

An
die Parlamensdirektion,
alle Bundesministerien,
alle Sektionen des BKA,
die Ämter der Landesregierungen und
die Verbindungsstelle der Bundesländer

Antwort bitte unter Anführung der GZ an die Abteilungsmail

Betrifft: Urteil des EuGH vom 6. April 2006 in der Rs. C-245/04, EMAG (Sechste Mehrwertsteuer-Richtlinie, Ort der Lieferung bei Reihengeschäften); Rundschreiben

1. Mit Urteil vom 6. April 2006 hat der Gerichtshof der Europäischen Gemeinschaften (EuGH) in der Rechtssache C-245/04, EMAG, für Recht erkannt:¹

„1. Führen zwei aufeinanderfolgende Lieferungen desselben Gegenstands, die gegen Entgelt zwischen Steuerpflichtigen, die als solche handeln, vorgenommen werden, zu einer einzigen innergemeinschaftlichen Versendung oder Beförderung dieses Gegenstands, so kann diese Versendung oder Beförderung nur einer der beiden Lieferungen zugeordnet werden, die als einzige befreit ist nach Artikel 28c Teil A Buchstabe a Unterabsatz 1 der Sechsten Richtlinie [...].

Diese Auslegung gilt unabhängig davon, in der Verfügungsmacht welches Steuerpflichtigen – des Erstverkäufers, des Zwischenerwerbers oder des Zweiterwerbers – sich der Gegenstand während dieser Versendung oder Beförderung befindet.

2. Nur der Ort der Lieferung, die zur innergemeinschaftlichen Versendung oder Beförderung von Gegenständen führt, bestimmt sich nach Artikel 8 Absatz 1 Buchstabe a der Sechsten Richtlinie [...]; er befindet sich im Mitgliedstaat des Beginns dieser Versendung oder Beförderung. Der Ort der anderen Lieferung bestimmt sich nach Artikel 8 Absatz 1 Buchstabe b dieser Richtlinie; er befindet sich entweder im Mitgliedstaat des Beginns oder im Mitgliedstaat der Ankunft dieser Versendung oder Beförderung, je nachdem, ob diese Lieferung die erste oder die zweite der beiden aufeinanderfolgenden Lieferungen ist.“

¹ Im Internet unter <http://curia.europa.eu/jurisp/cgi-bin/form.pl?lang=de> abrufbar.

2. Dem Vorabentscheidungsersuchen des Verwaltungsgerichtshofes lag folgender Sachverhalt zu Grunde:

Das Unternehmen EMAG bezog von der ebenfalls in Österreich ansässigen K GmbH Buntmetalle, die im Auftrag dieser GmbH direkt von in Italien und den Niederlanden ansässigen, der EMAG unbekanntem Vorlieferanten geliefert wurden („Reihengeschäft“: zwei verschiedene Lieferungen desselben Gegenstandes werden mit nur einer physischen Bewegung dieses Gegenstandes ausgeführt). Strittig war, ob EMAG die ihr von der K GmbH in Rechnung gestellte Umsatzsteuer als Vorsteuer abziehen kann. Voraussetzung dafür ist unter anderem, dass die K GmbH die Umsatzsteuer zu Recht in Rechnung gestellt hat, weil der Ort der zweiten Lieferung in Österreich (und nicht etwa in den Niederlanden oder Italien) liegt.

3. Die wesentlichen Aussagen des Urteils lassen sich wie folgt zusammenfassen:²

Zwei aufeinander folgende Lieferungen sind, „auch wenn sie nur zu einer einzigen Bewegung von Gegenständen führen, als eine nach der anderen erfolgt anzusehen. Denn der Zwischenerwerber kann die Befähigung, wie ein Eigentümer über den Gegenstand zu verfügen, dem Zweitwerber nur übertragen, wenn er sie zuvor vom Erstverkäufer erhalten hat, und die Zweitlieferung kann daher erst erfolgen, wenn die Erstlieferung durchgeführt ist“ (Randnr. 38).

„Da sich der Ort des Erwerbs der Gegenstände durch den Zwischenerwerber im Ankunftsmitgliedstaat ihrer Versendung oder Beförderung befindet, widerspräche es jeder Logik, wenn dieser Steuerpflichtige so behandelt würde, als würde er die nachfolgende Lieferung derselben Gegenstände vom Mitgliedstaat des Beginns dieser Beförderung oder Versendung aus vornehmen“ (Randnr. 39). Daraus und mit teleologischen Argumenten (insbesondere klare Abgrenzung der Steuerhoheit der Mitgliedstaaten, einfachere Anwendung) folgert der EuGH: Wenn „zwei aufeinanderfolgende Lieferungen desselben Gegenstandes [...] zu einer einzigen innergemeinschaftlichen Versendung oder Beförderung dieses Gegenstands führen, [kann] diese Versendung oder Beförderung nur einer der beiden Lieferungen zugeordnet werden [...], die als einzige [...] befreit ist. Diese Auslegung gilt unabhängig davon, in der Verfügungsmacht welches Steuerpflichtigen – des Erstverkäufers, des Zwischen-

² Hervorhebungen in den Zitaten hinzugefügt.

erwerbers oder des Zweiterwerbers – sich der Gegenstand während dieser Versendung oder Beförderung befindet“ (Randnr. 45).

Was den Ort der zweiten Lieferung betrifft, folgert der EuGH (Randnr. 49 bis 51):

„Da die andere Lieferung nicht zur Versendung oder Beförderung führt, gilt als Ort dieser Lieferung nach Artikel 8 Absatz 1 Buchstabe b der Sechsten Richtlinie der Ort, an dem sich die Gegenstände zum Zeitpunkt dieser Lieferung befinden.

Ist die Lieferung, die zur innergemeinschaftlichen Versendung oder Beförderung von Gegenständen führt und die daher mit einem innergemeinschaftlichen Erwerb einhergehen muss, der im Ankunftsmitgliedstaat dieser Versendung oder Beförderung besteuert wird, die erste der beiden aufeinanderfolgenden Lieferungen, so befindet sich der Ort der zweiten Lieferung am Ort des ihr vorausgegangenen innergemeinschaftlichen Erwerbs, also im Ankunftsmitgliedstaat. Ist dagegen die Lieferung, die zur innergemeinschaftlichen Versendung oder Beförderung von Gegenständen führt, die zweite der beiden aufeinanderfolgenden Lieferungen, so befindet sich der Ort der ersten Lieferung, die naturgemäß vor der Versendung oder Beförderung der Gegenstände erfolgt ist, im Mitgliedstaat des Beginns dieser Versendung oder Beförderung.

[...N]ur der Ort der Lieferung, die zur innergemeinschaftlichen Versendung oder Beförderung von Gegenständen führt, [bestimmt sich] nach Artikel 8 Absatz 1 Buchstabe a der Sechsten Richtlinie [...]; er befindet sich im Mitgliedstaat des Beginns dieser Versendung oder Beförderung. Der Ort der anderen Lieferung bestimmt sich nach Artikel 8 Absatz 1 Buchstabe b dieser Richtlinie; er befindet sich entweder im Mitgliedstaat des Beginns oder im Mitgliedstaat der Ankunft dieser Versendung oder Beförderung, je nachdem, ob diese Lieferung die erste oder die zweite der beiden aufeinanderfolgenden Lieferungen ist.“

4. Das Bundeskanzleramt-Verfassungsdienst ersucht um Kenntnisnahme des Urteils. Auf die Literatur, die im Urteil eine Bestätigung der in Österreich vorherrschenden Verwaltungspraxis (Randnr. 450 der Umsatzsteuerrichtlinien 2000) sieht, wird hingewiesen.³ Die endgültige Entscheidung im Ausgangsverfahren obliegt dem Verwaltungsgerichtshof, bei dem das Verfahren unter der GZ: 2006/14/0107 protokolliert ist.⁴

17. Oktober 2006
Für den Bundeskanzler:
i.V. Harald DOSSI

Elektronisch gefertigt

³ Z.B. Tumpel, SWK 2006, S 461.

⁴ Vgl. die Dokumentation des Verwaltungsgerichtshofes zum Europarecht 1/2006 (Stand: 3. August 2006 S. 20): http://www.vwgh.gv.at/Content.Node/de/rechtsprechung/dokueuroparecht/eugh/vwgh-eu_2006.pdf.