

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Andreas Stanek in der Beschwerdesache des Bf., vertreten durch Mandat-Consult Wirtschaftstreuhandgesellschaft mbH, Karlsteiner Straße 18, 3843 Dobersberg, gegen die Bescheide des Finanzamtes Waldviertel, betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 2014 bis 2016, ursprünglich auch gerichtet gegen die Umsatzsteuerfestsetzung für die Zeiträume Februar bis Dezember 2015 bzw. Jänner bis Mai 2016, zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 2014 bis 2016 wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Der Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2016 wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (Bf.) betreibt einen Großhandel mit landwirtschaftlichen Maschinen in der Rechtsform eines Einzelunternehmens.

Mit Bescheiden vom 22. Dezember 2014 (für 2012), vom 8. Mai 2015 (für 2013) und vom 10. Mai 2016 (für 2014) wurde der Bf. erklärungsgemäß zur Umsatzsteuer veranlagt.

Im Zuge einer die Abgabe und den Zeitraum Umsatzsteuer 2012 bis 2014 sowie die Umsatzsteuervoranmeldungen für den Zeitraum Februar bis Dezember 2015 bzw. Jänner bis Mai 2016 betreffenden Außenprüfung traf die Prüferin nachstehende beschwerderelevante Feststellung (BFG-Akt AS 23):

" Tz. 1 Gebrauchte Landmaschinen u. -geräte

Beim Verkauf von Gebrauchtmassen und -geräten wurde die Differenzbesteuerung gem. § 24 UStG angewendet. Lediglich der Gewinn aus den Verkäufen wurde mit 20 % USt versteuert.

Diese Bestimmung des UStG war jedoch auf diese Geschäftsvorfälle nicht anzuwenden, da die Verkäufer pauschalierte Landwirte mit 12 % ab 2016 13 % Umsatzsteuer waren und somit der Vorsteuerabzug vorzunehmen war.

Der Differenzbesteuerung unterliegen Gebrauchtgegenstände, Kunstgegenstände, Sammlungsstücke und Antiquitäten. Der Begriff Gebrauchtgegenstände wird im UStG nicht verwendet, sondern es wird auf Gegenstände abgestellt, für die der Liefernde Umsatzsteuer nicht schuldet oder die Differenzbesteuerung vorgenommen hat und somit der erwerbende Wiederverkäufer keinen Vorsteuerabzug vornehmen kann. Es können daher in Grenzfällen von der Differenzbesteuerung auch neue Gegenstände (KFZ) erfasst sein (z.B ein Privater gewinn ein KFZ, das er gleich an einen Händler weiterverkauft).

Die Differenzbesteuerung nach § 24 Abs. 1 UStG 1994 greift nicht, wenn der vorhergehende Umsatz den allgemeinen Bestimmungsregeln unterworfen wurde (z.B. steuerfreie Lieferung aus dem Gemeinschaftsgebiet, steuerpflichtige Lieferung nach Option gem. § 24 Abs. 12 UStG 1994 oder Lieferung gebrauchter Landmaschinen durch einen pauschalierten Landwirt).

Bei der Lieferung oder dem Eigenverbrauch gebrauchter Landmaschinen durch nichtbuchführungspflichtige Land- und Forstwirte wird die Steuer für diese Umsätze mit 10 % oder 12 % (13 %) der Bemessungsgrundlage festgesetzt (§ 22 Abs.1 UStG 1994). Es wird somit grundsätzlich Umsatzsteuer geschuldet. Für die Lieferung und dem Eigenverbrauch gebrauchter Landmaschinen durch nichtbuchführungspflichtige Land- und Forstwirte ist daher die Differenzbesteuerung nicht zulässig.

Die Nachforderung an Umsatzsteuer wurde passiviert .

	2012	2013	2014	2-12/2015	1-5/2016
Umsatz 20 % bisher	41.916,66	190.673,63	81.283,00	65.200,00	36.008,33
Umsatz aus Korrektur 12/15				19.030,07	
Umsatz 20 % lt. AP	348.275,00	539.450,00	283.800,00	170.450,00	127.583,33
Umsatzerhöhung 20 %	306.358,34	348.776,37	202.517,00	86.219,93	91.575,00
Vorsteuer lt AP	41.637,86	46.285,89	27.385,71	13.532,14	17.026,82

Vorsteuerkorrektur 12/15	1.212,66
	14.744,80

Steuerliche Auswirkungen

	2012	2013	2014
<i>Umsatzsteuer</i>			
[000] Steuerbarer Umsatz –	306.358,34	348.776,37	202.517,00
<i>gebrauchte Landmaschinen</i>			
[022] 20 % Normalsteuersatz –	306.358,34	348.776,37	202.517,00
<i>gebrauchte Landmaschinen</i>			
[060] Vorsteuern, ohne EUSt –	41.637,86	46.285,89	27385,71
<i>gebrauchte Landmaschinen</i>			
...			

Tz. 4 Umsatzsteuerpassivierung

	2012	2013	2014
TZ 1 Umsatzsteuer	61.271,67	69.755,27	40.503,40
TZ 1 Vorsteuer	-41.637,86	-46.285,89	-27.385,71
TZ 2 Vorsteuer PA			967,40
Umsatzsteuerpassivierung lt. AP	19.633,81	23.469,38	14.085,09

..."

Das Finanzamt folgte der Rechtsansicht der Außenprüfung und setzte die Umsatzsteuer für die Zeiträume Februar bis Dezember 2015 sowie Jänner bis Mai 2016 mit Bescheiden vom 28. September 2016 fest (BFG-Akt AS 33 und AS 36).

Des Weiteren nahm das Finanzamt (unter anderem) die Verfahren hinsichtlich Umsatzsteuer 2012 und 2013 wieder auf (BFG-Akt AS 39 und 44) und setzte mit Bescheiden vom 4. Oktober 2016 (unter anderem) die Umsatzsteuer für 2012 und 2013 neuerlich fest (BFG-Akt AS 41 und 46).

Mit Bescheid vom 4. Oktober 2016 hob das Finanzamt den Umsatzsteuerbescheid 2014 gemäß § 299 BAO wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes auf (BFG-Akt AS 49) und erließ in Anlehnung an die Außenprüfung die Umsatzsteuer 2014 (BFG-Akt AS 51).

Mit Schriftsätze vom 27. Oktober 2016 erhob die steuerliche Vertretung des Bf. Beschwerde gegen die "Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer 2012 und 2013", gegen die "Umsatzsteuer 2012, 2013 und 2014" sowie gegen den "Bescheid über die Festsetzung von Umsatzsteuer für 02-12/2015" und den "Bescheid über die Festsetzung von Umsatzsteuer für 01-05/2016" (BFG-Akt AS 54, AS 56 und AS 57).

Die Beschwerde gegen die "Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer 2012 und 2013" begründend verweise der Bf. auf die Rechtsmaxime des § 115 Abs. 1 BAO – Treu und Glauben. Demnach sei die Differenzbesteuerung bereits von seinem Vater angewendet worden. Auch hätten nach Übergabe des Betriebes an den Bf. mehrere Betriebsprüfungen stattgefunden und sei die Besteuerung nach § 24 UStG durch die prüfenden Organe in keiner Weise beanstandet worden. Der Bf. habe daher annehmen können, dass die geübte Vorgangsweise (Differenzbesteuerung) richtig und rechtskonform sei. Die angefochtenen Wiederaufnahmebescheide mögen daher aufgehoben werden (BFG-Akt AS 58 f.).

Die Beschwerde gegen die Umsatzsteuerbescheide richte sich grundsätzlich dagegen, dass im vorliegenden Fall die Differenzbesteuerung nicht angewendet werden dürfe. Der Bf. halte der Rechtsansicht des Finanzamtes im Wesentlichen entgegen, dass es durch die Anwendung der Regelbesteuerung beim Einkauf einer Maschine durch einen USt-pauschalierten Landwirt zu einer ungleichmäßigen umsatzsteuerlichen Belastung komme, die dem Grundsatz der gleichmäßigen Besteuerung deutlich widerspreche.

Folgendes Beispiel verdeutlicht diesen Umstand: Ein gebrauchter Traktor werde um € 105.000 eingekauft und um € 138.000 verkauft

- a) von einem Privaten,
- b) von einem nichtpauschalierten Landwirt,
- c) von einem umsatzsteuerpauschalierten Landwirt.

zu a) Anwendung Differenzbesteuerung

Verkaufspreis	138.000,--	
Einkaufspreis	105.000,--	
Gewinn inkl. USt	33.000,--	
verbleibender Gewinn ohne USt	27.500,--	abzuführende USt 5.500,--

zu b) Regelbesteuerung

Verkaufspreis	138.000,--	abzuführende USt 23.000,--
Einkaufspreis	105.000,--	Verr. b. VSt 20% -17.500,--
Gewinn inkl. USt	33.000,--	
verbleibender Gewinn ohne USt	27.500,--	abzuführende USt 5.500,--

zu c) Regelbesteuerung bei Einkauf von pauschaliertem Landwirt bis 2015

Verkaufspreis	138.000,--	abzuführende USt 23.000,--
Einkaufspreis	105.000,--	Verr. b. VSt 12% -11.250,--
Gewinn inkl. USt	33.000,--	
verbleibender Gewinn ohne USt	21.250,--	abzuführende USt 11.750,--

Ein weiteren Anfechtungspunkt liege nach Dafürhalten des Bf. in der Anwendung des Grundsatzes von Treu und Glauben: Da die Differenzbesteuerung bereits seit Jahren angewendet werde und dies von Betriebsprüfungen nicht beanstandet worden sei, habe der Bf. von der Richtigkeit und Rechtskonformität der geübten Vorgehensweise ausgehen können.

Die angefochtenen Bescheide mögen daher auch aus diesem Grunde aufgehoben werden (BFG-Akt AS 60 ff.).

Zur Umsatzsteuer für das Jahr 2015 wurde der Bf. – unter Berücksichtigung der für den Zeitraum Februar bis Dezember 2015 bereits erfolgten Festsetzung – mit Bescheid vom 8. August 2017 veranlagt (BFG-Akt AS 64).

Mit Beschwerdevorentscheidungen vom 28. August 2017 wies das Finanzamt die Beschwerden gegen die *Umsatzsteuer 2012, 2013, 2014, 2015* und über die *Festsetzung von Umsatzsteuer für 01-05/2016* als unbegründet ab (BFG-Akt AS 67 – 76).

In der dazu gesondert ergangenen Begründung führte das Finanzamt unter Punkt I. – Wiederaufnahme der Verfahren 2012 bis 2013 sowie der Aufhebung des Bescheides 2014 gemäß § 299 BAO – zusammengefasst aus,

"... dass auf Grund der Umsatzsteuererklärungen 2012 und 2013 für die Abgabenbehörde nicht erkennbar war, dass der Bf. beim Verkauf von gebrauchten landwirtschaftlichen Maschinen und Geräten in den Jahren 2012 und 2013 die Differenzbesteuerung angewendet worden war und daher die diesbezügliche Feststellung eine neu hervorgekommene Tatsache iSd § 303 Abs. 1 BAO war. ..."

Die Beschwerde unter Punkt II. hinsichtlich "*Umsatzsteuer 2012, 2013, 2014, 2015 und Festsetzung von Umsatzsteuer für 01-05/2016*" begründend, verwies das Finanzamt im Wesentlichen auf die rechtlichen Ausführungen im Prüfungsbericht. Der eindeutigen Gesetzeslage folgend, greife die Differenzbesteuerung nach § 24 Abs. 1 UStG 1994 nicht Platz, wenn der vorhergehende Umsatz den allgemeinen Besteuerungsregeln unterworfen worden sei.

"... Bei der Lieferung gebrauchter Landmaschinen durch nichtbuchführungspflichtige Land- und Forstwirte wird die Steuer für diese Umsätze mit 10 % oder 13 % (bis 31.12.2015: 12 %) der Bemessungsgrundlage festgesetzt (§ 22 Abs. 1 UStG 1994). Es wird somit grundsätzlich Umsatzsteuer geschuldet. Für die Lieferung (und den Eigenverbrauch) gebrauchter Landmaschinen durch nichtbuchführungspflichtige Land- und Forstwirte ist daher die Differenzbesteuerung nicht zulässig. ..." (BFG-Akt AS 77-81).

Mit Schriftsatz vom 17. September 2017 beantragte der Bf. die Beschwerde betreffend *Wiederaufnahme der Verfahren 2012 – 2013, Umsatzsteuer 2012, 2013, 2014, 2015 und über die Festsetzung von Umsatzsteuer für 01-05/2016* dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorzulegen (BFG-Akt AS 82-86).

Mit Bescheid vom 14. Mai 2018 führte das Finanzamt die Umsatzsteuerveranlagung 2016 für den Bf. durch (BFG-Akt AS 87).

Am 27. August 2018 hob das Finanzamt von Amtswegen die Beschwerdevorentscheidungen betreffend Umsatzsteuer 2012 und 2013 vom 28. August 2017 mit Bescheiden gemäß § 299 BAO auf (BFG-Akt AS 90 und 92). Die amtswegigen Bescheidaufhebungen begründend führte das Finanzamt aus, dass die gegenständlichen Beschwerden vom 27. Oktober 2017 sich sowohl gegen die Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Umsatzsteuer 2012 und 2013 als auch gegen die Sachbescheide betreffend Umsatzsteuer 2012 und 2013 richten.

"... Werden sowohl der Wiederaufnahmebescheid als auch der im wiederaufgenommenen Verfahren ergangene Sachbescheid mit Beschwerde bekämpft, so ist zunächst über die Beschwerde gegen den Wiederaufnahmebescheid zu entscheiden. Wird das Rechtsmittel gegen den Wiederaufnahmebescheid – wie im gegenständlichen Fall – unerledigt gelassen und vorerst über die Beschwerde gegen den neuen Sachbescheid abgesprochen, ist die Entscheidung inhaltlich rechtswidrig (VwGH 2.9.2009, 2005/15/0031, RV/5101805/2015-RS 1).

Die BVE vom 28.8.2017 betreffend die Umsatzsteuer 2012 [2013] erweist sich daher als rechtswidrig. ...".

Mit Beschwerdevorentscheidung vom gleichen Tag – dem 27. August 2018 – wies das Finanzamt nunmehr die Beschwerde vom 27. Oktober 2016 gegen die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Umsatzsteuer 2012 und 2013 als unbegründet ab und verwies im Wesentlichen dabei auf die zur Beschwerdevorentscheidung vom 28. August 2017 ergangene Begründung (BFG-Akt AS 94 ff).

Mit den beiden aufhebenden Bescheiden erließ das Finanzamt am 30. August 2018 die die aufgehobenen Beschwerdevorentscheidungen ersetzenden Beschwerdevorentscheidungen hinsichtlich Umsatzsteuer 2012 und 2013 und verwies im Wesentlichen dabei auf die zur Beschwerdevorentscheidung vom 28. August 2017 ergangene Begründung (BFG-Akt AS 98 und AS 99, bzw. AS 100 ff).

In Beantwortung des Vorhaltes vom 1. Oktober 2018 gab der Bf. bekannt, dass Umsätze in Höhe von € 91.575,00 und Vorsteuern im Ausmaß von € 13.483,76 in der Umsatzsteuerjahreserklärung für das Jahr 2016 nicht erfasst worden seien. In seiner Buchhaltung sei bis Ende Mai 2016 die Differenzbesteuerung durchgeführt worden und seien erst ab Juni 2016 die Verkaufserlöse der gebrauchten Gegenstände von Erwerben von pauschalierten Landwirten mit 20 % versteuert und von diesen Geräten im Zeitpunkt des Verkaufes die 13 % bzw. 12 % Vorsteuer abgezogen worden.

Mit Vorlagebericht vom 13. Februar 2019 legte das Finanzamt dem Bundesfinanzgericht nachstehende Bescheide zur Entscheidung vor und beantragte unter Hinweis auf die eindeutige Rechtslage die Abweisung der Beschwerden bzw auch die Abänderung des Umsatzsteuerbescheides 2016:

Bescheid	vom	Beschwerde vom	BVE
UVA 02-12/2015	28.9.2016	27.10.2016	28.8.2017

UVA 01-05/2016	28.9.2016	27.10.2016	28.8.2017
Aufhebung § 299 USt 2014	4.10.2016		
USt 2014	4.10.2016	27.10.2016	28.8.2017
USt 2013	4.10.2016	27.10.2016	30.8.2018
USt 2012	4.10.2016	27.10.2016	30.8.2018
Wiederaufnahme § 303 BAO USt 2013	4.10.2016	27.10.2016	27.8.2018
Wiederaufnahme § 303 BAO USt 2012	4.10.2016	27.10.2016	27.8.2018
USt 2015	8.8.2017	27.10.2016	27.8.2018
USt 2016	14.5.2018		

Mit Schreiben vom 27. Februar 2019 zog der Bf. seinen Antrag auf eine mündliche Verhandlung der Beschwerde vor dem Senat des Bundesfinanzgerichtes zurück.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Aus den dem Bundesfinanzgericht vorgelegten Akten, dem oben dargestellten Verwaltungsgeschehen sowie dem Beschwerdevorbringen des Bf. werden zur Beschwerde hinsichtlich **Umsatzsteuer 2014, 2015 und 2016** nachstehende, unstrittige und entscheidungsrelevante Feststellungen getroffen:

Vorweg bleibt verfahrensrechtlich festzuhalten, dass die Beschwerde des Bf. vom 27. Oktober 2016 gegen die im Zuge der Außenprüfung ergangenen Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide hinsichtlich 02 - 12/2015 und 01 - 05/2016 gemäß § 253 BAO auch als gegen die später ergangenen (Jahres-)Umsatzsteuerbescheide 2015 (vom 8. August 2017) sowie 2016 (vom 14. Mai 2018) gerichtet gilt.

Der Beschwerdeführer (Bf.) betreibt einen Großhandel mit landwirtschaftlichen Maschinen in der Rechtsform eines Einzelunternehmens und erwarb im gegenständlichen Beschwerdezeitraum von umsatzsteuerpauschalierten Land- und Forstwirten landwirtschaftliche Maschinen. Diese gebrauchten landwirtschaftlichen Maschinen veräußerte der Bf. sodann weiter. Den Gewinn, die Differenz zwischen dem Verkaufspreis und dem Einkaufspreis, beim Verkauf dieser Gebrauchtmassen versteuerte der Bf. gemäß § 24 UStG (Differenzbesteuerung).

Unstrittig ist des Weiteren, dass die umsatzsteuerpauschalierten Land- und Forstwirte, die dem Bf. ihre landwirtschaftlichen (Gebraucht-)Maschinen veräußerten, auf ihren Rechnungen den gemäß § 22 UStG pauschalen Umsatzsteuersatz auswiesen (vgl. etwa Rechnung des GW vom 10. Juli 2012, ABP Teil II, AS 10) und somit mit diesem Umsatz der Besteuerung des Umsatzsteuergesetzes unterlagen.

Strittig ist im gegenständlichen Fall nunmehr ausschließlich die Rechtsfrage, ob der Bf. für den Weiterverkauf von landwirtschaftlichen Gebrauchsmaschinen und Gebrauchtgeräten die Differenzbesteuerung des § 24 UStG in Anspruch nehmen darf, wenn der vorhergehende Umsatz den allgemeinen Bestimmungen der Umsatzbesteuerung unterworfen war – im gegenständlichen Fall die Lieferungen der landwirtschaftlichen Maschinen an den Bf. durch umsatzpauschalierte Land- und Forstwirte denen beim Erwerb der landwirtschaftlichen (Gebraucht-)Maschinen der pauschalierte Vorsteueranzug zustand bzw. Umsatzsteuer – wenn auch pauschaliert – bei der Lieferung an den Bf. schuldeten.

Während der Bf. vermeint die Differenzbesteuerung zu Recht in Anspruch genommen zu haben, vertritt das Finanzamt die Auffassung, dass für die Lieferung der landwirtschaftlichen Maschinen an den Bf. durch den umsatzpauschalierten Land- und Forstwirt Umsatzsteuer geschuldet wurde und ein Vorsteuerabzug für den Bf. möglich war. Die tatbestandsmäßigen Voraussetzungen für die Vornahme der Differenzbesteuerung liegen nach Ansicht des Finanzamtes nicht vor.

Diese Feststellungen ergeben sich zweifelsfrei aus dem dargestellten Verfahrensgeschehen sowie den vorgelegten Akten. Auch blieben die Sachverhalte in den Beschwerdeschriften und Vorlageanträgen des Bf. unwidersprochen und unbestritten, sodass das Bundesfinanzgericht von der Unstrittigkeit der getroffenen Feststellungen ausgeht.

Art. 314 der Richtlinie des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (MwSt-RL 2006/112/EG) bestimmt:

"Die Differenzbesteuerung gilt für die Lieferungen von Gebrauchtgegenständen, Kunstgegenständen, Sammlungsstücken und Antiquitäten durch einen steuerpflichtigen Wiederverkäufer, wenn ihm diese Gegenstände innerhalb der Gemeinschaft von einer der folgenden Personen geliefert werden:

- a. von einem Nichtsteuerpflichtigen;*
- b. von einem anderen Steuerpflichtigen, sofern die Lieferungen des Gegenstands durch diesen anderen Steuerpflichtigen gemäß Artikel 136 von der Steuer befreit ist;*
- c. von einem anderen Steuerpflichtigen, sofern für die Lieferung des Gegenstands durch diesen anderen Steuerpflichtigen die Steuerbefreiung für Kleinunternehmen gemäß den Artikeln 282 bis 292 gilt und es sich dabei um ein Investitionsgut handelt;*
- d. von einem anderen steuerpflichtigen Wiederverkäufer, sofern die Lieferung des Gegenstands durch diesen anderen steuerpflichtigen Wiederverkäufer gemäß dieser Sonderregelung mehrwertsteuerpflichtig ist. "*

In Entsprechung des Art. 314 normiert § 24 Abs. 1 UStG

"... für die Lieferungen im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 1 ... oder [von] anderen beweglichen körperlichen Gegenständen, ... eine Besteuerung nach Maßgabe der nachfolgenden Vorschriften (Differenzbesteuerung), wenn folgende Voraussetzungen erfüllt sind:

1. Der Unternehmer ist ein Händler, der gewerbsmäßig mit diesen Gegenständen handelt oder solche Gegenstände im eigenen Namen öffentlich versteigert (Wiederverkäufer).
 2. Die Lieferung der Gegenstände an den Unternehmer wurde im Gemeinschaftsgebiet ausgeführt. Für diese Lieferung wurde

 - a) Umsatzsteuer nicht geschuldet oder
 - b) die Differenzbesteuerung vorgenommen.
- ... "

Im gemeinschaftlichen Mehrwertsteuersystem erfolgt die Besteuerung der Wertschöpfung indirekt durch die Technik des Vorsteuerabzuges. Werden Gegenstände gehandelt, die von Nichtunternehmern angekauft und folglich noch mit Vorsteuer belastet sind, ist eine Regelung erforderlich, die Wettbewerbsverzerrungen vermeidet, wenn Gegenstände nach Erwerb durch nicht zum Vorsteuerabzug Berechtigte wieder in den Wirtschaftskreislauf gelangen (vgl. Ruppe/Achatz, UStG⁵, Tz 2). Der Grundgedanke der Differenzbesteuerung ist es, eine steuergerechte Lösung für Waren in Sekundärmärkten zu bieten. Dabei wird die Mehrwertsteuer nicht auf den Gesamtpreis, sondern nur auf die Differenz zwischen Ein- und Verkaufspreis der Ware angewendet.

Aus den obigen Bestimmungen sind die Voraussetzungen für die Anwendung der Differenzbesteuerung abzuleiten. Demnach müssen für den sachlichen Anwendungsbereich der Bestimmungen folgende Voraussetzungen gegeben sein:

- die Lieferung eines beweglichen körperlichen Gegenstandes,
- der Unternehmer ist ein Händler, der gewerbsmäßig mit diesen Gegenständen handelt,
- die Lieferung dieses beweglichen körperlichen Gegenstandes wurde im Gemeinschaftsgebiet ausgeführt und
- für diese Lieferung an den Händler wurde Umsatzsteuer nicht geschuldet oder die Differenzbesteuerung vorgenommen.

Betrachtet man die gegenständlichen Feststellungen unter dem Blickwinkel obiger Ausführungen so bleibt festzuhalten, dass Umsatzsteuer vor allem

- beim Erwerb von einem Nichtunternehmer,
 - beim Erwerb von einem Unternehmer, der nicht im Rahmen seines Unternehmens liefert (z.B. § 12 Abs. 2 Z 2 UStG),
 - beim Erwerb von steuerfreien Unternehmen (z.B. Kleinunternehmern)
- nicht geschuldet wird.

Erwirbt der Bf., wie im gegenständlichen Fall, von nichtbuchführungspflichtigen Land- und Forstwirten wird Umsatzsteuer geschuldet, auch wenn aus der Sicht des Land- und Forstwirtes die geschuldete Umsatzsteuer durch die Pauschalierung der Vorsteuer ausgeglichen wird. Die Differenzbesteuerung ist beim Wiederverkäufer (= Bf.) daher nicht anzuwenden (vgl. Ruppe/Achatz, UStG⁵, Tz 13). Da die gesetzlichen Voraussetzungen für die Differenzbesteuerung für Lieferungen und Leistungen des Bf. nicht vorliegen, erweist sich die vom Bf. vertretene Rechtsansicht als verfehlt.

Vermeint der Bf. seinen Beschwerde durch den Verweis auf Treu und Glauben zum Erfolg zu verhelfen, so vermag dieser Einwand die Beschwerde nicht zu tragen. Der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes folgend schützt dieser Grundsatz nicht ganz allgemein das Vertrauen auf die Rechtsbeständigkeit einer unrichtigen abgabenrechtlichen Beurteilung für die Vergangenheit. Der Umstand, dass abgabenbehördliche Prüfungen bestimmte Vorgehensweisen des Abgabepflichtigen nicht beanstandet haben, hindert das Finanzamt nicht, diese Vorgehensweise für spätere Zeiträume als rechtswidrig zu beurteilen. (vgl. Ritz, BAO⁶, § 114 Tz 6 und die dort angeführte Judikatur).

Eine Rechtswidrigkeit der angefochtenen Umsatzsteuerbescheide 2014, 2015 und 2016 ist somit nicht zu erkennen.

Die Festsetzung der Umsatzsteuer 2016 erfolgte erklärungsgemäß und bleiben dabei die Feststellungen der Außenprüfung für die Voranmeldungszeiträume Jänner – Mai 2016 unberücksichtigt. Der Vorhaltsbeantwortung des Bf. vom 1. Oktober 2018 folgend finden nunmehr Umsätze in Höhe von € 91.575,00 und Vorsteuern im Ausmaß von € 13.483,76 bei den Bemessungsgrundlagen der Umsatzsteuer 2016 Berücksichtigung.

Es war sohin spruchgemäß zu entscheiden.

Beilagen: 2 Berechnungsblätter Umsatzsteuer 2016

Zulässigkeit einer 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.

Die Lösung der gegenständlichen Rechtsfrage - Vorliegen der Voraussetzungen für die Anwendung der Differenzbesteuerung - erfolgte durch schlichte Gesetzesanwendung, sodass eine Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung nicht vorliegt.

Wien, am 26. März 2019

