gegen die übrigen Feststellungen der Außenprüfung keine Einwendungen erhoben wurden.

Der Beschwerde konnte hinsichtlich der Umsatz- und Einkommensteuer daher kein Erfolg beschieden sein.

ad) Anspruchszinsen

Dem angefochtenen Anspruchszinsenbescheid (Abgabenschuld 134,00 €) liegt der mit den Einkommensteuerbescheid vom selben Tag festgesetzte Betrag in der Höhe von -11,00 € für das Jahr 2012 zu Grunde. Der Bf. bekämpft den Bescheid lediglich damit, dass er behauptet, der Einkommensteuerbescheid 2012 sei unrichtig. Anspruchszinsenbescheide sind an die Höhe der im Bescheidspruch des Einkommen- oder Körperschaftsteuerbescheides ausgewiesenen Nachforderung oder Gutschrift gebunden (vgl. Ritz, SWK 1/2001, S 28 ff). Zinsenbescheide sind daher nicht mit der Begründung anfechtbar, der zu Grunde liegende Stammapgabenbescheid sei rechtswidrig. Erweist sich nachträglich die Rechtswidrigkeit der maßgebenden (Nachforderungszinsen bedingenden) Abgabenfestsetzung, so egalisiert ein zu erlassender Gutschriftzinsenbescheid die Belastung mit Nachforderungszinsen. Der angefochtene Anspruchszinsenbescheid ist sohin zu Recht ergangen.

ad) Wiederaufnahme der Verfahren Umsatzsteuer und Einkommensteuer

Das Finanzamt hat in der Begründung ihrer Bescheide vom 29.04.2016 betreffend die Wiederaufnahme des Verfahrens zulässigerweise auf die Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung verwiesen. In der Niederschrift sind die

Wiederaufnahmegründe (Buchführungsmängel sowie Differenzen Jahreserklärung/ Betriebsprüfung) ausführlich dargestellt. Von der Kenntnis einer Tatsache kann erst dann gesprochen werden, wenn der Abgabenbehörde die Tatsache in ihrem für die abgabenrechtliche Beurteilung im wesentlichen Umfang bekannt ist. Das Neuhervorkommen von Tatsachen bezieht sich damit auf den Wissenstand, der sich aufgrund der Abgabenerklärungen und ihrer Beilagen ergibt (vgl. VwGH 29.9.2004, 2001/13/0135). Nach Rechtsprechung und Lehre besteht der Zweck des § 303 BAO darin, eine neuerliche Bescheiderlassung dann zu ermöglichen, wenn Umstände gewichtiger Art hervorkommen. Ziel ist ein insgesamt richtiges Ergebnis. Daher ist bei der Ermessensübung grundsätzlich dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit (der Gleichmäßigkeit der Besteuerung) der Vorrang vor jenem der Rechtsbeständigkeit (Rechtskraft) zu geben, unabhängig davon, ob sich die Wiederaufnahme zu Gunsten oder zu Ungunsten der Partei auswirken würde. Die Wiederaufnahme ist daher zu Recht erfolgt.

VI. zur Unzulässigkeit der Revision

Gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes ist gemäß Art 133 Abs. 4 B-VG 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. Im vorliegenden Fall ergeben sich die Rechtsfolgen unmittelbar aus dem Gesetz und der einheitlichen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes, diese schlichte Rechtsanwendung berührt keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung. Die ordentliche Revision ist daher nicht zulässig.

Es war spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 3. Juli 2018