



Bescheid

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vertreten durch Allrat Wirtschaftstreuhand GmbH, 2170 Poysdorf, Liechtensteinstrasse 23, vom 9. Oktober 2012 gegen den Bescheid des Finanzamtes Gänserndorf Mistelbach, vertreten durch Hofrätin Mag. Susanne Brandstätter, vom 13. September 2012 betreffend Umsatzsteuer 2007 entschieden:

Der angefochtene Bescheid und die Berufungsvorentscheidung werden gemäß § 289 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl Nr. 1961/194 idgF, unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufgehoben.

Begründung

Der Bw ist römisch katholischer Pfarrer und betreute im Streitzeitraum als solcher eine Pfarrgemeinde in Niederösterreich.

Mit Bericht über das Ergebnis einer Erhebung gem. [§ 143 BAO](#) stellte das Finanzamt fest, dass der Bw im Bundesgebiet einen PKW mit polnischem Kennzeichen fährt und erließ unter anderem den hier streitgegenständlichen Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2007 vom 13.9.2012. Die Umsatzsteuer für dieses Jahr wurde mit € 1.316,00 festgesetzt.

Begründend führte das Finanzamt aus: „*Der Erwerbsteuer (Fahrzeugeinzelbesteuerung) unterliegt der entgeltliche innergemeinschaftliche*

Erwerb eines neuen Fahrzeuges(motorbetriebenes Landfahrzeug) durch eine Person, die nicht Unternehmer ist. Ein innergemeinschaftlicher Erwerb liegt vor, wenn das neue Fahrzeug bei einer Lieferung aus einem anderen EU-Mitgliedstaat in das Inland gelangt. Dabei kommt es nicht darauf an, ob der Lieferer oder der Abnehmer das Fahrzeug das Fahrzeug in das Inland befördert oder versendet hat“.

Der Bw verfügte im Streitzeitraum in seiner Pfarrgemeinde über einen österreichischen Hauptwohnsitz. Zudem besitzt er die deutsche Staatsbürgerschaft.

Aktenkundig ist ferner ein in Polen zwischen dem Bw und einem polnischen Autohaus abgeschlossener Kaufvertrag, demzufolge der Bw am 27.11.2007 einen Volkswagen um umgerechnet € 6.580,00 (dies ist auch der Gesamtbetrag der steuerpflichtigen innergemeinschaftlichen Erwerbe laut streitgegenständlichem Bescheid) erworben habe.

Beigeschlossen ist auch ein polnischer Zulassungsschein für das genannte Kraftfahrzeug. Dieses ist auf den Bw, wohnhaft an einer polnischen Adresse, zugelassen.

Mit Schriftsatz vom 11.10.2012 erhob der Bw Berufung „gegen den Umsatzsteuerbescheid“ und führte weiter aus: *„der von Ihnen behauptete innergemeinschaftliche Erwerb hat nicht stattgefunden. Nach dem Bestimmungslandprinzip ist nämlich die Umsatzsteuer in dem Staat abzuführen, in dem das Auto angemeldet wird, was auch so geschehen ist“.*

Mit Berufungsvorentscheidung vom 3.12.2012 wies das Finanzamt die Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2007 als unbegründet ab:

„Der Erwerb eines neuen Fahrzeuges durch einen privaten Erwerber ist dann ein innergemeinschaftlicher Erwerb in Österreich, wenn es bei der Lieferung an ihn vom Gebiet Polens in das Gebiet Österreichs gelangt. Im Sinne des Bestimmungslandprinzips liegt der Ort des innergemeinschaftlichen Erwerbs grundsätzlich am Ende der Beförderung oder Versendung eines Gegenstandes. Das Besteuerungsrecht wird damit jenem Mitgliedstaat zugewiesen, in dessen Gebiet die Verwendung des Fahrzeugs erfolgt. Die Verwendung des Fahrzeuges in Österreich ist unbestritten. Die Vorschreibung der Erwerbsteuer 2007 erfolgte daher zu Recht“.

Am 14.12.2012 stellte der Bw den Antrag auf Vorlage seiner Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz:

„Der Erwerber zahlt die Umsatzsteuer in dem Staat, in dem er das Fahrzeug zulässt.

Sehr geehrte Damen und Herren, als ich schrieb, dass die Umsatzsteuer in dem Staat abzuführen ist, in dem das Auto angemeldet ist, erwartete ich zumindest eine inhaltliche Bezugnahme. Natürlich ist die Verwendung des Fahrzeugs ua in Österreich unbestritten. Natürlich ist es auch in das Gebiet der tschechischen Republik gelangt. Habe ich jetzt daher auch in Mikulov Umsatzsteuer zu entrichten? Geben Sie also bitte künftig in ihrer Begründung jene rechtliche Grundlage an, auf die Sie sich berufen.

Ich halte meinen Einspruch gegen die unrechtmäßige Vorschreibung der Erwerbsteuer 2007 aufrecht.

Begründung: 1. Mitteilung der Kommission-Erläuternde Mitteilung vom 14.7.2007 zu den Zulassungsverfahren für Kraftfahrzeuge, die aus einem Mitgliedstaat in einen anderen verbracht wurden SEK 2007 169 endgültig- Amtsblatt C 68 vom 24.3.2007. Zulassung eines Kraftfahrzeuges im Wohnsitzmitgliedstaat: Die Zulassung ist eine natürliche Folge der Ausübung der Steuerhoheit im Kraftfahrzeuggbereich. Privatpersonen müssen ihre Fahrzeuge in dem Mitgliedstaat zulassen, in dem sie ihren gewöhnlichen Wohnsitz haben, das heißt an dem Ort, der als der ständige Mittelpunkt der Interessen erscheint. Dies ist so geschehen. Daher handelt es sich um keinen Import und somit auch nicht um einen innergemeinschaftlichen Erwerb. Zusammenfassung: Steuerbefreiung für die innergemeinschaftliche Lieferung von Neufahrzeugen: der Erwerber zahlt die Umsatzsteuer in dem Staat, in dem er das Fahrzeug zulässt (ganz einfach, <http://de.wikipedia.org/wiki/Bestimmungslandprinzip>)

2. Selbst wenn es sich um einen innergemeinschaftlichen Erwerb gehandelt haben sollte, gälte: Um eine wirtschaftliche Doppelbelastung mit Umsatzsteuer zu vermeiden, hat daher nach Art 28a Abs 4 Unterabs 2 der 6. MWst-RL der Mitgliedstaat, in dem die Lieferung erfolgt (Ursprungsland) ein Recht auf Vorsteuerabzug zu gewähren (UFSL, RV/0769-L/03 vom 3.8.2006) Der polnische Gesetzgeber hat jedoch diese gemeinschaftsrechtlichen Vorgaben noch nicht umgesetzt. Laut Auskunft des polnischen Finanzamtes gibt es für mich derzeit keine Möglichkeit, die geleistete Steuer rückerstattet zu bekommen. Ich würde

jedoch gerne das österreichische Finanzamt bevollmächtigen, in diesem Sinne vor den polnischen Behörden in meinem Namen vorstellig zu werden. Mit vorzüglicher Hochachtung..."

Mit Bericht vom 20.3.2013 legte das Finanzamt die Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid 2007 dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor und führte ergänzend aus, dass im Zuge von Erhebungsmaßnahmen festgestellt wurde, dass im Jahr 2007 vom Bw ein neues Auto aus Polen in das Bundegebiet verbracht worden ist „(Standortvermutung, da der Bw als Pfarrer in Österreich tätig ist); gem. Art 1 Abs 7 UStG war die Erwerbsteuer vorzuschreiben.“

Nach der Aktenlage ist der Bw in Polen geboren und deutscher Staatsbürger. Er ist in Österreich seit dem Jahr 2003 römisch-katholischer Pfarrer und verfügt seither jeweils über einen Wohnsitz am jeweiligen Pfarramt.

Unstrittig ist, dass der Bw. am 27.11.2007 bei einem Unternehmer in Polen einen (fabriksneuen) VW Polo 9N30V4 GP 1,2 44 kW Trendline zum Preis von Zloti 27.558,20 plus Zloti 6.062,82 USt, somit von 33.621,00 Zloti erworben und dieses Fahrzeug am 28.11.2007 in Polen auf den Bw zum Verkehr zugelassen wurde.

Der Bw verfügte im Jahr 2007 (jedenfalls) über einen Wohnsitz in Polen und über einen Wohnsitz in Österreich. Sowohl in der Rechnung betreffend das Kraftfahrzeug als auch in der Zulassung ist (nur) die polnische Adresse des Bw angeführt. Das Fahrzeug wurde in Polen gekauft und dem Bw in Polen übergeben. In weiterer Folge wurde das Fahrzeug vom Bw. nach Österreich verbracht und (jedenfalls: auch) in Österreich verwendet.

Ebenfalls unstrittig ist, dass die Bemessungsgrundlage für einen allfälligen innergemeinschaftlichen (ig) Erwerb € 6.580,00 wäre.

Weitere entscheidungsrelevante Sachverhaltsfeststellungen wurden bislang nicht getroffen.

[Art. 2 Richtlinie 2006/112/EG](#) des Rates vom 28.11.2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem lautet:

„(1) Der Mehrwertsteuer unterliegen folgende Umsätze:

a) Lieferungen von Gegenständen, die ein Steuerpflichtiger als solcher im Gebiet eines Mitgliedstaats gegen Entgelt tätigt;

- b) der innergemeinschaftliche Erwerb von Gegenständen im Gebiet eines Mitgliedstaats gegen Entgelt
- i) durch einen Steuerpflichtigen, der als solcher handelt, oder durch eine nichtsteuerpflichtige juristische Person, wenn der Verkäufer ein Steuerpflichtiger ist, der als solcher handelt, für den die Mehrwertsteuerbefreiung für Kleinunternehmen gemäß den Artikeln 282 bis 292 nicht gilt und der nicht unter Artikel 33 oder 36 fällt;
 - 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;
 - iii) wenn die betreffenden Gegenstände verbrauchsteuerpflichtige Waren sind, bei denen die Verbrauchsteuer nach der [Richtlinie 92/12/EWG](#) im Gebiet des Mitgliedstaats entsteht, durch einen Steuerpflichtigen oder eine nichtsteuerpflichtige juristische Person, deren übrige Erwerbe gemäß Artikel 3 Absatz 1 nicht der Mehrwertsteuer unterliegen;
- c) Dienstleistungen, die ein Steuerpflichtiger als solcher im Gebiet eines Mitgliedstaats gegen Entgelt erbringt;
- d) die Einfuhr von Gegenständen.

(2) a) Für Zwecke des Absatzes 1 Buchstabe b Ziffer ii gelten als „Fahrzeug“ folgende Fahrzeuge zur Personen- oder Güterbeförderung:

- i) motorbetriebene Landfahrzeuge mit einem Hubraum von mehr als 48 Kubikzentimetern oder einer Leistung von mehr als 7,2 Kilowatt;
- ii) Wasserfahrzeuge mit einer Länge von mehr als 7,5 Metern, ausgenommen Wasserfahrzeuge, die auf hoher See im entgeltlichen Passagierverkehr, zur Ausübung einer Handelstätigkeit, für gewerbliche Zwecke oder zur Fischerei eingesetzt werden, Bergungs- und Rettungsschiffe auf See sowie Küstenfischereifahrzeuge;
- iii) Luftfahrzeuge mit einem Gesamtgewicht beim Aufstieg von mehr als 1.550 Kilogramm, ausgenommen Luftfahrzeuge, die von Luftfahrtgesellschaften eingesetzt werden, die hauptsächlich im entgeltlichen internationalen Verkehr tätig sind.

b) Diese Fahrzeuge gelten in folgenden Fällen als „neu“:

- i) motorbetriebene Landfahrzeuge: wenn die Lieferung innerhalb von sechs Monaten nach der ersten Inbetriebnahme erfolgt oder wenn das Fahrzeug höchstens 6.000 Kilometer zurückgelegt hat;
- ii) Wasserfahrzeuge: wenn die Lieferung innerhalb von drei Monaten nach der ersten Inbetriebnahme erfolgt oder wenn das Fahrzeug höchstens 100 Stunden zu Wasser zurückgelegt hat;
- iii) Luftfahrzeuge: wenn die Lieferung innerhalb von drei Monaten nach der ersten Inbetriebnahme erfolgt oder wenn das Fahrzeug höchstens 40 Stunden in der Luft zurückgelegt hat.

c) Die Mitgliedstaaten legen fest, unter welchen Voraussetzungen die in Buchstabe b genannten Angaben als gegeben gelten.

(3) Als „verbrauchsteuerpflichtige Waren“ gelten Energieerzeugnisse, Alkohol und alkoholische Getränke sowie Tabakwaren, jeweils im Sinne der geltenden Gemeinschaftsvorschriften, nicht jedoch über das Erdgasverteilungsnetz geliefertes Gas sowie Elektrizität.“

Art. 20 Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28.11.2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem lautet:

„Als „innergemeinschaftlicher Erwerb von Gegenständen“ gilt die Erlangung der Befähigung, wie ein Eigentümer über einen beweglichen körperlichen Gegenstand zu verfügen, der durch den Verkäufer oder durch den Erwerber oder für ihre Rechnung nach einem anderen Mitgliedstaat als dem, in dem sich der Gegenstand zum Zeitpunkt des Beginns der Versendung oder Beförderung befand, an den Erwerber versandt oder befördert wird.

Werden von einer nichtsteuerpflichtigen juristischen Person erworbene Gegenstände von einem Drittgebiet oder einem Drittland aus versandt oder befördert und von dieser nichtsteuerpflichtigen juristischen Person in einen anderen Mitgliedstaat als den der Beendigung der Versendung oder Beförderung eingeführt, gelten die Gegenstände als vom Einfuhrmitgliedstaat aus versandt oder befördert. Dieser Mitgliedstaat gewährt dem Importeur, der gemäß Artikel 201 als Steuerschuldner bestimmt oder anerkannt wurde, die Erstattung der Mehrwertsteuer für die Einfuhr, sofern der Importeur nachweist, dass der

Erwerb dieser Gegenstände im Mitgliedstaat der Beendigung der Versendung oder Beförderung der Gegenstände besteuert worden ist."

[Art. 138 Richtlinie 2006/112/EG](#) des Rates vom 28.11.2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem 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) die Lieferungen verbrauchsteuerpflichtiger Waren, 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 bewirkt werden, deren innergemeinschaftliche Erwerbe von Gegenständen, die keine verbrauchsteuerpflichtigen Waren sind, gemäß Artikel 3 Absatz 1 nicht der Mehrwertsteuer unterliegen, und wenn die Versendung oder Beförderung dieser Waren gemäß Artikel 7 Absätze 4 und 5 oder [Artikel 16 der Richtlinie 92/12/EWG](#) durchgeführt wird;

c) die Lieferungen von Gegenständen in Form der Verbringung in einen anderen Mitgliedstaat, die gemäß Absatz 1 und den Buchstaben a und b des vorliegenden Absatzes von der Mehrwertsteuer befreit wäre, wenn sie an einen anderen Steuerpflichtigen bewirkt würde.“

Die Richtlinie 83/182/EWG des Rates vom 28.3.1983 über Steuerbefreiungen innerhalb der Gemeinschaft bei vorübergehender Einfuhr bestimmter Verkehrsmittel lautet auszugsweise:

Art. 1 Abs. 1:

„(1) Die Mitgliedstaaten gewähren unter den nachstehend festgelegten Bedingungen bei der vorübergehenden Einfuhr von Straßenkraftfahrzeugen ... aus einem Mitgliedstaat eine Befreiung von

- Umsatzsteuern, Sonderverbrauchsteuern und sonstigen Verbrauchsabgaben,
- den im Anhang aufgeführten Steuern.“

Art. 4:

„(1) Bei der vorübergehenden Einfuhr von Personenfahrzeugen wird im Falle der beruflichen Nutzung Befreiung von den in Artikel 1 genannten Steuern und Abgaben unter folgenden Bedingungen gewährt:

- a) *Die Privatperson, die das Personenfahrzeug einführt,*
 - aa) *muss ihren gewöhnlichen Wohnsitz in einem anderen Mitgliedstaat als dem der vorübergehenden Einfuhr haben;*
 - bb) *darf das Fahrzeug im Mitgliedstaat der vorübergehenden Einfuhr weder für eine Personenbeförderung gegen Entgelt oder sonstige materielle Vergünstigungen noch für eine entgeltliche oder unentgeltliche Güterbeförderung zu gewerblichen oder geschäftlichen Zwecken benutzen.*

...

- c) *Das Personenfahrzeug muss zu den allgemeinen Besteuerungsbedingungen des Binnenmarktes des Mitgliedstaats, in dem der Benutzer seinen gewöhnlichen Wohnsitz hat, erworben oder eingeführt worden sein, und bei seiner Ausfuhr darf keine Befreiung oder Erstattung von Umsatzsteuern, Sonderverbrauchsteuern oder sonstigen Verbrauchsabgaben gewährt werden.*

Diese Voraussetzung gilt als erfüllt, wenn das Personenfahrzeug mit einem gewöhnlichen amtlichen Kennzeichen des Mitgliedstaats der amtlichen Zulassung, unter Ausschluss jeglicher vorläufiger Kennzeichen, versehen ist.

Art. 7:

„(1) Im Sinne dieser Richtlinie gilt als „gewöhnlicher Wohnsitz“ der Ort, an dem eine Person wegen persönlicher und beruflicher Bindungen oder - im Falle einer Person ohne berufliche Bindungen - wegen persönlicher Bindungen, die enge Beziehungen zwischen der Person und dem Wohnort erkennen lassen, gewöhnlich, d. h. während mindestens 185 Tagen im Kalenderjahr, wohnt.

Jedoch gilt als gewöhnlicher Wohnsitz einer Person, deren berufliche Bindungen an einem anderen Ort als dem seiner persönlichen Bindungen liegen und die daher veranlasst ist, sich abwechselnd an verschiedenen Orten in zwei oder mehr Mitgliedstaaten aufzuhalten, der Ort ihrer persönlichen Bindungen, sofern sie regelmäßig dorthin zurückkehrt. Dies ist nicht erforderlich, wenn sich die Person in einem Mitgliedstaat zur Ausführung eines Auftrags von bestimmter Dauer aufhält. Der Universitäts- und Schulbesuch hat keine Verlegung des gewöhnlichen Wohnsitzes zur Folge.

(2) Privatpersonen erbringen den Nachweis über ihren gewöhnlichen Wohnsitz anhand aller geeigneten Mittel, insbesondere des Personalausweises oder jedes anderen beweiskräftigen Dokuments.

(3) Bestehen bei den zuständigen Behörden des Einfuhrmitgliedstaats Zweifel über die Richtigkeit der Angabe des gewöhnlichen Wohnsitzes nach Absatz 2 oder sollen bestimmte spezifische Kontrollen vorgenommen werden, so können diese Behörden nähere Auskünfte oder zusätzliche Belege verlangen.“

Die [Durchführungsverordnung \(EU\) Nr. 282/2011](#) des Rates vom 15.3.2011 zur Festlegung von Durchführungsvorschriften zur [Richtlinie 2006/112/EG](#) über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem ist nicht für den Berufungszeitraum anzuwenden (Art. 65). Deren Art. 2 lautet:

„Folgendes führt nicht zu einem innergemeinschaftlichen Erwerb im Sinne von Artikel 2 Absatz 1 Buchstabe b der Richtlinie 2006/112/EG:

- a) die Verbringung eines neuen Fahrzeugs durch einen Nichtsteuerpflichtigen aufgrund eines Wohnortwechsels, vorausgesetzt, die Befreiung nach [Artikel 138 Absatz 2 Buchstabe a der Richtlinie 2006/112/EG](#) war zum Zeitpunkt der Lieferung nicht anwendbar;
- b) die Rückführung eines neuen Fahrzeugs durch einen Nichtsteuerpflichtigen in denjenigen Mitgliedstaat, aus dem es ihm ursprünglich unter Inanspruchnahme

der Steuerbefreiung nach [Artikel 138 Absatz 2 Buchstabe a der Richtlinie 2006/112/EG](#) geliefert wurde."

[Art. 1 UStG 1994](#) lautet:

„Art. 1. (1) Der Umsatzsteuer unterliegt auch der innergemeinschaftliche Erwerb im Inland gegen Entgelt.

(2) Ein innergemeinschaftlicher Erwerb gegen Entgelt liegt vor, wenn die folgenden Voraussetzungen erfüllt sind:

1. Ein Gegenstand gelangt bei einer Lieferung an den Abnehmer (Erwerber) aus dem Gebiet eines Mitgliedstaates in das Gebiet eines anderen Mitgliedstaates, auch wenn der Lieferer den Gegenstand in das Gemeinschaftsgebiet eingeführt hat;

2. der Erwerber ist

a) ein Unternehmer, der den Gegenstand für sein Unternehmen erwirbt, oder

b) eine juristische Person, die nicht Unternehmer ist oder die den Gegenstand nicht für ihr Unternehmen erwirbt, und

3. die Lieferung an den Erwerber

a) wird durch einen Unternehmer gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausgeführt und

b) ist nach dem Recht des Mitgliedstaates, der für die Besteuerung des Lieferers zuständig ist, nicht auf Grund der Sonderregelung für Kleinunternehmer steuerfrei.

(3) Als innergemeinschaftlicher Erwerb gegen Entgelt gilt:

1. das Verbringen eines Gegenstandes des Unternehmens aus dem übrigen Gemeinschaftsgebiet in das Inland durch einen Unternehmer zu seiner Verfügung, ausgenommen zu einer nur vorübergehenden Verwendung, auch wenn der Unternehmer den Gegenstand in das Gemeinschaftsgebiet eingeführt hat. Der Unternehmer gilt als Erwerber.

Eine vorübergehende Verwendung liegt vor, wenn der Unternehmer den Gegenstand verwendet:

-
- a) zur Ausführung einer Werklieferung oder einer Lieferung, bei der sich der Lieferort nach Art. 3 Abs. 3 bestimmt;
- b) zur Ausführung einer Lieferung, deren Lieferort sich nach § 3 Abs. 11 bestimmt;
- c) zur Ausführung einer gemäß § 7 oder gemäß Art. 7 steuerfreien Lieferung;
- d) (Anm.: aufgehoben durch [BGBI. Nr. 756/1996](#))
- e) für Arbeiten an dem Gegenstand oder die Begutachtung dieses Gegenstandes durch einen anderen Unternehmer, sofern der Gegenstand nach Erbringung der sonstigen Leistung wieder zur Verfügung des Auftraggebers in den Mitgliedstaat gelangt, von dem aus der Gegenstand versendet oder befördert worden ist;
- f) vorübergehend zur Ausführung einer sonstigen Leistung und der Unternehmer im Mitgliedstaat, von dem aus der Gegenstand verbracht wurde, einen Wohnsitz oder Sitz hat;
- g) während höchstens 24 Monaten, wenn für die Einfuhr des gleichen Gegenstands aus einem Drittland im Hinblick auf eine vorübergehende Verwendung die Regelung über die vollständige Befreiung von Eingangsabgaben bei der vorübergehenden Einfuhr gelten würde;
- h) zur Ausführung einer Lieferung von Gas über ein Erdgasnetz im Gebiet der Gemeinschaft oder ein an ein solches Netz angeschlossenes Netz, von Elektrizität oder von Wärme oder Kälte über Wärme- oder Kältenetze, wenn sich der Ort dieser Lieferungen nach § 3 Abs. 13 oder 14 bestimmt.

Bei Wegfall der unter lit. a bis g genannten Bedingungen gilt die Verbringung in diesem Zeitpunkt als erfolgt;

2. (Anm.: aufgehoben durch [BGBI. Nr. 756/1996](#))

(4) Ein innergemeinschaftlicher Erwerb im Sinne der Abs. 2 und 3 liegt nicht vor, wenn die folgenden Voraussetzungen erfüllt sind:

1. Der Erwerber ist

- a) ein Unternehmer, der nur steuerfreie Umsätze ausführt, die zum Ausschluß vom Vorsteuerabzug führen,

b) ein Unternehmer, der den Gegenstand zur Ausführung von Umsätzen verwendet, für die die Steuer nach den Durchschnittssätzen des § 22 festgesetzt ist, oder

c) eine juristische Person, die nicht Unternehmer ist oder die den Gegenstand nicht für ihr Unternehmen erwirbt, und

2. der Gesamtbetrag der Entgelte für Erwerbe im Sinne des Abs. 2 Z 1 und des Abs. 3 hat den Betrag von 11 000 Euro im vorangegangenen Kalenderjahr nicht und im laufenden Kalenderjahr noch nicht überstiegen (Erwerbsschwelle); ab dem Entgelt für den Erwerb, mit dem im laufenden Jahr die Erwerbsschwelle überstiegen wird, unterliegt der Erwerb der Besteuerung. In die Erwerbsschwelle sind die Entgelte für den Erwerb neuer Fahrzeuge und verbrauchsteuerpflichtiger Waren nicht einzubeziehen.

(5) Der Erwerber kann auf die Anwendung des Abs. 4 verzichten. Der Verzicht ist gegenüber dem Finanzamt innerhalb der Frist zur Abgabe der Voranmeldung für den Voranmeldungszeitraum eines Kalenderjahres, in dem erstmals ein Erwerb getätigt worden ist, schriftlich zu erklären. Als Verzicht gilt auch die Verwendung einer aufgrund eines Antrags gemäß Art. 28 Abs. 1 zweiter Satz erteilten Umsatzsteuer-Identifikationsnummer gegenüber dem Lieferer beim Erwerb von Gegenständen aus dem übrigen Unionsgebiet. Ein Verzicht bindet den Erwerber mindestens für zwei Kalenderjahre und kann nur mit Wirkung vom Beginn eines Kalenderjahres an widerrufen werden. Der Widerruf ist innerhalb der Frist zur Abgabe der Voranmeldung für den Voranmeldungszeitraum dieses Kalenderjahres, in dem erstmals ein Erwerb getätigt worden ist, gegenüber dem Finanzamt schriftlich zu erklären.

(6) Abs. 4 gilt nicht für den Erwerb neuer Fahrzeuge und verbrauchsteuerpflichtiger Waren. Verbrauchsteuerpflichtige Waren im Sinne dieses Gesetzes sind Alkohol und alkoholische Getränke, Tabakwaren sowie Energieerzeugnisse, jeweils im Sinne der geltenden Gemeinschaftsvorschriften, nicht jedoch Gas, das über ein Erdgasnetz im Gebiet der Gemeinschaft oder jedes an ein solches Netz angeschlossenes Netz geliefert wird.

(7) Der Erwerb eines neuen Fahrzeugs durch einen Erwerber, der nicht zu den in Abs. 2 Z 2 genannten Personen gehört, ist unter den Voraussetzungen des Abs. 2 Z 1 innergemeinschaftlicher Erwerb.

(8) Fahrzeuge im Sinne des Abs. 7 sind

1. motorbetriebene Landfahrzeuge mit einem Hubraum von mehr als 48 Kubikzentimetern oder einer Leistung von mehr als 7,2 Kilowatt,
2. Wasserfahrzeuge mit einer Länge von mehr als 7,5 Metern,
3. Luftfahrzeuge, deren Starthöchstmasse mehr als 1 550 Kilogramm beträgt, soweit diese Fahrzeuge zur Personen- oder Güterbeförderung bestimmt sind.

(9) Ein Fahrzeug gilt als neu, wenn die erste Inbetriebnahme im Zeitpunkt des Erwerbs nicht mehr als drei Monate zurückliegt. Für motorbetriebene Landfahrzeuge nach Abs. 8 Z 1 beträgt der Zeitraum sechs Monate. Dasselbe gilt, wenn das

1. Landfahrzeug nicht mehr als 6 000 Kilometer zurückgelegt hat,
2. Wasserfahrzeug nicht mehr als 100 Betriebsstunden auf dem Wasser zurückgelegt hat,
3. Luftfahrzeug nicht länger als 40 Betriebsstunden genutzt worden ist.

Erwerb durch diplomatische Missionen und zwischenstaatliche Einrichtungen

(10) Ein innergemeinschaftlicher Erwerb im Sinne des Abs. 1 liegt nicht vor, wenn ein Gegenstand bei einer Lieferung aus dem Gebiet eines anderen Mitgliedstaates in das Inland gelangt und die Erwerber folgende Einrichtungen sind, soweit sie nicht Unternehmer sind oder den Gegenstand nicht für ihr Unternehmen erwerben:

1. im Inland ansässige ständige diplomatische Missionen und berufskonsularische Vertretungen oder
2. im Inland ansässige zwischenstaatliche Einrichtungen.

Diese Einrichtungen gelten nicht als Erwerber im Sinne des Abs. 2 Z 2. Die Abs. 7 bis 9 bleiben unberührt.“

Ein ig Erwerb liegt somit vor, wenn ein Gegenstand „bei einer Lieferung“ an den Erwerber aus dem Gebiet eines Mitgliedstaates in das Gebiet eines anderen Mitgliedstaates gelangt, wobei es sich sowohl um eine Beförderung und Versendung als auch um eine Abholung (durch den Erwerber) handeln kann.

„Lieferungen an Privatpersonen werden nach dem Bestimmungslandprinzip besteuert, wenn die Vorschriften über den Versandhandel oder über den Erwerb neuer Fahrzeuge anwendbar sind. Im letzteren Fall werden Privatpersonen wie Unternehmer behandelt. Unabhängig davon, ob der Lieferer oder der Erwerber des neuen Fahrzeugs ein Unternehmer oder eine Privatperson ist, erfolgt stets eine steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung im Ursprungsland und ein steuerbarer innergemeinschaftlicher Erwerb im Bestimmungsland“ (Dziurdz/Spies, Verbringung von neuen Fahrzeugen durch Privatpersonen, ÖStZ 2011/1014).

Der ig Erwerb neuer Fahrzeuge unterliegt stets der Besteuerung im Bestimmungsland. Voraussetzung für eine Umsatzsteuerpflicht beim Fahrzeugimport ist freilich ebenfalls, dass das Fahrzeug bei einer Lieferung oder im Anschluss an eine Lieferung an den Abnehmer in das Gebiet eines anderen Mitgliedstaats gelangt; das bloße Verbringen löst nach h.M. keine Erwerbsteuerpflicht aus (vgl. Pernt, Innergemeinschaftliche Verbringung von Fahrzeugen, RdW 1996, 380; hierzu aber etwa Dziurdz/Spies, Verbringung von neuen Fahrzeugen durch Privatpersonen, ÖStZ 2011/1014, sowie [Art. 2 der VO \(EU\) Nr. 282/2011](#)).

Der Erwerb neuer Fahrzeuge durch Nichtunternehmer ist dann ig Erwerb, wenn das Fahrzeug bei der Lieferung an den Abnehmer in einen anderen Mitgliedstaat gelangt (vgl. Ruppe/Achatz, UStG⁴, Art. 1 BMF Tz. 77).

Der Erwerb setzt somit die Übertragung der Verfügungsmacht voraus und damit in Zusammenhang, dass das neue Fahrzeug durch die Lieferer oder Erwerber aus einem Mitgliedstaat in einen anderen Mitgliedstaat verbracht wird (vgl. Tumpel in Melhardt/Tumpel, UStG, Art. 1 Rz. 133).

Jeder Fahrzeughalter muss sein Fahrzeug in dem Mitgliedstaat zulassen, in dem er seinen gewöhnlichen Wohnsitz hat. Artikel 7 der Richtlinie 83/182/EWG und Artikel 6 der Richtlinie 83/183/EWG regeln genau, wie der gewöhnliche Wohnsitz in Fällen zu bestimmen ist, in denen eine Person vorübergehend oder ständig in einem anderen als ihrem Herkunftsmitgliedstaat lebt (vgl. Erläuternde Mitteilung der Kommission vom 14.2.2007, SEK/2007/0169 endg., zu den Zulassungsverfahren für Kraftfahrzeuge, die aus einem Mitgliedstaat in einen anderen verbracht wurden).

Ein Neufahrzeug im Sinne der [Richtlinie 2006/112/EG](#) vom 28.11.2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (MwSt-Richtlinie) ist ein Fahrzeug, das

entweder innerhalb von 6 Monaten nach seiner erstmaligen Inbetriebnahme geliefert wird oder das nicht mehr als 6000 km zurückgelegt hat. Die Mehrwertsteuer ist nach Artikel 2 der MwSt-Richtlinie in dem Mitgliedstaat zu entrichten, in den das Fahrzeug verbracht wird. Nach Artikel 138 Absatz 2 Buchstabe a der MwSt-Richtlinie sind Lieferungen neuer Fahrzeuge in dem Mitgliedstaat, in dem der Händler ansässig ist, von der Mehrwertsteuer befreit. Damit diese Steuerbefreiung gewährt wird, muss nachgewiesen werden, dass das Fahrzeug durch den Händler, den Käufer oder für ihre Rechnung an den Käufer und an einen Ort außerhalb des Ursprungsmitgliedstaates, aber innerhalb der Gemeinschaft versandt oder befördert wird (vgl. Erläuternde Mitteilung der Kommission vom 14.2.2007, SEK/2007/0169 endg., zu den Zulassungsverfahren für Kraftfahrzeuge, die aus einem Mitgliedstaat in einen anderen verbracht wurden).

Fraglich ist im gegenständlichen Fall, ob mit dem Erwerb des Kraftfahrzeuges in Polen und der späteren (in welchem Zeitraum nach dem Erwerb steht nicht fest) Verbringung nach Österreich in Österreich Erwerbsteuerpflicht besteht.

Der Europäische Gerichtshof hat entscheiden, dass die [Art. 20 Abs. 1 und 138 Abs. 1 der Richtlinie 2006/112/EG](#) des Rates vom 28.11.2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem dahin auszulegen sind, dass die Einstufung eines Umsatzes als innergemeinschaftliche Lieferung oder innergemeinschaftlicher Erwerb nicht von der Einhaltung einer Frist abhängen kann, innerhalb deren die Beförderung des in Rede stehenden Gegenstands vom Liefermitgliedstaat in den Bestimmungsmitgliedstaat beginnen oder abgeschlossen sein muss. Im speziellen Fall des Erwerbs eines neuen Fahrzeugs im Sinne von Art. 2 Abs. 1 Buchst. b Ziff. ii dieser Richtlinie hat die Bestimmung des innergemeinschaftlichen Charakters des Umsatzes im Wege einer umfassenden Beurteilung aller objektiven Umstände sowie der Absicht des Erwerbers zu erfolgen, sofern diese durch objektive Anhaltspunkte untermauert wird, anhand deren ermittelt werden kann, in welchem Mitgliedstaat die Endverwendung des betreffenden Gegenstands beabsichtigt ist (EuGH 18.11.2010, [C-84/09](#), X):

"...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 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 einzustufen 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 Freizeitzwecken, stellt im Verhältnis zur allgemeinen Lebensdauer eines Fahrzeugs insoweit nur eine völlig untergeordnete Zeitspanne dar."

Die Frage, in welchem Mitgliedstaat der „gewöhnliche Wohnsitz“ im Sinne des Artikels 7 Absatz 1 der Richtlinie 83/182/EWG des Rates vom 28.3.1983 über Steuerbefreiungen innerhalb der Gemeinschaft bei vorübergehender Einfuhr bestimmter Verkehrsmittel liegt, ist anhand aller Umstände zu ermitteln, aus denen sich der Mittelpunkt des Interesses des Betreffenden ergibt. Hierbei ist auch eine etwaige Absicht des Betreffenden zu ermitteln, seinen ursprünglichen gewöhnlichen Wohnsitz zu verlassen, um einen neuen zu begründen (vgl. Schlussanträge des Generalanwalts Siegbert Alber vom 16.11.2000 in der Rs. C-262/99, Louloudakis).

Artikel 7 Absatz 1 Unterabsatz 2 der Richtlinie 83/182/EWG regelt für den Fall, dass der Ort der beruflichen Bindungen und der Ort der persönlichen Bindungen auseinander fallen, dass der Ort der persönlichen Bindungen ausschlaggebend ist. Allerdings gilt dieser Vorrang zugunsten des Ortes der persönlichen Bindungen nur unter dem Vorbehalt, dass die Person regelmäßig an diesen Ort zurückkehrt. Der EuGH hat den „gewöhnlichen Wohnsitz“ im Sinne der Richtlinie 83/182 als den Ort

definiert, den der Betroffene als ständigen Mittelpunkt seiner Interessen gewählt hat (EuGH 23.4.1991, [C-297/89](#), Ryborg), d. h. insbesondere die körperliche Anwesenheit des Betroffenen, diejenige seiner Familienangehörigen, die Einrichtung einer Wohnung, der Ort des tatsächlichen Schulbesuchs der Kinder, der Ort der Ausübung der beruflichen Tätigkeiten, der Ort, an dem die Vermögensinteressen liegen, und der Ort, an dem verwaltungsmäßige Beziehungen zu den staatlichen Stellen und den gesellschaftlichen Einrichtungen bestehen, soweit diese Faktoren den Willen des Betroffenen zum Ausdruck bringen, dem Ort, an dem die Bindungen bestehen, aufgrund einer Kontinuität, die aus einer Lebensgewohnheit und aus der Entwicklung normaler sozialer und beruflicher Beziehungen folgt, eine gewisse Beständigkeit zu verleihen (EuGH 12.7.2011, [C-262/99](#), Louloudakis).

Das nationale Gericht muss eine Gesamtwürdigung der die Bindung betreffenden Gegebenheiten anhand aller ihm vorgelegten Beweismittel vornehmen. Diese Würdigung ist unter Berücksichtigung der Zielsetzung der Richtlinie vorzunehmen. In diesem Zusammenhang ist festzustellen, dass die Richtlinie nach ihren Begründungserwägungen die Ausübung der Freizügigkeit der gebietsansässigen Personen innerhalb der Gemeinschaft fördern soll und dass die Beseitigung der Behinderungen durch die bei der vorübergehenden Einfuhr bestimmter Verkehrsmittel für die private oder berufliche Nutzung geltenden Regelungen für die Errichtung eines Wirtschaftsmarktes mit ähnlichen Merkmalen wie ein Binnenmarkt besonders notwendig ist (EuGH 12.7.2011, [C-262/99](#), Louloudakis).

Artikel 7 Absatz 1 der Richtlinie 83/182/EWG des Rates vom 28.3.1983 über Steuerbefreiungen innerhalb der Gemeinschaft bei vorübergehender Einfuhr bestimmter Verkehrsmittel ist dahin auszulegen, dass dann, wenn eine Person über persönliche und berufliche Bindungen in zwei Mitgliedstaaten verfügt, der im Rahmen einer Gesamtwürdigung anhand aller erheblichen Tatsachen ermittelte Ort ihres gewöhnlichen Wohnsitzes der Ort ist, an dem sich der ständige Mittelpunkt ihrer Interessen befindet, und dass den persönlichen Bindungen der Vorrang einzuräumen ist, wenn diese Gesamtwürdigung eine solche Ortsbestimmung nicht zulässt (EuGH 12.7.2011, [C-262/99](#), Louloudakis).

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 ua. 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. Auch die (spätere) tatsächliche Nutzung des Fahrzeuges kann als Indiz auf die beim Erwerb vorgelegene Verwendungsabsicht herangezogen werden (VwGH 26.1.2012, [2009/15/0177](#)).

Der Steuertatbestand des innergemeinschaftlichen Erwerbs von Gegenständen soll es ermöglichen, die Umsatzsteuereinnahmen auf den Mitgliedstaat zu verlagern, in welchem der Endverbrauch der gelieferten Gegenstände erfolgt. Bei neuen Fahrzeugen will der Unionsgesetzgeber insbesondere im Hinblick auf deren leichte Transportierbarkeit (und auf deren Wert) auch den Erwerb durch Privatpersonen besteuert wissen. 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. Es ist anhand objektiver Umstände im Zeitpunkt der Lieferung festzustellen, in welchem Mitgliedstaat die endgültige und dauerhafte Verwendung eines Fahrzeugs stattfinden wird (VwGH 26.1.2012, [2009/15/0177](#)).

Der Steuertatbestand des innergemeinschaftlichen Erwerbs von Gegenständen soll es ermöglichen, die Umsatzsteuereinnahmen auf den Mitgliedstaat zu verlagern, in welchem der Endverbrauch der gelieferten Gegenstände erfolgt. Bei neuen Fahrzeugen will der Unionsgesetzgeber insbesondere im Hinblick auf deren leichte Transportierbarkeit (und auf deren Wert) auch den Erwerb durch Privatpersonen besteuert wissen (VwGH 26.1.2012, [2009/15/0177](#)).

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. Es ist anhand objektiver Umstände im Zeitpunkt der Lieferung festzustellen, in welchem

Mitgliedstaat die endgültige und dauerhafte Verwendung eines Fahrzeugs stattfinden wird. Dazu müssten objektive Umstände erkennen lassen, dass im Zeitpunkt des Erwerbes die endgültige und dauerhafte Verwendung des Fahrzeugs in einem anderen Staat geplant gewesen ist (VwGH 26.1.2012, [2009/15/0177](#)).

Feststellungen hierzu fehlen bislang.

Ort der beruflichen Bindungen des Bw wird im gegenständlichen Fall Österreich sein. Der Bw ist seit dem Jahr 2003 römisch-katholischer Pfarrer in Österreich.

Die maßgebenden Vorschriften des römisch-katholischen Kirchenrechts (Codex Iuris Canonici, CIC, Codex des Kanonischen Rechts, vgl.

http://www.vatican.va/archive/DEU0036/_P1U.HTM) erfordern einen ständigen Aufenthalt im Inland und führen zu einer beruflichen Bindung an Österreich:

„Can. 519 – Der Pfarrer ist der eigene Hirte der ihm übertragenen Pfarrei; er nimmt die Seelsorge für die ihm anvertraute Gemeinschaft unter der Autorität des Diözesanbischofs wahr, zu dessen Teilhabe am Amt Christi er berufen ist, um für diese Gemeinschaft die Dienste des Lehrens, des Heiligns und des Leitens auszuüben, wobei auch andere Priester oder Diakone mitwirken sowie Laien nach Maßgabe des Rechts mithelfen.“

„Can. 521 – § 1. Damit jemand gültig zum Pfarrer bestellt werden kann, muß er die Priesterweihe empfangen haben.

§ 2. Er muß sich außerdem durch Rechtgläubigkeit und Rechtschaffenheit auszeichnen, er muß durchdrungen sein von Seeleneifer sowie von anderen Tugenden und zudem die Eigenschaften besitzen, die für die Seelsorge in der in Frage kommenden Pfarrei nach dem allgemeinen und dem partikularen Recht gefordert werden.

§ 3. Damit jemandem ein Pfarramt übertragen werden kann, muß seine Eignung auf eine vom Diözesanbischof festgelegte Weise, auch durch ein Examen, sicher feststehen.“

„Can. 522 – Der Pfarrer muß Beständigkeit im Amt besitzen und ist deshalb auf unbegrenzte Zeit zu ernennen; der Diözesanbischof kann ihn nur dann für eine bestimmte Zeit ernennen, wenn dies durch ein Dekret der Bischofskonferenz zugelassen worden ist.“

„Can. 527 — § 1. Wer zur Wahrnehmung der Seelsorge einer Pfarrei berufen worden ist, hat dieses Amt inne und muß es ausüben vom Zeitpunkt der Besitzergreifung an.

§ 2. Der Ortsordinarius oder ein von ihm delegierter Priester führt den Pfarrer in den Amtsbesitz unter Wahrung der Form ein, die in einem Partikulargesetz oder in einer rechtmäßigen Gewohnheit vorgesehen ist; bei Vorliegen eines gerechten Grundes jedoch kann der Ordinarius von dieser Form befreien; in diesem Fall tritt an die Stelle der Besitzergreifung die der Pfarrei mitgeteilte Dispens.

§ 3. Der Ortsordinarius legt die Zeit fest, in der die Besitzergreifung erfolgen muß; verstreicht die Zeit ungenutzt, ohne daß ein rechtmäßiges Hindernis vorgelegen hat, kann er die Pfarrei für vakant erklären.

Can. 528 — § 1. Der Pfarrer ist verpflichtet, dafür zu sorgen, daß denen, die sich in der Pfarrei aufhalten, das Wort Gottes unverfälscht verkündigt wird; er hat deshalb dafür zu sorgen, daß die Laien in den Glaubenswahrheiten unterrichtet werden, besonders durch die Homilie an den Sonntagen und den gebotenen Feiertagen und durch die katechetische Unterweisung; er hat die Werke zu unterstützen, die den Geist des Evangeliums fördern, auch in bezug auf die soziale Gerechtigkeit; seine besondere Sorge hat der katholischen Erziehung der Kinder und Jugendlichen zu gelten; er hat sich mit aller Kraft, auch unter Beziehung der Hilfe von Gläubigen, darum zu bemühen, daß die Botschaft des Evangeliums auch zu jenen gelangt, die religiös abständig geworden sind oder sich nicht zum wahren Glauben bekennen.

§ 2. Der Pfarrer hat Sorge dafür zu tragen, daß die heiligste Eucharistie zum Mittelpunkt der pfarrlichen Gemeinschaft der Gläubigen wird; er hat sich darum zu bemühen, die Gläubigen durch eine ehrfürchtige Feier der Sakramente zu weiden, in besonderer Weise aber darum, daß sie häufig die Sakramente der heiligsten Eucharistie und der Buße empfangen; ebenso hat er darauf bedacht zu sein, daß sie auch in den Familien zur Verrichtung des Gebetes geführt werden sowie bewußt und tätig an der heiligen Liturgie teilnehmen, die der Pfarrer unter der Autorität des Diözesanbischofs in seiner Pfarrei leiten und überwachen muß, damit sich kein Mißbrauch einschleicht.“

„Can. 529 — § 1. Um die Hirtenaufgabe sorgfältig wahrzunehmen, hat der Pfarrer darum bemüht zu sein, die seiner Sorge anvertrauten Gläubigen zu kennen; deshalb soll er die Familien besuchen, an den Sorgen, den Ängsten und vor allem

an der Trauer der Gläubigen Anteil nehmen und sie im Herrn stärken, und wenn sie es in irgendwelchen Dingen fehlen lassen, soll er sie in kluger Weise wieder auf den rechten Weg bringen; mit hingebungsvoller Liebe soll er den Kranken, vor allem den Sterbenden zur Seite stehen, indem er sie sorgsam durch die Sakramente stärkt und ihre Seelen Gott anempfiehlt; er soll sich mit besonderer Aufmerksamkeit den Armen, Bedrängten, Einsamen, den aus ihrer Heimat Verbannten und ebenso denen zuwenden, die in besondere Schwierigkeiten geraten sind; auch soll er seine Aufgabe darin sehen, die Ehegatten und Eltern bei der Erfüllung der ihnen obliegenden Pflichten zu stützen und die Vertiefung eines christlichen Lebens in der Familie zu fördern.

§ 2. Der Pfarrer hat den eigenen Anteil der Laien an der Sendung der Kirche anzuerkennen und zu fördern und ihre Vereine, die für die Ziele der Religion eintreten, zu unterstützen. Er hat mit dem eigenen Bischof und mit dem Presbyterium der Diözese zusammenzuarbeiten und sich auch darum zu bemühen, daß die Gläubigen für die pfarrliche Gemeinschaft Sorge tragen, sich in gleicher Weise als Glieder sowohl der Diözese wie der Gesamtkirche fühlen und an Werken zur Förderung dieser Gemeinschaft teilhaben oder sie mittragen."

„Can. 530 – Dem Pfarrer in besonderer Weise aufgetragene Amtshandlungen sind folgende:

- 1° die Spendung der Taufe;*
- 2° die Spendung des Sakramentes der Firmung an jene, die sich in Todesgefahr befinden, nach Maßgabe des can.883, n. 3;*
- 3° die Spendung der Wegzehrung sowie der Krankensalbung, unbeschadet der Vorschrift des can.1003, §§ 2 und 3, und die Erteilung des Apostolischen Segens;*
- 4° die Assistenz bei der Eheschließung und die Erteilung des Brautsegens;*
- 5° die Vornahme von Begräbnissen;*
- 6° die Segnung des Taufwassers zur österlichen Zeit, die Leitung von Prozessionen außerhalb der Kirche und die feierlichen Segnungen außerhalb der Kirche;*
- 7° die feierliche Zelebration der Eucharistie an den Sonntagen und an den gebotenen Feiertagen."*

„Can. 533 — § 1. Der Pfarrer ist verpflichtet, im Pfarrhaus nahe der Kirche seinen Wohnsitz zu haben; wenn aber in Einzelfällen ein gerechter Grund vorliegt, kann der Ortsordinarius gestatten, daß er anderswo, namentlich in einem Haus mit mehreren Priestern gemeinsam wohnt, sofern für die Durchführung der pfarrlichen Aufgaben ordnungsgemäß und in geeigneter Weise vorgesorgt ist.“

§ 2. Wenn nicht ein schwerwiegender Grund dagegensteht, kann der Pfarrer der Ferien wegen von der Pfarrei abwesend sein, jedoch höchstens einen Monat im Jahr, im zeitlichen Zusammenhang oder mit Unterbrechung; auf die Ferienzeit werden die Tage nicht angerechnet, die sich der Pfarrer einmal im Jahr für Einkehrstage frei nimmt; wenn der Pfarrer aber länger als eine Woche von der Pfarrei abwesend ist, muß er den Ortsordinarius hiervon in Kenntnis setzen.

§ 3. Der Diözesanbischof hat Normen zu erlassen, in denen Vorsorge getroffen wird, daß bei fort dauernder Abwesenheit eines Pfarrers der Dienst in der Pfarrei durch einen mit den erforderlichen Befugnissen ausgestatteten Priester wahrgenommen wird.“

„Can. 534 — § 1. Der Pfarrer ist, nachdem er von der Pfarrei Besitz ergriffen hat, verpflichtet, an allen Sonntagen und in seiner Diözese gebotenen Feiertagen eine Messe für das ihm anvertraute Volk zu applizieren; ist er an dieser Zelebration rechtmäßig verhindert, so hat er an denselben Tagen durch einen anderen oder an anderen Tagen persönlich zu applizieren.“

§ 2. Ein Pfarrer, der die Seelsorge für mehrere Pfarreien hat, ist an den in § 1 genannten Tagen zur Applikation nur einer Messe für das ihm insgesamt anvertraute Volk verpflichtet.

§ 3. Ein Pfarrer, welcher der in den §§ 1 und 2 genannten Verpflichtung nicht nachgekommen ist, hat so bald wie möglich für das Volk so viele Messen zu applizieren, wie er unterlassen hat.“

„Can. 1396 — Wer die Residenzpflicht schwer verletzt, an die er aufgrund eines Kirchenamtes gebunden ist, soll mit einer gerechten Strafe belegt werden, nach erfolgter Verwarnung den Amtsentszug nicht ausgenommen.“

Bislang fehlen Feststellungen über die objektiven Umstände des Erwerbs sowie der Absicht des Erwerbers, in welchem Mitgliedstaat die Endverwendung des betreffenden Gegenstands beabsichtigt ist (vgl. EuGH 18.11.2010, [C-84/09](#), X).

Zu diesen objektiven Umständen gehören neben den Wohnsitzen des Bw im Zeitpunkt des Erwerbes des Fahrzeugs vor allem die (persönlichen) Verbindungen des Bw in den Mitgliedstaaten (Mittelpunkt der Lebensinteressen) sowie die tatsächliche Nutzung des Fahrzeugs in den Folgejahren, also über den Einsatzort des Fahrzeugs (vgl. VwGH 26.1.2012, [2009/15/0177](#)).

Fallen der Ort der beruflichen Bindungen und der Ort der persönlichen Bindungen auseinander, ist der Ort der persönlichen Bindungen ausschlaggebend ist, wenn der Bw regelmäßig an diesen Ort zurückkehrt (EuGH 12.7.2011, [C-262/99](#), Louloudakis).

Nun ist nach den kirchenrechtlichen Vorschriften einem Kleriker zwar untersagt, eine Eheschließung vorzunehmen oder zu versuchen oder ein eheähnliches Verhältnis zu unterhalten:

„Can. 194 – § 1. Eines Kirchenamtes wird von Rechts wegen enthoben:

1° wer den Klerikerstand verloren hat, 2° wer vom katholischen Glauben oder von der Gemeinschaft der Kirche öffentlich abgefallen ist, 3° ein Kleriker, der eine, wenn auch nur zivile, Eheschließung versucht hat.

§ 2. Die in nn. 2 und 3 genannte Amtsenthebung kann nur dann geltend gemacht werden, wenn sie aufgrund einer Erklärung der zuständigen Autorität feststeht.“

„Can. 1394 – § 1. Unbeschadet der Vorschrift des can. 194, § 1, nn. 3 zieht sich ein Kleriker, der eine Eheschließung, wenn auch nur in ziviler Form, versucht, die Tatstrafe der Suspension zu; wenn er aber trotz Verwarnung nicht zur Einsicht gekommen ist und fortfährt, Ärgernis zu geben, kann er schrittweise mit Entzug von Rechten und auch mit der Entlassung aus dem Klerikerstand bestraft werden.“

„Can. 1395 – § 1. Ein Kleriker, der, außer dem in can. 1394 erwähnten Fall, in einem eheähnlichen Verhältnis lebt, sowie ein Kleriker, der in einer anderen äußeren Sünde gegen das sechste Gebot des Dekalogs verharrt und dadurch Ärgernis erregt, sollen mit der Suspension bestraft werden, der stufenweise andere Strafen bis zur Entlassung aus dem Klerikerstand hinzugefügt werden können, wenn die Straftat trotz Verwarnung andauert.“

§ 2. Ein Kleriker, der sich auf andere Weise gegen das sechste Gebot des Dekalogs verfehlt hat, soll, wenn nämlich er die Straftat mit Gewalt, durch Drohungen, öffentlich oder an einem Minderjährigen unter sechzehn Jahren

begangen hat, mit gerechten Strafen belegt werden, gegebenenfalls die Entlassung aus dem Klerikerstand nicht ausgenommen.“

Dies schließt allerdings nicht in jedem Fall aus, dass der Bw auf Grund anderer persönlicher Beziehungen den ständigen Mittelpunkt seiner Lebensinteressen in Polen hat.

Diesbezügliche Feststellungen werden – ebenso wie über die Häufigkeit der Fahrten nach Polen bei bestehender Residenzpflicht eines Pfarrers in Österreich – zu treffen sein.

Im Hinblick auf das Vorbringen des Bw, es läge eine endgültige Doppelbesteuerung vor, da im Fall einer im Ursprungsland Polen steuerfrei zu stellenden Lieferung des neuen Fahrzeuges nach polnischem nationalen Recht diese Steuerfreiheit nicht umgesetzt werde, werden auch diesbezüglich – im Hinblick auf eine allenfalls einzuholende Vorabentscheidung des Europäischen Gerichtshofes – Feststellungen zu treffen sein.

In diesem Zusammenhang ist aber darauf zu verweisen, dass das Unionsrecht nach Ansicht der Berufungsbehörde nicht erfordert, dass eine allenfalls vom liefernden Unternehmer zu Unrecht abgeführt Umsatzsteuer von der nationalen Finanzbehörde direkt dem Kunden des Unternehmers zu erstatten wäre.

Vertragspartner des Kunden ist der Unternehmer und nicht das Finanzamt; sollte der Kaufpreis unzulässigerweise durch den Aufschlag von nicht zu bezahlender USt zu hoch gewesen sein, wird – voraussichtlich, das nationale Recht Polens ist der Berufungsbehörde nicht bekannt - vom Kunden der Unternehmer und nicht das Finanzamt zu belangen sein. Die vom Bw angesprochene, nicht näher dargestellte Auskunft des polnischen Finanzamts kann auch in diese Richtung – unionsrechtskonform –gedeutet werden.

Ist die Berufung weder zurückzuweisen ([§ 273 BAO](#)) noch als zurückgenommen ([§ 85 Abs. 2 BAO, § 86a Abs. 1 BAO](#)) oder als gegenstandslos ([§ 256 Abs. 3 BAO, § 274 BAO](#)) zu erklären, so kann gemäß [§ 289 Abs. 1 BAO](#) die Abgabenbehörde zweiter Instanz die Berufung durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides und allfälliger Berufungsvorentscheidungen unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz erledigen, wenn Ermittlungen ([§ 115 Abs. 1 BAO](#)) unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können. Im weiteren Verfahren sind die Behörden an die für die Aufhebung maßgebliche, im

Aufhebungsbescheid dargelegte Rechtsanschauung gebunden. Durch die Aufhebung des angefochtenen Bescheides tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor Erlassung dieses Bescheides befunden hat. Soweit die Verjährung der Festsetzung einer Abgabe in einer Berufungsentscheidung ([§ 289 Abs. 2 BAO](#)) nicht entgegenstehen würde, steht sie auch nicht der Abgabenfestsetzung im den aufgehobenen Bescheid ersetzenen Bescheid der Abgabenbehörde erster Instanz entgegen; [§ 209a BAO](#) gilt sinngemäß.

Im Hinblick auf den Umfang der weiteren Ermittlungen, die allenfalls auch unter Inanspruchnahme Amtshilfe durch die Republik Polen vorzunehmen sein werden, war einer Aufhebung des angefochtenen Bescheides (samt der Berufungsvorentscheidung) unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz der Vorrang vor der Fortsetzung der Ermittlungen durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz zu geben.

Wien, am 14. Juli 2013