



GZ. RV/1718-W/03

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Ing. Johann Blöchl, gegen den Bescheid des Finanzamtes Amstetten betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 1999 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerber (Bw.) sind pauschalierte Landwirte.

Umsatzsteuererklärungen wurden zunächst nicht gelegt, die Regelung des § 22 UStG 1994 wurde in Anspruch genommen.

Aufgrund eines anonymen Hinweises führte das Finanzamt Amstetten am 3. Juli 2003 eine Befragung der Bw. durch. Hierbei wurde von den Bw. ausgeführt:

Die Bw. führten seit etwa 1987 gemeinsam den gegenständlichen landwirtschaftlichen Betrieb. Im Rahmen dieses Betriebes hätten sie bisher einmal einen Mähdrescher aus Deutschland erworben. Diese Geschäftsbeziehung sei eher zufällig bei einer Messe entstanden. Im Juli 1999 sei ein Vorführmähdrescher (ca. 70 bis 80 Betriebsstunden bei Erwerb) bei einer deutschen Firma erworben worden. Hierbei sei ein Altgerät (ca. 4.000 Betriebsstunden) eingetauscht worden. Die Aufzahlung auf den Kaufpreis habe 197.000 DM inklusive 16% Mehrwertsteuer (Deutschland) betragen. Das Altgerät sei von den Bw. bis an die deutsche Grenze gebracht worden, dort wurde die angeschaffte Maschine von den Bw. übernommen. Die Bezahlung des Kaufpreises sei mittels Überweisung erfolgt. Nach Rücksprache mit einem Steuerberater, welcher einen Gesetzesauszug (Art. 1 Abs. 4 UStG 1994) übermittelt habe, sei mit dieser Anschaffung die Erwerbsschwelle nicht überschritten worden ("keine UID-Nummer, Belastung mit deutscher Umsatzsteuer").

Einem Aktenvermerk des Erhebungsorganes vom 25. August 2003 zufolge sei nach Rücksprache mit dem Abteilungsleiter im gegenständlichen Fall auch nach alter Rechtslage von einem innergemeinschaftlichen Erwerb eines sogenannten Schwellenerwerbers auszugehen; mit dem Erwerbsvorgang sei im Jahr 1999 die Erwerbsschwelle überschritten worden. Der getätigte innergemeinschaftliche Erwerb wäre daher mit 20% der Erwerbsteuer zu unterziehen. Ein Vorsteuerabzug sei aufgrund der Pauschalierung gemäß § 22 UStG nicht möglich. Seitens der Veranlagungsabteilung wäre eine steuerliche Erfassung vorzunehmen bzw. eine entsprechende Steuererklärung zuzusenden.

Aktenkundig ist ferner ein Fax eines Wirtschaftstreuhänders an das Finanzamt Amstetten vom 12. August 2003, welches Auszüge aus dem Kommentar *Kranich/Siegl/Waba* bzw. *Scheiner/Kolacny/Caganek* zur Mehrwertsteuer, Anmerkung 29 ff zu Artikel 1, enthält. Darin wird unter anderem ausgeführt:

"Nach Abs. 4 wird ein innergemeinschaftlicher Erwerb bei bestimmten Personen nicht angenommen, wenn der Erwerb unter einer Bagatellegrenze (Erwerbsschwelle) liegt..."

An die Stelle der Erwerbsbesteuerung tritt in diesen Fällen die Besteuerung der Lieferung im Ursprungs- oder Bestimmungsland nach Maßgabe der sogenannten Versandhandelsregel des Art. 3 bzw. im Ursprungsfall im Falle der Abholung...

Z 1 enthält eine abschließende Aufzählung der in Betracht kommenden Personen... Es sind dies... pauschalisierte Land- und Forstwirte... Bei den Schwellenerwerbern liegen innergemeinschaftliche Erwerbe nicht vor, wenn deren Entgelte unter der Erwerbschwelle liegen. Abs. 4 Z 2 bestimmt als Erwerbschwelle den Betrag von S 150.000,--. Dieser Betrag darf im vorangegangenen Kalenderjahr nicht überschritten worden sein und im laufenden Kalenderjahr nicht überschritten werden.

Der innergemeinschaftliche Erwerb von Schwellenerwerbern wird verwirklicht, wenn der Gesamtbetrag der Entgelte für ihre innergemeinschaftlichen Erwerbe entweder in vorangegangenen Kalenderjahr höher als S 15.000,-- gewesen ist oder im laufenden Kalenderjahr voraussichtlich höher als S 15.000,-- sein wird. Er reicht für die Erwerbsteuerbarkeit aus, wenn die Schwelle in einem von den bezeichnenden Kalenderjahren überschritten wird bzw. überschritten werden wird. Nur wenn sie weder im Vorjahr überschritten wurde, noch eine Überschreitung im laufenden Kalenderjahr zu erwarten ist, kann von der Nichtsteuerbarkeit von Erwerben durch Schwellenerwerber ausgegangen werden.

Die Entscheidung, ob die Erwerbschwelle im laufenden Kalenderjahr überschritten wird, muss der Schwellenerwerber am Jahresanfang, spätestens bei der ersten Lieferung aus einem anderen Mitgliedstaat aufgrund einer Prognose treffen. Dafür muss er die wahrscheinliche Geschäftsentwicklung beurteilen. Dies soll aufgrund von Tatsachen aus der Vergangenheit, verbunden mit der vorhersehbaren Entwicklung für das laufende Kalenderjahr geschehen. Die Prognose soll objektiv nachvollziehbar sein... Die Prognose bleibt für die rechtliche Beurteilung auch dann entscheidend, wenn sich die tatsächlichen Verhältnisse nachträglich anders darstellen. Das bedeutet, dass bei prognosewidrigen Überschreiten der Schwelle der Erwerbe des betreffenden Kalenderjahres nicht steuerbar sind. Im darauffolgenden Kalenderjahr unterliegen die Erwerbe des Schwellenerwerbers jedoch der Besteuerung. Bei prognosewidrigen Unterschreiten der Schwelle wird dennoch der Erwerbstatbestand erfüllt. Im Folgejahr ist jedoch davon auszugehen, dass im vorangegangenen Kalenderjahr die Erwerbschwelle nicht überschritten wurde..."

Mit Schreiben vom 11. September 2003, beim Finanzamt Amstetten eingelangt am 15. September 2003, legte der nunmehrige steuerliche Vertreter der Bw. eine Vertretungsvollmacht vor und übermittelte eine Umsatzsteuererklärung für das Jahr 1999 samt beigefügter Erläuterung.

Die Umsatzsteuererklärung weist Umsätze in Höhe von S 0,-- aus, ebenso innergemeinschaftliche Erwerbe in Höhe von S 0,--.

In rechtlicher Hinsicht wurde nach einer Darstellung des Kaufvorganges wie in der Niederschrift vor dem Erhebungsorgan wie folgt ausgeführt:

"Ein steuerpflichtiger innergemeinschaftlicher Erwerb lag für diesen Kaufvorgang aus folgenden Gründen aufgrund der bis zum 31.12.1999 gültigen Rechtslage nicht vor:

Gemäß der bis zum 31.12.1999 gültigen gesetzlichen Regelung Art. 1 Abs. 4 Z 2 UStG 1999 liegt ein innergemeinschaftlicher Erwerb im Sinne der Abs. 2 und 3 bei einem Schwellenerwerber nicht vor, 'wenn der Gesamtbetrag der Entgelte für Erwerbe im Sinne des Abs. 2 Z 1 des Abs. 3 den Betrag von S 150.000,-- im vorangegangenen Kalenderjahr nicht überstiegen hat und diesen Betrag im laufenden Kalenderjahr voraussichtlich nicht übersteigen wird (Erwerbschwelle)'

Bis zum Steuerreformgesetz 2000 waren daher für die Beurteilung der Frage die Überschreitung der Erwerbschwelle für das laufende Kalenderjahr nicht die tatsächlichen, sondern die prognostizierten Umsätze maßgeblich.

Die Entscheidung, ob die Erwerbschwelle im laufenden Kalenderjahr überschritten werden wird, muss daher nach der Rechtslage bis zum 31.12.1999 der Schwellenerwerber daher grundsätzlich am Jahresanfang aufgrund einer Prognose treffen. Dafür musste er die wahrscheinliche Geschäftsentwicklung beurteilen. Dies hatte aufgrund von Tatsachen aus der Vergangenheit, verbunden mit der vorhersehbaren Entwicklung für das laufende Kalenderjahr zu geschehen.

Die Bw. gingen zu Jahresbeginn des Jahres 1999 aufgrund der Erfahrungen der Vorjahre – in denen keine innergemeinschaftlichen Erwerbe getätigt wurden – auch für das laufende Jahr 1999 nicht davon aus, dass sie Einkünfte in anderen EU-Mitgliedstaaten durchführen würden. Den Kauf des Mähdreschers war zu Jahresbeginn 1999 noch nicht vorhersehbar.

Wie auch in der Niederschrift vom 3.7.2003 festgehalten wurde, entstand die Geschäftsbeziehung zu dem Händler, von dem der Mähdrescher erworben wurde eher zufällig auf einer Messe. Dieser zufällig entstandene Geschäftskontakt führte schließlich dazu, dass Ende der Juli der Vorführmähdrescher erworben wurde, da es sich um eine günstige Gelegenheit handelte. Es war daher zu Jahresbeginn 1999 noch nicht vorhersehbar, dass eine Mähdreschersersatzinvestition im Jahr 1999 durchgeführt würde und diese durch den Ankauf eines Mähdreschers im EU-Ausland erfolgen sollte. Der Mähdreschertausch Ende Juli erfolgte auch zu einem für die Saison relativ späten Termin, da er sich überraschend ergeben hat.

Bis zum Entstehen des zufälligen Geschäftskontaktes auf der Messe wurde von den Bw. nicht in Betracht gezogen, eine Maschine oder einen Mähdrescher im EU-Ausland zu erwerben.

Die Bw. sind daher zum Beginn des Jahres 1999 begründeterweise insbesondere infolge der Erfahrungen der Vorjahre davon ausgegangen, dass sie die Erwerbschwelle von S 150.000,-- im Jahr 1999 nicht überschreiten werden.

Nach der Rechtslage bis 31.12.1999 bleibt die Prognose für die rechtliche Beurteilung auch dann entscheidend, wenn sich die tatsächlichen Verhältnisse nachträglich anders darstellen. Aus der einschlägigen Kommentierung zu dieser Rechtslage bis 31.12.1999 (vgl. Scheiner/Kolacny/Caganek, Kommentar zur Mehrwertsteuer, Anmerkung 41-42 zur Art. 1 UStG) geht ebenfalls klar hervor, dass auch bei einer in der Folge prognosewidrigen Überschreitung der Schwelle die Erwerbe des betreffenden Kalenderjahres nicht steuerbar sind, weil die Beurteilung der voraussichtlichen Erwerbe am Jahresanfang zugrundegelegt werden muss.

Aufgrund der eindeutigen Rechtslage bis 31.12.1999 liegt daher im Falle des gegenständlichen Betriebes für den Kauf des Vorführmähdreschers im Jahr 1999 kein steuerbarer innergemeinschaftlicher Erwerb vor. Da auch sonst keine steuerpflichtigen Vorgänge zu erfassen sind, ist für 1999 hinsichtlich der Umsatzsteuer eine Nullerklärung zu erstellen."

Mit Bescheid vom 19. September 2003 veranlagte das Finanzamt Amstetten die Bw. zur Umsatzsteuer. Hiebei wurde ausgehend von einer Bemessungsgrundlage aufgrund eines innergemeinschaftlichen Erwerbes in Höhe von S 1,194.827,02 Erwerbsteuer in Höhe von S 238.965,00 bzw. € 17.366,26 mit der Begründung vorgeschrieben, dass die Erwerbschwelle 1999 durch den Kauf des Mähdreschers überschritten worden sei.

Mit Schreiben vom 17. Oktober 2003, beim Finanzamt Amstetten am 21. Oktober 2003 eingelangt, erhoben die Bw. durch ihren steuerlichen Vertreter Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 1999 mit dem Antrag, die Umsatzsteuer für 1999 mit €0,-- festzusetzen, da im Jahr 1999 kein steuerpflichtiger innergemeinschaftlicher Erwerb vorgelegen sei.

Die Begründung entspricht im Wesentlichen den Ausführungen in der Beilage zur Umsatzsteuererklärung für das Jahr 1999. Ergänzend wurde ausgeführt, dass sich die Bw. auch bei ihrem damaligen Steuerberater über die geltenden gesetzlichen Regelungen für den Erwerb des Mähdreschers in Deutschland informiert hätten.

Mit Vorlagebericht vom 27. Oktober 2003 legte das Finanzamt Amstetten die Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 1999 dem Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde II. Instanz zur Entscheidung vor. Es werde beantragt, die Berufung abzuweisen, weil bei der ersten Lieferung aus einem anderen Mitgliedstaat im Juli 1999 aufgrund der Höhe des Kaufpreises von S 1,194.827,-- netto eindeutig klar gewesen sei, dass die Erwerbschwelle im laufenden Kalenderjahr überschritten werde. Die Auslegung der Bw., dass die Prognose zu Jahresanfang erstellt werden müsste, entspreche nicht der zitierten Kommentarmeinung von *Scheiner/Kolacny/Cagane*.

Der steuerliche Vertreter der Bw. erstattete mit Schreiben vom 9. Dezember 2003 eine Stellungnahme zum Vorlagebericht des Finanzamtes Amstetten, in welcher er unter Anderem ausführt:

“Vom Finanzamt Amstetten wurde in der Sachverhaltsdarstellung an den Unabhängigen Finanzsenat ausgeführt, dass die Auslegung des Berufungswerbers, dass die Prognose zu Jahresanfang erstellt werden müsste, nicht der zitierten Kommentarmeinung von Scheiner/Kolacny/Cagane entspricht.

Wir verweisen diesbezüglich auf das im genannten Kommentar unter der Randzahl 42 angeführte Beispiel (Seite 21, Kopie beiliegend). Aus diesem Beispiel ergibt sich unserer Meinung nach sehr wohl, dass die am Jahresanfang erstellte Prognose für die Beurteilung der Erwerbsstelle maßgeblich ist.

Im Beispiel wird wie folgt kommentiert: Für das Jahr 1995 hat er (der pauschalierte Landwirt O.) keine Überschreitung der Schwelle vorausgesehen. Weil die Beurteilung der voraussichtlichen Erwerbe am Jahresanfang zugrundegelegt werden muss, ist es unschädlich, dass die Käufer in anderen Mitgliedstaaten tatsächlich die Schwelle von S 15.000,-- überschritten haben.

Ferner übermitteln wir in der Beilage eine Kopie der Beispiele Nr. 62 und Nr. 63, die der ersten Auflage von Eitler/Gaedeke/Ziegler, Praxisleitfaden – die Umsatzsteuer in Beispielen, entnommen wurden. Diese Beispiele werden gleichlautend auch in der zweiten Auflage dieses Buches wiedergegeben. Die angeführten Beispiele erläutern ebenfalls die für das Jahr 1999 herrschende Rechtsmeinung.

Aus dem Beispiel Nr. 63 ergibt sich auch, dass bis zum Steuerreformgesetz 2000 nach der alten Rechtslage für die Beurteilung der Frage nach der Überschreitung der Erwerbschwelle neben den Vorjahreswerten der innergemeinschaftlichen Erwerbe lediglich das voraussichtliche Nichtüberschreiten im Kalenderjahr aufgrund einer Prognose maßgeblich war.

Folglich musste die Entscheidung der Bw., ob die Erwerbschwelle im laufenden Kalenderjahr überschritten wird, nach der Rechtslage bis 31.12.1999 grundsätzlich am Jahresanfang aufgrund einer Prognose getroffen werden.

Hinsichtlich unserer Stellungnahme in der Berufung, dass es für die Bw. zu Jahresbeginn 1999 nicht vorhersehbar war, dass sie im Jahr 1999 eine Mähdrescherersatzinvestition durchführen würden, ist wie folgt zu ergänzen:

Der Sohn der Bw. beendete im Juni 1999 die zweijährige landwirtschaftliche Fachschule in Gießhübl bei Amstetten, die er mit der Absicht begonnen hatte, nach der zweijährigen Schulzeit eine Anschlusslehre in einem außerlandwirtschaftlichen Beruf zu beginnen und einen außerlandwirtschaftlichen Beruf zu ergreifen. Mit Ende des Schuljahres traf er jedoch die Entscheidung, dass er hauptberuflich im elterlichen Betrieb mitarbeiten wird. Nach Ende des Schuljahres absolvierte er im Sommer 1999 noch eine mehrwöchige landwirtschaftliche Auslandspraxis in Deutschland zur Vertiefung. Daraufhin setzte im Herbst 1999 die landwirtschaftliche Fachschule mit dem dritten Lehrgang fort und schloss in der Folge die landwirtschaftliche Fachschule ab. Der Sohn arbeitet seit Abschluss der Fachschule voll im elterlichen Betrieb mit und absolviert derzeit die Ausbildung zum Landwirtschaftsmeister.

Diese Entscheidung des Sohnes, dass er hauptberuflich im elterlichen Betrieb mitarbeiten wird, war letztlich ausschlaggebend, dass man sich im Sommer 1999 entschieden hatte, den überbetrieblichen Einsatz des Mähdreschers, der zur besseren Auslastung der Maschine im Rahmen des vollpauschalierten landwirtschaftlichen Betriebes in der Vergangenheit durchgeführt wurde, weiter fortzusetzen. Durch diese Entscheidung des Sohnes konnte zukünftig mit einer fixen und vollen Arbeitskraft im landwirtschaftlichen Betrieb gerechnet werden. Darüber hinaus zeigte der Sohn auch Interesse an der Fortführung des überbetrieblichen Einsatzes des Mähdreschers. Es bot sich schließlich eine günstige Gelegenheit einen Mähdreschertausch vorzunehmen. Der zufällig auf einer Messe entstandene Kontakt führte dazu, dass der Ankauf des Vorführmähdreschers von der Firma D. Ende Juli 1999 vorgenommen wurde.

Wie auch in unserer Berufung bereits ausgeführt wurde, war es in der ersten Jahreshälfte noch nicht absehbar, dass in diesem Jahr überhaupt ein Mähdrescherankauf durchgeführt werden sollte."

Das Finanzamt Amstetten replizierte hierauf mit Schreiben vom 21. Jänner 2004, dass nach der zitierten Kommentarmeinung der Schwellenerwerber die Entscheidung, ob die Erwerbschwelle im laufenden Kalenderjahr überschritten wird, am Jahresanfang, spätestens bei der ersten Lieferung aus einem anderen Mitgliedstaat aufgrund einer Prognose zu treffen hat. Dabei werde davon ausgegangen, dass im Regelfall mehrere kleine Lieferungen durchgeführt werden und noch nicht absehbar sei, ob in Summe die Erwerbschwelle überschritten werde. Im vorliegenden Fall sei die erste Lieferung erst im Juli 1999 durchgeführt worden. Da schon mit der ersten Lieferung (Kaufpreis DM 197.000,--) die Erwerbschwelle von S 150.000,-- bei Weitem überschritten worden sei, erübrige sich eine Prognose von vornherein, denn es sei

evident, dass die Erwerbschwelle im Jahr 1999 überschritten werde. "Somit war im Zeitpunkt der Lieferung klar, dass der Kaufpreis der Erwerbsteuer unterliegt."

Im Übrigen werde darauf hingewiesen, dass gemäß Protokoll über die Umsatzsteuertagung 2001 die Möglichkeit auf Erstattung der in Deutschland in Rechnung gestellten Umsatzsteuer nach der sechsten EG-Richtlinie bestehe.

Über die Berufung wurde erwogen:

Aufgrund des vom Finanzamt Amstetten nicht bestrittenen Vorbringens der Bw. geht der Unabhängige Finanzsenat von folgendem Sachverhalt aus:

Die Bw. betreiben einen pauschalierten landwirtschaftlichen Betrieb. Sie haben in den Jahren bis 1998 im Rahmen ihres Betriebes keine innergemeinschaftlichen Erwerbe vorgenommen und hatten auch zu Jahresbeginn 1999 nicht die Absicht, im Jahr 1999 einen innergemeinschaftlichen Erwerb durchzuführen.

Im Sommer 1999 ergab sich jedoch zufällig die Möglichkeit, den bisher in der Landwirtschaft verwendeten alten Mähdrescher bei einer deutschen Firma gegen einen Vorführmähdrescher einzutauschen, wobei unter Anrechnung des Altgerätes ein Kaufpreis von DM 197.000,-- inklusive 16 % deutscher Umsatzsteuer vereinbart und gezahlt wurde.

Darüber hinaus wurden im Jahr 1999 keine weiteren innergemeinschaftlichen Erwerbe getätigt.

In rechtlicher Hinsicht ist auszuführen:

Unstrittig ist, dass der Umsatzsteuer auch der innergemeinschaftliche Erwerb im Inland gegen Entgelt unterliegt (Art. 1 Abs. 1 UStG 1994) und ein solcher Erwerb vorliegt.

Strittig ist jedoch, ob das Finanzamt Amstetten zu Recht von einer Überschreitung der Erwerbschwelle im Sinne des Art. 1 Abs. 4 leg. cit. ausgegangen ist. Art. 1 Abs. 4 UStG 1994 in der für den Berufungszeitraum anzuwendenden Fassung lautet:

"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 von 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 Nichtunternehmer ist oder die den Gegenstand nicht für ihr Unternehmen erwirbt, und

2. der Gesamtbetrag für Entgelte im Sinne des Abs. 1 Z 1 und des Abs. 3 hat den Betrag von S 150.000,-- im vorangegangenen Kalenderjahr nicht überstiegen und wird diesen Betrag im laufenden Kalenderjahr voraussichtlich nicht übersteigen (Erwerbschwelle). In die Erwerbschwelle sind die Entgelte für den Erwerb neuer Fahrzeuge und verbrauchsteuerpflichtiger Waren nicht einzubeziehen."

Unstrittig ist, dass die Voraussetzungen nach Art. 1 Abs. 4 Z 1 lit b UStG 1992 gegeben sind; strittig ist jedoch, ob die kumulative Voraussetzung des Art. 1 Abs. 4 Z 2 leg cit ebenfalls gegeben ist.

Den Bw. ist beizupflichten, dass nach der im Berufszeitraum geltenden Rechtslage eine Prognose über den Umfang des voraussichtlichen innergemeinschaftlichen Erwerbes im jeweiligen Jahr vorzunehmen ist. Ebenso ist dem Bw. beizupflichten, dass diese Vorschau auch dann entscheidend bleibt, wenn sich die tatsächlichen Verhältnisse anders darstellen, als zunächst angenommen wurde.

Den Bw. ist auch einzuräumen, dass die Ausführungen in *Kranich/Siegl/Waba* bzw. *Scheiner/Kolacny/Caganeck*, Kommentar zur Mehrwertsteuer, Anmerkung 41 f zu Art. 1, wonach der Schwellenerwerber "am Jahresanfang, spätestens bei der ersten Lieferung aus einem anderen Mitgliedstaat" eine entsprechende Prognose betreffend ein Überschreiten der Erwerbschwelle treffen müsse, für ihre Rechtsansicht zu sprechen scheine. In der Tat ist diese Ausführung mißverständlich und nur vor dem Hintergrund der Überlegung, dass in der Regel mehrere kleine, zunächst unter der Erwerbschwelle liegende Einkäufe getätigt werden, erklärlich.

Dem Gesetzeswortlaut lässt sich ein Abstellen auf eine Prognose "zum Jahresanfang" nicht entnehmen. Dem Wortlaut des Gesetzes zufolge muss die Prognose vielmehr anlässlich des ersten innergemeinschaftlichen Erwerbes im jeweiligen Jahr getroffen werden.

Auch die übrige steuerrechtliche Literatur stellt darauf ab, dass die Vorschau beim ersten Erwerb des jeweiligen Jahres vorzunehmen ist (*Kolacny/Mayer*, UStG² [1997], Art. 1 Anm. 25; *Ruppe*, UStG 1994², Art. 1 BMR Tz 71).

Nun haben die Bw., worauf das Finanzamt Amstetten mit Recht verweist, bereits beim ersten innergemeinschaftlichen Erwerb des Jahres 1999 gewusst, dass sie mit diesem Erwerb – weil der Kaufpreis weit über S 150.000,-- betragen hat – die Erwerbschwelle überschreiten. Im Zeitpunkt des ersten innergemeinschaftlichen Erwerbes konnten die Bw. daher nicht davon

ausgehen, dass sie mit ihren innergemeinschaftlichen Erwerben im Jahre 1999 unter der Erwerbsschwelle von unter S 150.000,-- bleiben würden.

Die Ausnahmeregelung des Art. 1 Abs. 4 Z 2 UStG 1994 stellt auf die Vorhersehbarkeit ab. Ist bereits Sicherheit eingetreten, kann sie nicht mehr gelten (*Ruppe*, a.a.O.).

Da die Bw. bereits beim ersten innergemeinschaftlichen Erwerb des Jahres 1999 Gewissheit darüber hatten, mit diesem Erwerb die Erwerbsschwelle zu überschreiten, kommt die Ausnahmeregelung des Art. 1 Abs. 4 nicht zum Tragen.

Die Auffassung der Bw., es käme nach der für den Berufszeitraum geltenden Rechtslage stets allein auf eine Prognose zum Jahresanfang an, würde dem Gesetz einen gleichheitswidrigen Inhalt unterstellen: Folgte man dem, wäre derjenige Erwerber, der am 1. Jänner noch nicht wußte, dass er im darauffolgenden Sommer (erstmal) eine Lieferung mit einem S 150.000,- überschreitenden Wert erhalten werde, erwerbsteuerfrei, nicht hingegen derjenige Erwerber, der zu Jahresanfang diesen Entschluss bereits gefasst hat. Ratio legis der Bestimmung war, jene Erwerber, die anlässlich ihres ersten Erwerbes mit Recht annehmen, mit ihren weiteren geplanten Erwerben die Schwelle nicht zu überschreiten, diesen – für die bis dahin unter der Erwerbsteuerschwelle gelegenen Einkäufe - eine Erwerbsteuerfreiheit einzuräumen, und zwar auch dann, wenn sich später die Prognose als unzutreffend erweisen sollte. Nicht jedoch sollte ein Erwerb in einem die Erwerbsschwelle mit einem Vielfachen übersteigenden Umfang bloß deswegen begünstigt werden, weil dieser Erwerb am Jahresanfang noch nicht geplant war.

Wien, 13. Februar 2003