

## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat (UFS) hat über die Berufung des Bw., vom 11. April 2002 gegen den Bescheid des FA vom 21. März 2002 betreffend Umsatzsteuereinzelbesteuerung für April 2001 entschieden:

Der Berufung wird statt gegeben.

Der Bescheid betreffend Umsatzsteuereinzelbesteuerung für April 2001 vom 21. März 2002 wird aufgehoben.

### **Entscheidungsgründe**

Das anhängige Rechtsmittel steht im Zusammenhang mit der unter RV/0032-G/03 ergangenen Berufungsentscheidung zur Vorschreibung von Normverbrauchsabgabe (NoVA) betreffend den PKW des Berufungswerbers (Bw.) Marke Mercedes Benz, Typ CLK 200 Kompressor Cabriolet, Bj. 2001. Es richtet sich gegen jenen Umsatzsteuer (USt-) Bescheid vom 21. März 2002, mit welchem das FA dem Bw. für den Erwerb des Fahrzeugs im Wege der Fahrzeugeinzelbesteuerung auf Basis der Art I Abs. 6 und 7 des Anhangs zu § 29 Abs. 8 UStG 1994 (= Binnenmarktregel/BMR) Umsatzsteuer (USt) vorgeschrieben hatte.

Zur Vermeidung von Wiederholungen wird, soweit im Folgenden nicht angeführt, bezüglich des Verfahrensganges, des Parteienvorbringens und des festgestellten Sachverhaltes auf die zur NoVA ergangene Berufungsentscheidung verwiesen.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Der Umsatzbesteuerung des innergemeinschaftlichen (ig.) Erwerbes neuer Fahrzeuge erfolgt nach dem so genannten strengen Bestimmungslandprinzip, d.h. die USt wird als Erwerbsteuer stets in jenem Land erhoben, in welchem der Erwerber umsatzsteuerpflichtig ist. Dies gilt sowohl für ig. Erwerbe durch Unternehmer als auch für solche durch Privatpersonen. Für Unternehmer ergibt sich die entsprechende Rechtsgrundlage aus den allgemeinen Bestimmungen über den ig. Erwerb in Art. 1. Abs. 1 ff. BMR. Für Nichtunternehmer enthält Art. 1. Abs. 7 BMR eine Sonderbestimmung.

Die für das anhängige Verfahren maßgeblichen Bestimmungen lauten:

*"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,.....*

*2. der Erwerber ist*

*a) ein Unternehmer, der den Gegenstand für sein 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."*

*"Art. 1. (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."*

Steuerschuldner bei ig. Erwerben ist gemäß Art. 19 Abs. 1 Z. 1 BMR der Erwerber. Ist dieser Unternehmer, hat er die ig. Erwerbsvorgänge im Rahmen seiner USt-Voranmeldungen bzw. in den USt-Jahressteuer-Erklärungen zu erfassen (Art. 20 und 21 BMR). Dies betrifft auch den ig. Erwerb eines neuen Fahrzeuges und zwar selbst, wenn der Unternehmer das neue Fahrzeug nicht für das Unternehmen verwendet (vgl. Ruppe, Kommentar zum UStG 1994, Tz 5 zu Art. 21 BMR).

Erwirbt ein Nichtunternehmer ein neues Fahrzeug im Wege eines ig. Erwerbes, erfolgt die Besteuerung gemäß Art. 20 Abs. 2 BMR im Wege der Fahrzeugeinzelbesteuerung. Die Steuerschuld entsteht am Tag des Erwerbes. Die Fälligkeit tritt einen Monat später ein. Bis zu diesem Zeitpunkt hat der Erwerber den Erwerbsvorgang auf einem amtlichen Vordruck an das FA zu melden. Kommt er der Meldeverpflichtung nicht (ordnungsgemäß) nach, kann das FA die Steuer bescheidmäßig festsetzen (Art. 19 Abs.2 Z.2 bzw. Art. 21 Abs 2 BMR).

Aus Art. 28a Abs. 3 der 6. EG-Richtlinie (EG-RL) ergibt sich, dass es für den Tatbestand des ig. Erwerbes keinen Unterschied macht, ob der Gegenstand vom Lieferer in den anderen Mitgliedstaat befördert bzw. versendet wird oder, ob ihn der Erwerber abholt bzw. abholen lässt. Erforderlich ist aber ein innerer Zusammenhang zwischen der Lieferung und der Güterbewegung. Ist dieser gegeben, kommt der Zeitspanne zwischen dem Erwerbsgeschäft und der Güterbewegung keine Bedeutung zu (vgl. Ruppe, a.a.O, Art. 1 BMR, Tz. 15 f).

Durch Art. 1. Abs. 8 und 9 BMR wird festgelegt, was als neues Fahrzeug im Sinne der BMR zu verstehen ist. U. a. gehören dazu "*motorbetriebene Landfahrzeuge mit einem Hubraum von mehr als 48 Kubikzentimetern oder einer Leistung von mehr als 7,2 Kilowatt, ...soweit diese Fahrzeuge zur Personen- oder Güterbeförderung bestimmt sind*" (Art 1. Abs. 8. Z.1 BMR).

Nach Abs. 9 dieser Bestimmung gilt ein motorbetriebenes Landfahrzeug als neu, wenn die erste Inbetriebnahme im Zeitpunkt des Erwerbes nicht mehr als sechs Monate zurückliegt. Dasselbe gilt, wenn das Landfahrzeug zum maßgeblichen Besteuerungszeitpunkt nicht mehr als 6.000 Kilometer zurückgelegt hat.

Mit diesen Merkmalen legt die BMR explizit fest, was für ihren Anwendungsbereich als neues Fahrzeug zu verstehen ist. Es handelt sich dabei nicht um eine gesetzliche Vermutung. Entsprechend ist auch ein Gegenbeweis nicht zulässig. Damit ist für die Besteuerung des ig. Erwerbes nach der BMR unerheblich, dass etwa im Bereich des NoVAG ein Fahrzeug aufgrund anderer Kriterien als neu oder gebraucht zu beurteilen ist.

Der Unternehmerbegriff der BMR entspricht der Definition des § 2 UStG. Demnach ist "*Unternehmer, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbstständig ausübt. Das Unternehmen umfaßt die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des Unternehmers. Gewerblich oder beruflich ist jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen, auch wenn die Absicht, Gewinn zu erzielen, fehlt oder eine Personenvereinigung nur gegenüber ihren Mitgliedern tätig wird* (§ 2 Abs. 1 UStG.)

Wesentliche Elemente der Selbständigkeit sind die Weisungsungebundenheit und das Tragen von Unternehmerrisiko. Nachhaltigkeit ist als Gegenteil von Einmaligkeit zu verstehen. Dabei genügt eine Wiederholungsabsicht. Dies bedeutet, dass selbst die Ausführung nur eines einzigen Geschäfts eine Unternehmereigenschaft begründen kann, wenn nämlich die Absicht vorliegt, sich bei Bieten gleicher/vergleichbarer Marktgelegenheiten, neuerlich entsprechend zu betätigen. Eine Tätigkeit, die diesen Kriterien entspricht, ist eine "gewerbliche oder berufliche Tätigkeit" im Sinne des § 2 Abs. 1 UStG (nochmals Ruppe, a.a.O., Tz 40 ff zu § 2).

Aus dieser Rechtslage ergab sich für den anhängigen Fall folgende umsatzsteuerliche Situation:

Beim verfahrensgegenständlichen PKW handelte es sich eindeutig um ein neues Fahrzeug im Sinne der Definition des Art. 1. BMR, welches vom Bw. im Rahmen eines ig. Erwerbes angeschafft wurde. Nach dem Verfahrensergebnis (insbesondere der vorgelegten Auftragsbestätigung der Fa. Daimler Benz vom Jänner 2001 und den Angaben des Bw. über seine Deutschlandbesuche) hat der Bw. das Fahrzeug praktisch direkt nach dessen Fertigstellung erworben. Zwar wurde der Kaufvertrag trotz Aufforderung nicht vorgelegt, sodass das genaue Datum des Erwerbes nicht bekannt ist, doch ist davon auszugehen, dass spätestens mit dem Datum der behördlichen Erstzulassung am 11. April 2001 der Kaufvertrag abgeschlossen und das Fahrzeug an den Bw. übergeben, von ihm also erworben worden war. Bis zu diesem Zeitpunkt hatte der Bw. das Fahrzeug zumindest vom Standort der Fa. Daimler Benz weggebracht und dabei (erstmalig) in Betrieb genommen. Überdies lag der Kilometerstand des Fahrzeuges im Zeitpunkt des Erwerbes unzweifelhaft unter 6.000 km.

Weiters ist aus Sicht des UFS erwiesen, dass der Erwerb von Beginn an mit der Absicht verbunden gewesen war, das Fahrzeug nach Österreich zu verbringen, um es hier später zu verkaufen. Dies ergibt sich einerseits aus den unterschiedlichen Preisverhältnissen am Automarkt zwischen Deutschland und Österreich (der Neuwagenpreis für das verfahrensgegenständliche Modell lag in Österreich um rd. ein Drittel über jenem in Deutschland), welche einen Weiterverkauf in Österreich für den Bw. wesentlich attraktiver machten. Anderseits war auch die Erstaussage des Bw. gegenüber dem FA insofern eindeutig.

Bei der Erhebung am 14. November 2001 hatte der Bw. niederschriftlich angegeben, dass er zu diesem Zeitpunkt im Besitz zweier PKW der Marke Mercedes Benz mit deutschem Kennzeichen war, wobei das ältere Fahrzeug (Bj. 1987) "leider bisher nicht verkauft werden" konnte. Das verfahrensgegenständliche Cabriolet wolle er Anfang nächsten Jahres wieder verkaufen. "Ab April 2001" (gemeint wohl April 2002) bekomme er wieder ein neues Auto. Dieser Vorgang wiederhole sich jährlich.

Auf ausdrücklichen Wunsch des Bw. wurde die Formulierung über den beabsichtigten Verkauf des Cabriolets in der Niederschrift von "möchte ich ...verkaufen" korrigiert auf "Ich werde ihn verkaufen".

Der Bw. hatte der erhebenden Beamtin erklärt, er versuche jährlich die jeweils unter Inanspruchnahme seines Firmenangehörigenrabattes erworbenen Fahrzeuge nach Ablauf der neunmonatigen Behaltefrist "privat" zu verkaufen. Zuletzt habe er am 4. Jänner 2001 an einen Kunden in St. Veit an der Glan einen Mercedes 320 CDI um einen Kaufpreis von 69.000 DM, mit Verrechnung der NoVA zu Lasten des Erwerbers, verkauft (der zugehörige Kaufvertrag war der Beamtin zur Einsicht vorgelegt worden). Das nächste Fahrzeug, ein Mercedes Benz C 220 CDI Sportcoupe', werde im April 2002 geliefert.

Die Angaben des Bw. werden nicht zuletzt durch die in den Akten aufliegende Auftragsbestätigung der Fa. Mercedes Benz bestätigt, in welcher als Bestelldatum des verfahrensgegenständlichen PKW der 4. April 2000 ausgewiesen ist und die Auslieferung für "ca. April 2001" angekündigt wird.

Unter diesen Umständen ist für den UFS erwiesen, dass der Bw. in der Vergangenheit in Wiederholungsabsicht und auch tatsächlich wiederholt bei seinem ehemaligen Dienstgeber Fahrzeuge zum Zwecke des Weiterverkaufes in Österreich gekauft, in das Bundesgebiet verbracht und später regelmäßig auch hier weiterverkauft hat. In Hinblick auf die dargestellten Preisunterschiede zwischen den beiden Ländern, wäre ein von vorne herein geplanter Weiterverkauf in Deutschland wirtschaftlich völlig unverständlich. Das diesbezügliche, spätere Vorbringen des Bw. in der Berufung erweist sich als reine Zweckbehauptung, zumal es diesfalls gänzlich widersinnig gewesen wäre, das Fahrzeug überhaupt nach Österreich zu verbringen und es in der Folge innerhalb eines Jahres rd. 7.800 km "hauptsächlich" für Fahrten zwischen Deutschland und Österreich zu verwenden.

Ob das Fahrzeug im April 2002 tatsächlich an den ehemaligen Dienstgeber zurückverkauft wurde (der Bw. hat, wie erwähnt, den dbzgl. Vertrag trotz Aufforderung nicht vorgelegt), kann für das anhängige Verfahren dahingestellt bleiben. Für dieses ist lediglich relevant, dass nach dem dargestellten Verfahrensergebnis die Voraussetzungen für einen nach Art. 1. der BMR steuerpflichtigen ig. Erwerb zweifelsfrei erfüllt waren.

Allerdings hat das Verfahren auch aufgezeigt, dass der Bw. dabei eindeutig nachhaltig und mit Unternehmerrisiko, somit als Unternehmer tätig geworden war. Da damit die Voraussetzungen für die Durchführung einer Fahrzeugeinzelbesteuerung nach Art 20 BMR nicht vorlagen, war der angefochtene Umsatzsteuerbescheid aus dem Rechtsbestand auszuscheiden.

Graz, am 3. Oktober 2005