



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des bfadr, vertreten durch Kantner, Wirtschaftstreuhand und SteuerberatungsgmbH, 6900 Bregenz, Mariahilferstraße 27d, vom 4. November 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Bregenz vom 13. Oktober 2009 betreffend Normverbrauchsabgabe hinsichtlich des Mercedes ML 320 CDI mit dem amtlichen Kennzeichen X für den Zeitraum 05/2005 und die Bescheide des Finanzamtes Bregenz vom 15. Oktober 2009 betreffend Kraftfahrzeugsteuer für die Zeiträume 10-12/2003 hinsichtlich des Mercedes Benz 129 mit dem amtlichen Kennzeichen Y, für die Zeiträume 01-12/2004 hinsichtlich des Mercedes Benz 129 mit dem amtlichen Kennzeichen Y, für die Zeiträume 01-12/2005 hinsichtlich des Mercedes Benz 129 mit dem amtlichen Kennzeichen Y und dem Mercedes ML 320 CDI mit dem amtlichen Kennzeichen X, für die Zeiträume 01-12/2006 hinsichtlich des Mercedes Benz 129 mit dem amtlichen Kennzeichen Y und dem Mercedes ML 320 CDI mit dem amtlichen Kennzeichen X, für die Zeiträume 01-12/2007 hinsichtlich des Mercedes Benz 129 mit dem amtlichen Kennzeichen Y und dem Mercedes ML 320 CDI mit dem amtlichen Kennzeichen X, für die Zeiträume 01-12/2008 hinsichtlich des Mercedes Benz 129 mit dem amtlichen Kennzeichen Y und dem Mercedes ML 320 CDI mit dem amtlichen Kennzeichen X sowie für die Zeiträume 01-09/2009 hinsichtlich des Mercedes Benz 129 mit dem amtlichen Kennzeichen Y und dem Mercedes ML 320 CDI mit dem amtlichen Kennzeichen X entschieden:

Der Berufung betreffend Normverbrauchsabgabe hinsichtlich des Mercedes ML 320 CDI mit dem amtlichen Kennzeichen X wird stattgegeben. Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Den Berufungen betreffend Kraftfahrzeugsteuer hinsichtlich der Zeiträume 10-12/2003, 01-12/2004, 01-12/2005, 01-12/2006, 01-12/2007, 01-12/2008, 01-09/2009 wird teilweise stattgegeben. Diese Bescheide werden folgendermaßen abgeändert:

Die Kraftfahrzeugsteuer für den Zeitraum 10/2003 beträgt 87,60 €.

Die Kraftfahrzeugsteuer für den Zeitraum 04-10/2004 beträgt 613,20 €.

Die Kraftfahrzeugsteuer für den Zeitraum 04-10/2005 beträgt 613,20 €.

Die Kraftfahrzeugsteuer für den Zeitraum 04-10/2006 beträgt 613,20 €.

Die Kraftfahrzeugsteuer für den Zeitraum 01-12/2007 beträgt 1.621,20 €.

Die Kraftfahrzeugsteuer für den Zeitraum 01-12/2008 beträgt 1.621,20 €.

Die Kraftfahrzeugsteuer für den Zeitraum 01-09/2009 beträgt 1.281,60 €.

Entscheidungsgründe

Der Berufungsführer wohnt in B. Er hat in den Jahren 2006 bis 2009 ein Ingenieurbüro in L betrieben und war Halter eines Mercedes ML 320 CDI mit dem amtlichen Kennzeichen X sowie eines Mercedes Benz 129 mit dem amtlichen Kennzeichen Y.

Das Finanzamt Bregenz hat dem Berufungsführer mit Bescheiden vom 13. Oktober 2009 Normverbrauchsabgabe für die Monate Oktober 2003 sowie Mai 2005 sowie Umsatzsteuer und mit Bescheiden vom 15. Oktober 2009 Kraftfahrzeugsteuer für die Zeiträume 10-12/2003, 01-12/2004, 01-12/2005, 01-12/2006, 01-12/2007, 01-12/2008 und 01-09/2009 vorgeschrieben.

In den Berufungen vom 4. November gegen den Normverbrauchsabgabebescheid für den Zeitraum 05/2005 sowie gegen den Umsatzsteuerbescheid und die Kraftfahrzeugsteuerbescheide brachte der Berufungsführer im Wesentlichen vor:

„Der Berufungsführer betrieb im Jahr 2006 ein Büro als Sachverständiger in L und hatte das Fahrzeug Mercedes ML 320 CDI als Betriebsfahrzeug für diese Tätigkeit in Verwendung. Dieses Auto wurde in der deutschen Steuererklärung als Anlagenzugang im Jahr 2006 erfasst und als Betriebsfahrzeug ausgewiesen. Da es sich bei diesem Fahrzeug um ein überwiegend betrieblich genutztes Fahrzeug handelt, ist es unseres Erachtens umsatzsteuerlich nicht dem Berufungsführer als Privatmann zuzurechnen, sondern dem deutschen Betrieb und somit keine Umsatzsteuer in Österreich zu verrechnen. Hinsichtlich der NOVA handelt es sich um ein Kraftfahrzeug mit ausländischem Kennzeichen, das auch aufgrund der Betriebszugehörigkeit

in Deutschland dem deutschen Betrieb zuzurechnen ist und damit ist kein Standort im Sinne der NOVA in Österreich gegeben. Aufgrund der weit überwiegenden Nutzung im Ausland ergibt sich kein Standort nach den Bestimmungen des Kraftfahrzeuggesetzes im Inland, so dass auch keine Zulassung im Inland vorzunehmen wäre und damit auch keine Voraussetzung im Sinne des § 2 (3) NOVAG für die Verpflichtung zur Leistung der NOVA in Österreich vorliegt.

Der Berufungsführer nutzt dieses Fahrzeug nach wie vor beruflich in Deutschland, weshalb unseres Erachtens sowohl die Vorschreibung der Umsatzsteuer, als auch der NOVA und der Kraftfahrzeugsteuer zu Unrecht erfolgt ist.

Die Kraftfahrzeugsteuer für das Fahrzeug Mercedes Benz 129 SL wurde für das ganze Jahr festgesetzt, obwohl es sich bei diesem Fahrzeug um eine Saisonzulassung (lt. beiliegender Kopie der Zulassung) von April jeden Jahres bis Oktober des jeweiligen Jahres handelt. Für die Monate November bis März ist das Fahrzeug immer abgemeldet, weshalb auch keine Kraftfahrzeugsteuer anfällt."

Mit Vorhalt vom 29. Jänner 2010 ersuchte das Finanzamt Bregenz den Berufungsführer folgende Fragen zu beantworten:

„In der Berufung vom 4.11.2009 wird hinsichtlich Umsatzsteuer behauptet, dass es sich um ein Betriebsfahrzeug handle, das überwiegend betrieblich verwendet werde.

Laut vorgelegter Gewinnermittlung 2006 wird von „Einnahmen aus freiberuflicher Tätigkeit - Erlöse „Partnerschaft“ 16%“ gesprochen. Um was für einen Betrieb handelt es sich konkret?

Besteht der Betrieb nach wie vor (Berufungsführer ist Jahrgang 1939 und damit längst im pensionsfähigen Alter)? Um entsprechenden Nachweis wird ersucht, ebenso um den Nachweis, dass das Fahrzeug nach wie vor überwiegend betrieblich verwendet wird.

Laut Einnahmen-Ausgaben-Rechnung ist von Eigenverbrauch Kfz mit und ohne USt (Fahrtenbuch) die Rede; um Vorlage dieses Fahrtenbuches wird ersucht.

Auch bei der NoVA und Kfz-Steuer wird vorgebracht, dass es sich um ein Kfz mit ausländischem Kennzeichen handle, das auch auf Grund der Betriebszugehörigkeit in Deutschland dem deutschen Betrieb zuzurechnen und damit kein Standort iSd NoVA in Österreich gegeben sei.

Dies ist für sich jedoch kein Grund, von der Vorschreibung der NoVA und KR abzusehen. Entscheidend ist wegen des (Haupt)Wohnsitzes des Halters in Österreich die Vermutung des dauernden Standortes in Österreich.

Diese gesetzliche Vermutung kann widerlegt werden durch den Nachweis des Gegenteils, wozu der Berufungswerber nochmals eingeladen wird.

Das Ehepaar S, das seit 2003 in Österreich ansässig ist, war bislang in Österreich steuerlich nicht erfasst. Es wird ersucht bekannt zu geben, welche Einkünfte (auch Renten) das Ehepaar S im Zeitraum 2005-2009 bezogen hat."

In der Vorhaltsbeantwortung vom 22.3.2010 brachte der Berufungsführer im Wesentlichen vor:

„Beim Betrieb [des Berufungsführers] handelt es sich um ein Sachverständigenbüro für Bauwesen.

Der Berufungsführer bezieht zwar bereits eine Pension, ist aber nach wie vor in geringem Umfang tätig und bezieht seit 2007 nur mehr Einkünfte aus seiner Tätigkeit als Einzelunternehmer, da er seine Partnerschaft im Jahr 2006 aufgegeben hat. Bis zum Jahr

2006 wurde vom Berufungsführer ein Fahrtenbuch geführt, ab 2007 hat der Berufungsführer kein Fahrtenbuch mehr geführt und die „1 %-Regelung“, die in Deutschland für die private Nutzung möglich ist, in Anspruch genommen.

In der Anlage übersende ich Ihnen das Fahrtenbuch des Berufungsführers, aus dem ersichtlich ist, dass er das Fahrzeug überwiegend betrieblich nutzt.

Laut Rechtsprechung des VwGH (Erkenntnis vom 28.10.2009, 2008/15/0276) ist der Halter eines PKW mit deutschem Kennzeichen, der seinen Hauptwohnsitz in Österreich hat, nicht NoVA-pflichtig - entgegen den NoVA-Richtlinien - wenn die überwiegende Verwendung des PKW im Ausland nachgewiesen werden kann.

Es ist unstrittig, dass der Berufungsführer seinen Hauptwohnsitz in Österreich hat und der in Rede stehende PKW auf ihn unter der Anschrift seines Einzelunternehmens in Deutschland zugelassen ist.

Aus der Formulierung im § 82 Abs. 8 1. Satz KFG 1967, wonach 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 dem dauernden Standort im Inland anzusehen sind, ist abzuleiten, dass diese Standortvermutung nicht nur auf von Privatpersonen verwendete Fahrzeuge, sondern auch von Unternehmungen verwendete Fahrzeuge anzuwenden ist. § 82 Abs. 8 1. Satz KFG 1967 ist als lex specialis zu § 40 Abs. 1 leg. cit. zu sehen, welche hinsichtlich des dauernden Standortes eines Fahrzeuges den Grundsatz normiert, als dauernder Standort eines Fahrzeuges gilt der Hauptwohnsitz des Antragstellers, bei Fahrzeugen von Unternehmern der Ort, von dem aus der Antragsteller über das Fahrzeug hauptsächlich verfügt.

Als Beweis dafür, dass der Berufungsführer sein Fahrzeug überwiegend im Ausland benutzt, wird Ihnen wie bereits erwähnt das Fahrtenbuch vom Berufungsführer übermittelt, aus dem die überwiegende Nutzung im Ausland eindeutig hervorgeht. Eine Kopie des Jahresabschlusses 2006, aus dem die Erfassung des Fahrzeuges im Anlagenverzeichnis ersichtlich ist, haben Sie bereits erhalten.

Der Berufungsführer bezieht eine Rente aus Deutschland und das Einkommen aus seinem Büro in L. In der Anlage übermittle ich Ihnen dazu die Kopien der Einkommensteuererklärungen des Berufungsführer 2005 - 2007, sowie die Steuerbescheide 2005 - 2007. Das Jahr 2008 und 2009 wurde noch nicht fertig gestellt und kann im Bedarfsfalle nachgereicht werden. Es hat sich aber gegenüber den Vorjahren insoweit nichts geändert, als der Berufungsführer sowohl seine Rente, als auch Einkünfte aus seinem Büro in Deutschland erzielt hat.

Der Berufungsführer bezieht ebenfalls eine Rente aus Deutschland von monatlich rund 300,00 €."

Am 19. März 2010 reichte der Berufungsführer eine Kraftfahrzeugsteuererklärung für den Mercedes Benz 129 mit dem amtlichen Kennzeichen Y ein.

Im Schreiben vom 19. April 2010 teilte der Berufungsführer dem Finanzamt mit:

„Im Namen und im Auftrag des Berufungsführers teile ich Ihnen zu Ihrem Schreiben vom 09.04.2010 betreffend die Kfz-Steuer für das 1. Quartal 2010 mit, dass der Berufungsführer sein Fahrzeug Mercedes Benz 129 SL wie im Schreiben vom 04.11.2009 bereits mitgeteilt, in der Zeit von Oktober- März abgemeldet hat und deshalb im 1. Quartal 2010 für dieses Fahrzeug keine Kfz-Steuer anfällt. Zwischenzeitlich wurde dieses Fahrzeug auf Österreich umgemeldet, so dass eine Kfz-Steuererklärung für dieses Fahrzeug wegfällt. Für das zweite Fahrzeug des Berufungsführers, den Mercedes ML 320 CDI, ist unseres Erachtens keine Kfz-

Steuerpflicht gegeben, so dass für dieses Fahrzeug keine Kfz-Steuererklärung abzugeben ist (siehe Berufung vom 04.11.2009)."

Mit Berufungsvorentscheidung vom 30.4.2010 hat das Finanzamt Bregenz der Berufung hinsichtlich Umsatzsteuer stattgegeben.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 30.4.2010 hat das Finanzamt Bregenz der Berufung betreffend Normverbrauchsabgabe hinsichtlich dem Mercedes ML 320 mit dem amtlichen Kennzeichen X teilweise stattgegeben und die Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum Jänner 2007 mit 5.139,67 € festgesetzt und der Berufung gegen Kraftfahrzeugsteuer hinsichtlich dem Mercedes 129 SL mit dem amtlichen Kennzeichen Y stattgegeben. In den Begründungen führte das Finanzamt im Wesentlichen aus:

„1. Mercedes ML 320 CDI

Nach § 1 Z 3 NoVAG unterliegt die erstmalige Zulassung von Kraftfahrzeugen zum Verkehr im Inland sofern die Steuerpflicht nicht bereits nach Z 1 oder Z 2 eingetreten ist der Normverbrauchsabgabe. Nach dem Steuerreformgesetz 2000, BGBl. I Nr. 122/1999, gilt als erstmalige Zulassung auch die Verwendung eines Fahrzeugs im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrzeuggesetz 1967 (KFG) zuzulassen wäre, ausgenommen, es wird ein Nachweis über die Entrichtung der NoVA erbracht. Gemäß § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG unterliegen der Kfz-Steuer Kraftfahrzeuge, die auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland ohne die kraftfahrrechtlich erforderliche Zulassung verwendet werden (Widerrechtliche Verwendung). Sowohl das NoVAG als auch das KfzStG knüpfen in diesen Bestimmungen die Steuerpflicht nicht nur an eine inländische Zulassung, sondern auch an die Verpflichtung zur Zulassung nach den Bestimmungen des KFG.

Gemäß § 82 Abs. 8 KFG 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 in § 82 Abs. 8 KFG geregelte gesetzliche Vermutung des dauernden Standortes im Inland erlaubt einen Gegenbeweis durch den Einbringer. Diese gesetzliche Vermutung ist (analog den Regelungen des § 40 KFG) für natürliche Personen (Hauptwohnsitz) bzw. juristische Personen (Sitz) konzipiert. Gelingt der Gegenbeweis, ist davon auszugehen, dass trotz Vorliegens eines inländischen Hauptwohnsitzes oder Sitzes des Einbringers der Standort des Fahrzeugs nicht im Bundesgebiet ist und die Bestimmungen des § 79 KFG anzuwenden sind. Gelingt dieser Gegenbeweis nicht, so ist die Verwendung solcher Fahrzeuge ohne Zulassung gemäß § 37 KFG nur während eines Monats ab Einbringung in das Bundesgebiet zulässig.

Laut Ihrem Berufungsschreiben handelt es sich bei dem gegenständlichen Fahrzeug Mercedes ML 320 CDI, mit dem amtlichen Kennzeichen [...], um ein Firmenfahrzeug Ihrer Ler Firma. Fahrzeuge, die einem Unternehmen im Ausland zuzurechnen sind, und bei denen der Nachweis erbracht wird, dass trotz Vorliegen eines Hauptwohnsitzes im Inland, eine überwiegende Verwendung im Ausland stattfindet, begründen keinen dauernden Standort im Inland. Somit wäre weder die Pflicht zur Normverbrauchsabgabe noch zur Abgabe der Kraftfahrzeugsteuer gegeben.

Strittig ist allerdings im vorliegenden Fall die überwiegende Verwendung des Fahrzeuges im Ausland.

Wenn Sachverhaltselemente im Ausland ihre Wurzeln haben, ist die Mitwirkungspflicht und Offenlegungspflicht der Partei in dem Maße höher, als die Pflicht der Abgabenbehörde zur

amtswegigen Erforschung des Sachverhaltes wegen des Fehlens der ihr sonst zu Gebote stehenden Ermittlungsmöglichkeiten geringer wird. Tritt in solchen Fällen die Mitwirkungspflicht des Abgabepflichtigen in den Vordergrund, so liegt es vornehmlich an ihm, Beweise für die Aufhellung auslandsbezogener Sachverhaltselemente beizuschaffen (VwGH 22.1.1992, 90/13/0200). Die Partei hat diesfalls durch konkrete und vollständige Aufklärung der Tatsachen den Anschein zu widerlegen, der sich für die Behörde auf Grund der ihr zur Kenntnis gelangten Umstände bot (VwGH 16.11.1993, 93/14/0139). Verletzt die Partei diese ihre "erhöhte" Mitwirkungspflicht im Abgabeverfahren, so hat die belangte Behörde den maßgebenden Sachverhalt im Rahmen ihrer freien Beweiswürdigung festzustellen (VwGH 19.5.1992, 91/14/0089 bis 0091).

Da der Abgabenbehörde nur für das Jahr 2006 Nachweise vorgelegt wurden, und für die Folgejahre keine Beweise dargebracht wurden, die die Vermutung des dauernden Standortes des Fahrzeuges Mercedes ML 320 CDI, mit dem amtlichen Kennzeichen ..., im Inland widerlegen, war der Berufung nur für das Jahr 2006 stattzugeben. Die Pflicht zur Normverbrauchsabgabe und zur Abgabe der Kraftfahrzeugsteuer ist daher ab Jänner 2007 gegeben.

Die Normverbrauchsabgabe war somit aufgrund der geänderten Bemessungsgrundlage neu zu berechnen und beträgt nun 5.139,67 €.

Bezüglich dem 20% zur Normverbrauchsabgabe nach § 6 Abs 6 Normverbrauchsabgabegesetz.

Der 20% Zuschlag zur Normverbrauchsabgabe nach § 6 Abs 6 Normverbrauchsabgabegesetz in Höhe von 1.255,50 € wurde zu Unrecht festgesetzt, da es sich ja nicht - wie ursprünglich angenommen - im Zeitpunkt der Festsetzung der Normverbrauchsabgabe um ein Neufahrzeug handelte.

Die Kraftfahrzeugsteuer wird analog zur Normverbrauchsabgabe ebenfalls ab dem Jahr 2007 gerechnet und beträgt daher 2.772 €.

2. Mercedes Benz 129 SL

Laut Zulassung handelt es sich bei dem gegenständlichen Fahrzeug um eine so genannte Saisonzulassung für die Monate April bis Oktober des jeweiligen Jahres. Eine Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für das gesamte Jahr erfolgte somit zu Unrecht, weshalb der Berufung in diesem Punkt statt zu geben war.

Die zuviel berechnete Kraftfahrzeugsteuer beträgt 2.365,20 €."

Im Vorlageantrag vom 28. Mai 2010 brachte der Berufungsführer im Wesentlichen vor:

„Dem Berufungsführer wurde mit Bescheid vom 13.10.2009 Normverbrauchsabgabe, sowie mit Bescheid vom 15.10.2009 KFZ-Steuer vorgeschrieben. Der dagegen eingebrachten Berufung am 04.11.2009 wurde mittels Berufungsvorentscheidung vom 30.04.2010 insofern stattgegeben, als die Normverbrauchsabgabe herabgesetzt wurde und die KFZ-Steuer analog zur Normverbrauchsabgabe ebenfalls erst für das Jahr 2007 vorgeschrieben wurde.

Im Zuge einer Vorhaltbeantwortung ergänzend zur Berufung wurde am 22.03.2010 ein Fahrtenbuch [des Berufungsführers] für das Jahr 2006 übermittelt, aus dem die überwiegende Nutzung des Kraftfahrzeuges ML 320 CDI im Ausland hervorging. Weiters wurde in der Vorhaltbeantwortung fälschlich angegeben, dass [der Berufungsführer] nur für das Jahr 2006 ein Fahrtenbuch geführt hat, da er ab dem Jahr 2007 die „1 %-Regelung“ in Deutschland für die private Nutzung in Anspruch genommen hat. Vom deutschen Steuerberater des Berufungsführers wurde mir mitgeteilt, dass diese Regelung an Stelle der

Fahrtenbuchaufzeichnungen angesetzt wurde, jedoch nicht darauf hingewiesen, dass der Berufungsführer weiterhin sein Fahrtenbuch geführt hat.

Tatsächlich hat der Berufungsführer wie in den vergangenen Jahren sein Fahrtenbuch bis einschließlich 2009 geführt und auch aus diesen Fahrtenbüchern ist ersichtlich, dass die überwiegende berufliche Nutzung des PKW Mercedes ML 320 CDI im Ausland erfolgt, so dass unseres Erachtens auch bis zum Jahr 2009 keine Normverbrauchsabgabe und KFZ-Steuer für dieses Fahrzeug anfällt. Mittlerweile hat der Berufungsführer seine Berufsbefugnis zurückgelegt und seine berufliche Tätigkeit eingestellt, so dass für das Jahr 2010 die Normverbrauchsabgabe vorzuschreiben wäre. Der Berufungsführer hat ungeachtet dessen auch die Absicht, künftig das Auto in Österreich anzumelden, da er dieses Auto nunmehr nur noch privat und damit in Österreich nutzt."

Über die Berufung wurde erwogen:

Der UFS hat folgenden Sachverhalt festgestellt:

Im Beschwerdefall ist unstrittig, dass der Mitbeteiligte seinen Hauptwohnsitz in Österreich hat und der Mercedes ML 320 CDI mit dem amtlichen Kennzeichen X auf den Mitbeteiligten unter der Anschrift seines Einzelunternehmens in Deutschland zugelassen ist. Mittlerweile steht auch außer Streit dass der Mercedes ML 320 CDI mit dem amtlichen Kennzeichen X noch nicht im Oktober 2005 nach Österreich verbracht wurde.

Unstrittig ist mittlerweile auch, dass für den Mercedes Benz 129 mit dem amtlichen Kennzeichen Y nur eine Saisonzulassung von April bis Oktober bestanden hat.

Dieser Sachverhalt wird vom UFS rechtlich folgendermaßen beurteilt:

Normverbrauchsabgabe:

Gemäß § 1 Z. 3 NoVAG unterliegt der Normverbrauchsabgabe - abgesehen von hier nicht zutreffenden Ausnahmen - die erstmalige Zulassung von Kraftfahrzeugen zum Verkehr im Inland. Als erstmalige Zulassung gilt u.a. die Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrgezet zuzulassen wäre, ausgenommen es wird ein Nachweis über die Entrichtung der Normverbrauchsabgabe erbracht. Durch die Einführung dieses Auffangtatbestandes (BGBl. I Nr. 122/1999) sollten all jene Fälle, in denen nur zum Zweck der Vermeidung der Normverbrauchsabgabe dauerhaft im Inland verwendete Fahrzeuge im Ausland zugelassen werden, der Normverbrauchsabgabe unterworfen werden (vgl. das hg. Erkenntnis vom 28. Mai 2008, 2006/15/0064).

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 oder in diesem verwendet werden, bis zum Gegenbeweis als Fahrzeug mit dauerndem Standort im Inland

anzusehen. Die Verwendung solcher Fahrzeuge ohne Zulassung gemäß § 37 ist nur während eines Monats ab der Einbringung in das Bundesgebiet zulässig.

Da mittlerweile außer Streit steht, dass der Mercedes ML 320 CDI mit dem amtlichen Kennzeichen X noch nicht im Oktober 2005 nach Österreich verbracht wurde, ist hinsichtlich der Normverbrauchsabgabe nur strittig, ob der angefochtene Bescheid dahin gehend abgeändert werden konnte, dass die Normverbrauchsabgabe in der Berufungs(vor)entscheidung ab Jänner 2007 festgesetzt werden kann.

Gemäß § 289 Abs. 2 BAO ist die Abgabenbehörde zweiter Instanz berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung ihre Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde erster Instanz zu setzen und demgemäß den Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Berufung als unbegründet abzuweisen. Desgleichen kann die Abgabenbehörde erster Instanz gemäß § 276 Abs. 1 BAO bei Erlassung einer Berufungsvorentscheidung den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abändern, aufheben oder die Berufung als unbegründet abweisen. In beiden Fällen ist die Änderungsbefugnis zwar nicht durch das Berufungsbegehren, wohl aber durch die „Sache“ begrenzt (Ritz, BAO-Kommentar³, § 289 Tz. 38 ff.). „Sache“ ist die Angelegenheit, die den Inhalt des Spruches des angefochtenen Bescheides der ersten Instanz gebildet hat. Eine Berufungsvorentscheidung darf ebenso wenig wie eine Berufungsentscheidung eine Abgabe erstmals vorschreiben (VwGH 25.11.1994, 92/17/0030, 23.4.1993, 91/17/0066). Da Gegenstand des angefochtenen Bescheides die Festsetzung der „Normverbrauchsabgabe für den Kalendermonat Mai 2005“ ist, eine derartige Abgabenschuld aber nicht entstanden ist, war der Bescheid ersatzlos aufzuheben. Eine erstmalige Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für den Kalendermonat Jänner 2007 kommt im Berufungsverfahren nicht in Betracht. Der Bescheid vom 13.10.2009 betreffend Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für den Kalendermonat Mai 2005 war daher aufzuheben.

Kraftfahrzeugsteuer:

Gemäß § 1 Abs 1 Z 3 KfzStG unterliegen, Kraftfahrzeuge, die auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland ohne die kraftfahrrechtlich erforderliche Zulassung verwendet werden (widerrechtliche Verwendung) der Kraftfahrzeugsteuer.

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 oder in diesem verwendet werden, bis zum Gegenbeweis als Fahrzeug mit dauerndem Standort im Inland anzusehen. Die Verwendung solcher Fahrzeuge ohne Zulassung gemäß § 37 ist nur während eines Monats ab der Einbringung in das Bundesgebiet zulässig.

Im Beschwerdefall ist unstrittig, dass der Mitbeteiligte seinen Hauptwohnsitz in Österreich hat und der Mercedes ML 320 CDI mit dem amtlichen Kennzeichen X in Rede stehende Pkw auf den Mitbeteiligten unter der Anschrift seines Einzelunternehmens in Deutschland zugelassen ist.

Aus der Formulierung in § 82 Abs. 8 erster Satz KFG 1967, wonach 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 dem dauernden Standort im Inland anzusehen sind, ist abzuleiten, dass diese Standortvermutung nicht nur auf von Privatpersonen verwendete Fahrzeuge, sondern auch von Unternehmungen verwendete Fahrzeuge anzuwenden ist. § 82 Abs. 8 erster Satz KFG 1967 ist als *lex specialis* zu § 40 Abs. 1 *leg. cit.* zu sehen, welcher hinsichtlich des dauernden Standortes eines Fahrzeuges den Grundsatz normiert "als dauernder Standort eines Fahrzeuges gilt der Hauptwohnsitz des Antragstellers, bei Fahrzeugen von Unternehmungen der Ort, von dem aus der Antragsteller über das Fahrzeug hauptsächlich verfügt". Die Zulassung des Gegenbeweises des § 82 Abs. 8 erster Satz KFG 1967 ist daher geboten. Da der Berufungsführer unbestritten seinen Hauptwohnsitz in Österreich hat, ist es am Berufungsführer gelegen, den Beweis dafür zu erbringen, dass der dauernde Standort des Fahrzeuges nicht in Österreich liege.

Aus den vorgelegten Einkommensteuererklärungen des Berufungsführers geht zwar hervor, dass dieser erhebliche Einkünfte in Deutschland erzielt hat. Allerdings kann daraus nicht geschlossen werden, dass der Berufungsführer hauptsächlich vom deutschen Unternehmensstandort über das Fahrzeug verfügt hat. Dafür wäre ein laufend geführtes Fahrtenbuch notwendig, aus dem genau die einzelnen Reisen sowie deren Zweck hervorgeht, da ohne Angabe des Zwecks die Richtigkeit der Angaben auch nicht überprüfbar ist. In der Berufung brachte der Berufungsführer vor, dass er ab 2007 keine Fahrtenbücher geführt habe. Erst im Vorlageantrag behauptete der Berufungsführer, dass er auch von 2007 bis 2009 Fahrtenbücher geführt habe. Die von ihm gleichzeitig mit dem Vorlageantrag geführten Fahrtenbücher erwecken aber den Eindruck als ob sie in einem Zug geschrieben worden sind. Zudem ist nicht ersichtlich, welchen Zweck die einzelnen Fahrten haben. Aus der Tatsache, dass der Berufungsführer noch in der Berufung behauptet hat, keine Fahrtenbücher nach 2006 geführt zu haben und der Tatsache, dass die Fahrtenbücher offensichtlich in einem Zug durchgeschrieben wurden, schließt der UFS, dass die Fahrtenbücher erst nachträglich erstellt wurden. Dem Berufungsführer ist es daher nicht gelungen, den Beweis dafür zu erbringen, dass er auch in den Jahren 2007 bis 2009 hauptsächlich vom deutschen Unternehmensstandort über das Fahrzeug verfügt hat. Daher wurde die Vermutung des dauernden Standortes in Österreich nicht widerlegt.

Da außer Streit steht, dass für den Mercedes Benz 129 mit dem amtlichen Kennzeichen Y nur eine Saisonzulassung von April bis Oktober bestanden hat ist die Kraftfahrzeugsteuer daher hinsichtlich dieses Fahrzeuges nur für jeweils die Monate April bis Oktober eines Jahres zu entrichten. Die Kraftfahrzeugsteuer errechnet sich daher folgendermaßen:

Bescheid- zeitraum	Kfz-Steuer für Kfz X	Anmeldungszeitraum des Kfz Y	Kfz-Steuer für Kfz Y	Summe Kfz-Steuer
10-12/2003	0,00 €	10/2003	87,60 €	87,60 €
01-12/2004	0,00 €	04-10/2004	613,20 €	613,20 €
01-12/2005	0,00 €	04-10/2005	613,20 €	613,20 €
01-12/2006	0,00 €	04-10/2006	613,20 €	613,20 €
01-12/2007	1.008,00 €	04-10/2007	613,20 €	1.621,20 €
01-12/2008	1.008,00 €	04-10/2008	613,20 €	1.621,20 €
01-09/2009	756,00 €	04-09/2009	525,60 €	1.281,60 €

Feldkirch, am 21. Jänner 2011