



Bescheid

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vertreten durch WT Steuerberatung GmbH, 5310 Mondsee, Poststraße 5, vom 18. Oktober 2007 gegen die Bescheide des Finanzamtes Salzburg-Land, vertreten durch Mag. Wolfgang Praxmarer, vom 24. September 2007 betreffend Normverbrauchsabgabe 07/2005 und 05/2006 entschieden:

Die angefochtenen Bescheide und die Berufungsvorentscheidungen werden gemäß § 289 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl Nr. 1961/194 idgF, unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufgehoben.

Begründung

Mit den angefochtenen Bescheiden setzte das Finanzamt die Normverbrauchsabgabe zum einen für einen VW Touareg (Zeitraum 07/2005) und zum anderen für einen VW Polo (Zeitraum 05/2006) fest. In den Bescheidbegründungen wird jeweils auf *"die Niederschrift zur Schlussbesprechung vom 25.06.2007"* verwiesen. Diese Niederschrift, die anlässlich einer USO-Prüfung bei den Ehegatten A aufgenommen wurde, enthält, neben einer handschriftlichen Steuerberechnung, folgende Feststellung:

"Tz 2 Kraftfahrzeuge

Die beiden KFZ VW Touareg, HH-XY, und VW Polo, HH-YZ, beide zugelassen auf Hrn. (der Berufungswerber; kurz: Bw) sind aufgrund des 'dauernden Standortes' in Österreich NOVA-, KR- und USt-pflichtig (lt. Kraftfahrzeug 1967)."

Aus dem Prüfungsakt ist ersichtlich, dass der Touareg im Juli 2005 und der Polo im August 2006 zugelassen wurden.

Innerhalb offener Frist wurde Berufung erhoben und eingewendet, dass die vom Finanzamt angenommene Standortvermutung unzutreffend sei. Bei den Fahrzeugen handle es sich um Leasingfahrzeuge, die von der deutschen Rechtsanwaltskanzlei ABC & Partner in Nürnberg geleast wurden. Der Bw sei in früheren Jahren bei der Rechtsanwaltskanzlei angestellt gewesen und sei nun auf selbständiger Basis für die Kanzlei tätig. Für diese Tätigkeit seien dem Bw die Fahrzeuge zur Verfügung gestellt worden. Als dauernder Standort gelte bei Kraftfahrzeugen von Unternehmen jener Ort von dem aus über das Fahrzeug hauptsächlich verfügt wird und das sei im konkreten Fall Nürnberg. Außerdem werde die Qualifikation als Steuerschuldner bestritten, dies könne nur die Rechtsanwaltskanzlei sein, die Antragstellerin im Zulassungsverfahren gewesen sei. Die Fahrzeuge sind zwar auf den Bw zugelassen, dieser sei hingegen bloß Gebrauchsberechtigter oder Entleiher.

Die Berufung wurde vom Finanzamt mit Berufungsvorentscheidung im Wesentlichen mit der Begründung abgewiesen, dass der Bw als rechtmäßiger Besitzer anzusehen sei.

Dagegen wurde fristgerecht der Antrag gestellt, die Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorzulegen.

Mit Vorlagebericht vom 15. Oktober 2008 wurden die Berufung und der Verwaltungsakt an den Unabhängigen Finanzsenat vorgelegt.

Hiezu wurde erwogen:

Der Unabhängige Finanzsenat hat in der vor kurzem ergangenen Entscheidung vom 17.02.2012, GZ. RV/0478-S/08, nachstehende Rechtsansicht vertreten:

„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 unter anderem die Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrzeuggesetz zuzulassen wäre, ausgenommen, es wird ein Nachweis über die Entrichtung der Normverbrauchsabgabe erbracht.

Im Fall des § 1 Z 3 NoVAG ist jene Person als Steuerschuldner der NOVA heranzuziehen, die das Fahrzeug ohne Zulassung im Inland verwendet (§ 4 Z 3 NOVAG). Dies gilt nach Ansicht des VwGH unabhängig davon, ob das Fahrzeug für diese Person überhaupt zugelassen werden könnte. Auf den rechtlichen Besitz an dem Fahrzeug kommt es bei der Verwirklichung nicht an (VwGH 27.1.2010, 2009/16/0107).

Gemäß § 36 KFG dürfen Kraftfahrzeuge auf Straßen mit öffentlichem Verkehr nur verwendet werden, wenn sie zum Verkehr zugelassen sind.

Das Verwenden von Kraftfahrzeugen mit ausländischem Kennzeichen, die keinen dauernden Standort im Bundesgebiet haben, ist auf Straßen mit öffentlichem Verkehr gemäß § 79 KFG nur zulässig, wenn die Fahrzeuge nicht länger als vor einem Jahr in das Bundesgebiet eingebracht wurden und wenn die Vorschriften u.a. des § 82 leg.cit. eingehalten wurden.

§ 40 Abs.1 zweiter Satz KFG bestimmt hinsichtlich des dauernden Standortes eines Fahrzeuges den Grundsatz, dass als dauernder Standort eines Fahrzeuges der Hauptwohnsitz des Antragstellers gilt. Bei Fahrzeugen von Unternehmungen ist jener Ort relevant, von dem aus der Antragsteller hauptsächlich über das Fahrzeug verfügt.

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 Fahrzeuge 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.

Vorweg ist festzuhalten, dass aufgrund der vorliegenden Erhebungen des Finanzamtes und des allgemein gehaltenen Parteivorbringens eine abschließende Beurteilung des Sachverhaltes nicht erfolgen kann.

Denn gesichert ist lediglich, dass der Bw seinen Hauptwohnsitz im Inland hat, dass das in Rede stehende Fahrzeug mit ausländischem Kennzeichen am Sitz der deutschen Unternehmung im Ausland zugelassen ist, dieses Fahrzeug dem Bw als Dienstfahrzeug uneingeschränkt zur Verfügung steht und von ihm im Inland auf Straßen mit öffentlichem Verkehr verwendet wurde. Der Umstand, dass die deutsche Arbeitgeberin als Eigentümerin des Fahrzeuges dem Bw die uneingeschränkte Nutzung auch für Privatfahrten ohne weitere Vorgaben eingeräumt hat, lässt den Schluss zu, dass der Bw der Verwender des Fahrzeuges war (VwGH 24.11.2011, 2009/16/0212).

Damit tritt die gesetzliche Standortvermutung des § 82 Abs. 8 KFG ein, dass das Fahrzeug als solches mit dauerndem Standort im Inland anzusehen ist. Der Gegenbeweis, dass trotz Vorliegens eines inländischen Hauptwohnsitzes oder Sitzes des Einbringers der Standort des Fahrzeuges nicht im Bundesgebiet liege, ist jedoch zulässig.

Aus diesem Grund wäre zu klären, welche Tätigkeit der Bw konkret in Ausübung seiner Funktion als Geschäftsführer des ausländischen Unternehmens in den Berufungsjahren erbracht hat. Insbesondere wären in diesem Zusammenhang Feststellungen über den

regelmäßigen Ort und die Art und Weise der Verwendung des Fahrzeuges notwendig, aus denen sich hinreichende Anhaltspunkte ergeben, ob das Fahrzeug bei der erforderlichen Gesamtbetrachtung einem Ort im Inland zugeordnet werden muss oder nicht (VwGH 28.10.2009, 2008/15/0276).

Ermittlungen hinsichtlich der Art der Verwendung (privat und beruflich) und des Ortes der Verwendung (überwiegende Nutzung in Österreich oder in der Bundesrepublik Deutschland) unter Aufschlüsselung auch nach Kilometerleistung und Aufenthaltsdauer (Inland/ Ausland) wurden bisher nicht vorgenommen. Auch die Frage der Kostentragung sowie des Ortes der Durchführung von Service, Garagierung und Reparaturen als maßgebliche Kriterien blieben ungeklärt.

Nicht zuletzt wird die Frage zu prüfen sein, wie und wann das Fahrzeug erstmals in das Inland gelangt ist, da als Zeitpunkt, zu dem die Steuerschuld entsteht, nach § 7 NoVAG der Tag anzunehmen ist, an dem das Fahrzeug zuzulassen wäre.

Gemäß § 115 BAO haben die Abgabenbehörden die abgabepflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind. Die Abgabenbehörden haben Angaben der Abgabepflichtigen und amtsbekannte Umstände auch zugunsten der Abgabepflichtigen zu prüfen und zu würdigen. Den Parteien ist Gelegenheit zur Geltendmachung ihrer Rechte und rechtlichen Interessen zu geben, wobei im Übrigen auch den Bw eine erhöhte Mitwirkungs- und Beweisvorsorgepflicht trifft, da ein Sachverhalt verwirklicht worden ist, dessen Wurzeln im Ausland liegen.

Die Ermittlungstätigkeit obliegt primär der Abgabenbehörde erster Instanz. Gemäß § 276 Abs. 6 Satz 1 BAO hat die Abgabenbehörde erster Instanz eine Berufung, über die infolge eines zeitgerechten Vorlageantrages von der Abgabenbehörde zweiter Instanz zu entscheiden ist, nach Durchführung der etwa noch erforderlichen Ermittlungen der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Vorlage zu bringen.

Gemäß § 289 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde zweiter Instanz die Berufung, wenn diese weder zurückzuweisen noch als zurückgenommen oder als gegenstandslos zu erklären ist, durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz erledigen, wenn Ermittlungen (§ 115 Abs. 1 BAO) unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können.

Die - nach der obigen Judikatur - erforderlichen und maßgebenden Feststellungen über den regelmäßigen Ort sowie die Art und Weise der Verwendung des Fahrzeuges zur Frage, wo das Fahrzeug letztlich seinen dauernden Standort hatte, wurden vom Finanzamt nicht getroffen.

Insoweit reicht der aktenkundige Sachverhalt zur Bestimmung des dauernden Standortes des Fahrzeuges nicht aus und ist diesbezüglich auch ergänzungsbedürftig. Im Rahmen einer anzustellenden Gesamtbetrachtung wäre von entscheidender Bedeutung, wo das Fahrzeug überwiegend eingesetzt wurde. Nähere Angaben des Bw zum Umfang der Verwendung des Fahrzeuges im Inland bzw. Ausland liegen bislang nicht vor.

Die Bescheidaufhebung liegt im Ermessen des UFS. Nach § 20 BAO müssen sich Entscheidungen, die die Abgabenbehörden nach ihrem Ermessen zu treffen haben, in den Grenzen halten, die das Gesetz dem Ermessen zieht. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommender Umstände zu treffen.

Aufgabe der Abgabenbehörde zweiter Instanz ist es, den angefochtenen Bescheid auf seine Rechtmäßigkeit zu überprüfen, nicht hingegen Sachverhaltsermittlungen erheblichen Umfangs, deren Vornahme spätestens nach Einbringung der Berufung geboten war, erstmals vorzunehmen. Es würde die Anordnungen des Gesetzgebers über ein zweitinstanzliches Verfahren unterlaufen, wenn es wegen des Unterbleibens eines Ermittlungsverfahrens in erster Instanz zu einer Verlagerung nahezu des gesamten Verfahrens vor die Berufsbehörde käme und die Einrichtung von zwei Entscheidungsinstanzen damit zu einer bloßen Formsache würde. Es sei nicht im Sinne des Gesetzes, wenn die Berufsbehörde, statt ihre umfassende Kontrollbefugnis wahrnehmen zu können, jene Behörde ist, die erstmals den entscheidungswesentlichen Sachverhalt ermittelt und einer Beurteilung unterzieht (VwGH 21.11.2002, 2002/20/0315).

Die Aufgabe, die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind (§ 115 Abs.1 BAO), kommt - unter Inanspruchnahme der Mitwirkungs- und Auskunftspflichten der Abgabepflichtigen - in erster Linie der Abgabenbehörde erster Instanz zu.

Im Hinblick auf den Umfang der vorzunehmenden Sachverhaltsermittlungen war der Aufhebung der Vorrang vor der Vornahme zweitinstanzlicher Ermittlungen zu geben. Die Berufsbehörde sieht sich daher nicht zuletzt aus Gründen der Erhaltung des vollen Instanzenzuges und der Verfahrensökonomie dazu veranlasst, den angefochtenen Bescheid gemäß § 289 BAO aufzuheben und die Rechtssache zu ergänzenden Sachverhaltsermittlung und neuerlicher Entscheidung an erste Instanz zurückzuverweisen."

Im gegenständlichen Fall fehlen ebenfalls die erforderlichen Feststellungen zu der vom Bw ausgeübten Tätigkeit, über den Ort und die Art und Weise der Verwendung der Fahrzeuge sowie zum jeweiligen Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld. Weiters wären ergänzende Ermittlung zur Frage der oder des Steuerpflichtigen notwendig.

Für den erkennenden Senat besteht daher keine Veranlassung von der oben zitierten Rechtsprechung des Unabhängigen Finanzsenates abzugehen, weshalb spruchgemäß zu entscheiden war.

Salzburg, am 13. März 2012