



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des BW, Adresse, vertreten durch Dr. Reinhold Glaser, 5020 Salzburg, Nonntaler Hauptstraße 25, vom 1. September 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Land, vertreten durch Mag. Günter Narat, vom 2. August 2006 betreffend die Umsatzsteuer 2004 entschieden:

Der Berufung gegen die Umsatzsteuer für 2004 wird Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid betreffend die Umsatzsteuer 2004 wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Auf Grund einer Kontrollmitteilung des Zollamtes Salzburg vom 28. September 2005 betreffend Wahrnehmungen der Zollorgane über die Verwendung eines Wohnmobiles mit ausländischem Kennzeichen durch den BW im Inland im Zeitraum vom 4. August bis zum 19. September 2005 wurde vom FA Salzburg Land beim BW eine Nachschau durchgeführt.

Im Zuge dieser Nachschau stellte das Organ des FA fest, dass der BW Eigentümer eines Wohnmobiles sei und er dieses mit Datum 21. Oktober 2004 erworben habe. Dieses Fahrzeug sei am 25. Oktober 2004 mit dem amtlichen deutschen Kennzeichen auf den BW zugelassen worden. Als Zulassungsadresse wurde eine Adresse in AdresseD angegeben. An dieser Adresse war der BW in Deutschland gemeldet. Weiters stellte der Prüfer fest, dass der BW seit 1981 mit Hauptwohnsitz in Österreich in Adresse gemeldet war.

Über Ersuchen der österreichischen Finanzverwaltung führten Organe der deutschen Finanzverwaltung eine Ortsbesichtigung an der deutschen Adresse des BW durch. Sie stellten dabei

fest, dass dem BW unter der angegebenen Adresse ein Zimmer vom Hauseigentümer zugewiesen worden sei. Dieses Zimmer sei vollständig mit Sperrmüll verstellt gewesen. Nach Angabe des Hauseigentümers bzw. dessen Gattin habe der BW dieses Zimmer seit 2003 nicht mehr verwendet und sei vermutlich auf Reisen in Amerika. Der BW sei öfter in Adresse D und gehe hier seinem Hobby (der Fliegerei) nach. Er hole die Post ab und schlafe dann in seinem Wohnmobil.

Auf Grund dieser Feststellungen setzte das FA neben anderen Abgaben die Umsatzsteuer für den Erwerb neuer Fahrzeuge für das am 25. Oktober 2004 zugelassene Wohnmobil für den 15. Oktober 2004 fest und begründete dies im Wesentlichen damit, dass der Erwerbsteuer der entgeltliche innergemeinschaftliche Erwerb eines neuen Fahrzeuges durch eine Person, die nicht Unternehmer sei, unterliege. Ein innergemeinschaftlicher Erwerb liege vor, wenn das neue Fahrzeug bei einer Lieferung aus einem anderen EU Mitgliedsstaat in das Inland gelange. Dabei komme es nicht darauf an, ob der Lieferer oder der Abnehmer das Fahrzeug in das Inland befördere oder versende.

Gegen diesen Bescheid erhob der BW durch seinen ausgewiesenen Vertreter fristgerecht Berufung und führte darin im Wesentlichen an, dass er das Fahrzeug nur im Rahmen des so genannten vorübergehenden internationalen Verkehrs nach Österreich gebracht habe.

Er sei zwar in Adresse gemeldet gewesen, sein tatsächlicher Hauptwohnsitz habe sich jedoch in Spanien befunden. Sein Wohnsitz sei das in Frage stehende Wohnmobil, das er erworben habe, nachdem er sein Haus in Spanien verkauft habe. Es habe bereits bei der Einbringung des Fahrzeuges in das Bundesgebiet der Republik Österreich festgestanden, dass das Fahrzeug bloß vorübergehend, nämlich nur für einige Wochen und nie über die Zeitdauer eines Monats und nur für die Dauer der notwendigen ärztlichen Untersuchungen und Behandlung nach Österreich gelangen werde. Der BW beantragte die ersatzlose Aufhebung des Bescheides betreffend die Erwerbssteuer.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 26. September 2006 wies das FA diese Berufung als unbegründet ab. Das UStG setze für das Vorliegen eines innergemeinschaftlichen Erwerbes voraus, dass das neue Fahrzeug bei einer Lieferung aus einem anderen EU Mitgliedsstaat in das Inland gelange.

Dem Vorbringen, wonach der BW in Spanien einen Wohnsitz habe, widerspreche, dass der BW das Fahrzeug nicht steuerfrei nach Spanien habe liefern lassen, sondern dieses unter seiner deutschen Adresse mit dem Ausweis von 16% MWSt erworben habe. Diese Adresse könne jedoch nicht als Wohnsitz im Sinne der BAO verstanden werden.

Der BW sei darüber hinaus in Adresse mit seinem Hauptwohnsitz gemeldet. Das gegenständliche Fahrzeug sei nach den vom Zollamt Salzburg durchgeführten stichprobenartigen Erhebungen im Zeitraum von Anfang August bis Mitte September 2005 an dieser Adresse abgestellt gewesen.

Daher sei davon auszugehen, dass das gegenständliche Fahrzeug bei der Lieferung von Deutschland nach Österreich gelangt sei.

Der BW beantragte sodann durch seinen ausgewiesenen Vertreter fristgerecht die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde II. Instanz.

Anlässlich des Erörterungstermines vom 12. November 2008 wurde der Vertreter des Berufungswerbers ersucht, binnen einem Monat Unterlagen vorzulegen, die die Verwendung des Fahrzeuges im Zeitraum von Oktober 2004 bis Juli 2006 darlegen könnten, dies seien beispielsweise Tankabrechnungen, Mautvorschreibungen, Serviceabrechnungen oder Ähnliches. Sollten diesbezügliche Originalbelege nicht mehr auffindbar sein, wurde der Vertreter des Berufungswerbers ersucht allfällige Bank- bzw. Kreditkartenabrechnungen vorzulegen, die diese Verwendung nachweisen könnten.

Weiters wurde der Vertreter des Berufungswerbers ersucht, entsprechende Abrechnungen über die von ihm in der Berufung angeführten Krankenkassen Abrechnungen für Krankenaufenthalte als Nachweis über die Reisebewegungen des BW und seiner Gattin vorzulegen.

Letztlich wurden, für den oben angeführten Zeitraum Bankbelege aus denen die Reisebewegungen des BW und seiner Gattin ersichtlich seien, ebenso Kreditkartenabrechnungen sowie Abrechnungen über die Verwendung des Mobiltelefons im Zeitraum Oktober 2004 bis Juli 2006 angefordert. Der Vertreter des BW sagte zu, den Kaufvertrag vom 29.10.1996 vorzulegen, in dem der Berufungswerber die Liegenschaft Adresse an seinen Sohn übertragen hat.

Mit 10. Dezember brachte der BW durch seinen Vertreter einen Schriftsatz ein, dem er Butanogasrechnungen vom 8. Dezember 2004 und vom 14. Jänner 2005 aus Spanien (A und B) beilegte.

Der BW legte auch diverse weitere ausländische Belege für die Zeiträume ab April 2005 bis 2006, insbesondere Mobiltelefonrechnungen, Arzt- und Apothekenrechnungen, Bankbelege und Kreditkartenabrechnungen vor.

Mit Schriftsatz vom 22. Dezember 2008 legte der BW durch seinen ausgewiesenen Vertreter den Kaufvertrag als dem Jahr 1996 vor, mit dem der BW und seine Gattin das Gebäude in Adresse an den gemeinsamen Sohn übergeben haben.

Unter Punkt II lit. b) dieses Vertrages wird damit dem BW und seiner Gattin ein lebenslanges und unentgeltliches Wohnrecht hinsichtlich der im ersten Stock dieses Hauses gelegenen Räumlichkeiten eingeräumt.

Über Erhebungsersuchen des UFS überprüfte das FA in weiterer Folge die Wohnverhältnisse des BW in Adresse wobei nach Aussage des Sohnes und der Schwiegertochter des BW die Wohnung in den Jahren 1994 bis 1998 aufgrund einer Komplettsanierung nicht bewohnbar gewesen sei. In einer weiteren Aussage sei dieser Zeitraum auf die Jahre 2004 bis 2008 geändert worden. Das Haus sei in den Jahren 2004 bis 2006 aufgrund der Sanierungsarbeiten nicht bewohnbar gewesen. Der Sohn und die Schwiegertochter des BW hätten angegeben, in dieser Zeit in der Wohnung der Schwiegertochter in Salzburg bzw. in einer Wohnung in Deutschland gelebt zu haben. Ab September 2008 seien die Eltern aufgrund einer schweren Erkrankung der Mutter durchgehend in Österreich gewesen.

Pläne über den Umbau seien nicht aufgefunden worden, lediglich ein im Jahr 2007 gestelltes Ansuchen um einen Umbau im vereinfachten Bauverfahren, die eine Nutzungsänderung des Kellers und des Windfanges beantragt worden seien. Ein Innenumbau sei nicht bewilligungspflichtig. Derzeit würde das Objekt im Obergeschoß vom Sohn und der Schwiegertochter des BW bewohnt.

In der durchgeführten Verhandlung am 20. April 2009 wurde der BW beauftragt weitere Unterlagen zur Verwendung des Wohnmobils im Jahr 2004 beizubringen insbesondere Unterlagen über die Verwendung auf österreichischen Autobahnen (GO Box) sowie die im Jahr 2004 durchgeführte Nachrüstung des Fahrzeuges im Werk.

Mit Schriftsatz vom 25. Mai 2009 legte der BW weitere Unterlagen über die Abrechnungen der ASFINAG vor, die im Mai 2005 begannen und auf denen ersichtlich ist, dass diese Mautabrechnungen über die Kreditkarte abgerechnet wurden. Weiters legte der BW Kreditkartenabrechnungen seiner Gattin über den Zeitraum Oktober 2004 bis Jänner 2005 vor, aus denen eine Mautabrechnung aus Frankreich am 30. Oktober 2004 sowie Abrechnungen über Lebenshaltungskosten aus Spanien ab 10. November 2004 ersichtlich sind. Letztlich legte der BW eine Rechnung des Lieferanten des Wohnmobils vom 16. November 2004 über die Abrechnung der Sonderausstattung des Wohnmobils ohne Abrechnungsdatum vor.

In Ergänzung dieser Unterlagen führte der BW an, dass keine Mautabrechnungen aus Österreich für das Jahr 2004 vorlägen und das Wohnmobil sich von 25. Oktober bis 31. Dezember 2004 sich ausschließlich im Ausland befunden habe.

Weiters legte der BW des Betriebsleiters eines deutschen Unternehmens in D-F vor, der erklärte, dass der BW nach seiner Erinnerung im Frühling oder Sommer 2004, gebeten habe

mit seinem Wohnmobil den Firmenparkplatz dieses Unternehmens benutzen zu dürfen. Dies sei ihm erinnerlich, da es zu einem Zeitpunkt gewesen sei, an dem er Verhandlungen mit einem lokalen Autovermieter über die Benützung dieses Parkplatzes geführt habe. Eine generelle Zusage habe er nicht erteilen können. Wenn die Möglichkeit bestanden habe, habe er diese Abstellung des Wohnmobils aber genehmigt. Das Wohnmobil sei damals öfter länger, schätzungsweise für 8 bis 16 Tage dort gestanden und sei ihm im Folgejahr mehrmals auf anderen Plätzen des Ortes aufgefallen.

Mit Schreiben vom 17. Juni 2009 verzichtete der BW auf die Durchführung einer (weiteren) mündlichen Verhandlung.

Das FA gab zu den vorgelegten Unterlagen des BW keine Erklärung ab.

Der UFS hat dazu erwogen:

Der UFS nimmt den nachfolgenden Sachverhalt als erwiesen an und legt ihn seiner Beurteilung zu Grunde. Soweit dabei vom Vorbringen der Parteien abgewichen wird, ist dies im Folgenden angeführt.

Der BW bestellte im August 2004 ein Wohnmobil beim Hersteller in Deutschland. Dieses Fahrzeug wurde am 21. Oktober 2004 nach Einbau der Zusatzausstattungen an den BW übergeben und von diesem in C, in der Nähe von D übernommen. Es wurde am 25. Oktober unter Angabe seiner deutschen Adresse AdresseD mit dem amtlichen deutschen Kennzeichen Kennzeichen zum Verkehr zugelassen.

Der BW fuhr mit diesem Fahrzeug nach der Zulassung zum Verkehr von C nach Österreich zu seinem Wohnsitz in Adresse um dieses Fahrzeug für einen mehrmonatigen Aufenthalt im Süden zu beladen und fuhr dann ohne weiteren Aufenthalt in Österreich mit diesem Fahrzeug über E in Frankreich nach Spanien, wo er zumindest bis in den Mai des Jahres 2005 blieb.

Dieser Ablauf ergibt sich für den UFS aus den vom FA in Deutschland erhobenen Unterlagen, die Kauf und Übernahme des Fahrzeuges und dessen Zulassung und Zulassungszeitpunkt in Deutschland bestätigen. Dieser Sachverhalt ist unbestritten.

Die Fahrtstrecke des BW mit dem Wohnmobil von Deutschland über Österreich und Frankreich nach Spanien ergibt sich zunächst aus den vom FA im Rechtshilfeweg erhobenen Unterlagen, die eine Übergabe des Fahrzeuges durch den Hersteller an den BW in C am 21. Oktober 2004 belegen, sowie den vom BW vorgelegten Unterlagen, die eine Zulassung des Fahrzeuges zum Verkehr durch das zuständige Landratsamt in F am 25. Oktober 2004 belegen. Damit konnte

der BW (frühestens) das Fahrzeug frühestens am 25. Oktober, wahrscheinlicher aber am 26. Oktober in Betrieb nehmen, da die beiden Orte rund 450 km voneinander entfernt liegen.

Berücksichtigt man weiters, dass C von Adresse rund 700 km entfernt liegt und dass der BW sich bereits am 30. Oktober in E in Frankreich befunden hat, das sich beinahe 800 km von Adresse entfernt befindet, so ergibt sich eine nahezu durchgängige Reisebewegung des BW, da Abrechnungen von Lebenshaltungskosten und Gasabrechnungen aus Spanien bereits ab dem 10. November 2004 vorliegen.

Der UFS konnte dem BW allerdings darin nicht folgen, dass das Fahrzeug auf seinem Weg von Deutschland nach Spanien nie nach Österreich gelangt sei. Dagegen spricht aus Sicht des UFS, dass der BW in diesem Zeitraum seinen einzigen (festen) Wohnsitz in Österreich hatte und zB Bekleidung für einen mehrmonatigen Aufenthalt nicht als Handgepäck mitgeführt werden kann, sondern in einer Unterkunft gelagert werden muss. Dem FA ist darin zuzustimmen, dass der Wohnsitz in Deutschland im Streitzeitraum vom BW nicht (mehr) verwendet wurde. Dies wurde durch die Aussagen des deutschen Unterkunftsgebers bestätigt, der eine Verwendung dieses Wohnsitzes nur bis 2003 bestätigte. Eine weitere Möglichkeit der Aufbewahrung der für eine lange Reise notwendigen Gegenstände in Deutschland hat sich nicht ergeben, da auch das im Jahr 2000 auf den BW mit deutschem Kennzeichen zugelassene Wohnmobil bereits im August 2004 bei der Bestellung des verfahrensgegenständlichen Wohnmobils vom BW zurückgegeben worden war.

Dabei sieht es der UFS keinen Unterschied darin, ob der inländische Wohnsitz des BW im Jahr 2004 bewohnbar war oder nicht. Auch ein großer (Innen)Umbau ermöglicht immer noch die Aufbewahrung von Bekleidungsstücken.

Auch die vom BW vorgelegten Kreditkartenabrechnungen, wonach das Fahrzeug im Jahr 2004 nicht auf österreichischen Autobahnen verwendet worden sei, liefern aus Sicht des UFS dafür keinen Beweis dafür, dass das Fahrzeug 2004 nicht (auf der Durchreise) in Österreich verwendet worden ist. Dies vor allem deshalb, da die im Jahr 2005 und 2006 vorliegenden Mautabrechnungen für das verfahrensgegenständliche Fahrzeug nicht über die Kreditkarte der Ehegattin des BW, deren Abrechnungen nun vorgelegt wurden, sondern über eine andere, vermutlich die eigene Kreditkarte des BW, erfolgt sind.

In rechtlicher Hinsicht ist zu diesem Sachverhalt auszuführen, dass gemäß Art. 1 Abs. 1 UStG 1994 auch der innergemeinschaftliche Erwerb der Umsatzsteuer unterliegt.

Gemäß Art. 1 Abs. 2 Z 1 UStG 1994 liegt ein innergemeinschaftlicher Erwerb gegen Entgelt neben anderen Voraussetzungen vor, wenn ein Gegenstand bei einer Lieferung an den Ab-

nehmer aus dem Gebiet eines Mitgliedsstaates in das Gebiet eines anderen Mitgliedsstaates gelangt.

Gemäß Art 1 Abs. 3 UStG gilt als innergemeinschaftlicher Erwerb gegen Entgelt auch das Verbringen eines Gegenstandes aus dem übrigen Gemeinschaftsgebiet in das Inland durch einen Unternehmer zu seiner Verfügung.

Gemäß Art 1 Abs. 7 UStG ist der Erwerb eines neuen Fahrzeuges durch einen Erwerber, der nicht zu den in Abs. 2 Z 2 genannten Personen gehört unter den Voraussetzungen des **Abs. 2 Z1** ein innergemeinschaftlicher Erwerb. Ein Verbringen im Sinne des Art 1 Abs. 3 UStG löst somit keinen ig Erwerb eines neuen Fahrzeuges durch eine Privatperson aus.

Gemäß Art 3 Abs. 8 UStG 1994 wird der innergemeinschaftliche Erwerb (grundsätzlich) in dem Gebiet des Mitgliedsstaates bewirkt, in dem sich der Gegenstand am Ende der Beförderung oder Versendung befindet.

Dabei ist der Begriff der Beförderung in diesem Zusammenhang weit auszulegen; es kommt für den Ort des Erwerbes nicht darauf an, ob der Erwerber oder der Lieferer den Gegenstand befördert. (Scheiner/Kolacny/Caganek, Kommentar zur Mehrwertsteuer, Rz. 4 zu Art. 3 Abs. 8 UStG 1994)

Somit setzt ein innergemeinschaftlicher Erwerb zunächst eine innergemeinschaftliche Bewegung des Liefergegenstandes „bei der Lieferung“ voraus. (Ruppe Kommentar zum UStG, Rz. 15 zu Art. 1 BMR) Werden bei der Güterbewegung mehrere Mitgliedsstaaten berührt, so ist der Ort des innergemeinschaftlichen Erwerbes dort anzunehmen, wo sich der Gegenstand am Ende der Beförderung oder Versendung befindet. Ob bzw. wieviele weitere Mitglieds- oder Drittstaaten bei dieser Güterbewegung berührt werden, ist unerheblich. (Ruppe Kommentar zum UStG, Rz 17 zu Art. 1 BMR UStG 1994)

Das Besteuerungsrecht wird dem Mitgliedsstaat zugewiesen, in dessen Gebiet die weitere Verwendung des Gegenstandes erfolgt. (Scheiner/Kolacny/Caganek, Kommentar zur Mehrwertsteuer, Rz. 3 zu Art. 3 Abs. 8 UStG 1994)

Aus Sicht des UFS liegt das „Ende der Beförderung oder Versendung“ des verfahrensgegenständlichen Fahrzeuges somit dort, wo das Fahrzeug verwendet werden soll. Die Frage wo es auf diesem Wege beladen, betankt oder repariert worden ist, ist für diese Beurteilung unerheblich.

Dies bedeutet nach dem Verständnis des UFS, dass der Endpunkt dieser Lieferung im gegenständlichen Fall in Spanien gelegen wäre, Österreich wurde im Zuge der Güterbewegung nur „berührt“. Dass sich in Österreich ein bzw. möglicherweise der einzige formelle Wohnsitz des

BW befindet ist für diese Beurteilung nicht von Bedeutung; ebenso, ob das Fahrzeug in Österreich für den Einsatz in Spanien beladen wurde. Das Fahrzeug wurde nach dem vorliegenden Sachverhalt im Zuge der Lieferbewegung nicht im Sinne einer innergemeinschaftlichen Güterbewegung von Deutschland nach Österreich, sondern von Deutschland nach Spanien „bewegt“.

Damit ist die Berufung gegen die Umsatzsteuer 2004 aber entschieden. Dem FA ist zwar im Ergebnis wohl darin zuzustimmen, dass die (Umsatz)Besteuerung des gegenständlichen Fahrzeuges in Deutschland nicht richtig ist. Aber auch Österreich steht beim gegenständlichen Sachverhalt kein Anspruch auf die Umsatzsteuer (Erwerbssteuer) zu.

Der Berufung gegen die Umsatzsteuer war daher stattzugeben, der Bescheid vom 2. August 2006 war ersatzlos zu beheben.

Salzburg, am 17. August 2009