



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Salzburg
Senat (Salzburg) 13

GZ. RV/0756-S/09

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., Anschrift1_Deutschland, vertreten durch Werner Grubinger, 5166 Perwang am Grabensee, Hinterbuch 17, vom 14. Oktober 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Land, vertreten durch Mag. Wolfgang Praxmarer, vom 4. August 2009 über die Festsetzung der Umsatzsteuer für den Erwerb neuer Fahrzeuge (Fahrzeugeinzelbesteuerung, Art. 1 Abs. 7 Umsatzsteuergesetz 1994) bezüglich des Audi A5 mit Tag der Inbetriebnahme 25. September 2008 entschieden:

Der Bescheid wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber war von November 2000 bis September 2009 in Österreich beschäftigt und mit Hauptwohnsitz gemeldet (Abfrage beim Zentralen Melderegister). Er ist deutscher Staatsbürger und Teilhaber eines deutschen Familienunternehmens, das etwa 755 km von dem österreichischen Gastronomiebetrieb entfernt ist, in dem er im Berufungszeitraum beschäftigt war und an dem er als Kommanditist beteiligt war.

Mit Kaufvertrag vom 10. September 2008 erwarb er den PKW Audi A5, Fahrgestellnummer XXXXX##XX##, der in Österreich erstmals am 18. Juni 2008 zum Verkehr zugelassen worden war und bei der Übergabe am 26. September 2008 einen Kilometerstand von etwa 4.500 aufwies. Wie schon im Kaufvertrag scheint auch in der Rechnung 20002679/0 (17. September 2008) die deutsche Adresse des Berufungswerbers (Anschrift2_Deutschland) auf.

Der Kaufpreis betrug EUR 35.500 exklusive Normverbrauchsabgabe und Umsatzsteuer. Am Kaufvertrag findet sich dazu der Vermerk: „*Faktura Netto ohne Nova an Kunden! Kunde führt Mwst. in Deutschland ab!*“. Der Kaufpreis wurde – über Vermittlung des Kfz-Händlers – in Höhe von EUR 30.500 mit einem Kredit eines österreichischen Kreditinstitutes finanziert.

Mit Schreiben vom 4. Juni 2009 verständigte die Bezirkshauptmannschaft Salzburg-Umgebung das Finanzamt Salzburg-Land davon, dass der Berufungswerber von ihr darauf hingewiesen worden sei, dass die weitere Verwendung dieses Fahrzeuges mit dem deutschen Kennzeichen XX-XX### in Österreich – nach dem Überschreiten der Monatsgrenze des § 82 Abs. 8 KFG 1967 - nicht mehr zulässig sei. Auslöser für dieses Schreiben war eine Anzeige der Polizeiinspektion Salzburg-Alpenstraße, die dem Finanzamt schon am 19. Mai 2009 zur Kenntnis gebracht worden war.

Der Berufungswerber war am 16. April 2009 um 00:35 Uhr in 5020 Salzburg, Franz Huemer Straße 12 wegen einer Geschwindigkeitsübertretung angehalten worden. Auf Befragen gab der Berufungswerber dort an:

„Ja ich wohne seit 8 Jahren ständig in Österreich. Dieses Fahrzeug habe ich am 25. September 2008 angemeldet, bzw. bin auch ich mit dem Fahrzeug ständig unterwegs. Ich habe einen zweiten Wohnsitz (Nebensitz) in Anschrift2_Deutschland.“

Nach Durchführung von Erhebungsmaßnahmen (Nachschau ABNr. 300581/09) erließ das Finanzamt den oben angeführten Bescheid vom 4. August über die Festsetzung der Umsatzsteuer für den Erwerb neuer Fahrzeuge.

Zusätzlich setzte es mit 3. bzw. 4. August 2009 Kraftfahrzeugsteuer von 9-12/2008 und 1-7/2009 sowie die „Normverbrauchsabgabe Juni 2008“ zum Audi A5 (Fahrgestellnummer XXXX##XX##) fest.

Nach via FinanzOnline eingebrachten, zeitgerechten Fristverlängerungsansuchen ergriff der Berufungswerber Berufung gegen alle oben angeführten Bescheide.

Das Finanzamt entschied daraufhin nur über den letztgenannten NoVA-Bescheid mittels Berufungsvorentscheidung vom 22. Oktober 2009 und hob diesen ersatzlos auf. Die Begründung lautete: „*Da das gegenständliche Fahrzeug erst im September 2008 erworben wurde, war die Festsetzung einer Normverbrauchsabgabe für den Monat Juni jedenfalls unrichtig.*“

Mit 23. Oktober erließ das Finanzamt einen neuen NoVA-Bescheid, der sich vom aufgehobenen nur darin unterscheidet, dass die Monatsangabe anstatt Juni 2008 nun Oktober 2008 lautet. Mit Schreiben vom 10. November 2009 ergriff der Berufungswerber auch gegen

diesen Bescheid Berufung und verwies hinsichtlich der Begründung auf die obigen Rechtsmittel.

Das Finanzamt verzichtete nun auf die Erlassung von Berufungsvorentscheidungen und legte die erwähnten Rechtsmittel an den Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor. Dieser erteilte mit Schreiben vom 3. Februar 2010 einen weiteren Ermittlungsauftrag, dem vom Finanzamt St. Johann Tamsweg Zell am See entsprochen wurde. Das Ergebnis wurde dem steuerlichen Vertreter am 23. Juni 2010 zur Kenntnis gebracht. Über Aufforderung hatte dieser schon zuvor mit Fax vom 2. Juni 2010 eine Aufstellung vorgelegt, aus der die mit dem streitgegenständlichen Fahrzeug zurückgelegten Fahrten ersichtlich sind.

Über die Berufung wurde erwogen:

1 Sachverhalt und Beweiswürdigung

Die Entscheidung basiert auf folgendem Sachverhalt, der in den Akten des Finanzamtes sowie des Unabhängigen Finanzsenats abgebildet und unbestritten ist.

1.1 Nutzung bzw. Standort des Fahrzeugs

1.1.1 Übernahme in Österreich

Der Kfz-Händler Autohandel_GmbH&CoKG war mit dem Berufungswerber als Stammkunden schon länger in Geschäftsverbindung. Dieser hatte bei ihm schon vorher zwei Fahrzeuge gekauft und an seinem österreichischen Wohnsitz angemeldet. Es war bekannt, dass der Berufungswerber in Österreich beruflich tätig war.

Die Verkaufsanbahnung erfolgte telefonisch. Am Kaufvertrag vom 10. September 2008 über das Vorführfahrzeug scheint die österreichische Telefonnummer 0676/##### mit dem Zusatz „Handy“ auf.

Am Vormittag des 26. September 2008 übernahm der Berufungswerber das streitgegenständliche Fahrzeug persönlich beim Kfz-Händler Autohandel_GmbH&CoKG in Ort_A_Osterreich. Das Altfahrzeug (Audi A4) wurde nicht eingetauscht, sondern vom Berufungswerber privat verkauft. Der Berufungswerber brachte die deutschen Kennzeichen XX-XX### mit (Niederschrift Verkäufer_A vom 18. Februar 2010) und legte seinen deutschen Führerschein (mit deutscher Adresse) vor.

Mit Fax vom 30. September 2008 gab der Berufungswerber gegenüber dem Fahrzeuglieferanten zusätzlich die folgende Erklärung ab:

„Verbringungserklärung

NOVA Vergütung nach §12a NOVAG 1991 vorgenommen, bei Rückbringung nach Österreich wird NOVA-Pflicht nach §1Z3 NOVAG 1991 ausgelöst.“

Wie schriftlich dokumentiert und dem Berufungswerber bekannt gegeben, wurde vom Kfz-Händler die NoVA-Vergütung beantragt und vom Finanzamt durchgeführt. Die Sperre in der Genehmigungsdatenbank erfolgte mit 30. September 2008.

1.1.2 Tatsächlicher Standort und Nutzung

Die nachfolgende Nutzung des Fahrzeuges wurde vom Berufungswerber in einer am 2. Juni 2010 vorgelegten Aufstellung wie folgt dargestellt: und deckt sich mit den Erhebungen des Finanzamtes:

Das Fahrzeug befand sich bis 16. Oktober 2008 ausschließlich in Österreich (Wohnort_Osterreich). Hier wohnte der Berufungswerber zumindest seit März 2007 unentgeltlich bei seiner Freundin (vgl. Niederschrift vom 9. Juni 2009; Hauptwohnsitz laut Anfrage Zentrales Melderegister vom 4. Juni 2009; Angaben laut Schreiben vom 25. Juni 2009).

Der Berufungswerber hatte einen weiteren Wohnsitz im etwa 750 km entfernten Anschrift2_Deutschland im Haus seiner Eltern, den er ebenfalls unentgeltlich nutzen konnte. Dorthin fuhr er mit dem Audi A5 erstmals am 16. Oktober 2008 und blieb bis 26. Oktober 2008 in Deutschland. Danach fuhr er in unregelmäßigen Abständen immer wieder dorthin, kehrte aber jedes Mal wieder nach Österreich zurück. Erst am 14. September 2009 gab er seinen Wohnsitz in Österreich endgültig auf und übersiedelte nach Deutschland (Antrag NoVA-Erstattung vom 12. November 2009). Die Standorte des Audi A5 lassen sich aufgrund der Ergebnisse des Ermittlungsverfahrens wie folgt zusammenfassen:

26.09.2008 Übernahme in Ort_A_Osterreich	Ort_Ö Österreich	Ort_D Deutschland
25.09.2008 - 16.10.2008	21	
17.10.2008 - 26.10.2008		10
27.10.2008 - 10.11.2008	15	
11.11.2008 - 17.11.2008		7
18.11.2008 - 21.12.2008	34	
22.12.2008 - 6.1.2009		16
7.1.2009 - 19.1.2009	13	
20.1.2009 - 24.1.2009		5
25.1.2009 - 9.2.2009	16	
10.2.2009 - 15.2.2009		6
16.2.2009 - 4.5.2009	78	
5.5.2009 - 18.5.2009		14
19.5.2009 - 1.6.2009	14	
2.6.2009 - 30.6.2009		29
1.7.2009 - 31.8.2009	63	
1.9.2009 - 14.9.2009		13
14.09.2009 Aufgabe Wohnsitz in Österreich	254	100

Von 26. September 2008 bis 14. September 2009 befand sich das Fahrzeug damit etwa 250 Tage (das sind etwa 71%) an einem Ort, der dem Standort in Österreich zuzuordnen ist. An etwa 100 Tagen (das sind etwa 29%) befand sich das Fahrzeug an Orten, die dem deutschen Zweitwohnsitz zuzuordnen sind. Im Fax vom 2. Juni 2010 errechnete der Berufungswerber, dass in dieser Zeit auf deutschem Staatsgebiet 16.336 km und in Österreich 2.014 km (etwa 11%) gefahren worden seien (insgesamt etwa 18.350 km). Mit Schreiben vom 12. Oktober 2009 hatte er zuvor angegeben, er sei in Deutschland ca. 8.600 km, auf den Fahrten von Deutschland nach Österreich (und retour) ca. 6.800 km und in Österreich selbst ca. 3.000 km (etwa 16%) gefahren.

Damit kann festgehalten werden, dass zwar unzweifelhaft mehr Kilometer im Ausland wie in Österreich zurückgelegt wurden, dass sich das Fahrzeug aber zeitraumbezogen ganz überwiegend in Österreich und hier fast immer im Großraum Ort_B_Osterreich befand. Dies deshalb, weil der Berufungswerber überwiegend hier beschäftigt war bzw. die Zeit bei seiner Lebensgefährtin verbrachte.

Dafür spricht auch, dass die aktenkundige Fahrzeugwartung in Österreich durchgeführt wurde und die Winterreifen hier aufgewahrt worden sind. Dazu gab der Berufungswerber am 25. Juni 2009 an, es sei bis dahin kein Reparatur-Service durchgeführt worden.

Vom Verkäufer des Kfz-Händlers in Ort_A_Osterreich wurde dazu angemerkt, der Berufungswerber habe am 20. Oktober 2008 in der dortigen Werkstatt die Winterreifen montieren lassen. Der letzte Werkstattkontakt sei am 21. April 2009 erfolgt. An diesem Tag sei eine Garantieleistung vorgenommen und eine Stoßstange repariert worden. Gleichzeitig seien die Winterreifen abmontiert und eingelagert worden. Diese seien im Herbst über DPD nach Deutschland geschickt worden.

1.1.3 Ursprüngliche Planung

Der Kfz-Verkäufer gab niederschriftlich an, der Berufungswerber habe ihm (beim Kauf) mitgeteilt, dass er beabsichtige in das Unternehmen seines Vaters in Deutschland einzusteigen, weshalb er das Fahrzeug nach Anschrift2_Deutschland auszuführen beabsichtigte.

Am 9. Juni 2009 gab der Berufungswerber niederschriftlich an, er werde auf Grund des gesundheitlichen Zustandes seines Vaters in den deutschen Betrieb mit August 2009 einsteigen und den Wohnsitz dorthin verlegen.

In der Berufung brachte der Berufungswerber mehrere schriftliche Erklärungen bei und brachte vor, bei Anschaffung des PKW's im September 2008 sei schon klar gewesen, dass dieser nur vorübergehend (bis 1. Jänner 2009) in Österreich genutzt werden würde. Die tatsächliche Nutzung habe sich dann aber bis Ende August 2009 hingezogen, da er seinen Geschäftspartner in Österreich nicht im Stich lassen wollte.

In einem Schreiben bestätigte der in Deutschland vereidigte Buchprüfer und Steuerberater Berater_D als Beirat des deutschen Familienunternehmens, dass Ende Juli 2008 der Beschluss gefasst worden sei, dass der Berufungswerber aufgrund der Erkrankung seines Vaters in das Unternehmen bis spätestens 1. Jänner 2009 eintreten werde.

Dies bekräftigte der Berufungswerber auch im Schreiben vom 12. Oktober 2009 und gab an, beim Kauf (15. September 2008) sei geplant gewesen, Österreich in **drei
einhalb Monaten** zu verlassen. Sein Geschäftspartner habe ihn dann aber vor dem Weihnachtsgeschäft

überredet, noch bis Ende August 2009 zu bleiben. So sei vereinbart worden, dass er zumindest noch teilweise in Ort_B_Osterreich tätig sein werde. Die restliche Zeit sei er aber bereits in Deutschland in der Firma tätig gewesen.

1.2 Zusammenfassung und Beweiswürdigung

Damit steht fest, dass der Berufungswerber von vornherein geplant hatte, seinen Hauptwohnsitz noch mindestens dreieinhalb Monate in Wohnort_Osterreich beizubehalten. In dieser Zeit wurden zwar mit dem Audi A5 in Österreich nur relativ wenige Kilometer zurückgelegt, der zeitlich weit überwiegende, dauernde Standort des Fahrzeuges lag aber ohne Zweifel in Österreich. Daran änderte sich – wenn auch anders geplant – tatsächlich bis September 2009 nichts. Erst mit 14. September 2009 erfolgte die Verlegung des Hauptwohnsitzes nach Deutschland. Bis dahin wohnte der Berufungswerber weit überwiegend bei seiner Lebensgefährtin und ging in Ort_B_Osterreich seiner Beschäftigung nach.

Vom Zeitpunkt der Fahrzeugübernahme an bis zum Ende der Weihnachtsferien 2008/2009 hielt sich der Berufungswerber etwa 2/3 der Zeit in Österreich auf (etwa 70 Tage in Österreich und 35 Tage in Deutschland). Betrachtet man den Zeitraum 26. September 2008 bis 14. September 2009 verstärkt sich der Eindruck, dass der Mittelpunkt der persönlichen und geschäftlichen Interessen weiterhin in Österreich lag, wo sich der Berufungswerber annähernd 70% der gesamten Zeit aufhielt (siehe oben). Der Audi A5 befand sich jeweils am Aufenthaltsort des Berufungswerbers.

2 Rechtsgrundlagen und rechtliche Würdigung

2.1 Umsatzsteuer für den Erwerb neuer Fahrzeuge (Fahrzeugeinzelbesteuerung, Art. 1 Abs. 7 Umsatzsteuergesetz 1994)

Der Erwerb eines neuen Fahrzeugs durch einen „privaten“ Erwerber ist dann ein innergemeinschaftlicher Erwerb in Österreich, wenn es **bei der Lieferung** an ihn vom Gebiet Deutschlands in das Gebiet Österreichs gelangt (Art. 1 Abs. 7 iVm Abs. 2 Z 1 UStG 1994). Dabei wäre die Umsatzsteuer für jeden einzelnen Erwerb getrennt vorzuschreiben (Fahrzeugeinzelbesteuerung iSd Art. 20 Abs. 2 UStG 1994).

Der Ort des innergemeinschaftlichen Erwerbs liegt im Sinne des Bestimmungslandprinzips grundsätzlich am Ende der Beförderung oder Versendung des Gegenstandes. Das Besteuerungsrecht wird jenem Mitgliedstaat zugewiesen, in dem die Beförderung oder Versendung endet (vgl. zur deutschen Rechtslage *Sölich/Ringleb*, Umsatzsteuer⁶³, § 1a Rz 8) und in dessen Gebiet damit die Verwendung des Fahrzeuges erfolgt (*Scheiner/Kolacny/Caganek*, UStG 1994, Anm. 3 zu Art. 3 Abs. 8).

Voraussetzung ist, dass zwischen der (erstmaligen) Verschaffung der Verfügungsmacht am Fahrzeug und dessen Bewegung von Deutschland nach Österreich ein innerer Zusammenhang besteht. Das unterscheidet den innergemeinschaftlichen Erwerb vom innergemeinschaftlichen Verbringen. Güterbewegungen, die nach einer Lieferung und ohne inneren Zusammenhang mit ihr erfolgen, stellen keinen innergemeinschaftlichen Erwerb dar (vgl. *Ruppe*, UStG³, Art. I BMR Tz 15). Solche Bewegungen könnten zwar ein innergemeinschaftliches Verbringen darstellen, erfolgt das aber durch eine Privatperson und betrifft nur neue Fahrzeuge, löst diese keine Erwerbsteuerpflicht aus (vgl. *Ruppe*, UStG³, Art. I BMR Tz 75 unter Hinweis auf *Pernt*, RdW 1996, 380).

Im hier zu beurteilenden Fall verblieb das Fahrzeug nach dessen Lieferung durch den österreichischen Fahrzeughändler am 26. September 2008 in Ort_A_Osterreich ohne Zweifel bis 16. Oktober 2008 zur Gänze in Österreich und wurde nur hier genutzt. Erst danach verließ es Österreich für wenige Tage, um aber ständig wieder dorthin zurückzukehren. Unter diesen Umständen kann keineswegs davon gesprochen werden, dass der Endpunkt der Lieferung vom 26. September 2008 Deutschland gewesen sein könnte.

Dorthin wurde das Fahrzeug vielmehr erst Mitte September des Folgejahres dauerhaft verbracht. Der Audi A5 wurde bis dahin zeitlich weit überwiegend bestimmungsgemäß in Österreich verwendet und hat erst dann Österreich auf Dauer verlassen.

Daraus folgt, dass durch den Berufungswerber kein innergemeinschaftlicher Erwerb erfolgte. Das Fahrzeug gelangte durch eine „normale“ nationale Lieferung in seine Hände und hat im Zuge der Lieferung Österreich überhaupt nicht verlassen. Die Verfügungsmacht wurde ihm in Österreich verschafft (Abholfall, ruhende Lieferung) und das Fahrzeug auch hier verwendet. Die Warenbewegung nach Deutschland erfolgte erst ca. ein Jahr später durch seine dauerhafte Übersiedlung.

Die Vorschreibung einer Umsatzsteuer für den Erwerb neuer Fahrzeuge (Fahrzeugeinzelbesteuerung, Art. 1 Abs. 7 Umsatzsteuergesetz 1994) erfolgte deshalb zu Unrecht, weshalb der Bescheid ersatzlos aufzuheben war.

2.2 Hinweis

Um Missverständnissen vorzubeugen erlaubt sich der Unabhängigen Finanzsenat die folgende Anmerkung:

Richtigerweise kann damit aufgrund der Aktenlage auch keine steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung (Art. 7 Abs. 1 UStG 1994) des österreichischen Kfz-Händlers nach Deutschland vorliegen. Die Lieferung des Vorführfahrzeuges hätte richtig mit

österreichischer Umsatzsteuer belastet und von der Autohandel_GmbH&CoKG versteuert werden müssen. Ob dabei die Vertrauensschutzregel des Art. 7 Abs. 4 UStG 1994 zur Anwendung gelangen und die Umsatzsteuerschuld auf den Berufungswerber übergehen kann, muss einem eigenständigen Verfahren vorbehalten bleiben.

Die im Rahmen dieses Rechtsmittels zu beurteilende Vorschreibung von Umsatzsteuer an den Berufungswerber kann aufgrund der besonderen Einhebungsregeln des Art. 21 Abs. 1 UStG 1994 (Selbstberechnung- und Voranmeldungspflicht, Veranlagungspflicht) und der klaren Textierung des Umsatzsteuer-Bescheides vom 4. August 2000 (*„Umsatzsteuer für den Erwerb neuer Fahrzeuge (Fahrzeugeinzelbesteuerung, Art. 1 Abs. 7 Umsatzsteuergesetz 1994“*) jedenfalls nicht in seine Direktinanspruchnahme umgedeutet werden.

Daran ändert nichts, dass auch ein solcher Bescheid vom Finanzamt Salzburg-Land (Wohnsitzfinanzamt) zu erlassen gewesen wäre (§ 61 BAO bzw. nun § 20 AVOG 2010 und § 25 Z 3 AVOG 2010).

Salzburg, am 18. August 2010