

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 9. Juli 2012 gegen den Bescheid des Finanzamtes Kufstein Schwaz (nunmehr Finanzamt Österreich) vom 27. Juni 2012 betreffend Festsetzung der Umsatzsteuer (Fahrzeugeinzelbesteuerung) 10/2009, StrNr, 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

1. Im April 2012 hatte Frau ***Bf1*** (= Beschwerdeführerin, Bf) eine Erklärung über die Normverbrauchsabgabe (NoVA) und über den Erwerb neuer Fahrzeuge (Fahrzeugeinzelbesteuerung) zum Fahrzeug MarkeX, FahrgestellNr. (FIN) 111xx, Leistung 90 kW, Benziner, CO²-Emission 144 g/km, Erwerb 30.10.2009, beim Finanzamt eingereicht; als Verwendungszweck war angegeben "Privatnutzung, Übersiedlungsgut". Dazu erliegen im Akt:

- die Rechnung eines deutschen Autohauses in D-Ort1 vom 30.10.2009 über den Erwerb des Neufahrzeuges durch die Bf zum Preis von netto € 16.890;
- Typenschein und deutsche Zulassungsbescheinigung, wonach die Erstzulassung in Deutschland am 29.10.2009 für die Bf mit Anschrift in D-Ort1 unter dem Kennzeichen X123 erfolgte;

- Abfrage im Zentralen Melderegister (ZMR), demnach die Bf, Geburtsname A, deutsche Staatsbürgerin, seit 3.5.2006 mit Hauptwohnsitz in A-Ort2 gemeldet ist; Unterkunftgeber ist Herr B;
- NoVA-Kontrollblatt, wonach ua. der derzeitige Km-Stand 55.000 beträgt;
- NoVA-Berechnungsblatt des Finanzamtes;
- Zahlungsquittung, wonach die Bf die NoVA in Höhe von € 813,45 und die Umsatzsteuer (USt) 20 % in Höhe von € 3.378,15 am 26.4.2012 beim Finanzamt entrichtet hat.

2. Mit Schreiben vom 21.5.2012 hat die Bf "Einspruch gegen Bescheid vom 26.4.2012" (= Zahlungsquittung) erhoben, konkret gegen die Nachzahlung der 20%igen USt in Zhg. mit der Ummeldung des Fahrzeuges von Deutschland nach Österreich.

Diese "Berufung" wurde mit Bescheid vom 27.6.2012 mangels vorliegendem USt-Bescheid als unzulässig zurückgewiesen.

3. Zugleich hat das Finanzamt am 27.6.2012 - da lt. erhobenem Einspruch erforderlich - einen Bescheid über die Festsetzung der NOVA für den Zeitraum 10/2009 (im Betrag von € 813,45) und die Festsetzung der Umsatzsteuer für 10/2009 (Fahrzeugeinzelbesteuerung) erlassen; die USt wurde ausgehend von der Bemessungsgrundlage € 16.890,76 mit 20 %, ds. € 3.378,15, vorgeschrieben.

4. Gegen diesen Bescheid wurde fristgerecht Einspruch bzw. Berufung erhoben. In der nach Mängelbehebungsauftrag nachgereichten Begründung wird vorgebracht:

Die USt für das Fahrzeug mit nunmehrigem inländischen Kz XXX sei bereits in Deutschland abgeführt worden. Es habe keine Lieferung des Neufahrzeuges nach Österreich stattgefunden. Der Lebensmittelpunkt der Bf habe sich bis Oktober 2011 in Deutschland befunden, wo sie über eine Wohnung und weiters ein Wohnrecht bis 2013 verfüge. Sie habe nur wegen ihrer Arbeit in der Tierarztpraxis in A-Ort3 hier einen Wohnsitz gebraucht und den Hauptwohnsitz angemeldet. Sie habe daneben ihre Dissertation in D-Ort1 und D-Ort2 geschrieben und sei, soweit dienstlich möglich, regelmäßig nach D-Ort1 gefahren. Dort sei sie Miteigentümerin/Vermieterin eines Mehrfamilienhauses, wofür auch regelmäßige Arbeiten vor Ort nötig seien. Den endgültigen Entschluss, fest nach Österreich zu ziehen, habe sie erst im Jahr 2011 gefasst. Es gebe laut Abkommen keine Doppelbesteuerung zwischen beiden Ländern, weshalb die Rückzahlung der entrichteten USt beantragt werde.

5. Zum Nachweis wurden an Unterlagen beigebracht:

a) Schreiben der deutschen Steuerberatungskanzlei X-GmbH v. 27.7.2012:

Auf Anfrage wird der Bf mitgeteilt, dass für sie bis 2010 die ESt-Veranlagung als unbeschränkt

Steuerpflichtige in Deutschland durchgeführt wurde. Hinsichtlich der seit Tätigkeitsbeginn in Österreich und Deutschland bestehenden Wohnsitze gelte sie lt. DBA dort ansässig, wo die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen bestehen, und weiter:

"Der Mittelpunkt der Lebensinteressen liegt nach Ihren Ausführungen bis 2011 in Deutschland, da Sie nur zum Arbeiten nach Österreich gefahren sind, jedoch Ihre Familie, Freunde und Dissertation in dieser Zeit noch in Deutschland haben. Die engeren persönlichen Beziehungen bestehen nach Deutschland. Wirtschaftliche Beziehungen bestehen sowohl nach Deutschland (Einnahmen aus Vermietung) als auch nach Österreich (Teilzeit-Arbeitsverhältnis). Damit überwiegt die Gesamtheit der Beziehungen nach Deutschland.

Dass sich der Mittelpunkt der Lebensinteressen womöglich ab dem Veranlagungsjahr 2012 verlagert hat, spielt rückwirkend keine Rolle. Die Verhältnisse zum damaligen Zeitpunkt sind maßgebend. ...";

b) Schreiben des Arbeitgebers Tierarztpraxis A-Ort3 v. 24.7.2012:

Angeführt wird, dass die Bf in den Jahren 2009 – 2011 für 30 Wochenstunden die Tätigkeit ausgeübt und jederzeit an den Wochenenden sowie insbesondere 2009 (+ 2010) auch mehrmals 14tägige Freistellungen bekommen habe, um ihren Verpflichtungen in D-Ort1 (Dissertation etc.) nachzugehen;

c) Bestätigung des Univ. Prof. Dr. C, techn. Universität D-Ort1, dass die Bf von 2003 bis 2010 als Doktorandin von ihm betreut und hiefür, insbes. 2008-2010, die regelmäßige Anwesenheit im Labor erforderlich gewesen wäre; dies sei aufgrund der Tätigkeit der Bf in Österreich vor allem auf verlängerte Wochenenden sowie Urlaubszeiten beschränkt worden.

6. Vom Finanzamt wurde erhoben:

a) Laut Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2007, eingereicht Juni 2010, wurde von der Bf zum "Familienstand am 31.12.2007" angekreuzt: "in Partnerschaft lebend" mit "B";

b) Laut Auskunft der Gemeinde A-Ort2 sei die Bf seit 15.10.2011 mit dem Unterkunftgeber und Partner B verheiratet.

7. In Beantwortung eines Vorhaltes (mit dem Ersuchen ua. um Beibringung verschiedenster Nachweise) hat die Bf mit Schreiben v. 11.10.2012 an Unterlagen vorgelegt:

a) Eine Abmeldebestätigung vom gemeldeten deutschen Wohnsitz in D-Ort1-XStr, Auszug erfolgte am 1.5.2012;

b) Auszug aus einer notariellen Urkunde, wonach der Bf an dieser Adresse an einer Wohnung ein Wohnrecht zusteht;

c) Mietvertrag, abgeschlossen am 1.5.2006, mit B über ein Zimmer mit Du/WC "im Bauernhaus" (keine nähere Adresse genannt), Miete mtl. € 150 samt Zahlungsaufstellung;

d) Zu den deutschen Einkünften aus Vermietung gibt die Bf an:

Es gebe keine Hausverwaltung; die Betreuung von Arbeiten, Vertragsabschlüssen mit Mietern

(seit 2007 mehrere Mieterwechsel) etc. vor Ort obliege der Bf.

Lt. vorgelegten dten. ESt-Bescheiden 2006-2010 hat die Bf Einkünfte aus Vermietung von jährlich zw. ca. € 4.000 bis zuletzt ca. € 10.000 erzielt;

e) Eine Aufstellung der Abwesenheitstage 2009 – 2011 durch den Arbeitgeber Tierarztpraxis A-Ort3:

2009:	2010:	2011:
17./18.1.	13.1. – 27.1.	13. – 16.1.
23.3. - 5.4.	17.3. – 21.3.	24.3. – 27.3.
9./10.5.	22.5. – 26.5.	20.4. – 25.4.
30.5. – 4.6.	30.6. – 4.7.	11.6. – 13.6.
1./2. 8.	26.7. – 8.8.	26.6. – 10.7.
17.8. – 29.8.	11./12.9.	13.8. – 15.8.
18.9.- 20.9.	30.10. – 1.11.	14.10. – 16.10.
28.10. – 1.11.	4./5.12.	2.11. – 6.11.
5.12. – 8.12.		24.12. – 27.12.

Laut Ergänzung durch die Bf handelte es sich – mit Ausnahme der Hochzeit im A-Ort 14.10. – 16.10.2011 - in nahezu allen Fällen um Fahrten nach D-Ort1, teils zur Universität in D-Ort2, wozu verschiedenste, datumsmäßig übereinstimmende Belege (zB Fahrkartenquittungen der Bahn, Service/Reparaturrechnungen des dten. Autohauses, Schreiben der Universität D-Ort2 betr. u.a. die Promotion am 2.7.2010) beigebracht wurden.

8. Die abweisende Berufungsvorentscheidung vom 25.4.2013 hat das Finanzamt unter Verweis auf VwGH-Judikatur dahin begründet, dass nach dem Gesamtbild der Verhältnisse – insbes. gemeldeter Hauptwohnsitz, Arbeitstätigkeit und Lebenspartner in Österreich – die Verbringung des Fahrzeuges nach Österreich zum Zeitpunkt der Lieferung/Zulassung anzunehmen sei. Daran vermöge eine Einkunftsquelle aus Vermietung sowie fallweise Anwesenheit zu Studienzwecken in Deutschland nichts zu ändern. Ein gegenteiliger Nachweis über die dauerhafte Verwendung des Fahrzeuges in Deutschland sei jedenfalls nicht erbracht worden.

9. Im dagegen erhobenen Einspruch, zu werten als Vorlageantrag, wird im Wesentlichen vorgebracht:

Beim Autokauf 2009 habe für die Bf nicht festgestanden, dass sie in Österreich bleiben werde; diese Entscheidung sei erst Mitte 2011 gefallen. Den Lebensmittelpunkt habe sie bis dahin

auch aufgrund enger Beziehung zu den Eltern und aufrechtem Wohnsitz in Deutschland gesehen. Zu den Angaben des Hauptwohnsitzes in Österreich und der Partnerschaft in der Arbeitnehmerveranlagung 2007 sei sie falsch beraten worden. Da sie auf einem Bergbauernhof wohne und das Fahrzeug keinen Allradantrieb habe, könne sie dieses im Winter (ca. 3 Monate) nicht verwenden. Laut Aufstellung habe sie das Fahrzeug für Fahrten nach D-Ort1 (Hin- und Rückfahrt ca. 1.200 km, bei 8 Fahrten gesamt rund 9.600 km) weit mehr in Deutschland verwendet als in Österreich (Hin- und Rückfahrt zur Arbeit ca. 40 km, x 180 Tage = rund 7.200 km). Durch die doppelte USt-Zahlung fühle sie sich ungerecht behandelt. Aufgrund der Tätigkeit als Tierärztin bringe sie dem österr. Staat täglich Steuern ein, weshalb ihr der Bescheid völlig unverständlich wäre und diesen als grenzwertig betrachte. Es werde um nochmalige Überprüfung gebeten.

10. Nach Vorlage der Beschwerde hat das Bundesfinanzgericht (BFG) Einsicht genommen in das ZMR, wonach die Bf bis 30.11.2020 in A-Ort2 mit dem Ehegatten und seither an der inländischen Adresse in A-Ort4, jeweils mit Hauptwohnsitz gemeldet war bzw. aufrecht gemeldet ist.

Laut Einsichtnahme in das Internet, Google-maps, beträgt die Entfernung zwischen der inländischen Wohnadresse der Bf zum Arbeitsort A-Ort3 rund 16 Km und bis nach D-Ort1 rund 600 Km.

II. Sachverhalt

1. Laut Rechnung des Autohaus XY in D-Ort1 hat die Bf das Fahrzeug der MarkeX am 29.10./30.10.2009 als Neufahrzeug zum ausgewiesenen Kaufpreis netto € 16.890,76 gekauft. Es wurde auf sie am 29.10.2009 unter dem Kennzeichen X123 in Deutschland zugelassen (siehe Rechnung vom 30.10.2009; dte. Zulassungsbescheinigung).

2. Die Bf, deutsche Staatsbürgerin, war seit 3.5.2006 mit Hauptwohnsitz in A-Ort2, Unterkunftgeber Herr B, gemeldet (siehe ZMR-Abfragen; Mietvertrag vom 1.5.2006). Herr B war – zumindest – seit 31.12.2007 der Lebensgefährte der Bf, den sie am 15.10.2011 geheiratet hat (siehe Erklärung zur ANV 2007; Auskunft der Gemeinde A-Ort2; eigene Angaben im Schreiben v. 11.10.2012 in Zhg. mit der Fahrtenaufstellung).

3. Daneben verfügte sie bis 1.5.2012 über einen an der Adresse D-Ort1-XStr, gemeldeten deutschen Wohnsitz, wo sie eine Wohnung bzw. ein Wohnrecht innehatte und zufolge Vermietung diesbezüglich in Deutschland versteuerte Einkünfte, zwischen ca. € 4.000 bis € 10.000 in den Jahren 2006-2010, erzielte (lt. dter. Wohnsitz-/ Abmeldebestätigung; dte. ESt-Bescheide; Auszug dte. Notariatsurkunde).

4. Die Bf hat glaublich seit Anmeldung des inländischen Wohnsitzes bei der Tierarztpraxis A-Ort3 gearbeitet; jedenfalls in den Jahren 2009 bis 2011 war sie dort für 30 Wochenstunden tätig (Schreiben des Arbeitgebers v. 24.7.2012).

5. Daneben hat sie an der Universität D-Ort1, teils auch in D-Ort2, studiert bzw. an ihrer Dissertation geschrieben. Sie hat am 2.7.2010 promoviert (siehe ua. Bestätigung Univ. Prof. Dr. C/Uni D-Ort1; Schreiben Uni D-Ort2 betr. Promotion).

6. Zwecks Betreuung und wissenschaftlicher Tätigkeit ist die Bf rund achtmal pro Jahr nach D-Ort1 (teils D-Ort2) gefahren, wobei es sich weitaus überwiegend um 3-4tägige Aufenthalte und nur 1-2mal jährlich um einen rund 14-tägigen Aufenthalt gehandelt hat (siehe Aufstellung der Abwesenheitstage 2009-2011 des Arbeitgebers + Ergänzung durch die Bf im Schreiben v. 11.10.2012).

Die Entfernung dorthin beträgt hin- und retour ca. 1.200 km (Abfrage Google-maps).

7. Es kann glaublich aufgrund der eigenen Angaben der Bf wohl auch davon ausgegangen werden, dass die Bf bei diesen Aufenthalten ua. Tätigkeiten in Zhg. mit der in D-Ort1 vermieteten Wohnung (zB Abschluss von Mietverträgen, Betreuung von Arbeiten etc.) vorgenommen und eventuell die Eltern oder Verwandte besucht haben wird (siehe lt. Schreiben v. 11.10.2012 und im Vorlageantrag).

8. Von der Bf wurde nicht bestritten, dass das Fahrzeug anschließend an den Kauf nach Österreich eingebracht, hier am Wohnort der Bf abgestellt und laufend verwendet wurde. Aufgrund ihrer Angaben steht vielmehr für das BFG fest, dass sie das Fahrzeug – neben den wenigen Fahrten nach Deutschland – ua. regelmäßig für die Fahrten zum Arbeitsplatz (Entfernung rund 40 km hin und retour lt. Abfrage Google-maps) verwendet hat und dass es für rund 3 Monate im Winter am inländischen Wohnort (Bergbauernhof) aus Sicherheitsgründen (kein Allradantrieb) abgestellt war (insbes. laut Vorlageantrag).

9. Mit NoVA-Erklärung im Jahr 2012 wurde das streitgegenständliche Privat-Fahrzeug mit einem nunmehrigen Km-Stand von rund 55.000 als "Übersiedlungsgut" erklärt (siehe Formblatt NoVA 2 v. 26.4.2012; dazu NoVA-Kontrollblatt).

III. Beweiswürdigung

Ob ein Sachverhalt als erwiesen anzunehmen ist oder nicht, ist im Rahmen der freien Beweiswürdigung zu beurteilen. Das Gericht hat dabei gemäß § 167 Abs. 2 BAO unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Ermittlungsverfahrens in freier Überzeugung eine Tatsache als erwiesen oder nicht erwiesen anzunehmen. Dabei genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen zu erachten, die gegenüber allen anderen eine überragende Wahrscheinlichkeit für sich hat (VwGH 20.7.2011, 2009/17/0132). Den erstmaligen Angaben der Abgabepflichtigen vor der Abgabenbehörde kommt dabei durchwegs eine höhere Glaubwürdigkeit zu.

Der hier anzunehmende Sachverhalt ergibt sich weitgehend aus den im Verwaltungsakt befindlichen, in Klammer oben angeführten Unterlagen und ist insoweit unbestritten.

Hinsichtlich des Umstandes, ab wann genau die Bf mit Herrn B in einer Partnerschaft gelebt hat, kann zwar zunächst nach dem Akteninhalt keine konkrete Feststellung getroffen werden. Dennoch geht das BFG davon aus, dass diese Partnerschaft/ Lebensgemeinschaft wohl zumindest – wie in der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2007 angegeben – seit 31.12.2007 bestanden hat:

Die Bf ist lt. ZMR bereits am 3.5.2006 im Wohnhaus (Bergbauernhof) des B eingezogen; beide haben am 15.10.2011 geheiratet. Nach der allgemeinen Lebenserfahrung kann davon ausgegangen werden, dass einer Eheschließung wohl eine gewisse Zeitlang zunächst eine Partnerschaft vorausgehen wird. Selbst dann, wenn der Zeitpunkt Ende 2007 nicht genau zutreffen sollte, geht das BFG allerdings davon aus, dass jedenfalls im gegenständlich strittigen Zeitraum Oktober 2009 die Lebensgemeinschaft Bestand hatte.

Dass es sich – wie im Vorlageantrag eingewendet - bei "Angabe der Partnerschaft" in der Arbeitnehmerveranlagung 2007 um eine "falsche Beratung" gehandelt haben sollte, wird demgegenüber vom BFG als reine Schutzbehauptung eingestuft. Dafür spricht für das BFG neben der nachfolgenden Heirat insbesondere auch der – erstaunliche – Umstand, dass nahezu im gesamten Verfahren die Tatsache, dass es sich bei B nicht bloß um den Unterkunftgeber sondern vielmehr um den Partner und letztlich den Ehegatten der Bf handelte, tunlichst keine Erwähnung gefunden hatte.

IV. Rechtslage

1. Gesetzliche Bestimmungen:

Gemäß Art. 1 Abs. 1 UStG 1994 (= Binnenmarktregelung/BMR als Anhang zu § 29 Abs. 8 UStG 1994) unterliegt auch der innergemeinschaftliche Erwerb im Inland gegen Entgelt der Umsatzsteuer.

Nach Art. 1 Abs. 2 UStG 1994 liegt ein innergemeinschaftlicher Erwerb gegen Entgelt vor, wenn (Z 1) ein Gegenstand bei einer Lieferung an den Abnehmer (Erwerber) aus dem Gebiet eines Mitgliedstaates in das Gebiet eines anderen Mitgliedstaates gelangt, auch wenn der Lieferer den Gegenstand in das Gemeinschaftsgebiet eingeführt hat und (Z 2) der Erwerber ein Unternehmer, der den Gegenstand für sein Unternehmen erwirbt, oder eine juristische Person ist, die nicht Unternehmer ist oder die den Gegenstand nicht für ihr Unternehmen erwirbt.

Gemäß **Art. 1 Abs. 7 UStG 1994** ist der Erwerb eines **neuen** Fahrzeugs durch einen Erwerber, der nicht zu den in Abs. 2 Z 2 genannten Personen gehört (dh. durch eine Privatperson), unter den Voraussetzungen des Abs. 2 Z 1 (immer) innergemeinschaftlicher Erwerb.

Art. 1 Abs. 8 UStG 1994 definiert den Begriff des Fahrzeugs; Art. 1 Abs. 9 leg.cit. regelt, unter welchen Voraussetzungen ein Fahrzeug als neu gilt.

Gemäß **Art. 3 Abs. 8 UStG 1994** wird der innergemeinschaftliche Erwerb in dem Gebiet des Mitgliedstaates bewirkt, in dem sich der Gegenstand am Ende der Beförderung oder Verwendung befindet.

Steuerschuldner ist gemäß Art. 19 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 in den Fällen des Art. 1 der Erwerber.

Ebenso bestimmt Artikel 28b Teil A Abs. 1 der Sechsten Richtlinie des Rates vom 17. Mai 1977 (77/388/EWG), dass als Ort eines innergemeinschaftlichen Erwerbs von Gegenständen der Ort gilt, in dem sich die Gegenstände zum Zeitpunkt der Beendigung des Versands oder der Beförderung an den Erwerber befinden (vgl. nunmehr Artikel 40 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem).

2. Rechtsprechung:

A) EuGH:

Der **Europäische Gerichtshof** hat mit seinem **Urteil vom 18. November 2010, X, C-84/09**, darüber entschieden, ob die Einstufung eines Umsatzes als innergemeinschaftliche Lieferung oder innergemeinschaftlicher Erwerb von der Einhaltung einer bestimmten Frist (Beförderung des Gegenstandes vom Liefermitgliedstaat nach dem Bestimmungsmitgliedstaat) abhängt und auf welchen Zeitpunkt dabei für die Beurteilung abzustellen sei, ob ein Fahrzeug (im dort zu beurteilenden Fall: ein Segelboot) als "neu" zu beurteilen sei. Der Europäische Gerichtshof hat in diesem Urteil auch auszugsweise folgende Ausführungen zur Frage getätigt, **welcher Ort** als Ort des innergemeinschaftlichen Erwerbs anzusehen ist:

"Rn 22 Zunächst ist darauf hinzuweisen, dass die Mehrwertsteuerübergangsregelung für den innergemeinschaftlichen Handel, die durch die Richtlinie 91/680/EWG des Rates vom 16. Dezember 1991 zur Ergänzung des gemeinsamen Mehrwertsteuersystems und zur Änderung der Richtlinie 77/388/EWG im Hinblick auf die Beseitigung der Steuergrenzen (ABl. L 376, S. 1) eingeführt worden ist, auf der Einführung eines neuen Steuertatbestands, des innergemeinschaftlichen Erwerbs von Gegenständen, beruht, der es ermöglicht, die Steuereinnahmen auf den Mitgliedstaat, in dem der Endverbrauch der gelieferten Gegenstände erfolgt, zu verlagern (...).

24 Was insbesondere die Regeln für die Besteuerung des Erwerbs von neuen Fahrzeugen betrifft, geht aus dem elften Erwägungsgrund der Richtlinie 2006/112, der den Inhalt des elften Erwägungsgrundes der Richtlinie 91/680 übernimmt, hervor, dass diese Regeln neben der Aufteilung der Besteuerungsbefugnisse außerdem noch das Ziel verfolgen, Wettbewerbsverzerrungen zwischen den Mitgliedstaaten, die sich aus der Anwendung unterschiedlicher Steuersätze ergeben können, vorzubeugen. In Ermangelung einer Übergangsregelung würde sich der Vertrieb neuer Fahrzeuge nämlich zulasten anderer Mitgliedstaaten und ihrer Steuereinnahmen auf Mitgliedstaaten mit niedrigem Mehrwertsteuersatz beschränken. Wie die Generalanwältin in Nr. 34 ihrer Schlussanträge

ausgeführt hat, hat der Unionsgesetzgeber nach Art. 2 Abs. 1 Buchst. b Ziff. ii der Richtlinie 2006/112 den Erwerb neuer Fahrzeuge nicht nur durch Steuerpflichtige oder nichtsteuerpflichtige juristische Personen, sondern aufgrund u.a. des hohen Wertes und der leichten Transportierbarkeit dieser Güter auch durch Privatpersonen besteuert.

(...)

40 Um dem vorlegenden Gericht gleichwohl eine für die Entscheidung des bei ihm anhängigen Rechtsstreits zweckdienliche Antwort zu geben, ist zu präzisieren, unter welchen Voraussetzungen der Erwerb eines neuen Fahrzeugs durch eine Privatperson, die beabsichtigt, den betreffenden Gegenstand in einem bestimmten Mitgliedstaat zu verwenden, als innergemeinschaftlicher Erwerb einzustufen ist.

41 Nach ständiger Rechtsprechung haben die Begriffe, die die im Rahmen des gemeinsamen Mehrsteuersystems steuerbaren Umsätze definieren, objektiven Charakter und sind unabhängig von Zweck und Ergebnis der betreffenden Umsätze anwendbar (...). Die Einstufung einer innergemeinschaftlichen Lieferung oder eines innergemeinschaftlichen Erwerbs hat somit gleichfalls anhand objektiver Kriterien wie des Vorliegens einer physischen Bewegung der betreffenden Gegenstände zwischen Mitgliedstaaten zu erfolgen (...).

42 Was neue Fahrzeuge betrifft, ist jedoch festzustellen, dass die in der vorstehenden Randnummer erwähnte Regel auf innergemeinschaftliche Umsätze mit solchen Gegenständen in Anbetracht des besonderen Charakters dieser Umsätze nicht ohne Weiteres anwendbar ist.

43 Zum einen lässt sich insoweit die Beförderung neuer Fahrzeuge von deren Benutzung nur schwer unterscheiden. Zum anderen ist die Einstufung des Umsatzes deshalb schwierig, weil die auf diesen Umsatz entfallende Mehrwertsteuer auch von einer nichtsteuerpflichtigen Privatperson zu entrichten ist, für die die Erklärungs- und Rechnungslegungspflichten nicht gelten, so dass sich eine spätere Überprüfung dieser Person als unmöglich erweist. Im Übrigen kann die Privatperson als Endverbraucher selbst dann keinen Vorsteuerabzug geltend machen, wenn ein erworbenes Fahrzeug weiterverkauft wird, und hat deshalb ein größeres Interesse daran, sich der Besteuerung zu entziehen, als ein Wirtschaftsteilnehmer.

44 Um unter diesen Bedingungen einen Umsatz als innergemeinschaftlichen Erwerb einstufen zu können, ist es erforderlich, eine umfassende Beurteilung aller objektiven tatsächlichen Umstände vorzunehmen, die für die Feststellung maßgebend sind, ob der erworbene Gegenstand das Gebiet des Liefermitgliedstaats tatsächlich verlassen hat und, wenn ja, in welchem Mitgliedstaat sein Endverbrauch stattfinden wird.

45 Wie die Generalanwältin hierzu in Nr. 38 ihrer Schlussanträge ausgeführt hat, gehören zu den Umständen, denen eine gewisse Bedeutung zukommen kann, neben dem zeitlichen Ablauf der Beförderung des in Rede stehenden Gegenstands u.a. der Ort seiner Registrierung und gewöhnlichen Verwendung, der Wohnort des Erwerbers sowie das Bestehen oder Fehlen von Verbindungen, die der Erwerber zum Liefermitgliedstaat oder einem anderen Mitgliedstaat unterhält.

46 Im speziellen Fall des Erwerbs eines Segelboots, wie er im Ausgangsverfahren beabsichtigt ist, können sich auch der Flaggenmitgliedstaat und der Ort als maßgebend erweisen, an dem

das Segelboot seinen gewöhnlichen Liege- oder Ankerplatz hat sowie der Ort, an dem es über Winter untergebracht ist.

47 Darüber hinaus sind im besonderen Fall des Erwerbs eines neuen Fahrzeugs so weit wie möglich die Absichten zu berücksichtigen, die der Erwerber zum Zeitpunkt des Erwerbs hatte, sofern sie durch objektive Gesichtspunkte gestützt sind (...). Dies ist erst recht in dem Fall erforderlich, in dem der Erwerber die Befugnis, über den in Rede stehenden Gegenstand wie ein Eigentümer zu verfügen, im Liefermitgliedstaat erlangt und sich verpflichtet, den Gegenstand in den Bestimmungsmitgliedstaat zu befördern.

48 Entgegen dem Vorbringen von X kann jedoch nicht verlangt werden, dass bei einem innergemeinschaftlichen Erwerb die Beförderung eines Fahrzeugs unmittelbar nach seiner Lieferung durchgeführt wird, dass sie nicht unterbrochen wird und dass der in Rede stehende Gegenstand vor oder während dieser Beförderung nicht in irgendeiner Weise verwendet wird.

49 Zum einen beließe nämlich die Auferlegung solch strenger Bedingungen dem Erwerber die Möglichkeit der Wahl, in welchem Mitgliedstaat die Besteuerung des betreffenden Neufahrzeugs erfolgt, was dem Zweck der Richtlinie 2006/112 zuwiderliefe. Zum anderen gibt es - wie die schwedische Regierung in der mündlichen Verhandlung zutreffend ausgeführt hat - keinen Grund, eine unterschiedliche steuerliche Behandlung danach anzuwenden, ob das Boot mit einem Schlepper nach Schweden befördert oder ob es dorthin gesegelt wird.

50 Ausschlaggebend ist nämlich, in welchem Mitgliedstaat die endgültige und dauerhafte Verwendung des in Rede stehenden Fahrzeugs stattfinden wird. Seine Verwendung während des Transports, selbst zu Freizeit Zwecken, stellt im Verhältnis zur allgemeinen Lebensdauer eines Fahrzeugs insoweit nur eine völlig untergeordnete Zeitspanne dar."

Laut EuGH soll es sohin der Steuertatbestand des innergemeinschaftlichen Erwerbs von Gegenständen ermöglichen, die Umsatzsteuereinnahmen auf den Mitgliedstaat zu verlagern, in welchem der Endverbrauch der gelieferten Gegenstände erfolgt (Rn 22 des Urteils C-84/09). Bei neuen Fahrzeugen will der Unionsgesetzgeber insbesondere im Hinblick auf deren leichte Transportierbarkeit (und auf deren Wert) auch den Erwerb durch Privatpersonen besteuert wissen (Rn 24).

Die Beurteilung, in welchem Mitgliedstaat der Endverbrauch eines Fahrzeugs (und damit der innergemeinschaftliche Erwerb) stattfindet, hat auf einer **umfassenden Abwägung aller objektiven tatsächlichen Umstände** zu beruhen. Zu diesen im Rahmen des **Gesamtbildes der Verhältnisse** zu berücksichtigenden Umständen gehören u.a. der Ort der gewöhnlichen Verwendung des Gegenstandes, seine Registrierung, der Wohnort des Erwerbers sowie das Bestehen oder Fehlen von Verbindungen des Erwerbers zu einzelnen Mitgliedstaaten (Rn 44 f). Es ist anhand objektiver Umstände im Zeitpunkt der Lieferung festzustellen, in welchem Mitgliedstaat die **endgültige und dauerhafte Verwendung** eines Fahrzeugs stattfinden wird.

B) VwGH:

In seinem **Erkenntnis vom 26.1.2012, 2009/15/0177**, führt der Verwaltungsgerichtshof – nach Darlegung obiger Bestimmungen nach dem UStG 1994 sowie obiger EuGH-Judikatur, C-84/09 – im Ergebnis aus, dass die getroffenen Sachverhaltsfeststellungen es nahelegten, dass die Beförderung des Fahrzeugs am einzigen festen Wohnsitz in Österreich endete und von diesem Ort aus die Benutzung erfolgte. Anderes gälte für den Fall, dass sich der Aufenthalt in Österreich als bloße Unterbrechung der Lieferung in einen anderen Bestimmungs(mitglied)staat dargestellt hätte, der endgültige Bestimmungsort des Fahrzeugs also nicht in Österreich gelegen wäre. Dazu müssten objektive Umstände erkennen lassen, dass im Zeitpunkt des Erwerbes die endgültige und dauerhafte Verwendung des Fahrzeugs in einem anderen Staat geplant gewesen sei. Zu diesen objektiven Umständen gehörten insbesondere Wohnsitze des Mitbeteiligten im Zeitpunkt des Erwerbes des Fahrzeugs und die (persönlichen) Verbindungen des Mitbeteiligten in den Mitgliedstaaten (Mittelpunkt der Lebensinteressen).

V. Erwägungen

Nach obiger Rechtslage ist daher im Beschwerdefall für die Frage des "Bestimmungsortes" des Fahrzeuges von vorrangig entscheidungswesentlicher Bedeutung, wo sich im Zeitpunkt der Anschaffung der Mittelpunkt der Lebensinteressen der Bf als Erwerberin befunden hat; dies ist – entgegen dem Beschwerdevorbringen – nicht nach dem subjektiven Empfinden der Bf, sondern allein anhand der objektiv tatsächlichen Umstände zu beurteilen:

Der "ordentliche Wohnsitz" einer Person ist an dem Ort begründet, an dem sie sich in der erweislichen oder aus den Umständen hervorgehenden Absicht niedergelassen hat, ihn bis auf weiteres zum Mittelpunkt ihrer Lebensbeziehungen zu wählen. Hierbei ist es unerheblich, ob die Absicht darauf gerichtet war, für immer an diesem Ort zu bleiben (siehe zB *Grubmann*, KFG, 3. Auflage, Seite 122, 1987).

Bei mehreren Wohnsitzen vereinigt jeweils einer die stärksten persönlichen Beziehungen auf sich; demnach gibt es nur einen Mittelpunkt der Lebensverhältnisse (VwGH 16.5.1974, 946/73). Dies trifft im Normalfall für den Familienwohnsitz zu (zB *Grubmann*, aaO, S. 487; VwGH 25.11.2015, 2011/13/0091).

Durch das Hauptwohnsitzgesetz, BGBl. 1994/505, wurde anstelle des "ordentlichen Wohnsitzes" der Begriff "Hauptwohnsitz" eingeführt sowie in Art. 6 Abs. 3 B-VG idF der B-VG Novelle mit BGBl 1994/504 eine verfassungsgesetzliche Definition des Begriffes "Hauptwohnsitz" aufgenommen, die fast wörtlich jener im Meldegesetz 1991, BGBl 1991/9 (§ 1 Abs. 6 und 7) entspricht. Demnach kann eine Person nur einen einzigen Hauptwohnsitz haben und wird zwischen Hauptwohnsitz und allfälligen weiteren "Wohnsitzen" unterschieden. Die Definition des Art. 6 Abs. 3 B-VG lautet:

"Der Hauptwohnsitz einer Person ist dort begründet, wo sie sich in der erweislichen oder aus den Umständen hervorgehenden Absicht niedergelassen hat, hier den Mittelpunkt ihrer Lebensbeziehungen zu schaffen; trifft diese sachliche Voraussetzung bei einer

Gesamtbetrachtung der beruflichen, wirtschaftlichen und gesellschaftlichen Lebensbeziehungen einer Person auf mehrere Wohnsitze zu, so hat sie jenen als Hauptwohnsitz zu bezeichnen, zu dem sie das überwiegende Naheverhältnis hat."

Im Gegenstandsfall steht fest, dass die Bf seit Mai 2006 bis dato durchgehend im Inland aufhältig und mit Hauptwohnsitz gemeldet ist. Im streitgegenständlichen Zeitraum war sie am Hauptwohnsitz des B in A-Ort2 gemeldet, der ab Ende 2007 nicht nur ihr Unterkunftgeber sondern nach eigenen Angaben ihr Lebenspartner/Lebensgefährte war und den sie nachfolgend im Oktober 2011 auch geheiratet hat. Seit Mai 2006 war die Bf bei der Tierarztpraxis A-Ort3 im Inland beschäftigt, woraus sie hier Einkünfte bezieht.

Selbst dann, wenn wie hier bis Mai 2012 ein in D-Ort1 gemeldeter deutscher Wohnsitz vorgelegen war (lt. Abmeldebestätigung) und sohin von einem – im Streitzeitraum - dortigen weiteren Wohnsitz der Bf auszugehen sein wird, ist aber in Anbetracht der oben dargelegten Judikatur und Literatur bei Vorliegen von mehreren Wohnsitzen nur einer hievon als "Mittelpunkt der Lebensinteressen" anzusehen. Dabei ist im Rahmen einer objektiven Betrachtung auf den "faktischen Lebensmittelpunkt" bezogen primär auf die *engsten persönlichen Verhältnisse* – regelmäßig auf den Familienwohnsitz – abzustellen (vgl. VwGH 25.11.2015, 2011/13/0091). Dieser ist nach Ansicht des BFG grundsätzlich dort zu sehen, wo eine Person mit eigener Familie, also mit Ehepartner/Lebensgefährten (und ev. gemeinsamen Kindern) als den nächsten Familienangehörigen, zu dem oder denen wohl die engsten persönlichen Verhältnisse bestehen, zusammen lebt.

Im Hinblick auf den langjährigen, durchgehenden Aufenthalt der Bf in Österreich samt hier beruflicher Tätigkeit und der inländischen Wohnsitznahme zusammen mit dem Lebensgefährten ist daher im Rahmen der anzustellenden Gesamtbetrachtung deren beruflicher, wirtschaftlicher und gesellschaftlicher/persönlicher Lebensbeziehungen für das BFG im Streitzeitraum ohne jeglichen Zweifel von einem weitaus überwiegenden Naheverhältnis zum inländischen Wohnsitz und damit vom Mittelpunkt der Lebensinteressen der Bf in Österreich auszugehen. Ausschlaggebend ist, da in beiden Staaten aufgrund der deutschen Einkünfte aus Vermietung ebenso eine wirtschaftliche Komponente vorliegt, die engste persönliche Nahebeziehung zum Lebenspartner B.

Diese Ansicht wird ua. auch durch die Anfragebeantwortung der dten. Steuerberatungskanzlei vom 27.7.2012 an die Bf insofern bestätigt, als diese – offenkundig ohne Kenntnis der bestehenden Partnerschaft – mitteilt, dass der Mittelpunkt der Lebensinteressen der Bf bis 2011 in Deutschland liege, weil sie "lediglich zum Arbeiten" nach Österreich gefahren sei.

Entgegen dem Beschwerdevorbringen vermögen an der Ansicht des BFG auch gelegentliche Aufenthalte in Deutschland, meist nur für wenige Tage für Zwecke des Studiums oder allenfalls auch Besuche bei der Herkunftsfamilie (Eltern) oder in Zhg. mit der Verwaltung der vermieteten Wohnung, in keinsten Weise etwas zu ändern.

Den Aufzeichnungen des Arbeitgebers zufolge handelte es sich nur rund achtmal pro Jahr um überwiegend zwei- bis vier- oder fünftägige Abwesenheiten, in Summe jährlich (2009-2011) um rund 50 Tage, sodass diesen Auslandsfahrten schon rein zeitlich eine eher untergeordnete Bedeutung beizumessen sein wird.

Abgesehen davon, dass dem Kriterium der "überwiegenden Verwendung" aufgrund der zurückgelegten Kilometer in diesem Konnex keine Relevanz zukommt, gilt zudem anzumerken, dass die diesbezügliche Darstellung im Vorlageantrag nicht zutrifft. Ausgehend vom Kilometerstand 55.000 im April 2012 (= Einreichung NoVA-Erklärung) wurden sohin von der Bf in einem Zeitraum von 2,5 Jahren (ab Kauf Oktober 2009) durchschnittlich pro Jahr 22.000 Km gefahren, wovon nach ihren eigenen Angaben (übereinstimmend mit den Abwesenheitsaufzeichnungen) acht Fahrten zu je 1.200 Km, ds. 9.600 Km (wohlgemerkt inklusive der Strecke A-Ort2 bis zur deutschen Grenze), auf die Deutschlandfahrten entfallen. Das bedeutet im Ergebnis, dass die Differenz von mindestens rund 12.400 Km im Inland für Fahrten zur Arbeitsstätte etc. zurückgelegt wurde, sodass – entgegen dem Dafürhalten der Bf – auch abgestellt auf die gefahrenen Kilometer von einer überwiegenden Inlandsverwendung des Fahrzeuges auszugehen sein wird.

In Abwägung aller objektiven tatsächlichen Umstände – ds. langjähriger gemeldeter Hauptwohnsitz, berufliche Tätigkeit in der Tierarztpraxis, engste persönliche Beziehung und damit Lebensmittelpunkt sowie auch überwiegende Verwendung des Fahrzeuges in Österreich – ist nach dem Gesamtbild der Verhältnisse bei Lieferung des Neufahrzeuges 10/2009 vom Endverbrauch (iSd Art. 3 Abs. 8 UStG 1994) bzw. der endgültigen und dauerhaften Verwendung des gegenständlichen Fahrzeuges in Österreich auszugehen.

Der Tatbestand des innergemeinschaftlichen Erwerbes eines Neufahrzeuges gemäß Art. 1 Abs. 7 UStG 1994 ist damit verwirklicht und wurde zu Recht der Umsatzsteuer unterworfen.

VI. Ergebnis:

In Anbetracht obiger Sach- und Rechtslage konnte der Beschwerde kein Erfolg beschieden sein und war spruchgemäß zu entscheiden.

Unzulässigkeit 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.

Maßgeblich war die im Einzelfall relevante Würdigung des Parteienvorbringens und der durchgeführten Erhebungen zum Sachverhalt, dh. die Klärung von *Tatfragen*. Die Lösung der entscheidungswesentlichen Rechtsfragen ergibt sich aus dem Gesetz in Zusammenhang mit oben dargelegter hg. Judikatur. Eine Revision ist daher nicht zulässig.

Innsbruck, am 29. September 2021