



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, inXY, vom 17. April 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Grieskirchen Wels vom 8. April 2008 betreffend die **Festsetzung der Umsatzsteuer für den Erwerb neuer Fahrzeuge (Fahrzeugeinzelbesteuerung)** entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

1. Am 3. September 2006 schloss die Berufungswerber mit ihrem Sohn MK, wohnhaft in Deutschland/München, einen Kaufvertrag über den Erwerb eines Fahrzeugs der Marke BMW 530d zum Preis von 34.200,-- € ab.

2. Mit Bescheid vom 8. April 2008 setzte das Finanzamt die **Umsatzsteuer** für den Erwerb neuer Fahrzeuge (Fahrzeugeinzelbesteuerung) in Höhe von 6.840,-- € fest. Nach dem Spruch dieses Bescheides seien der Erwerb des Fahrzeugs am 30. August 2006 und die erste Inbetriebnahme am 2. März 2006 erfolgt. Der Kilometerstand habe im Zeitpunkt des Erwerbs 11.100 km betragen. Begründend führte das Finanzamt dazu aus, dass das Fahrzeug zwar mit Kaufvertrag vom 3. September 2006 vom Sohn der Berufungswerberin erworben worden sei, eine Überprüfung beim Amt der OÖ Landesregierung (Abteilung Verkehrstechnik) jedoch ergeben habe, dass das Fahrzeug bereits spätestens am 30. August 2006 erworben worden sei, da die Berufungswerberin mit diesem Datum eine Einzelgenehmigung beantragt habe.

3. In der dagegen erhobenen Berufung vom 17. April 2008 sowie in einem ergänzenden Schriftsatz vom 31. August 2008 wandte die Berufungserwerberin ein, dass sie das Fahrzeug tatsächlich erst am 3. September 2006 gekauft und ihr Sohn persönlich am 30. August 2006 die Einzelgenehmigung erwirkt habe, ohne die sie das Fahrzeug gar nicht gekauft hätte bzw. darüber hinaus auch nicht kaufen hätte können. Der bei der Außenstelle des Amtes der OÖ Landesregierung in Wels eingebrachte Antrag trage auch nicht ihre Unterschrift und sei offensichtlich ohne Vorlage eines gültigen Kaufvertrages vorgenommen worden. Das Fahrzeug sei bis zum Abschluss des Kaufvertrages mit deutschem Kennzeichen unterwegs gewesen. Es sei allerdings zu diesem Zeitpunkt klar gewesen, dass sie beabsichtigt habe, das Fahrzeug nach Erteilung der Einzelgenehmigung zu einem späteren Zeitpunkt zu erwerben. Die Anmeldung des Fahrzeuges im Inland sei am 6. September 2006 erfolgt. Erst an diesem Tag sei die deutsche Kennzeichentafel ihres Sohnes ordnungsgemäß entwertet und verschrottet worden.

4. Die Berufung wurde sodann dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

5. Der auf Grund eines Amtshilfeersuchens vorgelegte Akt des Amtes der OÖ Landesregierung, Abteilung Verkehrstechnik, beinhaltet folgenden Antrag bzw. folgende behördliche Erledigung:

„Amt der oberösterreichischen Landesregierung

.....

An den

*Landeshauptmann von Oberösterreich
Linz*

1. Antragstellerdaten:

Zu- und Vorname / Firmenwortlaut: Bw.

Geburtsdatum: 00/00/0000

Adressart: Privat

Ort: XY

PLZ: Xy

Straße: AStraße

*Ansuchen um Bescheinigung für die Zul. mit VA und KG des nachstehend beschriebenen Fahrzeuges
gemäß EU-Betriebserlaubnis*

Antrag für die Fahrgestellnummer: 123456

Wels, 30.08.2006

Unterschrift....“

„Gutachten des Sachverständigen:

Bei der Prüfung des beschriebenen Fahrzeuges gemäß § 28b KFG 1967 am 30.08.2006 in Wels wurde festgestellt, dass das Fahrzeug der vorgelegten Übereinstimmungserklärung entspricht.

Wels, am 30.08.2006.....(Der Sachverständige)....“

Der Antrag wurde dabei nicht von der Berufungswerberin, sondern von deren Sohn MK unterschrieben.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Gemäß **Art 1 Abs 1 der Binnenmarktregelung (BMR)** unterliegt auch der innergemeinschaftliche Erwerb im Inland gegen Entgelt der Umsatzsteuer.

Nach **Abs 2 Z 1** dieser Bestimmung liegt ein innergemeinschaftlicher Erwerb gegen Entgelt vor, wenn ein Gegenstand bei einer Lieferung an den Abnehmer (Erwerber) aus dem Gebiet eines Mitgliedstaates in das Gebiet eines anderen Mitgliedstaates gelangt.

Der Erwerb eines **neuen Fahrzeuges durch Privatpersonen** ist gemäß **Art 1 Abs 7 BMR** unter den Voraussetzungen des eben zitierten Abs 2 Z 1 ebenfalls als innergemeinschaftlicher Erwerb steuerpflichtig. Ein Fahrzeug gilt dabei nach **Absatz 9** dann als neu, wenn die erste Inbetriebnahme im Zeitpunkt des Erwerbs nicht mehr als sechs Monate zurückliegt. Dasselbe gilt (alternativ), wenn das Landfahrzeug nicht mehr als 6.000 Kilometer zurückgelegt hat (**Z 1**).

Auf den Erwerb eines gebrauchten Fahrzeuges finden diese Sonderregelungen hingegen keine Anwendung.

Art 3 Abs 8 BMR normiert weiters, dass der innergemeinschaftliche Erwerb in dem Gebiet des Mitgliedstaates bewirkt wird, in dem sich der Gegenstand am Ende der Beförderung oder Versendung befindet (**Ort des innergemeinschaftlichen Erwerbs**).

Steuerschuldner bei innergemeinschaftlichen Erwerben ist gemäß **Art 19 Abs 1 Z 1 BMR** der Erwerber. Die **Steuerschuld** entsteht für den innergemeinschaftlichen Erwerb von neuen Fahrzeugen im Sinne des Art 1 Abs 7 am **Tag des Erwerbs** (Art 19 Abs 2 Z 2 leg.cit.). Erwirbt eine Privatperson ein neues Fahrzeug durch innergemeinschaftlichen Erwerb, erfolgt die Besteuerung nach **Art 20 Abs 2 BMR** im Wege der **Fahrzeugeinzelbesteuerung**.

2. Im vorliegenden Fall steht außer Streit, dass das gegenständliche Fahrzeug gegen Entgelt auf Grund einer Lieferung an den Erwerber (Berufungswerberin) von einem Mitgliedstaat (Deutschland) in einen anderen Mitgliedstaat (Österreich) gelangt ist und dabei nachweislich einen Kilometerstand von 11.100 km aufgewiesen hat.

Fraglich ist allerdings, ob das Fahrzeug als „**neu**“ im Sinne des (Alternativ-)Tatbestandes des Art 1 Abs 9 erster Unterabsatz unter Wahrung der Sechs-Monatsfrist zu beurteilen ist. Der Gesetzgeber stellt dabei auf den zeitlichen Abstand zwischen dem Zeitpunkt der Erstinbetriebnahme und dem Zeitpunkt des Erwerbs ab.

3. Als Tag der ersten Inbetriebnahme ist jener Tag zu sehen, an dem das Fahrzeug vom ersten Erwerber zum ersten Mal benutzt worden ist. Bei Kraftfahrzeugen wird sich der Zeitpunkt der ersten Inbetriebnahme in der Regel mit dem Zeitpunkt der kraftfahrrechtlichen Zulassung decken (vgl. *Scheiner/Kolacny/Caganek*, Kommentar zur Mehrwertsteuer, Rz 105 zu Art 1). Das gegenständliche Fahrzeug wurde am **2. März 2006** erstmalig in Deutschland zugelassen, womit dieser Tag (unstrittig) auch als erste Inbetriebnahme anzusehen ist.

4. Bezuglich der Feststellung des in Streit stehenden **Zeitpunktes des Erwerbs** ist zunächst auf folgende rechtliche Grundlagen zu verweisen:

Wie oben unter Punkt 1.) ausgeführt, muss dem innergemeinschaftlichen Erwerb tatbestandsmäßig eine **Lieferung** zugrunde liegen. Eine solche liegt nach dem Grundtatbestand des **§ 3 Abs 1 UStG 1994** dann vor, wenn ein Unternehmer den Abnehmer oder in dessen Auftrag einen Dritten befähigt, im eigenen Namen über einen Gegenstand zu verfügen. Diese Regelung entspricht auch den gemeinschaftsrechtlichen Vorgaben des **Art 20 MwSt-SystRL**, wonach als „*innergemeinschaftlicher Erwerb von Gegenständen die Erlangung der Befähigung*“ gilt, „*wie ein Eigentümer über einen beweglichen körperlichen Gegenstand zu verfügen,...*“ Durch die Wortwahl „**wie ein Eigentümer**“ bringt die Richtlinie unmissverständlich zum Ausdruck, dass die **Übertragung zivilrechtlichen Eigentums keine Voraussetzung** für einen innergemeinschaftlichen Erwerb darstellt, sondern dass vielmehr die **tatsächliche Verschaffung der Verfügungsmacht** maßgeblich ist. Hierbei handelt es sich um einen **tatsächlichen Vorgang**, der in dem Augenblick eintritt, in dem der Leistungsempfänger über den gelieferten Gegenstand tatsächlich verfügen kann und zwar gleichgültig, ob der Vorgang auf einer rechtlichen Grundlage beruht oder nicht, insbesondere gleichzeitig auch das zivilrechtliche Eigentum übertragen wird oder nicht (vgl. *Plückebaum/Malitzky*, UStG, Rz 133 zu § 3 Abs 1). Das bedeutet, dass nicht der Abschluss des Verpflichtungsgeschäftes (wie etwa ein Kaufvertrag) eine Lieferung bewirkt, sondern das Verfügungsgeschäft.

Übergabsarten, die zivilrechtlich zum Erwerb des Eigentums und des Besitzes ausreichen, sind auch umsatzsteuerlich zur Verschaffung der Verfügungsmacht ausreichend. Hierzu ist vorweg die körperliche Übergabe nach § 426 ABGB zu nennen. Diese Formulierung ist nicht im wörtlichen Sinn zu verstehen, vielmehr genügt es, dass ein Naheverhältnis des Erwerbers zur Sache hergestellt wird, welches nach der Verkehrsauffassung die Gewahrsame des Erwerbers

an der Sache signalisiert. Die Sache muss also mit Zustimmung des Übergebers und Übernehmers in eine Lage gebracht werden, in der sie sich nach der Verkehrsauffassung in der Macht des (wenngleich abwesenden, so doch zustimmenden) Übernehmers befindet (Riedler Andreas, Privatrecht I³, 370). Zudem kann auch durch eine Erklärung (§ 428 ABGB) Verfügungsmacht an einem Gegenstand verschafft werden. Dies ist der Fall beim Besitzkonstitut, bei dem der bisherige Besitzer für den Erwerber den Besitz innehaben soll (z.B. der Verkäufer verwahrt den Liefergegenstand für den Erwerber weiterhin bei sich).

5. Die Berufungswerberin vermeint nun, erst die Kaufvertragsunterzeichnung am 3. September 2006 habe zum Erwerb des Fahrzeugs geführt und nicht die Antragstellung um Einzelgenehmigung bzw die behördlichen Genehmigung (jeweils) am 30. August 2006. Ihr Sohn persönlich habe die Einzelgenehmigung erwirkt, der Antrag trage auch nicht ihre Unterschrift und sei offensichtlich ohne Vorlage eines gültigen Kaufvertrages vorgenommen worden.

Dem ist zu entgegnen, dass nach eindeutiger Aktenlage sowohl als **Antragstellerin als auch Adressatin der abschließenden behördlichen Erledigung** im Verfahren um Erwirkung einer kraftfahrrechtlichen Einzelgenehmigung zweifelsfrei die Berufungswerberin aufscheint und nicht deren Sohn, weshalb dieser nur im Auftrag der Berufungswerberin gehandelt haben kann. Diese Vorgangsweise steht auch im Einklang mit den einschlägigen kraftfahrrechtlichen Bestimmungen:

Um ein aus einem anderen Mitgliedstaat erworbenes Fahrzeug im Inland **zulassen** zu können, bedarf es einer Bestätigung nach **§ 28b Abs 5 und 6 KFG 1967 idF BGBI. I Nr. 80/2002:**

(5) „*Wer ein in einem anderen Mitgliedstaat erworbenes und dort mit einer Übereinstimmungsbescheinigung versehenes Fahrzeug in Österreich gemäß § 37 zulassen will, hat das Fahrzeug überprüfen zu lassen, ob es der vorgelegten Übereinstimmungsbescheinigung entspricht; dies kann erfolgen:*
....2. über Antrag bei der für Einzelgenehmigungen nach § 31 zuständigen Behörde.

(6) „*Durch Verordnung ist festzulegen:*

*1. Art und Inhalt der nach Abs 5 Z 2 zu erfolgenden Überprüfung und
2. Form und Inhalt des nach Abs 5 Z 2 in Verbindung mit § 31 im Sinne des § 37 Abs 2 lit a auszustellenden Nachweises für die Zulassung.“*

Gemäß **§ 31 Abs 2 KFG 1967 idF BGBI. I Nr. 117/2005**, hat über die Genehmigung eines einzelnen Kraftfahrzeuges auf Antrag u.a. des **rechtmäßigen Besitzers** der Landeshauptmann zu entscheiden.

Die zu § 28b Abs 6 KFG ergangene Regelung des **§ 21d Abs 1 Kraftfahrgesetz-Durchführungsverordnung 1967 (KDV) iVm BGBI. II Nr. 414/2001**, bestimmt, dass der Landeshauptmann auf Antrag zu überprüfen hat, „*ob ein bestimmtes Fahrzeug, das einer Type angehört, für welche eine EG-Betriebserlaubnis in einem anderen Staat erteilt worden ist, der vorgelegten Übereinstimmungsbescheinigung oder einem auf Grund einer Übereinstimmungsbescheinigung ausgestellten ausländischen Fahrzeugdokument entspricht. Zutreffendenfalls hat er hierüber dem Fahrzeugbesitzer oder Verfügungsberechtigten eine Bestätigung für die Zulassung auszustellen.*“

Wie aus der Diktion des § 28b Abs 5 KFG 1967 zu erkennen ist, **hat** nur derjenige das Fahrzeug überprüfen zu lassen, **der** ein in einem anderen Mitgliedstaat **erworbenes** Fahrzeug in Österreich gemäß § 37 **zulassen** will, was im vorliegenden Fall zweifellos auf die Berufungswerberin und nicht auf deren Sohn zutrifft. Zur Legitimation der Antragstellung verlangt der Gesetzgeber nicht zivilrechtliches Eigentum, sondern den rechtmäßigen Fahrzeugbesitz (§ 31 Abs 2 KFG). Der Begriff „Besitz“ bezeichnet im Sachenrecht die tatsächliche Herrschaft einer Person über eine Sache, mit dem Willen die Sache als die seinige zu behalten (§ 309 ABGB) und zwar unabhängig von der rechtlichen Beziehung zu dieser Sache. Das bedeutet, dass für ein Verfahren im Sinne dieser kraftfahrrrechtlichen Bestimmungen nicht unbedingt ein Kaufvertrag erforderlich ist, wenn aus anderen Umständen die Besitzteinräumung hervorgeht.

Das Amt der OÖ Landesregierung hat der Berufungswerberin als alleinige Antragstellerin (und nicht deren Sohn) mit Erledigung vom 30. August 2006 eine Bestätigung gemäß § 28b Abs 5 und 6 KFG 1967 iVm § 21d Abs 1 KDV 1967 ausgestellt. Die Berufungswerberin ist damit im Verfahren um Erwirkung einer Einzelgenehmigung ganz klar als Fahrzeugbesitzerin bzw als Verfügungsberechtigte über das Fahrzeug aufgetreten, womit sie nach außen zu erkennen gegeben hat, dass sie bereits zu diesem Zeitpunkt die Befähigung besessen hat, im eigenen Namen, gleich einem Eigentümer, über den Gegenstand der Lieferung zu verfügen. Andernfalls hätte das Amt der OÖ Landesregierung nämlich die Bestätigung nicht auf den Namen der Berufungswerberin ausgestellt.

Das Fahrzeug mag zwar zu diesem Zeitpunkt zivilrechtlich mangels eines Verpflichtungsgeschäftes (Titels) noch nicht ins Eigentum der Käuferin übergegangen sein, was aber keinen Einfluss darauf hat, dass die maßgebliche und dem **Umsatzsteuerrecht immanente „Verschaffung der Verfügungsmacht“** bereits zum Zeitpunkt der Antragstellung gegeben war. Daran ändert auch die Tatsache nichts, dass die Berufungswerberin nicht persönlich bei der Begutachtung des Fahrzeugs anwesend war und ihren Sohn mit der Antragstellung beauftragt hat.

Wie bereits oben festgehalten, kann eine Sache auch ohne Anwesenheit des Übernehmers körperlich übergeben werden, vorausgesetzt eine Übereinstimmung zwischen den Parteien ist gegeben. Nach hL und Judikatur kann Verfügungsmacht nur aufgrund eines übereinstimmenden Willensentschlusses erlangt oder verschafft werden. Solange diese Übereinstimmung nicht vorliegt, kann auch nicht von einer Lieferung gesprochen werden. Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates wurde dieser Konsens bereits vor Vertragsunterzeichnung, nämlich schon am 30. August 2006, sowohl durch die Unterschrift des Verkäufers am Antragsformular als auch durch sein persönliches Erscheinen im Genehmigungsverfahren ausreichend dokumentiert. Damit wurde zum Ausdruck gebracht, dass einer Überführung des in Deutschland zugelassenen Fahrzeuges in das Bundesgebiet und einer Übergabe des Gegenstandes an den Abnehmer nichts entgegenstand.

Der Behauptung, dass das Fahrzeug ohne Einzelgenehmigung nicht gekauft hätte werden können, ist zu entgegnen, dass die verwaltungsbehördliche Einzelgenehmigung zwar eine Voraussetzung für die kraftfahrrechtliche Zulassung (§ 37 KFG) eines Fahrzeuges darstellt, nicht aber für den zivilrechtlichen Eigentumserwerb. Das bedeutet, dass auch an einem Fahrzeug, welches über keine Einzelgenehmigung verfügt, Eigentum begründet und nach Österreich überführt werden kann.

Auch der Einwand der Berufungswerberin, dass sie das Fahrzeug ohne Einzelgenehmigung keinesfalls gekauft hätte, geht ins Leere, da diese für ihre Kaufentscheidung ohne Zweifel wesentliche Voraussetzung bereits am 30. August 2006 durch Ausstellung der besagten verwaltungsbehördlichen Bestätigung erfüllt wurde und damit auch einem Erwerb **an diesem Tag** nichts mehr entgegenstand.

6. Zusammenfassend ist daher festzuhalten, dass die Berufungswerberin bereits am 30. August 2006 vom Verkäufer befähigt wurde, im eigenen Namen über das strittige Fahrzeug zu verfügen. Damit wurde auch an diesem Tag die Lieferung im Sinne des § 3 Abs 1 UStG 1994 ausgeführt bzw wurde der Tatbestand des innergemeinschaftlichen Erwerbs iSd Art 1 Abs 2 Z 1 BMR erfüllt. Der Zeitraum zwischen erster Inbetriebnahme (2. März 2006) und dem Zeitpunkt des Erwerbs (30. August 2006) beträgt weniger als sechs Monate, weshalb das Fahrzeug als neu im Sinne des Art 1 Abs 9 BMR zu beurteilen war. Die von der Abgabenbehörde erster Instanz vorgenommene Festsetzung der Umsatzsteuer für den Erwerb neuer Fahrzeuge erfolgte somit zu Recht.

Das Berufungsbegehren war folglich als unbegründet abzuweisen.

Linz, am 24. März 2010