

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache Bf., vertreten durch X, gegen die Bescheide des Finanzamtes Y vom 2. Februar 2011 und 2. Mai 2011, betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 2006 bis 2009 sowie Umsatzsteuerfestsetzung für den Zeitraum November bis Dezember 2009, zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 2006 bis 2009 sind die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Betreffend Umsatzsteuerfestsetzung für den Zeitraum November bis Dezember 2009 sind die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) zulässig.

Entscheidungsgründe

Bei der Beschwerdeführerin (Bf.), einer GmbH, die einen Einzelhandel mit Fahrzeugen (Motorrädern) betreibt und deren Veranlagungszeitraum iSd § 20 Abs. 1 UStG 1994 das abweichende Wirtschaftsjahr 1. November bis 31. Oktober darstellt, fand von März 2010 bis Jänner 2011 eine Außenprüfung gemäß § 147 Abs. 1 BAO (ua. betreffend Umsatz- und Körperschaftsteuer sowie Normverbrauchsabgabe für die Jahre 2006 bis 2008) und eine Nachschau gemäß § 144 Abs. 1 BAO (betreffend den Zeitraum November 2008 bis Dezember 2009) statt. Dabei wurde vom Betriebsprüfer des Finanzamtes Y folgende, für das Rechtsmittelverfahren relevante Feststellung getroffen:

"Tz 1 Umsatzermittlung

Verkauf Wettbewerbsmotorräder an Privatpersonen nach Tschechien

Der Abgabepflichtige betreibt in XX einen Motorradhandel. Im Zuge der Bp wurde festgestellt, dass sogenannte "Wettbewerbsmotorräder" an Privatpersonen in Tschechien verkauft und die daraus erzielten Erlöse gemäß Art. 6 Abs. 1 der Binnenmarktregelung als steuerfrei behandelt werden. Die Voraussetzung für eine innergemeinschaftliche Lieferung nach Art. 7 Abs. 1 Z 3 ist jedoch, dass der Erwerb des Gegenstandes der Lieferung beim Abnehmer in einem anderen Mitgliedstaat steuerbar ist. Im Zuge eines Spontanauskunftsersuchens mit Tschechien wurde mitgeteilt, dass diese Motorräder in Tschechien nicht zum Verkehr bestimmt sind, nicht angemeldet werden, sondern damit nur im Gelände gefahren wird. Es handelt sich in Tschechien um nicht steuerbare Umsätze. Von der Bp werden daher sämtliche Verkäufe von Wettbewerbsmotorrädern an Privatpersonen in Tschechien sowohl im Prüfungs- als auch Nachschauzeitraum der Umsatzsteuer unterworfen.

Erlös Wettbewerbs-motorräder	2006	2007	2008	11/08-10/09	11/09-12/09
Erlöse steuerfrei bisher	29.341,00 €	17.380,00 €	15.725,00 €	20.110,00 €	6.855,00 €
Erlöse lt. Bp netto	24.450,83 €	14.483,33 €	13.104,17 €	16.758,33 €	5.712,50 €
darauf entfallende USt-Nachforderung lt. Bp	4.890,17 €	2.896,67 €	2.620,83 €	3.351,67 €	1.142,50 € "

Das in dieser Feststellung des Betriebsprüfers angeführte "Spontanauskunftsersuchen mit Tschechien" vom 29. September 2008 weist folgenden Wortlaut auf (siehe S 62 Dauerbelege/Veranlagungsakt):

"Die Reaktion auf die Mitteilung über die Lieferung des neuen Kraftverkehrsmittels laut Artikel 3 Abs. 2 Verordnung Nr. 1925/2004 des Rates. Lt. § 19, Nr. 235/2004 UStG, handelt es sich um kein Kraftverkehrsmittel, welches im Inland registriert wurde, weil es sich um kein[en] Wagen bestimmt für den Verkehr gemäß § 4 Abs. 3a Nr. 235/2004 UStG in der Fassung späterer Verordnung[en] handelt. Es handelt sich um [einen] nicht steuerbaren Umsatz in CZ. Es handelt sich um ein Wettbewerbsmotorrad fürs Gelände. Aus diesem Grund unterliegt der Erwerb des oben genannten Motorrads von Herrn Z keiner Steuerpflicht. Ihr Steuerpflichtiger hat unberechtigt die Lieferung des Motorrads als steuerfrei ausgewiesen. Ihre Reaktion zum o. g. würde mich freuen."

Das Finanzamt Y folgte den Feststellungen des Betriebsprüfers, nahm am 2. Februar 2011 die Verfahren betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 2006 bis 2008 von Amts wegen wieder auf und erließ am selben Tag neue Sachbescheide. Ebenfalls am 2. Februar 2011 erließ das Finanzamt – wiederum den Feststellungen des Betriebsprüfers folgend – Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide für die Zeiträume Februar bis April 2009 sowie November bis Dezember 2009 und am 4. Februar 2011 einen Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid für den Zeitraum Dezember 2008.

Gegen die oa. neuen Sachbescheide und Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide erhab die steuerliche Vertreterin der Bf. mit Schreiben vom 1. März 2011 Berufung:

Diese richte sich gegen die Tz 1 des Bp-Berichtes vom 31. Jänner 2011.

Dort sei ausgeführt, dass die Steuerfreiheit der Lieferung von sogenannten Wettbewerbsmotorrädern an Privatpersonen in Tschechien versagt werde, da für eine steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung Voraussetzung sei, dass der Erwerb des Gegenstandes der Lieferung beim Abnehmer im anderen Mitgliedstaat steuerbar sei und im Zuge eines Spontanauskunftsersuchens mit Tschechien mitgeteilt worden sei, dass es sich in Tschechien um nicht steuerbare Umsätze handle, da diese Motorräder nicht zum Verkehr bestimmt seien und nicht angemeldet würden.

Diese Begründung sei, wie nachfolgend gezeigt werde, nicht geeignet, die Steuerfreiheit der innergemeinschaftlichen Lieferung zu versagen.

Die Bf. habe die Lieferungen steuerfrei belassen, da es sich unbestritten um neue Fahrzeuge im Sinne der Mehrwertsteuerrichtlinie (MwSt-RL) handle. Nach der MwSt-RL sei der Erwerb neuer Fahrzeuge im Bestimmungsland steuerpflichtig und im Ursprungsland steuerfrei (als innergemeinschaftliche Lieferung und innergemeinschaftlicher Erwerb). Nach den österreichischen Kommentierungen, die sich auf die MwSt-RL stützten, sei es – für die Frage, ob ein innergemeinschaftlicher Erwerb vorliege – insbesondere ohne Bedeutung, ob eine kraftfahrrechtliche Zulassung erfolge oder nicht. Dazu werde zB auf Scheiner/Kolacny/Caganek, Kommentar zur Mehrwertsteuer – UStG 1994, Art. 1 UStG Anm. 99 und 99a, verwiesen:

"Die kraftfahrrechtliche Zulassung ist ohne Bedeutung. Erfasst sind nur Fahrzeuge, die zur Personen- oder Güterbeförderung bestimmt sind (letzter Teilsatz des Abs. 8). Motorbetriebene Landfahrzeuge im Sinne dieser Bestimmung sind daher zB Personen- und Kombinationskraftwagen, Lastkraftwagen, Motorräder, Wohnmobile. Die zu Segelyachten angestellten Überlegungen (siehe Anm. 102a) gelten auch für Geländefahrzeuge und Geländemotorräder, auch wenn diese Fahrzeuge der Sportausübung dienen (zB Rallyefahrzeug). Ob das Fahrzeug kraftfahrrechtlich zum Verkehr zugelassen ist, kann für die Einstufung als Landfahrzeug im Sinne des Art. 1 Abs. 8 (und der entsprechenden Bestimmung des Art. 2 Abs. 2 lit. a sublit. iii der MwSt-RL, bisher Art. 28a Abs. 2 lit. a der 6. EG-RL) nicht entscheidend sein. Auch in den deutschen UStR (Abschn. 15c) wird ausdrücklich angeführt, dass die straßenverkehrsrechtliche Zulassung nicht erforderlich sei."

Auch der Unabhängige Finanzsenat habe das so gesehen. Die Entscheidung UFS 5.3.2010, RV/0002-W/10, Art. 1 Abs. 7 – 9 BMR zum UStG 1994, Erwerbsteuerpflicht für ein einsitziges "Quadfahrzeug" in Österreich, laute wie folgt:

"Da selbst Segelyachten, die der Ausübung des Segelsports dienen, als Beförderungsmittel im Sinne des Art. 56 lit. g der MwSt-RL angesehen werden (Scheiner/Kolacny/Caganek, Art. 1 UStG Anm. 102a), und diese zu Segelyachten angestellten Überlegungen auch für Geländefahrzeuge und Geländemotorräder gelten, auch

wenn diese Fahrzeuge der Sportausübung dienen (zB Rallyefahrzeug: Scheiner/Kolacny/Caganek, Art. 1 UStG Anm. 99a), kann für ein einsitziges "Quad" nichts anderes gelten: Auch dieses ist als Beförderungsmittel (Personenbeförderung) zu qualifizieren, selbst wenn bei diesem Fahrzeug die Sportausübung im Vordergrund stehen mag. Ein "Quad" stellt daher ein Fahrzeug iSd Art. 1 Abs. 7 iVm Abs. 8 BMR dar und unterliegt – bei Vorliegen der übrigen Voraussetzungen des Art. 1 Abs. 7 bis 9 leg. cit. ("Erwerb neuer Fahrzeuge") – der Erwerbsteuerpflicht im Inland. Ob hingegen das Fahrzeug kraftfahrrechtlich zum Verkehr zugelassen ist, kann für die Einstufung als Landfahrzeug iSd Art. 1 Abs. 8 BMR nicht entscheidend sein; auch in den deutschen Umsatzsteuerrichtlinien (Abschnitt 15c) wird ausdrücklich angeführt, dass die straßenverkehrsrechtliche Zulassung nicht erforderlich sei (Scheiner/Kolacny/Caganek, Art. 1 UStG Anm. 99a)."

Dieser Umstand sei im gegenständlichen Fall deshalb von Bedeutung, da die tschechische Finanzverwaltung die Nichtzulassung zum Verkehr offensichtlich als Begründung dafür angebe, dass kein innergemeinschaftlicher Erwerb in Tschechien vorliege und die österreichische Finanzverwaltung aufgrund dieser Auskunft der tschechischen Finanzverwaltung die Steuerfreiheit der innergemeinschaftlichen Lieferungen versage.

Auch die Meldepflichten (siehe dazu Kolacny, SWK 2003, S 528, Neuer amtlicher Vordruck – Verordnung betreffend die Meldepflicht der innergemeinschaftlichen Lieferung neuer Fahrzeuge), die gerade für solche Fälle der Lieferung neuer Fahrzeuge gelten würden, in denen der andere Mitgliedstaat die Erwerbsbesteuerung nicht anhand des Informationssystems MIAS, das auf den Zusammenfassenden Meldungen beruhe, überprüfen könne, seien erfüllt worden.

Die oa. Kommentierungen zeigten, dass es für den Tatbestand des innergemeinschaftlichen Erwerbs nicht darauf ankomme, ob eine kraftfahrrechtliche Zulassung erfolge oder nicht und daher auch Sportmotorräder nach der MwSt-RL im Bestimmungsland erwerbsteuerpflichtig seien und in Österreich steuerfrei zu belassen seien.

Tatsache sei, dass eine innergemeinschaftliche Lieferung dann steuerfrei sei, wenn der Erwerb beim Abnehmer im anderen Mitgliedstaat steuerbar sei. Steuerbarkeit des Erwerbs genüge, Steuerpflicht sei nicht erforderlich (Ruppe, UStG, Art. 7 Tz 18). Tatsache sei auch, dass der Erwerb neuer Fahrzeuge durch Privatpersonen ein innergemeinschaftlicher Erwerb sei (Art. 1 Abs. 7 UStG 1994). Die österreichischen Bestimmungen stützten sich direkt auf die MwSt-RL und setzten diese um. Noch einmal verfestigt werde diese Rechtsansicht in folgenden Kommentarstellen:

- Scheiner/Kolacny/Caganek, Kommentar zur Mehrwertsteuer – UStG 1994, Art. 3 UStG Anm. 25:

"Innengemeinschaftliche Lieferungen neuer Fahrzeuge sind ausnahmslos im Ursprungsland steuerbar und steuerfrei. Ihr Erwerb ist stets im Bestimmungsland steuerbar. Dadurch wird das Bestimmungslandprinzip aufrechterhalten."

- Ruppe, UStG, Art. 3 Tz 31:

"Bei ihnen (neue Fahrzeuge) kommt es stets zur Besteuerung im Bestimmungsland, und zwar durch die stets gegebene Erwerbsteuerpflicht des Erwerbers."

Aber auch die MwSt-RL selbst bestimme in Art. 2 Abs. 1 b) ii), dass der Mehrwertsteuer folgende Umsätze unterliegen:

"wenn der betreffende Gegenstand ein neues Fahrzeug ist, durch einen Steuerpflichtigen oder eine nichtsteuerpflichtige juristische Person, deren übrige Erwerbe gemäß Artikel 3 Absatz 1 nicht der Mehrwertsteuer unterliegen, oder durch jede andere nichtsteuerpflichtige Person."

Nach Scheiner/Kolacny/Caganek, Kommentar zur Mehrwertsteuer – Mehrwertsteuersystemrichtlinie, zu Artikel 2 MwStSysRL, sei damit der innengemeinschaftliche Erwerb von neuen Fahrzeugen in allen Fällen erfasst.

Die vorstehenden Ausführungen zeigten ganz deutlich, dass nach der Systematik der MwSt-RL, aber auch nach dem Wortlaut und der Interpretation der MwSt-RL, bei neuen Fahrzeugen die Steuerbarkeit des Erwerbs im Bestimmungsland und damit die Steuerfreiheit in Österreich gegeben sei. Dem könne nicht damit entgegengetreten werden, dass die tschechische Finanzverwaltung die Erwerbsbesteuerung nicht durchföhre bzw. die Erwerbsteuerpflicht – entgegen der MwSt-RL – im gegenständlichen Fall offensichtlich als nicht gegeben erachte.

Die Interpretation der tschechischen Finanzverwaltung widerspreche der MwSt-RL, auf welche sich der Steuerpflichtige (im konkreten Fall die Bf.) direkt berufen könne (ein betroffener Unternehmer könne sich zu seinen Gunsten unmittelbar auf die Richtlinie berufen – VwGH 2.3.2006, 2003/15/0014). Die Steuerfreiheit in Österreich könne nicht davon abhängen, ob der entsprechende Staat den innengemeinschaftlichen Erwerb richtlinienkonform besteuere oder nicht. Wenn die MwSt-RL die Erwerbsbesteuerung im Bestimmungsland vorsehe, so müsse sich der österreichische Unternehmer darauf verlassen können und könne sich auch darauf berufen.

Es sei auch keineswegs so, dass dies eine rein tschechische Frage wäre, da ja letztlich die Steuerfreiheit der innengemeinschaftlichen Lieferung in Österreich in Frage stehe. Die österreichische Finanzverwaltung könne sich nicht auf den Standpunkt zurückziehen, dass nach Auskunft der tschechischen Finanzverwaltung in Tschechien keine Erwerbsbesteuerung stattzufinden habe und daher in Österreich die Voraussetzungen für eine steuerfreie Lieferung nicht vorlägen.

Die Möglichkeit der direkten Berufung auf die MwSt-RL müsse auch für den Fall gelten, dass eine offensichtlich richtlinienwidrige Umsetzung eines EU-Staates Auswirkungen auf

die steuerliche Behandlung in Österreich habe, denn auch dann sei die MwSt-RL verletzt, da die unrichtige Umsetzung auf Österreich ausstrahle.

Eine Rücksprache im BMF habe ergeben, dass Österreich – bezogen auf den gegenständlichen Sachverhalt – die MwSt-RL korrekt umgesetzt habe, also einen solchen Sachverhalt zweifellos und jedenfalls der Erwerbsbesteuerung unterziehen würde. Wenn in Österreich die MwSt-RL korrekt umgesetzt worden sei – dh. der gegenständliche Sachverhalt eindeutig geregelt sei – und Tschechien denselben Sachverhalt anders umgesetzt habe, so sei wohl der Schluss zu ziehen, dass die Umsetzung in Tschechien eben nicht korrekt erfolgt sei.

Die Bf. sei unmittelbar – durch die Versagung der Steuerfreiheit – von der offensichtlich unrichtigen Umsetzung in Tschechien betroffen, da ihr die steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung verwehrt werde. Bei richtiger Umsetzung in Tschechien – und bei unmittelbarer Anwendung der MwSt-RL – wäre ein innergemeinschaftlicher Erwerb zu versteuern und in Österreich eine steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung gegeben. Dies gelte insbesondere auch dann, wenn die österreichischen steuerlichen Auswirkungen (Versagung der steuerfreien innergemeinschaftlichen Lieferung) von der offensichtlich unrichtigen Umsetzung in Tschechien betroffen seien und die tschechische Umsetzung der MwSt-RL somit auf Österreich ausstrahle (nochmals sei darauf hingewiesen, dass sich der Steuerpflichtige bei nicht richtiger Umsetzung unmittelbar auf die Richtlinie berufen könne).

Die steuerliche Vertreterin beantrage daher, unter Berufung auf die unmittelbare Anwendbarkeit der MwSt-RL, die Lieferung der neuen Fahrzeuge an Privatpersonen in Tschechien in Österreich steuerfrei zu stellen.

In die Bemessungsgrundlage der Jahre 2006 und 2007 seien auch zwei Motorräder einbezogen worden, die mit Typenschein (somit mit der Möglichkeit zur kraftfahrrechtlichen Zulassung) ausgeliefert worden seien. Deshalb seien im Jahr 2006 6.141,00 € (AR14189 vom 23. August 2006) und im Jahr 2007 5.890,00 € (AR16213 vom 18. Mai 2007) jedenfalls aus der Bemessungsgrundlage auszuscheiden.

Für den Fall der Vorlage der Berufung zur Entscheidung an die Abgabenbehörde II. Instanz werde die Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung beantragt.

Am 26. April 2011 erging ein Schreiben des Finanzamtes Y, Fachbereich Umsatzsteuer, an die Bf. mit folgendem Wortlaut:

"Betreff: Ihre USt-Anfrage vom 17.3.2011; [...]

[...]

A) Sachverhalt Ihrer Anfrage (auszugsweise):

Da es bei einer Betriebsprüfung zu Beanstandungen gekommen ist, bitten wir um Rechtsauskunft in folgendem Fall:

Wie ist die korrekte gesetzliche Vorgabe für die Verrechnung der Umsatzsteuer, wenn wir Motorräder an Privatpersonen nach Tschechien verkaufen, die

a) laut Papieren Sportgeräte sind und nicht zum Straßenverkehr zugelassen werden können?

b) durchaus zum Straßenverkehr zugelassen werden können?

B) Umsatzsteuerliche Würdigung seitens des Finanzamtes Y :

Für das Vorliegen einer steuerfreien innergemeinschaftlichen Lieferung (igL) – auch der innergemeinschaftlichen Lieferung eines Neufahrzeugs iSd Art. 1 Abs. 9 UStG 1994 – müssen alle in Art. 7 Abs. 1 UStG 1994 genannten Voraussetzungen erfüllt sein.

Zu lit. a) Ihrer Anfrage "Verkauf von neuen Motorrädern als Sportgeräte ohne Zulassung zum Verkehr":

Für Lieferungen von Motorrädern als Sportgeräte, welche lt. Auskunft tschechischer Behörden nicht als neue Fahrzeuge gelten, kann eine steuerfreie igL von Vornherein nicht vorliegen, wenn der Abnehmer eine natürliche Person und nicht Unternehmer iSd UStG ist, weil die Lieferung derartiger Gegenstände beim Abnehmer in Tschechien nicht der Erwerbsbesteuerung unterliegt (= Nichterfüllen der Voraussetzung des Art. 7 Abs. 1 Z 1 iVm Z 3 UStG 1994). Dies hat zur Folge, dass die im Inland steuerbare Lieferung als steuerpflichtige Lieferung zu behandeln ist und im übrigen Gemeinschaftsgebiet kein ig Erwerb bewirkt wird. Diese Lieferungen unterliegen somit der Steuer des Ursprungslandes (idF Österreich).

Auch wenn aus österreichischer Sicht die übrigen Voraussetzungen des Art. 7 Abs. 1 iVm Art. 1 Abs. 9 UStG 1994 (Lieferung eines Neufahrzeugs, Warenbewegung in den anderen Mitgliedstaat) gegeben sein sollten, liegt dennoch keine steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung iSd Art. 7 UStG 1994 vor, wenn der Erwerb des Gegenstandes im Bestimmungsland nicht steuerbar ist (die Steuerbarkeit des Erwerbs ist nach den Vorschriften des Staates zu beurteilen, der für die Besteuerung zuständig ist – s. hiezu auch Rz 3993 UStRL).

Gelangt das Bestimmungsland (zB iZd Betriebsprüfung aufgrund einer Spontanauskunft von Tschechien) daher im konkreten Fall zur Ansicht, es sei mangels Neufahrzeugs kein innergemeinschaftlicher Erwerb gegeben, so ergibt sich daraus die Konsequenz, dass die von Österreich ausgehenden Lieferungen beim Abnehmer im Bestimmungsland nicht zu einem steuerbaren innergemeinschaftlichen Erwerb führen. Damit ist eine der für das Vorliegen steuerfreier innergemeinschaftlicher Lieferungen iSd Art. 7 Abs. 1 UStG 1994 maßgeblichen Voraussetzungen, steuerbare innergemeinschaftliche Erwerbe beim Abnehmer, nicht gegeben, so dass im gegenständlichen Fall die Lieferungen nicht steuerfrei sein können.

Nur so kann im Übrigen auch eine doppelte Nichtbesteuerung dieser Umsätze bei Lieferungen an Privatpersonen innerhalb der EU verhindert werden, die keinesfalls im Sinne des gemeinsamen Mehrwertsteuersystems liegen kann.

Sollte sich herausstellen, dass die Fahrzeuge in Tschechien der Erwerbsbesteuerung unterzogen werden (zB weil Tschechien von seiner bisherigen Rechtsauffassung abweicht), könnten die innergemeinschaftlichen Lieferungen – beim Vorliegen aller übrigen in Art. 7 UStG 1994 diesbezüglich genannten Voraussetzungen – steuerfrei bleiben.

Zu lit. b) Ihrer Anfrage "Verkauf von neuen Motorrädern an private Abnehmer in Tschechien bei Zulassung zum Verkehr":

Sofern die Voraussetzungen des Art. 7 UStG 1994 vollinhaltlich erfüllt werden, sind derartige Lieferungen grundsätzlich als steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferungen zu behandeln.

Wesentlich ua. neben der Erwerbsteuerbarkeit in Tschechien ist auch, dass die Beförderung oder Versendung des Gegenstandes nachgewiesen wird und ein Buchnachweis erbracht wird:

Mögliche Nachweisführung:

- Bei der Lieferung neuer Fahrzeuge wird der Nachweis der Beförderung oder Versendung in das übrige Gemeinschaftsgebiet bei Privaten als erbracht anzusehen sein, wenn nachgewiesen wird, dass das Fahrzeug im anderen Mitgliedstaat amtlich zugelassen oder registriert worden ist. Damit wird auch die Erwerbsteuerbarkeit nachgewiesen, da in diesen Fällen der andere Mitgliedstaat die Möglichkeit gehabt hat, anlässlich der Zulassung/Registrierung die Erwerbsbesteuerung vorzunehmen (Rz 4009 UStRL).
- Ebenso wird der Nachweis der Beförderung oder Versendung als erbracht zu sehen sein, wenn der Kunde die Erwerbsbesteuerung nachweist.

[...]"

Ohne Erlassung einer Berufungsverfahrensentscheidung wurde das Rechtsmittel am 27. April 2011 dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

Im Bezug habenden Vorlagebericht führte das Finanzamt Y folgendes aus:

Strittig sei, ob die Lieferungen von neuen Motorrädern an Privatpersonen in Tschechien, welche dort als Motorsportgeräte nicht zum Verkehr zugelassen würden, steuerpflichtig seien. Lt. Spontanauskunft tschechischer Behörden würden diese nicht als neue Fahrzeuge gelten, folgedessen sei der Erwerb in der Tschechischen Republik nicht steuerbar. Zu "Motorrädern, welche zum Verkehr zugelassen werden (können)", werde auf den Antrag der belangten Behörde unter lit. b) verwiesen.

Das Finanzamt beantragte, den Berufungen für die Wirtschaftsjahre 2006 und 2007 - wie nachfolgend ausgeführt - teilweise statzugeben (weiterhin Festhalten an der Steuerpflicht lt. Ausführungen in lit. a), jedoch nunmehr teilweise steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferungen lt. Ausführungen in lit. b)) und die Berufungen gegen die Umsatzsteuerbescheide 2008, Dezember 2008, Februar bis April 2009 bzw. November bis Dezember 2009 als unbegründet abzuweisen (lit. a)):

a) Lieferung neuer Motorräder an Privatpersonen in Tschechien, welche nicht zum Verkehr zugelassen werden (Verwendung als Sportgeräte):

Steuerpflichtige innergemeinschaftliche Lieferung, da nicht alle in Art. 7 Abs. 1 UStG 1994 genannten Voraussetzungen erfüllt seien (Lieferung an Nichtunternehmer und keine Erwerbsteuerbarkeit in der Tschechischen Republik). Zu den weiteren Details bzw. der Argumentation und Begründung werde auch auf die Tz 1 des Bp-Berichts bzw. auf die (zusätzliche) umsatzsteuerrechtliche Würdigung des Finanzamtes in Zusammenhang mit einer schriftlichen Anfragebeantwortung an die Bf. vom 26. April 2011 verwiesen.

b) Lieferung neuer Motorräder an Privatpersonen in Tschechien, welche zum Verkehr zugelassen werden (können) und somit als neue Fahrzeuge in der Tschechischen Republik grundsätzlich erwerbsteuerbar sind:

Gewährung der Steuerfreiheit der innergemeinschaftlichen Lieferung (= abweichend vom Bp-Bericht und analog dem Berufungsbegehren – siehe Berufung Seite 5, letzter Absatz). Aus den steuerpflichtigen Bemessungsgrundlagen zu 20% seien daher auszuscheiden:

Für 2006: 5.117,50 € (netto); für 2007: 4.908,33 € (netto). Die Bemessungsgrundlagen "steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferungen" seien folgedessen zu erhöhen: Für 2006: +6.141,00 €; für 2007: +5.890,00 €.

Gemäß Art. 151 Abs. 51 Z 8 B-VG wurde mit 1. Jänner 2014 der Unabhängige Finanzsenat aufgelöst. Die Zuständigkeit zur Weiterführung der mit Ablauf des 31. Dezember 2013 bei dieser Behörde anhängigen Verfahren ging auf das Verwaltungsgericht über. Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind am 31. Dezember 2013 anhängige Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen. Das Verfahren betreffende Anbringen wirken ab 1. Jänner 2014 auch gegenüber dem Bundesfinanzgericht.

Mit Telefax vom 24. Mai 2016 hat die steuerliche Vertreterin den Antrag auf Durchführung einer mündlichen Beschwerdeverhandlung zurückgezogen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß Art. 6 Abs. 1 der Binnenmarktregelung (Anhang zu § 29 Abs. 8 UStG 1994) sind die innergemeinschaftlichen Lieferungen (Art. 7) steuerfrei.

Der mit "Innergemeinschaftliche Lieferung" übertitelte Art. 7 der Binnenmarktregelung lautet:

"(1) Eine innergemeinschaftliche Lieferung (Art. 6 Abs. 1) liegt vor, wenn bei einer Lieferung die folgenden Voraussetzungen vorliegen:

1. Der Unternehmer oder der Abnehmer hat den Gegenstand der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert oder versendet;
2. der Abnehmer ist
 - a) ein Unternehmer, der den Gegenstand der Lieferung für sein Unternehmen erworben hat,

- b) eine juristische Person, die nicht Unternehmer ist oder die den Gegenstand der Lieferung nicht für ihr Unternehmen erworben hat, oder
 - c) bei der Lieferung eines neuen Fahrzeuges auch jeder andere Erwerber und
3. der Erwerb des Gegenstandes der Lieferung ist beim Abnehmer in einem anderen Mitgliedstaat steuerbar.

Der Gegenstand der Lieferung kann durch Beauftragte vor der Beförderung oder Versendung in das übrige Gemeinschaftsgebiet bearbeitet oder verarbeitet worden sein.

(2) Als innergemeinschaftliche Lieferung gelten auch

1. das einer Lieferung gleichgestellte Verbringen eines Gegenstandes (Art. 3 Abs. 1 Z 1) und
2. (*Anm.: aufgehoben durch BGBI. Nr. 756/1996*)

(3) Die Voraussetzungen der Abs. 1 und 2 müssen vom Unternehmer buchmäßig nachgewiesen sein. Der Bundesminister für Finanzen kann durch Verordnung bestimmen, wie der Unternehmer den Nachweis zu führen hat, dass der Gegenstand in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert oder versendet worden ist.

(4) Hat der Unternehmer eine Lieferung als steuerfrei behandelt, obwohl die Voraussetzungen nach Abs. 1 nicht vorliegen, so ist die Lieferung dennoch als steuerfrei anzusehen, wenn die Inanspruchnahme der Steuerbefreiung auf unrichtigen Angaben des Abnehmers beruht und der Unternehmer die Unrichtigkeit dieser Angaben auch bei Beachtung der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns nicht erkennen konnte. In diesem Fall schuldet der Abnehmer die entgangene Steuer. In Abholfällen hat der Unternehmer die Identität des Abholenden festzuhalten."

Fest steht im gegenständlichen Fall, dass die Bf., eine GmbH, die einen Einzelhandel mit Fahrzeugen (Motorrädern) betreibt, in den Streitzeiträumen neue Motorräder an private Abnehmer (Nichtunternehmer) in Tschechien geliefert hat, die

- a) nicht zum Straßenverkehr zugelassen werden können (weil sie laut Papieren Motorsportgeräte sind und als solche verwendet werden ("Wettbewerbsmotorräder"))
- b) zum Straßenverkehr zugelassen werden (können).

Diese Lieferungen wurden von der Bf. in Österreich gemäß Art. 6 Abs. 1 iVm Art. 7 der Binnenmarktregelung (BMR) als umsatzsteuerfrei behandelt.

Die unter Punkt a) angeführten neuen Motorräder wurden in Tschechien nicht der Erwerbsbesteuerung unterzogen, da ein Spontanauskunftsersuchen mit Tschechien für einen konkreten Fall unter Bezugnahme auf das tschechische Umsatzsteuergesetz ergab, dass der Erwerb derartiger Motorräder in Tschechien nicht steuerbar ist bzw. dort kein innergemeinschaftlicher Erwerb vorliegt. Nach Ansicht der tschechischen Behörde seien die diesbezüglichen Lieferungen durch die Bf. zu Unrecht als umsatzsteuerfrei behandelt worden.

In weiterer Folge wurden von der Betriebsprüfung sämtliche Lieferungen der unter den Punkten a) und b) angeführten neuen Motorräder der Umsatzsteuerpflicht unterzogen (offenkundig ging die Betriebsprüfung irrtümlich davon aus, dass alle gelieferten neuen Motorräder solche gemäß Punkt a) waren).

Nachdem die steuerliche Vertreterin in ihrer Beschwerde ausgeführt hatte, dass zwei der gelieferten Motorräder solche gemäß Punkt b) gewesen waren, hat das Finanzamt im Bezug habenden Vorlagebericht vom 27. April 2011 beantragt, abweichend vom Ergebnis der Betriebsprüfung die Steuerfreiheit der innergemeinschaftlichen Lieferungen dieser beiden Motorräder zu gewähren, da deren grundsätzliche Erwerbsteuerbarkeit in Tschechien gegeben ist, und insofern dem Beschwerdebegehren stattzugeben.

Seitens des Bundesfinanzgerichtes ist somit zunächst festzuhalten, dass zwischen den Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens hinsichtlich der Gewährung der Steuerfreiheit betreffend die innergemeinschaftlichen Lieferungen der unter Punkt b) angeführten beiden neuen Motorräder kein Streit mehr besteht. Dieses von den Parteien beantragte Ergebnis ist rechtskonform (die Steuerbarkeit des innergemeinschaftlichen Erwerbs in Tschechien korrespondiert mit der Steuerfreiheit der innergemeinschaftlichen Lieferung in Österreich), weshalb der Beschwerde in diesem Punkt stattzugeben ist und für das Jahr 2006 5.117,50 € (netto) sowie für das Jahr 2007 4.908,33 € (netto) aus den Bemessungsgrundlagen für die Umsatzsteuer auszuscheiden sind.

Streit zwischen den Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens besteht hingegen darüber, ob die Lieferungen der unter Punkt a) angeführten neuen Motorräder ("Wettbewerbsmotorräder") an private Abnehmer (Nichtunternehmer) in Tschechien in Österreich steuerpflichtig sind (diese Fahrzeuge wurden in Tschechien nicht der Erwerbsbesteuerung unterzogen, siehe oben):

Während das Finanzamt die Steuerfreiheit dieser Lieferungen mit der Begründung versagt hat, dass für eine steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung Voraussetzung sei, dass der Erwerb des Gegenstandes der Lieferung beim Abnehmer im anderen Mitgliedstaat steuerbar sei und im Zuge eines Spontanauskunftsersuchens mit Tschechien mitgeteilt worden sei, dass es sich in Tschechien um nicht steuerbare Umsätze handle, da diese Motorräder nicht zum Verkehr bestimmt seien und nicht angemeldet würden, beruft sich die steuerliche Vertreterin direkt auf das Unionsrecht; bei unmittelbarer Anwendung des EU-Mehrwertsteuerrichtlinienrechtes liege im gegenständlichen Fall ein steuerbarer innergemeinschaftlicher Erwerb im Bestimmungsland (Tschechien) und eine steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung im Ursprungsland (Österreich) vor; die Steuerfreiheit in Österreich könne nicht davon abhängen, ob Tschechien den innergemeinschaftlichen Erwerb richtlinienkonform Besteuerung oder nicht, weshalb sie zu gewähren sei.

Dazu ist aus Sicht des Bundesfinanzgerichtes folgendes festzuhalten:

Eine innergemeinschaftliche Lieferung eines neuen Fahrzeuges ist steuerfrei, wenn der Unternehmer oder der Abnehmer den Gegenstand der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert oder versendet hat (Art. 7 Abs. 1 Z 1 BMR), wenn der

Abnehmer ein Unternehmer, der den Gegenstand der Lieferung für sein Unternehmen erworben hat, oder eine juristische Person, die nicht Unternehmer ist oder die den Gegenstand der Lieferung nicht für ihr Unternehmen erworben hat, oder auch jeder andere Erwerber ist (Art. 7 Abs. 1 Z 2 BMR), und wenn der Erwerb des Gegenstandes der Lieferung beim Abnehmer in einem anderen Mitgliedstaat steuerbar ist (Art. 7 Abs. 1 Z 3 BMR).

Die Steuerfreiheit der strittigen innergemeinschaftlichen Lieferungen beruht ab 2007 auf Art. 138 MwStSysRL (ex Art. 28c Teil A lit. a Uabs. 1; lit. b und c Uabs. 1; lit. d 6. MwStRL (bis einschließlich 2006)). Art. 138 MwStSysRL lautet:

"(1) Die Mitgliedstaaten befreien die Lieferungen von Gegenständen, die durch den Verkäufer, den Erwerber oder für ihre Rechnung nach Orten außerhalb ihres jeweiligen Gebiets, aber innerhalb der Gemeinschaft versandt oder befördert werden von der Steuer, wenn diese Lieferung an einen anderen Steuerpflichtigen oder an eine nichtsteuerpflichtige juristische Person bewirkt wird, der/die als solche/r in einem anderen Mitgliedstaat als dem des Beginns der Versendung oder Beförderung der Gegenstände handelt.

(2) Außer den in Absatz 1 genannten Lieferungen befreien die Mitgliedstaaten auch folgende Umsätze von der Steuer:

a) die Lieferungen neuer Fahrzeuge, die durch den Verkäufer, den Erwerber oder für ihre Rechnung an den Erwerber nach Orten außerhalb ihres jeweiligen Gebiets, aber innerhalb der Gemeinschaft versandt oder befördert werden, wenn die Lieferungen an Steuerpflichtige oder nichtsteuerpflichtige juristische Personen, deren innergemeinschaftliche Erwerbe von Gegenständen gemäß Artikel 3 Absatz 1 nicht der Mehrwertsteuer unterliegen, oder an eine andere nichtsteuerpflichtige Person bewirkt werden;

b) [...]

c) [...]"

Ausgehend davon sind im gegenständlichen Fall der Lieferungen der oben unter Punkt a) angeführten neuen Motorräder ("Wettbewerbsmotorräder") nach Tschechien die Voraussetzungen des Art. 7 Abs.1 Z 3 BMR nur dann erfüllt, wenn in Tschechien ein steuerbarer innergemeinschaftlicher Erwerb stattgefunden hat.

Die innergemeinschaftliche Lieferung eines Gegenstands und sein innergemeinschaftlicher Erwerb sind in Wirklichkeit ein und derselbe wirtschaftliche Vorgang (BFH 21.1.2015, XI R 5/13; EuGH 27.9.2007, C-409/04 Teleos, ua.).

Es besteht aber keine strenge Konnexität in der Weise, dass die Steuerbefreiung nur zu gewähren ist, wenn der innergemeinschaftliche Erwerb tatsächlich besteuert wird (BFH 21.1.2015, XI R 5/13; EuGH 27.9.2007, C-409/04 Teleos, ua.). Vielmehr genügt hierfür die bloße Steuerbarkeit in dem anderen Mitgliedstaat (vgl. BFH 29.7.2009, XI B 24/09). Der Umsatzbesteuerung im Bestimmungsmitgliedstaat unterliegt der

innergemeinschaftliche Erwerb deshalb zB auch dann, wenn er dort steuerfrei ist oder einem sogenannten Nullsatz unterliegt. Deshalb hindert eine Steuerbefreiung des innergemeinschaftlichen Erwerbs im Bestimmungsmitgliedstaat die Steuerbefreiung im Ursprungsmitgliedstaat nicht (BFH 21.1.2015, XI R 5/13).

In Art. 2 MwStSysRL (ab 2007; ex Art. 2 Nr. 1 und 2; Art. 28a Abs. 1 lit. a Uabs. 1 sowie lit. b und c; Abs. 2 lit. a und b; Art. 33 Abs. 2 6. MwStRL (bis einschließlich 2006)) wird festgelegt, welche Umsätze der Mehrwertsteuer unterliegen. Dies sind "Lieferungen von Gegenständen und Dienstleistungen, die ein Steuerpflichtiger als solcher im Inland gegen Entgelt ausführt" sowie "die Einfuhr von Gegenständen" und der innergemeinschaftliche Erwerb (vgl. Scheiner/Kolacny/Caganek, Kommentar zur Mehrwertsteuer (UStG 1994), Mehrwertsteuersystemrichtlinie, Art. 1-4 S 80).

Art. 2 Abs. 1 lit. b sublit. ii) MwStSysRL lautet:

"(1) Der Mehrwertsteuer unterliegen folgende Umsätze:

[...]

b) der innergemeinschaftliche Erwerb von Gegenständen im Gebiet eines Mitgliedstaats gegen Entgelt

[...]

ii) wenn der betreffende Gegenstand ein neues Fahrzeug ist, durch einen Steuerpflichtigen oder eine nichtsteuerpflichtige juristische Person, deren übrige Erwerbe gemäß Artikel 3 Absatz 1 nicht der Mehrwertsteuer unterliegen, oder durch jede andere nichtsteuerpflichtige Person."

Damit ist der innergemeinschaftliche Erwerb von neuen Fahrzeugen *in allen Fällen* erfasst (vgl. Scheiner/Kolacny/Caganek, Kommentar zur Mehrwertsteuer (UStG 1994), Mehrwertsteuersystemrichtlinie, Art. 1-4 S 80).

Somit ist festzuhalten:

1. *Unionsrechtlich liegen die Voraussetzungen für die Steuerbarkeit des innergemeinschaftlichen Erwerbs der oben unter Punkt a) angeführten neuen Motorräder ("Wettbewerbsmotorräder") in Tschechien beim Käufer vor.* Der Erwerb neuer Fahrzeuge ist stets ein innergemeinschaftlicher Erwerb, auch dann, wenn er, wie im streitgegenständlichen Fall, durch natürliche Personen ohne Unternehmereigenschaft erfolgt (vgl. Ruppe/Achatz, UStG⁴, Art. 1 BMR Tz 75. Vgl. dazu auch Ruppe/Achatz, Art. 3 BMR Tz 31: "Bei [neuen Fahrzeugen] kommt es stets zur Besteuerung im Bestimmungsland, und zwar durch die stets gegebene Erwerbsteuerpflicht des Erwerbers"). Die kraftfahrrechtliche Zulassung ist ohne Bedeutung (Scheiner/Kolacny/Caganek, Kommentar zur Mehrwertsteuer (UStG 1994), Art. 1 UStG Anm. 99 und 99a). *Die Lieferungen der neuen Motorräder sind, da sie im Ausland (in Tschechien) der Erwerbsbesteuerung unterliegen, als innergemeinschaftliche Lieferungen steuerfrei* (Art. 7 BMR; vgl. Ruppe/Achatz, Art. 1 BMR Tz 76).

2. Die im Spontanauskunftsersuchen von den tschechischen Behörden vertretene Rechtsauffassung, dass der Erwerb *der oben unter Punkt a) angeführten neuen Motorräder ("Wettbewerbsmotorräder") in Tschechien nicht steuerbar sei bzw. dort kein innergemeinschaftlicher Erwerb vorliege, widerspricht dem geltenden Unionsrecht. Es handelt sich somit um eine richtlinienwidrige Umsetzung in innerstaatliches (tschechisches) Umsatzsteuerrecht.*

3. Diese dem geltenden Unionsrecht widersprechende Umsetzung in tschechisches Umsatzsteuerrecht wirkt sich auf die Steuerfreiheit der streitgegenständlichen innergemeinschaftlichen Lieferungen in Österreich **nicht** aus:

In seinem Urteil vom 21. Jänner 2015, XI R 5/13, dem ein vergleichbarer Fall zu Grunde lag und auf das seitens des Bundesfinanzgerichtes ausdrücklich verwiesen wird, hat der Bundesfinanzhof ausgesprochen, dass es für die Steuerfreiheit einer innergemeinschaftlichen Lieferung genügt, dass der innergemeinschaftliche Erwerb nach Unionsrecht steuerbar ist:

Konkret ging es in diesem Urteil darum, dass Wein aus Deutschland in ein Verbrauchsteuerlager im Vereinigten Königreich (UK) verkauft wurde und der Wein auch nachweislich in dieses Lager gelangte, welches nach britischem Recht nicht als UK-Gebiet gilt, weshalb es zu keiner Besteuerung des innergemeinschaftlichen Erwerbs kam (innergemeinschaftliche Erwerbe von Waren, die in ein Verbrauchsteuerlager überführt werden, werden nach britischem Mehrwertsteuerrecht als im UK nicht steuerbar behandelt, weil der Ort dieser innergemeinschaftlichen Erwerbe aufgrund jener britischen Vorschriften als außerhalb des UK gelegen angesehen wird). Der deutschen Lieferantin, einer Weinhändlerin, wurde daraufhin vom Finanzamt die Steuerfreiheit der innergemeinschaftlichen Lieferung versagt.

In ihrer Revision argumentierte die deutsche Lieferantin ua., für die Prüfung, ob der innergemeinschaftliche Erwerb den Vorschriften über die Erwerbsbesteuerung unterliege, sei das Unionsrecht und nicht eine möglicherweise unzutreffende Umsetzung durch den Bestimmungsmitgliedstaat maßgeblich; hilfsweise berief sich die deutsche Lieferantin unmittelbar auf Art. 28c 6. MwStRL (jetzt: Art. 138 MwStSysRL).

Der Bundesfinanzhof kam in seinem Urteil zu dem Schluss, dass nach Unionsrecht die Voraussetzungen für die Steuerbarkeit des innergemeinschaftlichen Erwerbs im Bestimmungsmitgliedstaat (UK) vorliegen; dies ist für die Steuerfreiheit der innergemeinschaftlichen Lieferung ausreichend.

Wörtlich führte der Bundesfinanzhof dazu aus (siehe dazu die Randziffern 31 bis 33 des Urteils vom 21. Jänner 2015, XI R 5/13):

"[...]

c) Der Ort dieses innergemeinschaftlichen Erwerbs lag nach Art. 28b Teil A Abs. 1 der Richtlinie 77/388/EWG im UK, weil sich nach den tatsächlichen Feststellungen des FG die Weine dort zum Zeitpunkt der Beendigung des Versands befunden haben.

Auch Verbrauchsteuerlager sind – wie Zolllager [...] – Teil des Inlands des betreffenden Mitgliedstaats.

aa) Soweit das FG ausgeführt hat, dass seiner Auffassung nach der Ort des innergemeinschaftlichen Erwerbs aufgrund von Vorschriften des UK vom UK als außerhalb des UK gelegen angesehen wird, führt dies zu keiner anderen Beurteilung.

Ob das UK die Bestimmungen des Unionsrechts in seinem nationalen Recht zutreffend umgesetzt hat oder nicht, bedarf keiner Entscheidung durch das FG oder den Senat; denn nach ständiger Rechtsprechung des EuGH kann sich der Einzelne in Ermangelung fristgemäß erlassener Umsetzungsmaßnahmen auf Bestimmungen einer Richtlinie, die inhaltlich unbedingt und hinreichend genau sind, gegenüber allen nicht richtlinienkonformen mitgliedstaatlichen Vorschriften berufen; er kann sich auf diese Bestimmungen auch berufen, soweit sie so geartet sind, dass sie Rechte festlegen, die der Einzelne dem Staat gegenüber geltend machen kann [...]. Dies ist vorliegend der Fall, da Art. 28a und Art. 28c der Richtlinie 77/388/EWG so auszulegen sind, dass sie dieselbe Bedeutung und dieselbe Reichweite haben [...]. Ein – vom FG angenommenes – Umsetzungsdefizit des UK ginge deshalb nicht zu Lasten der im Inland ansässigen Klägerin [= der deutschen Lieferantin], die sich auf das für sie günstigere Unionsrecht berufen könnte."

Zur Berufung des Steuerpflichtigen auf das für ihn günstigere Unionsrecht bzw. zur unmittelbaren Wirkung von Richtlinienbestimmungen ist auch auf das Urteil des EuGH 9.10.2014, C-492/13 Traum, zu verweisen ("Art. 138 Abs. 1 RL 2006/112/EG in der durch die RL 2010/88/EG geänderten Fassung ist dahin auszulegen, dass ihm eine unmittelbare Wirkung zukommt, so dass sich Steuerpflichtige vor den nationalen Gerichten gegenüber dem Staat auf diese Bestimmung berufen können, um eine Mehrwertsteuerbefreiung für eine innergemeinschaftliche Lieferung zu erlangen" (zitiert in SWK 14-15/2016, 735)).

Aus den oben angeführten Gründen ist daher der Beschwerde auch hinsichtlich des Punkts "Steuerfreiheit der innergemeinschaftlichen Lieferungen der unter Punkt a) angeführten neuen Motorräder ("Wettbewerbsmotorräder")" stattzugeben.

Verfahrensrechtlich ist zur Beschwerde noch folgendes festzuhalten:

Wie bereits oben in der Darstellung des Verfahrensganges in diesem Erkenntnis ausgeführt, stellt bei der Bf. der Veranlagungszeitraum iSd § 20 Abs. 1 UStG 1994 das abweichende Wirtschaftsjahr 1. November bis 31. Oktober dar. Die Bf. hat ihre Beschwerde vom 1. März 2011 - außer gegen die neuen Sachbescheide betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 2006 bis 2008 vom 2. Februar 2011 - auch gegen die Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide für die Zeiträume Februar bis April 2009 sowie November bis Dezember 2009 vom 2. Februar 2011 sowie gegen den Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid für den Zeitraum Dezember 2008 vom 4. Februar 2011 erhoben.

Mit Erlassung des Umsatzsteuerjahresbescheides für 2009 am 2. Mai 2011 ist dieser sowohl an die Stelle des angefochtenen Umsatzsteuerfestsetzungsbescedes für den Zeitraum Februar bis April 2009 als auch - aufgrund des abweichenden Wirtschaftsjahres 1. November bis 31. Oktober - an die Stelle des angefochtenen Umsatzsteuerfestsetzungsbescedes für den Zeitraum Dezember 2008 getreten (auch die Umsätze des Zeitraumes Dezember 2008 sind im Umsatzsteuerjahresbescheid für 2009 erfasst; gemäß Aktenvermerk des Finanzamtes (ohne Datum) sind lt. telefonischer Rücksprache mit der steuerlichen Vertreterin "alle Änderungen aufgrund der USOs in der Jahreserklärung enthalten" (S 5/2009 Veranlagungsakt)).

Da gemäß § 253 BAO für den Fall, dass ein Bescheid an die Stelle eines mit Bescheidbeschwerde angefochtenen Bescheides tritt, die Bescheidbeschwerde auch als gegen den späteren Bescheid gerichtet gilt, wird im Spruch dieses Erkenntnisses unter den angefochtenen (und aufgrund der stattgebenden Entscheidung zu Gunsten der Bf. abzuändernden) Bescheiden der Umsatzsteuerjahresbescheid für 2009 (und nicht die Umsatzsteuerfestsetzungsbescede für die Zeiträume Februar bis April 2009 sowie Dezember 2008, an deren Stelle der Umsatzsteuerjahresbescheid für 2009 getreten ist) angeführt.

Der angefochtene Umsatzsteuerfestsetzungsbesccheid für den Zeitraum November bis Dezember 2009 hingegen (die Umsätze dieses Zeitraumes werden aufgrund des abweichenden Wirtschaftsjahres 1. November bis 31. Oktober im Umsatzsteuerjahresbescheid für 2010 erfasst) gehört nach wie vor dem Rechtsbestand an, da der Umsatzsteuerjahresbescheid für 2010 bis dato noch nicht ergangen ist. Deshalb wird dieser Umsatzsteuerfestsetzungsbesccheid im Spruch dieses Erkenntnisses unter den angefochtenen (und aufgrund der stattgebenden Entscheidung zu Gunsten der Bf. abzuändernden) Bescheiden angeführt.

Umsatzsteuerfestsetzung für den Zeitraum November bis Dezember 2009, St.Nr. A :

Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen und sonstige Leistungen (einschließlich Anzahlungen) 117.197,43 €

Davon steuerfrei mit Vorsteuerabzug Art. 6 Abs. 1 Z 1

(innergemeinschaftliche Lieferungen ohne Fahrzeuglieferungen als Abnehmer ohne UID-Nummer und durch Private) -166,88 €

innergemeinschaftliche Fahrzeuglieferungen als Abnehmer ohne UID-Nummer und durch Private -5.712,50 €

Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Lieferungen, sonstigen Leistungen und Eigenverbrauch (einschließlich steuerpflichtiger Anzahlungen) 111.318,05 €

Davon sind zu versteuern mit:

20% Normalsteuersatz	111.318,05 € (BGL)	22.263,61 € (USt)
----------------------	--------------------	-------------------

Summe Umsatzsteuer	22.263,61 €
Innengemeinschaftliche Erwerbe	
Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen	4.366,78 €
Gesamtbetrag der steuerpflichtigen innengemeinschaftl. Erwerbe 4.366,78 €	
Davon sind zu versteuern mit:	
20% Normalsteuersatz	4.366,78 € (BGL)
	873,36 € (USt)
Summe Erwerbsteuer	873,36 €
Summe Umsatzsteuer (wie oben)	22.263,61 €
Summe Erwerbsteuer (wie oben)	+873,36 €
Gesamtbetrag der Vorsteuern (ohne nachstehende Vorsteuern)	-33.270,25 €
Vorsteuern aus dem innengemeinschaftlichen Erwerb	-873,36 €
Gutschrift	-11.006,64 €

Es war sohin spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 4 Berechnungsblätter

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.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof zulässig, da eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vorliegt (soweit ersichtlich, ist zur gegenständlichen Rechtsfrage noch keine Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ergangen).

Wien, am 25. Mai 2016