



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw, vertreten durch die Rechtsanwälte HMS, Adresse, vom 21. Dezember 2005 gegen die Bescheide des Finanzamtes Kufstein Schwaz vom 17. November 2005 betreffend Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum September 2000 und Umsatzsteuer für den Erwerb neuer Fahrzeuge (Fahrzeugeinzelbesteuerung) sowie Verspätungszuschläge bezüglich Normverbrauchsabgabe und Umsatzsteuer für den Erwerb neuer Fahrzeuge (Fahrzeugeinzelbesteuerung) und über den Vorlageantrag vom 27. März 2006 entschieden.

1) Die Berufungen betreffend Normverbrauchsabgabe und Umsatzsteuer für den Erwerb neuer Fahrzeuge (Fahrzeugeinzelbesteuerung) werden als unbegründet abgewiesen.

2) Den Berufungen betreffend Verspätungszuschläge bezüglich Normverbrauchsabgabe und Umsatzsteuer für den Erwerb neuer Fahrzeuge (Fahrzeugeinzelbesteuerung) wird teilweise Folge gegeben. Die betreffenden Bescheide werden abgeändert.

Der Verspätungszuschlag betreffend Normverbrauchsabgabe wird mit 83,90 € (4% von 2.097,59 €) und betreffend Umsatzsteuer für den Erwerb neuer Fahrzeuge (Fahrzeugeinzelbesteuerung) mit 226,54 € (4% von 5.663,50 €) festgesetzt.

Die Fälligkeit dieser Abgaben erfährt keine Änderung.

3) Der Vorlageantrag wird als unzulässig zurückgewiesen.

Entscheidungsgründe

In einer anonymen Anzeige ist dem Finanzamt mitgeteilt worden, dass der in Österreich wohnhafte Berufungswerber (Bw) einen in Deutschland zugelassenen PKW mit dem amtlichen Kennzeichen „X-100“ im Inland verwendet. Die weiteren Erhebungen des Finanzamtes ergaben, dass es sich bei dem genannten PKW um einen am 30. August 2000 in M auf den Bw zugelassenen neuen Mercedes C 220 CDI handelt.

Im Zuge einer am 18. Juli 2005 aufgenommenen niederschriftlichen Befragung durch das Finanzamt Kufstein-Schwaz gab der Bw an, er besitze seit den 70-iger Jahren gemeinsam mit seiner Frau das Einfamilienhaus in A am B. Ursprünglich habe dieses Haus lediglich als Zweitwohnsitz bzw. Freizeitwohnsitz gedient. Nachdem seine Gattin im Jahr 1992 an Krebs erkrankt sei, seien sie infolge der ärztlichen Behandlung (Operationen) in K gezwungen gewesen, den Mittelpunkt der Lebensinteressen nach Österreich zu verlegen. Der bisherige Hauptwohnsitz in D- 11111 M, H-Strasse xx, wo er nach wie vor ein Haus besitze, sei dadurch unfreiwillig zum Nebenwohnsitz geworden. Er sei seither immer mit Fahrzeugen mit deutschem Kennzeichen gefahren. Seit 30. August 2000 fahre er einen PKW der Marke Mercedes 220 CDI, Baujahr 2000, 105 PS mit einem (derzeitigen) Kilometerstand von 50.000. Ihm sei die damit verbundene Rechtslage (Zulassung des PKW in Österreich) bisher nicht bekannt gewesen.

Am 29. Juli 2005 legte der Bw eine mit 27. Juli 2005 datierte Aufenthaltsbescheinigung der Meldebehörde der Stadt M vor, nach der der im Jahr 192x geborene Bw seit 1. April 1950 seine Hauptwohnung in der H-Strasse xx in M hat. Im Begleitschreiben führte er aus, da seine Frau schwer krank sei, müsse er den Haushalt führen und seine Frau versorgen.

Mit Bescheiden vom 17. November 2006 schrieb das Finanzamt dem Bw Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum September 2000 von 2.097,59 € und einen Verspätungszuschlag von 209,76 € (10% der Bemessungsgrundlage) sowie Umsatzsteuer für den Erwerb eines neuen Fahrzeuges von 5.663,50 € und einen Verspätungszuschlag von 566,35 € (10% der Bemessungsgrundlage) vor. In der Begründung wurde ausgeführt, gemäß § 79 Abs. 1 Kraftfahrgesetz (KFG) sei die Verwendung eines Fahrzeuges mit ausländischem Kennzeichen im Inland nur dann zulässig, wenn das jeweilige Fahrzeug in Österreich keinen dauernden Standort habe. Werde ein Fahrzeug überwiegend im Inland benützt, so führe dies auf Grund der tatsächlichen Verwendung zu einem Standort in Österreich und das Fahrzeug müsse in Österreich zugelassen werden. Gemäß § 82 Abs. 8 KFG sei bei Fahrzeugen mit ausländischem Kennzeichen, die von Personen mit Wohnsitz oder Sitz im Inland benützt würden, davon auszugehen, dass diese Fahrzeuge einen dauernden Standort in Österreich

haben. Seit 23. Juli 1999 unterliege gemäß § 1 Z 3 Normverbrauchsabgabengesetz (NoVAG) unter anderem auch die Verwendung eines Fahrzeuges mit ausländischem Kennzeichen im Inland der Normverbrauchsabgabe.

Aufgrund amtlicher Ermittlungen werde das gegenständliche Fahrzeug von Personen benützt, die seit 1992 ihren Hauptwohnsitz in Österreich haben, weshalb aufgrund obiger angeführten Bestimmungen die Normverbrauchsabgabe für September 2000 festzusetzen sei. Für die Bemessungsgrundlage (ehemaliger Neupreis) und den Steuersatz seien die Daten lt. Eurotax-Liste herangezogen worden.

Hinsichtlich der Umsatzsteuer wurde ausgeführt, die Festsetzung der Abgabe sei erforderlich gewesen, weil die Selbstberechnung der Abgabe unterblieben sei. Den Bescheiden wurde ein Beiblatt beigelegt, aus dem die Berechnung der Normverbrauchsabgabe und der Umsatzsteuer ersichtlich ist.

Gegen diese Bescheide erhoben die anwaltlichen Vertreter des Bw mit Eingaben vom 21. Dezember 2005 Berufung und führten darin im Wesentlichen aus, wie aus der Niederschrift des Finanzamtes Kufstein Schwaz vom 18. Juli 2005 hervorgehe, sei das bezugshabende Fahrzeug seit 30. August 2000 vom Bw gefahren bzw. kurz zuvor angeschafft und mit ausländischen Kennzeichen in das Bundesgebiet eingebracht worden. Die Behörde gehe davon aus, dass aufgrund amtlicher Erhebungen das gegenständliche Fahrzeug vom Bw, der seinen Hauptwohnsitz in M nie aufgegeben und in B immer nur seinen Nebenwohnsitz unterhalten habe, verwendet würde, weshalb die Normverbrauchsabgabe – aufgrund des Erwerbes des Fahrzeuges im August 2000 – für September 2000 festzusetzen sei. Dies sei unrichtig.

Die Behörde übersehe dabei, dass, wenn der Abgabenanspruch nicht rechtzeitig geltend gemacht werde, Verjährung im Sinne des § 207 BAO eintrete. Gemäß Abs. 2 leg.cit. betrage das Recht eine Abgabe bescheidmäßig festzusetzen, bei Verbrauchssteuern, wie im gegenständlichen Fall, drei Jahre. Auch das Recht einen Verspätungszuschlag oder Abgabenerhöhungen einzufordern verjähre gleichermaßen mit dem Recht auf Festsetzung der Abgabe. Aufgrund der Anschaffung des KFZ im Jahr 2000 werde ausdrücklich der Einwand der Verjährung erhoben.

Hinsichtlich der vorgeschriebenen Umsatzsteuer wurde vorgebracht, beim Kauf des vorgenannten KFZ in Deutschland sei mit dem Kaufpreis auch die Umsatzsteuer bezahlt worden, somit sei das Fahrzeug im Ursprungsland versteuert worden. Eine nochmalige Besteuerung, wie hier, käme sohin einer Doppelbesteuerung gleich, welche nach den Gemeinschaftsrichtlinien gänzlich ausgeschlossen und damit unzulässig sei.

Der Bw müsse sich laufend – auch nach der Erkrankung der Gattin im Jahr 1992 – um das ihm gehörige Haus in M kümmern und habe sich schon aus diesem Grunde immer auch in M aufgehalten. Da er auch nie eine Ummeldung seines Hauptwohnsitzes von Deutschland nach Österreich vorgenommen habe, seien im Hinblick auf die unrichtige Eintragung im Zentralen Melderegister Erhebungen bei der Meldebehörde veranlasst worden, deren Ergebnis gesondert bekannt gegeben werde.

Die Behörde übersehe weiters, dass ein neues Fahrzeug, welches anlässlich der Übersiedelung einer Person, die nicht unter Art. 1 Abs. 2 Z 2 der Binnenmarktregelung (BMR) falle, aus dem Gemeinschaftsgebiet in das Inland gelange, keinen steuerpflichtigen Erwerb im Inland zur Folge habe (vgl. Scheiner/Kolacny/Caganek, Kommentar zur Mehrwertsteuer, Band V, Seite 43).

Die Behörde verabsäumte es weiters ihrer Begründungspflicht nachzukommen und die Verfahrensergebnisse dezidiert zu benennen und diese näher auszuführen. Da aus dem angefochtenen Bescheid sohin nicht nachvollziehbar sei, auf welche Tatsachen oder auf welche Ergebnisse des Verfahrens sich die Entscheidung stütze, liege ein erheblicher Begründungsmangel vor. Hieran könne auch die „Standardbegründung“ nichts ändern. Die Entscheidung könne jedenfalls aus der vorliegenden unzureichenden Begründung nicht nachvollzogen werden.

Bezüglich der Verspätungszuschläge wurde eingewendet, der Bw habe in der Niederschrift vom 18. Juli 2005 dargetan, dass der Wohnsitz in M unfreiwillig (der Hauptwohnsitz in M sei nie aufgegeben worden) - aufgrund der Krebserkrankung der Ehegattin - zum Nebenwohnsitz geworden sei und ihm die geltende Rechtslage nicht bekannt gewesen sei. Entschuldbarkeit sei sohin gegeben und die Vorschreibung eines Verspätungszuschlages unberechtigterweise erfolgt.

Mit Eingabe vom 27. Dezember 2005 wurde ergänzend vorgebracht, die Erhebungen bei der Meldebehörde/Gemeinde B hätten ergeben, dass keine Urkunden oder Anträge des Bw vorliegen würden, aus denen sich ableiten ließe, dass die (nicht mehr aktuelle) Meldeeintragung (Behördenabfrage vom 8. Juli 2005), wonach der Bw seit 19. Oktober 1992 seinen Hauptwohnsitz am B gehabt habe, auf eine entsprechende Anmeldung zurückgehe. Die Eintragung im Zentralen Melderegister beruhe somit offensichtlich auf einem Missverständnis und dieses sei von der Gemeinde B unverzüglich von amtswegen, nämlich per 1. August 2005 richtig gestellt worden. Sohin sei klargestellt, dass auch die Wohnsitzvoraussetzungen für die Einhebung der Umsatzsteuer im gegenständlichen Falle nicht vorliegen würden.

Als Beilage legten die anwaltlichen Vertreter des Bw eine Kopie eines mit 1. August 2005 datierten und mit dem Stempel der Gemeinde B versehenen Meldezettel vor, mit dem der

(bisherige) Hauptwohnsitz in B , A , in einem Nebenwohnsitz umgemeldet wurde. Bei der im Meldezettel angeführten Frage, ob die angeführte Unterkunft in B , A, Hauptwohnsitz sei, wurde die Rubrik nein angekreuzt. In der darunter liegenden Zeile wurde auf die Frage „*wenn nein, Hauptwohnsitz bleibt in....*“ wurde aber wiederum die oben angeführte Adresse in B angeführt.

Mit der dem Bw zugestellten Berufungsvorentscheidung vom 23. Februar 2006 wies das Finanzamt die Berufungen als unbegründet ab und führte in der Begründung im Wesentlichen aus, im gegenständlichen Fall habe das Finanzamt durch eine anonyme Anzeige davon Kenntnis erlangt, dass der Bw ein Fahrzeug mit ausländischen Kennzeichen benützte. Anlässlich einer vom Erhebungsorgan des Finanzamtes durchgeführten Befragung habe der Bw angegeben, dass er infolge der Erkrankung seiner Gattin im Jahr 1992 den Hauptwohnsitz nach B verlegt habe. Diesen Umstand habe der Bw auch in einem am 29. Juli 2005 eingelangten Schreiben bestätigt. Aufgrund dieses Sachverhaltes habe dann das Finanzamt die bekämpften Bescheide erlassen. Nach Ansicht der Behörde handle es sich bei der Normverbrauchsabgabe um keine Verbrauchsteuer und sie unterliege deshalb der allgemeinen Verjährungsfrist von 5 Jahren.

Hinsichtlich der strittigen Umsatzsteuer führte das Finanzamt aus, in der Berufung werde eingewendet, bei einer Übersiedlung aus dem übrigen Gemeinschaftsgebiet falle keine Umsatzsteuer an. Die Behörde sehe den Vorgang aber nicht als Übersiedlung an, da der Bw ja schon geraume Zeit vor dem Erwerb des Fahrzeuges den Hauptwohnsitz (Mittelpunkt der Lebensinteressen) ins Inland verlegt habe und damit das Fahrzeug beim Erwerb der Fahrzeugeinzelbesteuerung zu unterziehen gewesen wäre.

Zum bekämpften Verspätungszuschlag wurde als Begründung vorgebracht, durch die bereits langjährige Ansässigkeit des Bw im Inland und die im Jahr 2001 erfolgte Pressekampagne (ua in der Tiroler Tageszeitung vom 24. Februar 2001, Bezirksblatt vom 8. Juni 2001) wäre eine mögliche Steuerpflicht beim Import des Fahrzeuges in Betracht zu ziehen gewesen und deshalb sei die Festsetzung eines Verspätungszuschlages zu Recht erfolgt.

Mit Schreiben vom 27. März 2006 stellten die anwaltlichen Vertreter des Bw einen Vorlageantrag an die Abgabenbehörde zweiter Instanz und mit Eingabe vom 27. April 2006 legte das Finanzamt die Berufungen dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

1) Zurückweisung des Vorlageantrages:

Nach § 9 Abs. 1 ZustG (in der hier anzuwendenden Fassung BGBl I 2004/10) können, soweit in den Verfahrensvorschriften nichts anderes bestimmt ist, die Parteien und Beteiligten andere natürliche oder juristische Personen, Personengesellschaften des Handelsrechts und eingetragene Erwerbsgesellschaften gegenüber der Behörde ausdrücklich zur Empfangnahme von Dokumenten bevollmächtigen (Zustellvollmacht).

Ist ein Zustellungsbevollmächtigter bestellt, so hat die Behörde, soweit gesetzlich nicht anderes bestimmt ist, diesen als Empfänger zu bezeichnen (Abs. 3 leg.cit.). Hat eine Partei oder hat ein Beteiligter mehrere Zustellungsbevollmächtigte, so gilt die Zustellung bewirkt, sobald sie an einen von ihnen vorgenommen worden ist (Abs. 3, zweiter Satz leg.cit.).

Im gegenständlichen Fall sind sowohl die angefochtenen Bescheide vom 17. November 2005 als auch die Berufungsvorentscheidung vom 23. Februar 2006 unmittelbar dem Bw zugestellt worden. Nach der Aktenlage sind die im Spruch angeführten Anwälte nach Erlassung der oben angeführten Bescheide vom 17. November 2005 im Zuge einer am 2. Dezember 2005 beim Finanzamt vorgenommenen Akteneinsicht als Vertreter des Bw erstmals gegenüber der Behörde aufgetreten und haben anlässlich dieser Akteneinsicht die im Akt (in Kopie) befindliche schriftliche Vollmacht vorgelegt, nach der der Bw den im Spruch angeführten Anwälten eine Prozessvollmacht erteilt und sie überdies ermächtigt hat, ihn in allen Angelegenheiten, einschließlich der Steuerangelegenheiten zu vertreten und Zustellungen aller Art anzunehmen. Auch in den Berufungsschriften vom 21. Dezember 2005 haben sich die anwaltlichen Vertreter ausdrücklich auf die ihnen erteilte Vollmacht nach § 8 RAO berufen. Es besteht daher kein Zweifel, dass im gegenständlichen Berufungsverfahren gegenüber der Abgabenbehörde bereits vor Erlassung der Berufungsvorentscheidung eine wirksame Zustellvollmacht der anwaltlichen Vertreter vorlag (vgl. UFSI, RV/0158-I/07).

Somit hätte die Berufungsvorentscheidung vom 23. Februar 2006 an einen der anwaltlichen Vertreter des Bw zugestellt werden müssen. Mit der Zustellung an den Bw konnte sie keine Rechtswirkung erlangen. Selbst wenn die Berufungsvorentscheidung einen der anwaltlichen Vertreter tatsächlich (im Original) zugekommen sein sollte, wäre sie damit nicht rechtswirksam geworden. Die Möglichkeit einer Heilung des Zustellmangels in dem Zeitpunkt, in dem das Dokument dem (zu Unrecht nicht als Empfänger bezeichneten) Zustellungsbevollmächtigten tatsächlich zukommt (vgl. § 9 Abs. 1 zweiter Satz ZustG in der Fassung vor dem Bundesgesetz BGBl. I 2004/10) wurde durch die Novelle mit Wirkung ab 1. März 2004 beseitigt (VwGH 16.11.2005, 2005/12/0229; VwGH 20.12.2005, 2005/04/0063) und ist erst wieder durch die Novelle BGBl. I 2008/5 (vgl. § 9 Abs. 3 letzter Satz ZustG) mit Wirkung 1. Jänner 2008 eingeführt worden. In der hier für das Jahr 2006 geltenden

Rechtslage sah das Zustellgesetz somit die Sanierung einer, die Partei und nicht ihren Zustellungsbevollmächtigten als Empfänger bezeichnenden Zustellverfügung nicht vor.

Unabdingbare Voraussetzung eines Antrages auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz ist, dass die Abgabenbehörde erster Instanz eine Berufungsvorentscheidung erlassen hat (VwGH 28.10.1997, 93/14/0146). Da die Berufungsvorentscheidung mangels Zustellung unwirksam und damit rechtlich nicht existent geworden ist, ist daher der Vorlageantrag des Bw gemäß § 276 Abs. 4 iVm § 273 Abs. 1 lit. a BAO als unzulässig zurückzuweisen.

Diese Formalentscheidung über den Vorlageantrag berührt aber nicht die Wirksamkeit der Berufung. Der Umstand, dass die Berufungsvorentscheidung nicht wirksam geworden ist, beeinträchtigt somit nicht die Entscheidungsbefugnis und -pflicht des Unabhängigen Finanzsenates über die vom Finanzamt vorgelegte Berufung, denn die Erlassung einer Berufungsvorentscheidung nach § 276 Abs. 1 BAO liegt im Ermessen des Finanzamtes und es ist daher durchaus berechtigt, eine Berufung ohne Erlassung einer (rechtswirksamen) Berufungsvorentscheidung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorzulegen. Die Unwirksamkeit der Berufungsvorentscheidung verhinderte im gegenständlichen Fall auch nicht, dass sich der Bw bzw. seine anwaltlichen Vertreter mit der darin enthaltenen Begründung näher auseinander setzen konnten. Eine (nochmalige) wirksame Zustellung einer Berufungsvorentscheidung durch das Finanzamt würde daher nur zu einer unnötigen Verfahrensverlängerung führen, da nicht davon ausgegangen werden kann, dass das Finanzamt zwischenzeitlich seine Rechtsmeinung geändert hat und auch bekannt ist, dass der Bw die Ansicht des Finanzamtes nicht teilt und er daher gegen eine abweisende Berufungsvorentscheidung (wiederum) einen Vorlageantrag einbringen würde.

2) Normverbrauchsabgabe:

Neben den Grundtatbeständen des § 1 Z 1 und 2 Normverbrauchsabgabengesetz (NoVAG) unterliegen nach § 1 Z 3 NoVAG idF BGBl I 1999/122 (in Kraft seit 23. Juli 1999) auch die erstmalige Zulassung von Kraftfahrzeugen (PKW) im Inland sowie die Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrzeuggesetz (KFG) zuzulassen wäre ("fiktive Zulassung") der Normverbrauchsabgabe. Die Steuerpflicht wird somit auch dann ausgelöst, wenn eine Zulassung im Inland nicht erfolgt, obwohl diese nach den Bestimmungen des KFG erfolgen hätte müssen.

Die grundsätzlichen Bestimmungen über die Verwendung von Kraftfahrzeugen und Anhängern mit ausländischen Kennzeichen finden sich in § 82 KFG 1967, wobei dem Absatz 8

(Standortvermutung) besondere Bedeutung für die Lösung des gegenständlichen Rechtsstreits zukommt. Nach § 82 Abs. 8 KFG 1967 sind Fahrzeuge mit ausländischem Kennzeichen, die von Personen mit dem Hauptwohnsitz oder Sitz im Inland in das Bundesgebiet eingebracht und in diesem verwendet werden, bis zum Gegenbeweis als Fahrzeug mit dauerndem Standort im Inland anzusehen. Die Verwendung solcher Fahrzeuge ohne Zulassung gemäß § 37 KFG ist nur während der drei unmittelbar auf ihre Einbringung in das Bundesgebiet folgende Tage zulässig.

Nach der Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofes vom 1. 5. 1996, Zl. 95/11/0378 kommt es für die Frage, wie lange ein im Ausland zugelassenes KFZ im Inland ohne inländische Zulassung verwendet werden darf, alleine darauf an, wo das Fahrzeug seinen Standort hat. Entsprechend der Vermutung des § 82 Abs. 8 KFG 1967 ist dafür entscheidend, wer das KFZ im Inland verwendet: Ist dies eine Person ohne Hauptwohnsitz im Inland, so kommt § 79 Abs. 1 KFG 1967 mit seiner Jahresregel, ist es hingegen eine Person mit Hauptwohnsitz im Inland, so kommt die oben angeführte 3-Tages-Frist nach § 82 Abs. 8 KFG 1967 (seit Inkraft-Treten des 2. Abg.ÄG 2002 ein Monat) zum Tragen.

Der Hauptwohnsitz des Verwenders des KFZ ist somit erster Anknüpfungspunkt für die Ermittlung des Standortes des KFZ. Dem Hauptwohnsitz im Inland kommt allerdings nur Indizwirkung für die Vermutung des Standortes im Inland zu (vgl. ua UFS 23.9.2004, RV/0163-F/04, 1.2.2005; RV/0300-L/04). Auch ohne Vorliegen eines Hauptwohnsitzes im Inland kann der Standort des KFZ im Inland sein, wenn etwa das Fahrzeug nachweislich überwiegend im Inland verwendet wird.

Der Hauptwohnsitz eines Menschen im Sinne des § 82 Abs. 8 leg.cit. ist an jener Unterkunft begründet, an der er sich in der erweislichen oder aus den Umständen hervorgehenden Absicht niedergelassen hat, diese zum Mittelpunkt seiner Lebensbeziehungen zu machen; trifft diese sachliche Voraussetzung bei einer Gesamtbetrachtung der beruflichen, wirtschaftlichen und gesellschaftlichen Lebensbeziehungen eines Menschen auf mehrere Wohnsitze zu, so hat er jenen als Hauptwohnsitz zu bezeichnen, zu dem er das überwiegende Naheverhältnis hat (§ 1 Abs. 7 Hauptwohnsitzgesetz, BGBl Nr. 505/1994).

Wie dem EW-AZ yyy zu entnehmen ist, errichtete der Bw, der nach den Angaben in der Grunderwerbsteuererklärung in M damals ein Taxiunternehmen betrieben hat, in B, A, im Jahr 1973 ein Einfamilienhaus, das er nach seinen Angaben ursprünglich als Zweitwohnsitz bzw. Freizeitwohnsitz genutzt hat. Aufgrund der Erkrankung seiner Ehegattin im Jahr 1992 – in etwa zu dieser Zeit ist der Bw auch in Pension gegangen – ist er nach seinen Angaben gezwungen gewesen, den Mittelpunkt der Lebensinteressen nach Österreich zu verlegen, da

er seither seine erkrankte Frau versorgen und den Haushalt führen muss. Nach einer Abfrage im zentralen Melderegister hatte der Bw seinen Hauptwohnsitz seit 1992 und seine Ehegattin, mit der er im gemeinsamen Haushalt lebt, seit 1978 den alleinigen Hauptwohnsitz in B . Daneben hat der Bw nach einer im Zuge des gegenständlichen Verfahrens vorgelegten Aufenthaltsbescheinigung der Meldestelle der Stadt M vom 27. Juli 2005 auch in der H-Strasse xx in M seit dem Jahr 1950 eine Hauptwohnung. Unter dieser Anschrift besaß er ein Wohnhaus bestehend aus zwei vermieteten Wohnungen, in dem er ein Zimmer zum übernachten gehabt hat. Nach den Angaben des Bw ist er bis zum Verkauf dieses Hauses im Jahr 2007 immer wieder nach M gefahren, um dort nach den Rechten zu schauen und sich um die vermieteten Wohnungen zu kümmern.

Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates besteht aufgrund des Gesamtbildes des aktenkundigen Sachverhaltes kein Zweifel, dass der Bw zumindest seit seiner Pensionierung bzw. der Erkrankung seiner Frau in den Jahren 1992-1993 seinen Hauptwohnsitz in B hat. Der Bw selbst hat gegenüber dem Finanzamt erklärt, dass er den Mittelpunkt seiner Lebensinteressen seit der Erkrankung seiner Frau nach Österreich verlegt hat und der Wohnsitz in M nur mehr Nebenwohnsitz sei. Diese Angaben entsprechen nicht nur dem Ausweis im Melderegister, sondern auch den allgemeinen Lebenserfahrungen, nach der bei einer aufrechten Ehegemeinschaft der gemeinsame Wohnsitz der Eheleute als Mittelpunkt der Lebensverhältnisse anzusehen ist (vgl. VwHG 29.01.2002, 2001/05/1020; 13.11.2001, 2001/05/0941, sowie zahlreiche Folgeerkenntnisse). Allein der Umstand, dass der Bw unter der Adresse seines damals vermieteten und mittlerweile verkauften Wohnhauses in M einen gemeldeten Wohnsitz hat(te), wo er gelegentlich nach dem Rechten schaute und fallweise übernachtete, ist nicht von solchem Gewicht, um ein überwiegendes Naheverhältnis zu diesem Ort zu begründen. Vielmehr überwiegt eindeutig die familiäre Beziehung zu B , wo der Bw ein Einfamilienhaus besitzt und mit seiner (dort mit alleinigen (Haupt)wohnsitz gemeldeten) Ehefrau ständig wohnt, sodass dem Wohnsitz in M kein Mittelpunktcharakter zugebilligt werden kann.

Der Umstand, dass der Bw anlässlich des streitgegenständlichen Verfahrens beim Gemeindeamt B unter Vorlage der Aufenthaltsbescheinigung der Stadt M vom 27. Juli 2005 seinen bisherigen Hauptwohnsitz in B mit Wirkung vom 29. Juli 2005 in einen Nebenwohnsitz ummelden lies, kann die Annahme des Mittelpunktes der Lebensbeziehungen in Österreich nicht entkräften. Wie bereits ausgeführt, hat die amtliche Wohnsitzmeldung nur Indizwirkung und vermag die Beurteilung der Lebensumstände nicht zu ersetzen. Insofern ist auch die nicht nachgewiesene Behauptung, die Eintragung im Zentralen Melderegister, nach der der Bw seit 1992 seinen Hauptwohnsitz in B habe, sei auf ein Missverständnis zurückzuführen, ohne

entscheidungs wesentliche Bedeutung. Die Gemeindesekretärin der Gemeinde B bestätigte zwar, dass nicht mehr aktenkundig sei, warum damals der Wohnsitz als Hauptwohnsitz gemeldet worden ist, sie wies aber auch darauf hin, dass nach damaliger Gesetzeslage es möglich gewesen sei zwei Hauptwohnsitze zu haben. Zudem würden die Angaben des Meldepflichtigen nicht dahingehend hinterfragt, ob der erklärte Haupt- oder Nebenwohnsitz den normierten objektiven Merkmalen entspricht, sondern man verlasse sich hier an die Angaben des Meldepflichtigen. Die offensichtlich aufgrund des gegenständlichen Verfahrens im Jahr 2005 vorgenommene Ummeldung des Hauptwohnsitzes in einen Nebenwohnsitz hat jedenfalls keine Auswirkung auf die hier entscheidenden tatsächlichen Lebensbeziehungen im Jahr 2000.

Lag der Hauptwohnsitz des Bw bereits seit dem Jahren 1992-1993 im Inland, so war gemäß § 82 Abs. 8 KFG für den am 30. August 2000 in M zugelassenen streitgegenständlichen PKW als dauernder Standort der Hauptwohnsitz in B anzusehen. Er war daher nur während drei Tage ab Einbringung dieses Fahrzeuges berechtigt, dieses ohne Zulassung im Inland zu verwenden. Nach Ablauf dieser Frist ist daher die Normverbrauchsabgabeschuld im Inland entstanden.

Nach Meinung des Unabhängigen Finanzsenates lag der dauernde Standort des in Rede stehenden Fahrzeuges in der fraglichen Zeit aber auch unabhängig vom Hauptwohnsitz des Bw in Österreich.

Allein die Tatsache, dass der Bw seit 1992 dauernd in Österreich wohnt und von hier aus über den in Rede stehenden PKW verfügte und mit diesem Fahrzeug seine Fahrten für Einkäufe, Behördenwege etc. durchführte, genügt nach Meinung des Unabhängigen Finanzsenates für die Annahme des dauernden Standorts in Österreich. Auch wenn der Bw mit dem gegenständlichen PKW gelegentlich nach M gefahren ist und dort genächtigt hat, ändert dies nichts daran, dass das Fahrzeug seit seiner Anschaffung im Jahr 2000 überwiegend in Österreich verwendet worden ist.

Das Finanzamt ging daher zu Recht davon aus, dass der dauernde Standort des strittigen PKW im Inland ist, aus dem sich zunächst die Zulassungspflicht nach dem KFG und in der Folge die NoVA-Pflicht gemäß § 1 Z 3 NoVAG ergab.

3) Verjährung:

Dem Einwand des Bw, wonach der Anspruch auf Festsetzung der im Jahr 2000 entstandenen Normverbrauchsabgabe zum Zeitpunkt der bescheidmäßigen Festsetzung am 17. November 2005 bereits verjährt gewesen sei, weil die Normverbrauchsabgabe als Verbrauchssteuer der

Verjährungsfrist von 3 Jahren unterliege, vermag der Unabhängige Finanzsenat nicht zu teilen.

Nach § 207 Abs. 1 unterliegt das Recht eine Abgabe festzusetzen der Verjährung. Gemäß Abs. 2 leg.cit. beträgt die Verjährungsfrist bei den Verbrauchsteuern, bei den festen Stempelgebühren nach dem II. Abschnitt des Gebührengesetzes 1957, weiters bei den Gebühren gemäß § 17a des Verfassungsgerichtshofgesetzes 1953 und § 24 des Verwaltungsgerichtshofgesetzes 1985 drei Jahre, bei allen übrigen Abgaben fünf Jahre.

Gemäß § 208 Abs. 1 lit. a BAO beginnt die Verjährung in den Fällen des § 207 Abs. 2 mit dem Ablauf des Jahres, in dem der Abgabensanspruch entstanden ist, soweit nicht im Abs. 2 ein anderer Zeitpunkt bestimmt wird.

Eine gesetzliche Definition des Begriffes Verbrauchsteuern liegt nicht vor. Die Verbrauchssteuern erfassen den Verbrauch bestimmter Güter im Inland. Der Einzelne soll nach Maßgabe seines Verbrauches belastet werden (VwGH 4.11.1953, 1708/51). Bemessungsgrundlage ist daher in der Regel die Menge oder das Gewicht der Waren. Zuständig für die Erhebung der Verbrauchsteuern sind die Zollbehörden (§ 14 Abs. 3 AVOG). Zu den Verbrauchsteuern im Sinne des § 207 Abs. 2 BAO zählen nach Ansicht der Unabhängigen Finanzsenates nur jene Steuern, die im Gesetz als Verbrauchsteuern bezeichnet werden. Das sind die Mineralöl-, Tabak-, Alkohol-, Bier- und Schaumweinsteuer. Jeweils in § 1 Abs. 1 dieser Steuergesetze wird explizit darauf hingewiesen, dass die davon betroffenen Steuergegenstände einer Verbrauchsteuer unterliegen. Ebenso werden nach der Lehre nur die oben genannten Steuern zu den speziellen Verbrauchssteuern gezählt (vg. Doralt/Ruppe, Steuerrecht II⁵, Tz 290 ff). Auch gemeinschaftsrechtlich unterliegen nach der Richtlinie 92/12 des Rates vom 25.2.1992 „über das allgemeine System, den Beisitz, die Beförderung und die Kontrolle verbrauchsteuerpflichtiger Waren“ (sog. Systemrichtlinie) nur Mineralöle, Tabakwaren, Alkohol und alkoholische Getränke einer Verbrauchssteuer (siehe *Leitgeb*, Das neue Verbrauchsteuerrecht, ÖStZ 1994, 341 ff). Österreich hat dieses Gemeinschaftsrecht in den oben genannten Verbrauchssteuergesetzen (MinStG, TabStG, AlkStG, BierStG, SchwStG) umgesetzt.

Die Normverbrauchsteuer zählt somit nicht zu den Verbrauchsteuern und unterliegt daher auch nicht der verkürzten Verjährung von 3 Jahren, sondern der allgemeinen Verjährungsfrist von fünf Jahren (vgl. Ritz, § 207, Tz 11; VwGH v. 21.9. 2006, 2005/15/0122).

Im gegenständlichen Fall ist der Abgabensanspruch betreffend die Normverbrauchsabgabe im Jahr 2000 entstanden. Die Verjährungsfrist begann daher mit Ende des Jahres 2000 zu laufen.

Der strittige Abgabenbescheid ist am 17. November 2005 und damit innerhalb der aufrechten fünfjährigen Bemessungsverjährungsfrist erlassen worden. Eine Verjährung des Abgabenanspruches liegt somit nicht vor.

4) Umsatzsteuer (Erwerbsteuer):

Der Erwerb eines neuen Fahrzeugs durch Privatpersonen, das aus einem EU-Mitgliedstaat in das Inland gelangt, unterliegt gemäß Art. 1 Abs. 7 UStG 1994 unter den Voraussetzungen des Art. 1 Abs. 2 Z 1 der Erwerbsbesteuerung im Inland. Ein Personenkraftwagen gilt dabei nach Abs. 8 dieser Bestimmungen dann als neu, wenn die erste Inbetriebnahme im Zeitpunkt des Erwerbs nicht mehr als sechs Monate zurückliegt oder wenn das Fahrzeug nicht mehr als 6.000 Kilometer zurückgelegt hat.

Wie der Aktenlage zu entnehmen ist, war der Bw beim Kauf des gegenständlichen Fahrzeuges im Jahr 2000 Erstzulassungsbesitzer. Das Tatbestandselement der Neuheit des Fahrzeuges ist somit zweifelsfrei gegeben. Aber auch die übrigen Voraussetzungen sind im Berufungsfall erfüllt. Zielpunkt der Lieferung eines Fahrzeuges ist dessen Standort, wobei es gleichgültig ist, ob der Lieferer den Gegenstand befördert oder versendet oder ob der Abnehmer den Gegenstand abholt oder abholen lässt. Wie vorstehend dargelegt, war der Standort des gegenständlichen Fahrzeuges im Inland. Damit steht aber fest, dass das Fahrzeug bei der Lieferung von einem anderen Mitgliedsstaat, von Deutschland nach Österreich gelangte und damit der Tatbestand des Art. 1 Abs. 7 UStG 1994 verwirklicht worden ist.

Dem Bw ist zwar zuzustimmen, dass ein neues Fahrzeug, welches anlässlich einer Übersiedlung einer Person, die nicht unter Art. 1 Abs. 2 Z 2 UStG 1994 fällt, aus dem Gemeinschaftsgebiet in das Inland gelangt, keinen steuerpflichtigen Erwerb im Inland zu Folge hat (vgl. Kraus, Neue Fahrzeuge – Übersiedlung im Binnenmarkt, ÖStZ 1998, 143; Scheiner/Kolacny/Caganek, Kommentar zur Mehrwertsteuer, Band V, Anm. 98a zu Art. 1; UStR, RZ 3660), eine Verbringung des Fahrzeuges anlässlich einer Übersiedlung ins Inland lag im gegenständlichen Fall aber nicht vor.

Eine steuerbegünstigte Verbringung des Fahrzeuges anlässlich einer Übersiedlung läge nur dann vor, wenn der Bw zum Zeitpunkt des Kaufes des in Rede stehenden PKW seinen Hauptwohnsitz noch in Deutschland gehabt hätte und nachher anlässlich der Übersiedlung (der Aufgabe des Hauptwohnsitzes in Deutschland und der Begründung des Hauptwohnsitzes im Inland) das im Sinne des Art. 1 Abs. 8 UStG 1994 noch neue Fahrzeug ins Inland mitgenommen hätte. Eine Übersiedlung des Bw im strittigen Zeitraum (August-September

2000) lag aber nicht vor, denn wie oben ausgeführt, hatte der Bw bereits in den 90-iger Jahren seinen Hauptwohnsitz im Inland.

Was die behauptete Doppelbesteuerung betrifft ist auf die geltende nationale und innergemeinschaftliche Rechtslage zu verweisen, wonach bei Lieferungen von neuen Fahrzeugen ausschließlich das Bestimmungslandprinzip gilt. Die umsatzsteuerliche Erfassung neuer Fahrzeug hat daher dem Bestimmungslandprinzip zu folgen (VwGH 25.01.2006, 2001/14/0125), womit Österreich das alleinige Besteuerungsrecht zusteht.

Dieses Prinzip wird erreicht, indem auf der Importseite der Erwerb neuer Fahrzeuge als innergemeinschaftlicher Erwerb behandelt und der Umsatzsteuer (Erwerbsteuer) unterworfen wird. Exportseitig kommt jedem, der ein neues Fahrzeug in das Gemeinschaftsgebiet liefert, (fiktive) Unternehmereigenschaft zu (Art. 28a Abs. 4, 1. Satz der 6. MWSt-RL) und bewirkt im betreffenden Mitgliedstaat eine steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung.

Um eine wirtschaftliche Doppelbelastung mit Umsatzsteuer zu vermeiden, hat daher nach Art 28a Abs. 4, 2. Teilstrich der 6. MWSt-RL der Mitgliedstaat, in dem die Lieferung erfolgt (Ursprungsland), ein Recht auf Vorsteuerabzug zu gewähren. Der deutsche Gesetzgeber hat diese gemeinschaftsrechtlichen Vorgaben insofern umgesetzt, als er mit Normierung des § 15 Abs. 4a dUStG, die im Übrigen gleichlautend mit der Bestimmung des Art 12 Abs. 3 österr. UStG 1994 ist, den nichtunternehmerischen Fahrzeuglieferern einen nachträglichen Vorsteuerabzug ermöglicht.

Inwieweit in Deutschland eine Rückerstattung einer zu Unrecht vorgeschriebenen deutschen Umsatzsteuer noch möglich ist, ist nicht im Rahmen des gegenständlichen Verfahrens zu klären.

5) Verspätungszuschlag:

Gemäß § 135 BAO kann die Abgabenbehörde Pflichtigen, welche die Frist zur Einreichung einer Abgabenerklärung nicht wahren, einen Zuschlag bis zu 10% der festgesetzten Abgabe auferlegen (Verspätungszuschlag), wenn die Verspätung nicht entschuldbar ist. Zweck des Verspätungszuschlages ist, den rechtzeitigen Eingang der Abgabenerklärungen und damit die zeitgerechte Festsetzung und Entrichtung der Abgabe sicherzustellen (vgl. Stoll, Bundesabgabenordnung, Seite 1524, 1994).

Die Festsetzung von Verspätungszuschlägen liegt dem Grunde und der Höhe nach im Ermessen. Sie setzt voraus, dass der Abgabepflichtige die Frist bzw. die Nachfrist zur Einreichung einer Abgabenerklärung nicht einhält und dass dies nicht entschuldbar ist. Eine

Verspätung ist nicht entschuldbar, wenn dem Abgabepflichtigen daran ein Verschulden trifft; bereits leichte Fahrlässigkeit schließt eine Entschuldbarkeit aus (vgl. Ritz, BAO³, § 135 Tz 4 und 10; VwGH 25.6.2007, 2006/14/0054).

Nach § 11 Abs. 2 NoVAG obliegt die Erhebung der Normverbrauchsabgabe im gegenständlichen Fall dem Finanzamt, in dessen Amtsbereich der Steuerpflichtige seinen Sitz, seinen (Haupt-)Wohnsitz oder seinen gewöhnlichen Aufenthalt hat. Der Abgabenschuldner hat spätestens einen Monat nach der Zulassung bzw. nach der gebotenen Zulassung (Fälligkeitstag) eine Anmeldung (Vordruck NOVA 2) beim Finanzamt einzureichen - im gegenständlichen Fall spätestens im September 2000 - in der er den zu entrichtenden Betrag selbst zu berechnen hat. Die Anmeldung gilt als Abgabenerklärung. Der Abgabenschuldner hat die Abgabe spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten.

Ebenso hat nach Art. 21 Abs. 2 UStG 1994 beim innergemeinschaftlichen Erwerb eines neuen Fahrzeuges der Erwerber spätestens bis zum Ablauf eines Monats, nachdem die Steuerschuld entstanden ist (diese entsteht nach Art. 19 Abs. 2 UStG 1994 am Tag des Erwerbes) eine Steuererklärung auf amtlichen Vordruck (U 10) abzugeben, in der er die zu entrichtende Steuer selbst zu berechnen hat (Steueranmeldung). Gibt der Erwerber die Steueranmeldung nicht ab, so kann das Finanzamt die Steuer festsetzen. Die Steuer ist spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten.

Im gegenständlichen Fall hat der Bw weder eine Anmeldung zur Normverbrauchsabgabe noch eine Abgabenerklärung zur Umsatzsteuer für das von ihm importierte neue Fahrzeug abgegeben. Die objektiven Voraussetzungen für die Festsetzung von Verspätungszuschlägen sind somit gegeben.

Hinsichtlich der subjektiven Vorwerfbarkeit der Nichteinreichung der Abgabenerklärungen bringt der Bw vor, ihm sei die bestehende Rechtslage nicht bekannt gewesen und insoweit läge eine Entschuldbarkeit für die Nichteinreichung der Erklärungen vor; die Vorschreibung von Verspätungszuschlägen sei daher unberechtigterweise erfolgt.

Wie der Verwaltungsgerichtshof dazu bereits mehrfach ausgesprochen hat (VwGH ua 19.1.2005. 2001/13/0133), sind Rechtsunkenntnis oder irrtümliche, objektiv fehlerhafte Rechtsauffassungen nur dann entschuldbar und als fahrlässig nicht zuzurechnen, wenn die objektiv gebotene, der Sache nach pflichtgemäße, nach den subjektiven Verhältnissen zumutbare Sorgfalt nicht außer Acht gelassen wurde. In der Unterlassung einer entsprechenden, den Umständen und persönlichen Verhältnissen nach gebotenen oder zumindest zumutbaren Erkundigung liegt ein Verschulden.

Es mag durchaus sein, dass der Bw über die Einzelheiten der Besteuerung nicht Bescheid wusste, in Anbetracht des Umstandes, dass der Bw bereits seit vielen Jahren in Österreich wohnhaft ist, hat er aber jedenfalls davon Kenntnis haben müssen, dass es nicht zulässig ist auf Dauer im Inland mit einem PKW mit ausländischen Kennzeichen zu fahren, zumal diesbezüglich auch in Deutschland die Rechtslage nicht wesentlich anders ist. Es wäre dem Bw somit jedenfalls zumutbar gewesen, anlässlich des Ankaufs des gegenständlichen PKW, zur Erfüllung der hier in Betracht kommenden abgabenrechtlichen Erklärungspflichten, sich rechtzeitig über die österreichische Steuerrechtslage beim Finanzamt oder bei Dritten zu informieren. Dieser Verpflichtung ist der Bw aber nicht nachgekommen. Die Nichtabgabe der entsprechenden Abgabenerklärungen ist damit iSd § 135 BAO nicht entschuldbar.

Das Finanzamt hat daher in Ausübung des ihm zustehenden Ermessens dem Bw zu Recht Verspätungszuschläge vorgeschrieben. Da ihm aber eine vorsätzliche Verletzung der Erklärungspflichten nicht vorgeworfen wird, erachtet der Unabhängige Finanzsenat selbst unter Bedachtnahme auf das lange zeitliche Ausmaß der Fristüberschreitung die vom Finanzamt verhängen Zuschläge im Höchstausmaß von 10% als überhöht und mit 4% der Bemessungsgrundlagen als ausreichend und angemessen.

Die Berechnung der Zuschläge errechnet sich somit wie folgt:

Verspätungszuschlag hinsichtlich Normverbrauchsabgabe: 4% von 2.097,59 €, das sind 83,90 €.

Verspätungszuschlag hinsichtlich Umsatzsteuer: 4% von 5.663,50 €, das sind 226,54 €.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 7. Mai 2008