



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Salzburg  
Senat 10

GZ. RV/0357-S/12,  
miterledigt RV/0358-S/12

## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der BW, Adresse, vom 3. April bzw. 25.Juni 2012 gegen die Bescheide des Finanzamtes Salzburg-Stadt vom 20.März bzw.12. Juni 2012 betreffend Normverbrauchsabgabe 2007 und Kraftfahrzeugsteuer 10-12/2007, 1-12/2008, 1-12/2009, 1-12/2010 und 1-12/2011 entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

### **Entscheidungsgründe**

Die Berufungsweberin (Bw) ist ein Unternehmen mit Sitz in Salzburg.

Gesellschafter-Geschäftsführer der Bw ist M.W., der gleichzeitig auch Geschäftsführer der A GmbH mit Sitz in Freilassing ist.

M.W. hat seinen Wohnsitz in Salzburg.

Im Zuge einer Erhebung gem. § 143 wurde vom Finanzamt folgender Sachverhalt ermittelt: In seiner Funktion als Geschäftsführer der A GmbH mit Sitz in Freilassing wurde M.W. ab Dezember 2007 ein Firmenfahrzeug der Marke Audi A8 mit dem Kennzeichen BGL-XY zur Verfügung gestellt.

In der Vorhaltsbeantwortung vom 16.2.2012 gibt M.W. den Anteil für die beruflichen Fahrten für die A GmbH mit Sitz in Salzburg mit 70%, den Anteil für die beruflichen Fahrten für die A GmbH mit Sitz in Freilassing mit 30% an.

M.W. führt keine Aufzeichnungen und kein Fahrtenbuch über Privatfahrten. Die Versteuerung des vollen Sachbezuges erfolgt beim deutschen Unternehmen.

Die Betriebsprüfung schätzte den Anteil der Privatfahrten von M.W. mit 20%. Den Anteil der Verwendung des PKW im Inland nahm die Betriebsprüfung dadurch mit 76% an.

Auf die Höhe seines Einkommens für die Jahre 2008 bis 2011 bei der A GmbH mit Sitz in Freilassing bzw. bei der A GmbH mit Sitz in Salzburg angesprochen, erklärte M.W. diese wie folgt:

Darstellung:

Zeitraum	2008	2009	2010	2011
Bruttobezug A GmbH mit Sitz in Salzburg	€ 139.464,00	€ 125.244,00	€ 176.400,00	
Bruttobezug A GmbH mit Sitz in Freilassing	€ 70.422,00	€ 79.190,76	€ 110.093,071	€ 95.670,00

Die Bw legte nachstehende Unterlagen im Zuge der Betriebsprüfung vor:

- Zulassungsbescheinigung des Fahrzeuges samt Details für die A GmbH mit Sitz in Freilassing
- Kopie der Rechnung der Porsche/Salzburg an die A GmbH mit Sitz in Freilassing
- Handelsregisterauszug vom 20.1.2011.

In rechtlicher Hinsicht führte der Prüfer aus, dass Fahrzeuge mit ausländischen Kennzeichen, die von Personen mit dem Hauptwohnsitz oder Sitz im Inland in das Bundesgebiet eingebracht werden oder in diesem verwendet werden, nach § 82 Abs. 8 KFG 1967 bis zum Gegenbeweis als Fahrzeug ohne Zulassung gem. 37 KFG anzusehen seien. Die Verwendung ohne Zulassung gem. § 37 KFG sei nur während eines Monates (in begründeten Fällen 2 Monate) ab der Einbringung in das Bundesgebiet zulässig. Im Fall einer Fahrzeugüberlassung seitens eines ausländischen Unternehmens an einen Geschäftsführer sei der oben genannte Gegenbeweis zu erbringen. Die Betriebsprüfung stellte fest, dass über das streitgegenständliche Fahrzeug

weitaus überwiegend vom Inland aus verfügt wurde; der Gegenbeweis seitens der Bw wurde als nicht erbracht angesehen (§ 82 Abs 8 KFG 1967).

Mit den Bescheiden vom 20.3. 2012 bzw vom 12.6.2012 wurden die Normverbrauchsabgabe für das Streitjahr 2007 (€ 13.761,90) und die Kraftfahrzeugsteuer für die Zeiträume 10-12/2007 (€ 159,65), 1-12/2008 (€ 2.210,40), 1-12/2009 (€ 2.210,40), 1-12/2010 (€ 2.210,40) und 1-12/2011 (€ 2.210,40) festgesetzt.

Mit Schreiben vom 3.4.2012 erhab die Bw Berufung gegen den Bescheid betreffend die Normverbrauchsabgabe sowie gegen die Bescheide betreffend die Kraftfahrzeugsteuer und führte darin aus:

Es wäre nicht zutreffend, dass der Gegenbeweis nicht erbracht werden konnte. Entscheidend wäre, dass M.W. keine persönliche Verfügungsmacht über das firmeneigene Fahrzeug hatte. Halter des Fahrzeuges im Sinne des § 82 Abs. 8 KFG wäre nachweislich die A GmbH mit Sitz in Freilassing. Sämtliche Betriebskosten würden am Standort des Unternehmens in Freilassing abgerechnet. Auch bei einem Verkauf des Fahrzeuges würde der wirtschaftliche Nutzen direkt der A GmbH mit Sitz in Freilassing zugerechnet werden. M.W. wäre nicht direkt an der A GmbH mit Sitz in Freilassing beteiligt.

Eine kraftfahrrechtliche Zulassung im Inland (Österreich) des im Eigentum von der A GmbH mit Sitz in Freilassing befindlichen Fahrzeuges wäre mangels Ansässigkeit im Inland des zivilrechtlichen Eigentümers überhaupt nicht möglich.

Im Zuge der Berufung wurden folgende Unterlagen vorgelegt:

- Nutzungsvertrag Dienstwagen vom 19.12.2007
- Aufwandskonten aus der Buchhaltung der A GmbH mit Sitz in Freilassing 2007 bis 2011
- Rechnungen betreffend Full Service, Reparaturen usw. an die A GmbH mit Sitz in Freilassing
- Arbeitsverdienst- Bescheinigungen für die Jahre 2007 bis 2010 der A GmbH mit Sitz in Freilassing (mit Versteuerung des Sachbezuges für die PKW Nutzung)

Mit Berufungsvorentscheidung vom 30.5.2012 wurde der Berufung gegen den Bescheid über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe vom 20.3.2012 aus formalen Gründen mit der Begründung stattgegeben, dass die Bezeichnung des Zeitraumes im Bescheidspruch unrichtig wäre (2009 statt 2007). Der Bescheid wurde aufgehoben.

Das Finanzamt erließ am 12.6.2012 einen neuen Bescheid und setzt die Normverbrauchsabgabe nun für das Jahr 2007 fest.

Dagegen erhab die Bw Berufung und verwies zur Begründung auf die Ausführungen im Berufungsbegehren vom 3.4.2012.

Das Finanzamt legte die Berufung ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung dem UFS zur Entscheidung vor.

***Über die Berufung wurde erwogen:***

1.

Folgender Sachverhalt wurde festgestellt:

Die Bw (Berufungswerberin) ist ein österreichisches Unternehmen mit Sitz in Salzburg.

Gesellschafter-Geschäftsführer der Bw ist M.W. , der gleichzeitig auch Geschäftsführer der A GmbH mit Sitz in Freilassing ist.

M.W. hat seinen Hauptwohnsitz in Salzburg.

In seiner Funktion als Geschäftsführer der A GmbH mit Sitz in Freilassing wurde M.W. ab Dezember 2007 ein Firmenfahrzeug der Marke Audi A8 zur Verfügung gestellt. Die Bw erklärte den Anteil der beruflichen Fahrten für das deutsche Unternehmen selbst mit etwa 30%, den Anteil der beruflichen Fahrten für die Bw mit 70% (Vorhaltsbeantwortung vom 16.2.2012).

Für die private Nutzung des streitgegenständlichen Fahrzeugs wurden keine Aufzeichnungen seitens der Bw vorgelegt. Die Versteuerung des vollen Sachbezuges erfolgte beim deutschen Unternehmen.

Die von der Betriebsprüfung erfolgte Schätzung des Anteiles der Privatfahrten mit 20%, blieb von der Bw unwidersprochen.

Das Fahrzeug der Marke Audi 8 ist auf das deutsche Unternehmen zugelassen. Die Betriebskosten des Fahrzeugs werden im deutschen Unternehmen abgerechnet (Aufwandskonten, Reparaturen, Service, Reifenwechsel etc).

2.

Rechtliche Grundlagen:

In rechtlicher Hinsicht ist auszuführen, dass neben den Grundtatbeständen des § 1 Z 1 und 2 Normverbrauchsabgabegesetz 1991, NoVAG, (Lieferung von bisher im Inland nicht zum Verkehr zugelassenen Kraftfahrzeugen und innergemeinschaftlicher Erwerb) der NoVA als Auffangtatbestand auch die erstmalige Zulassung von Kfz zum Verkehr im Inland unterliegt sowie die Verwendung eines Kfz im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrgesetz (KFG) zuzulassen wäre (§ 1 Z 3 NoVAG).

Nach § 1 Z 3 (NoVAG) unterliegt somit die erstmalige Zulassung von Kraftfahrzeugen zum Verkehr im Inland, sofern die Steuerpflicht nicht bereits nach § 1 Z 1 oder 2 NoVAG eingetreten ist oder nach Eintreten der Steuerpflicht eine Vergütung nach § 12 oder § 12a

NovAG erfolgt ist, der Normverbrauchsabgabe. Als erstmalige Zulassung gilt auch die Zulassung eines Fahrzeuges, das bereits im Inland zugelassen war, aber nicht der Normverbrauchsabgabe unterlag oder befreit war sowie die Verwendung eines Fahrzeugs im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrgesetz 1967 (KFG) zuzulassen wäre, ausgenommen es wird ein Nachweis über die Entrichtung der Normverbrauchsabgabe erbracht.

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 3 Kraftfahrzeugsteuergesetz 1992 (KfzStG) unterliegen der Kfz-Steuer Kraftfahrzeuge, die auf Straßen mit öffentlichen Verkehr im Inland ohne kraftfahrrechtlich erforderliche Zulassung verwendet werden (widerrechtliche Verwendung).

Sowohl das Normverbrauchsabgabengesetz als auch das Kraftfahrzeugsteuergesetz knüpfen in den oben angeführten Bestimmungen die Steuerpflicht somit nicht nur an eine inländische Zulassung, sondern auch an die Verpflichtung zur Zulassung nach den Bestimmungen des Kraftfahrgesetzes 1967 (KFG) an.

Kfz dürfen nach § 36 KFG nur dann auf Straßen mit öffentlichem Verkehr verwendet werden, wenn sie zum Verkehr zugelassen sind.

Unter welchen Voraussetzungen ein Fahrzeug mit ausländischen Kennzeichen im Inland zuzulassen wäre bzw. über welchen Zeitraum ein derartiges Fahrzeug im Inland verwendet werden darf, bestimmt sich nach dem dauernden Standort des Fahrzeugs im Sinn des KFG.

Befindet sich der dauernde Standort des Fahrzeugs im Ausland, besteht eine kraftfahrrechtliche Zulassungspflicht in Österreich erst dann, wenn das Fahrzeug im Inland länger als ein Jahr genutzt wird (§ 79 KFG). Hierbei ist zu beachten, dass die Frist nach der ständigen Rechtsprechung des UFS durch jeden Grenzübergang unterbrochen wird und neu zu laufen beginnt. Im Ergebnis kann sich somit bei derartigen Fahrzeugen nur dann eine NoVA-Pflicht ergeben, wenn das Fahrzeug im Inland ununterbrochen länger als ein Jahr genutzt wird.

Befindet sich umgekehrt der dauernde Standort im Inland, ist das Fahrzeug bereits nach einer Nutzungsdauer von einem Monat (bzw in begründeten Ausnahmefällen zwei Monaten) in Österreich zuzulassen (§ 82 Abs 8 KFG). Zu beachten ist, dass diese Frist nach der ständigen Rechtsprechung des UFS - anders als die Einjahresfrist des § 79 KFG - durch einen Grenzübergang nicht unterbrochen wird.

Das KFG enthält in Abschnitt VIII (Internationaler Kraftverkehr, §§ 79 ff. KFG) Regelungen zur Verwendung von Kfz mit ausländischen Kennzeichen im Inland und zum dauernden Standort derartiger Fahrzeuge.

Von zentraler Bedeutung ist die Standortvermutung des § 82 Abs 8 KFG, wonach Fahrzeuge

mit ausländischem Kennzeichen, die von Personen mit Hauptwohnsitz oder Sitz im Inland in das Bundesgebiet eingebbracht und in diesem verwendet werden, bis zur Erbringung des Gegenbeweises als Fahrzeug mit dauerndem Standort im Inland anzusehen sind.

Darüber hinaus enthält das KFG auch in Abschnitt IV (Zulassung zum Verkehr, §§ 36 ff. KFG) Regelungen zum dauernden Standort eines Fahrzeugs.

Gemäß § 40 KFG gilt als dauernder Standort eines Fahrzeugs der Hauptwohnsitz des Antragstellers (Verwenders). Bei Fahrzeugen von Unternehmungen ist jener Ort relevant, von dem aus hauptsächlich über das Fahrzeug verfügt wird.

§ 82 KFG ist gegenüber § 40 KFG als lex specialis zu qualifizieren und daher vorrangig zu prüfen. Für die Beurteilung, ob die Verwendung eines Kfz mit ausländischem Kennzeichen im Inland zu einer NoVA-Pflicht führt, muss vorerst geprüft werden, welche Person als Verwender i. S. d. § 82 Abs 8 KFG zu qualifizieren ist.

Der UFS geht in seiner Rechtsprechung davon aus, dass bei Fahrzeugen von natürlichen Personen grundsätzlich jene Person als Verwender i. S. d. § 82 Abs 8 KFG zu qualifizieren ist, die den Nutzen aus der Verwendung des Fahrzeugs im Inland zieht.

Nach Feststellung des Verwenders ist zu prüfen, wo sich dessen Hauptwohnsitz bzw. Sitz befindet.

Befindet sich der Hauptwohnsitz bzw. Sitz des Verwenders im Inland, kommt die Standortvermutung des § 82 Abs 8 KFG zur Anwendung, und ist in einem weiteren Schritt zu prüfen, ob diese gesetzliche Vermutung im Rahmen eines Gegenbeweises widerlegt werden kann. Kann der Gegenbeweis erbracht werden, ist vom Vorliegen eines dauernden Standortes des Fahrzeugs im Ausland auszugehen; sonst befindet sich der dauernde Standort entsprechend der gesetzlichen Vermutung im Inland.

Als Verwender im obigen Sinne kann nicht nur eine natürliche Person, die das Fahrzeug lenkt, sondern auch eine juristische Person angesehen werden.

Die Rechtsprechung des UFS zum Verwenderbegriff des § 82 Abs 8 KFG im Zusammenhang mit Fahrzeugen von Unternehmungen geht in der überwiegenden Anzahl der Entscheidungen davon aus, dass bei Fahrzeugen von Unternehmungen der Lenker als Verwender bzw. als jene Person zu qualifizieren ist, die den Nutzen aus der Verwendung des Fahrzeugs im Inland zieht. In einzelnen Entscheidungen geht der UFS jedoch auch davon aus, dass die Unternehmung selbst als Verwender bzw. als die den Nutzen ziehende „Person“ zu qualifizieren ist (und nicht die das Fahrzeug tatsächlich lenkende Person).

Der Rechtsprechung des VwGH (zB 27.1.2010, 2009/16/0107) können keine ausdrücklichen Aussagen entnommen werden, ob bei Fahrzeugen von Unternehmungen für Zwecke der Bestimmung des Verwenders i. S. d. § 82 Abs 8 KFG auf den tatsächlichen Lenker abzustellen ist oder vielmehr die Unternehmung selbst als Verwender gilt.

Da das NoVAG selbst keine Regelung darüber enthält, wem die Verwendung des Fahrzeugs zuzurechnen ist (bzw. wer als Verwender anzusehen ist) bietet sich nach den Ausführungen des VwGH (aufgrund der gleichartigen Zielsetzung - nämlich die Person zu bestimmen, die für die durch die Verwendung des Fahrzeugs entstandenen Folgen einzustehen hat) an, auf den Begriff des Halters des Kraftfahrzeuges nach § 5 Abs 1 EKHG zurückzugreifen, wonach als Halter die Person zu verstehen ist, die das Fahrzeug auf eigene Rechnung in Gebrauch und die Verfügungsgewalt darüber hat.

Der Gebrauch erfolgt auf eigene Rechnung, wenn die betreffende Person den Nutzen aus der Verwendung zieht und die Kosten trägt. Der Nutzen kann dabei in der Erlangung wirtschaftlicher oder ideeller Vorteile liegen. Für die Tragung der Kosten ist relevant, wer u.a. für die Unterbringung, Instandhaltung des Fahrzeugs sowie Versicherung und Steuer aufkommt. Als dauernder Standort bei Fahrzeugen von Unternehmungen gilt demnach jener Ort, von dem über das Fahrzeug hauptsächlich verfügt wird.

Nach der Rechtsprechung des OGH können der Betrieb des Fahrzeuges auf eigene Rechnung und die freie Verfügung auch mehreren Personen zustehen. In diesem Fall sind alle Personen, auf welche die beiden Merkmale zutreffen, Mithalter.

Gemäß § 4 Z 3 NoVAG sind im Falle der Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrgesetz zuzulassen wäre, der Zulassungsbesitzer und derjenige, der das Fahrzeug verwendet, Gesamtschuldner (§ 6 Abs 1 BAO).

3.

Für den vorliegenden Fall bedeuten die obigen Ausführungen:

Nach den obigen Ausführungen wird im Falle einer Fahrzeugüberlassung durch ein ausländisches Unternehmen an eine Person mit Hauptwohnsitz im Österreich bis zum Gegenbeweis vermutet, dass der inländische Lenker als Verwender anzusehen ist und sich der Standort des Fahrzeuges im Sinne des § 82 Abs 8 KFG 1967 im Inland befindet.

Als Verwender kann aber nicht nur eine natürliche Person, die das Fahrzeug lenkt, sondern auch eine juristische Person angesehen werden, die über das Fahrzeug die Verfügungsgewalt gleich einem Halter im Sinne des EKHG ausübt.

Nach der Rechtsprechung des VwGH ist im Rahmen des Gegenbeweises eine Gesamtbetrachtung anzustellen. Bei dieser Beurteilung sind objektive Gesichtspunkte maßgebend. Es gilt derjenige als Verwender (und Halter im Sinne des EKHG), der den Nutzen aus der Verwendung des Fahrzeuges im Inland zieht und die Verfügungsgewalt über das Fahrzeug hat. Es wird darauf abzustellen sein, wo und in welchem Umfang das Fahrzeug (überwiegend) genutzt wird. Erforderlich sind Feststellungen über den regelmäßigen Ort sowie Art und Weise der Verwendung des Kfz.

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 dieses Tatbestandes nicht an. Ob der Person, die ein Fahrzeug im Inland solcherart verwendet, der rechtmäßige Besitz an diesem Fahrzeug zukommt, ist für die Entstehung der Steuerschuld und die Bestimmung des Steuerschuldners damit unerheblich.

Der Gegenbeweis gilt dann als erbracht, wenn nachgewiesen werden kann, dass über das Fahrzeug - trotz dessen Nutzung im Inland - von einer ausländischen Unternehmung vom Ausland aus verfügt wird.

Nach der Rechtsprechung des VwGH gilt der Gegenbeweis u. a. dann als erbracht, wenn das Kfz fast ausschließlich im Ausland genutzt wird, das Fahrzeug überwiegend im Ausland ist (z. B. fünf von sieben Tagen in der Woche) oder wenn das Fahrzeug zu 85 % im Ausland genutzt wird. Der Gegenbeweis gilt hingegen nicht als erbracht, wenn das Fahrzeug jährlich nur während 70 Tagen im Ausland genutzt wird.

Wird - wie im gegenständlichen Fall - ein Fahrzeug durch eine inländische Person, die sowohl bei der österreichischen als auch bei der deutschen Gesellschaft als Geschäftsführer bzw. Gesellschafter-Geschäftsführer tätig ist, damit von mehreren Unternehmungen für ihre betrieblichen Zwecke im Inland genutzt, wird für Zwecke der Bestimmung des (alleinigen) Verwenders bzw. des dauernden Standortes daher darauf abzustellen sein, wer den Nutzen aus der Verwendung (wirtschaftliche oder ideelle) zieht, wer die Kosten aus der Verwendung trägt und letztlich wer tatsächlich über die Verwendung (wie, wann, wo) des Fahrzeuges verfügen kann.

Ausreichend ist die tatsächliche Entscheidungsmöglichkeit über den konkreten Einsatz des Fahrzeuges, denn diesem (und nicht demjenigen, der ohne tatsächlich zu verfügen aus rechtlichen Gründen die bloße Möglichkeit dazu hätte) ist wohl die Verantwortung für die Folgen der Nutzung zuzuordnen.

Die Bw behauptet, dass die Verfügungsgewalt über das Fahrzeug, auch bei dessen Verwendung im Bundesgebiet, ausschließlich beim ausländischen Unternehmen gelegen wäre, weil die Tätigkeit dem ausländischen Unternehmen zweifelsfrei zuzurechnen und damit keine frei Verfügbarkeit ihrerseits über das Fahrzeug vorgelegen wäre. Maßgebliche Kriterien dafür wären die Möglichkeit der Privatnutzung durch den Lenker des Fahrzeugs, fehlende Vorgaben von Dienstreisen sowie die tatsächliche Tragung sämtlicher Kosten für Service, Garagierung, Reparaturen durch das ausländische Unternehmen.

Dem ist entgegenzuhalten:

M.W. ist Lenker des streitgegenständlichen Fahrzeuges. Er ist Gesellschafter der Bw und weitaus überwiegend an ihr beteiligt (97%). Darüber hinaus ist er Geschäftsführer der Bw. In diesen Funktionen hat er maßgeblichen Einfluss auf die Entscheidungsfindung im Unternehmen.

Nach eigenen Angaben erfolgt die überwiegende Anzahl der beruflichen Fahrten im Inland für die Bw (mehr als 70%).

Mit dem Vertrag über die Nutzung des Dienstwagens vom 19.12.2007 zwischen der Fa. A GmbH mit Sitz in Freilassing und M.W. wird diesem ein Dienstfahrzeug zur Verfügung gestellt. Unter Vertragspunkt 2. wird unter anderem festgehalten, dass das Fahrzeug grundsätzlich und überwiegend im Interesse der Firma zu benutzen ist. M.W. wird eine Privatnutzung des Fahrzeugs eingeräumt und wird gleichzeitig verpflichtet geeignete Aufzeichnungen zu führen. Tatsächlich erfolgte der Einsatz des Fahrzeuges durch M.W. im Bundesgebiet überwiegend für und damit im Interesse der Bw.

Nach eigenen Angaben wurden die beruflichen Fahrten zu 70% und damit weitaus überwiegend für die Bw durchgeführt.

Trotz vertraglicher Verpflichtung zur Führung von geeigneten Aufzeichnungen im Zusammenhang mit der Durchführung von Privatfahrten wurden keine diesbezüglichen Aufzeichnungen seitens M.W. geführt und konnten diese nach Aufforderung durch die Betriebsprüfung daher auch nicht vorgelegt werden. Daraus lässt sich ableiten, dass das deutsche Unternehmen auf die Einhaltung der vertraglichen Vereinbarungen aus dem Nutzungsvertrag nicht wirklich Einfluss hatte.

Wenn die Bw in ihrer Berufung vorbringt, dass keine freie Verfügungsgewalt über das Fahrzeug seitens der Bw vorgelegen bzw. das Kfz ausschließlich in der Verfügungsgewalt des ausländischen Unternehmens gelegen wäre, so muss ihr schon aufgrund der oben getroffenen Feststellungen klar widersprochen werden.

Die Entscheidungen über den Einsatz des Fahrzeuges wurden von Österreich aus durch die Bw bzw. durch die Person ihres Gesellschafter - Geschäftsführers M.W. getroffen.

Es ist nicht die Verfügungsgewalt iSd UStG (wie ein Eigentümer darüber verfügen zu können, (verkaufen, vermieten usw) erforderlich. Ausreichend ist die tatsächliche Entscheidungsmöglichkeit über den konkreten Einsatz des Fahrzeuges, denn diesem (und nicht demjenigen, der ohne tatsächlich zu verfügen aus rechtlichen Gründen die bloße Möglichkeit dazu hätte) ist wohl die Verantwortung für die Folgen der Nutzung zuzuordnen.

Der Einwand der Bw dahingehend, dass der Betrieb des Fahrzeuges im Namen und auf Rechnung des deutschen Unternehmens und damit die Kostentragung ausschließlich durch das ausländische Unternehmen erfolgt wäre, ist auszuführen, dass das Kriterium der Kostentragung iZm der NoVA in den Hintergrund rückt. So wird auch für die Haftung nach EKHG keine alleinige Kostentragung gefordert.

In der Entscheidung des VwGH vom 24.11.2011, 2009/16/0212 wird seitens des VwGH auf die Kostentragung gar nicht eingegangen, weshalb diese wohl auch nach Ansicht des VwGH (hier) nicht von entscheidender Bedeutung ist.

In freier Beweiswürdigung kommt der UFS daher zu dem Ergebnis, dass die Bw nach obigen Ausführungen als "Verwender" des verfahrensgegenständlichen Fahrzeugs anzusehen ist, weil sie, durch die Person ihres Gesellschafter-Geschäftsführers, den (überwiegenden) Nutzen aus der Verwendung des Fahrzeugs im Inland zieht.

Nach der Entscheidung des VwGH vom 21.9.2006, 2006/15/0025 trifft den Verwender bei nachgewiesenem Vorliegen der Voraussetzungen für die Standortvermutung nach § 82 Abs 8 die Beweislast. Er hat nachzuweisen, dass die im Wesentlichen dauernde Verwendung des Fahrzeugs tatsächlich in einem bestimmten anderen Land erfolgt ist. Aufgrund des Gesetzeswortlautes ist auch eine Glaubhaftmachung der überwiegenden Verwendung in einem anderen Staat nicht ausreichend. Vielmehr muss die Behörde aufgrund der vorgelegten Beweise in freier Beweiswürdigung zu dem Ergebnis kommen, dass die Vermutung des dauernden Standortes im Inland widerlegt ist. Gelingt der Nachweis des dauernden Standortes in einem anderen Staat nicht, muss die Behörde bei gegebenen Voraussetzungen für den vermuteten dauernden Standort im Inland nach UFS RV/0077-I/04 nicht das überwiegende Verwenden im Inland nachweisen. Dieses wird dann von § 82 Abs 8 KFG vermutet.

§ 4 Z 2 NoVAG 1991 bezeichnet als Abgabenschuldner im Falle der erstmaligen Zulassung (§ 1 Z 3) denjenigen, für den das Kraftfahrzeug zugelassen wird. Damit wird aber nur der Abgabentatbestand des ersten Satzes des § 1 Z 3 NoVAG 1991 (erstmalige Zulassung) erfasst. Beim Abgabentatbestand des zweiten Satzes dieser Bestimmung (fiktive erstmalige Zulassung) fehlt es aber - mangels Zulassung - an jener Person, für die zugelassen worden

ist. § 4 NoVAG sah bis zur Novelle durch das Bundesgesetz BGBl. I Nr. 52/2009 dafür keine ausdrückliche Regelung zur Bestimmung des Steuerschuldners vor.

Nach dem den Steuerschuldrecht innewohnenden Grundgedanken, dass derjenige Steuerschuldner ist, der den die Steuerpflicht auslösenden Tatbestand verwirklicht hat (Stoll, Bundesabgabenordnung, 77), ist aber in einem solchen Fall jene Person, welche das Fahrzeug ohne Zulassung im Inland verwendet, zur Normverbrauchsabgabe heranzuziehen. Und zwar unabhängig davon, ob das Fahrzeug für diese Person überhaupt zugelassen werden könnte. Auf den rechtlichen Besitz an dem Fahrzeug kommt es bei der Verwirklichung dieses Tatbestandes nicht an.

Diese Auslegung des NoVAG 1991 findet ihre Bestätigung auch in der vom Gesetzgeber durch die Novelle BGBl. I Nr. 52/2009 vorgenommenen "Klarstellung" (vgl. die Materialien zu dieser Novelle 113 BlgNR XXIV. GP 79, weil nach der Rechtsprechung des VwGH bereits zuvor auf den Verwender zu greifen war) durch die am 18.6.2009 in Kraft getretene Ergänzung des § 4 NoVAG. Dessen nunmehr angefügte Z 3 bestimmt im Falle der Verwendung eines Fahrzeugs im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrgesetz zuzulassen wäre (§ 1 Z 3) auch denjenigen, der das Fahrzeug verwendet, als Abgabenschuldner (§ 6 Abs 1 BAO).

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen. Die Vorschreibung der Normverbrauchsabgabe und der Kraftfahrzeugsteuer für die streitgegenständlichen Jahre bei der A GmbH mit Sitz in Salzburg besteht zu Recht.

Die Bescheide vom 12.6.2012 bzw vom 20.3.2012 betreffend Normverbrauchsabgabe 2007 und Kraftfahrzeugsteuer 10-12/2007, 1-12/2008, 1-12/2009, 1-12/2010 und 1-12/2011 bleiben daher unverändert.

Salzburg, am 24. September 2012