



Bescheid

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, AdresseÖ, Str Nr, vertreten durch Walter Steininger, Rechtsanwalt, D-83395 Freilassing, vom 26. September 2007 gegen die Bescheide des Finanzamtes Salzburg-Land vom 29. August 2007 betreffend Kraftfahrzeugsteuer für die Zeiträume Juli bis Dezember 2003, Jänner bis Dezember 2004, 2005, 2006 und Jänner bis August 2007, entschieden:

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

Entscheidungsgründe

Mit den bekämpften Bescheiden vom 29. August 2007 wurde Kraftfahrzeugsteuer (Kfz-Steuer) für das Fahrzeug Renault Twingo mit dem deutschen Kennzeichen XX für die Zeiträume 7-12/2003, 1-12/2004, 2005, 2006 und 1-8/2007 festgesetzt.

Zur Begründung führte das Finanzamt aus, dass gemäß § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG 1992 Kraftfahrzeuge, die auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland ohne die kraftfahrrechtlich erforderliche Zulassung Verwendung finden (widerrechtliche Verwendung), der Kraftfahrzeugsteuer unterliegen. Das Finanzamt habe nach Würdigung des vorliegenden Sachverhaltes (im Wesentlichen der Kontrolle durch das Zollamt Salzburg und der dabei festgestellten Termine an denen das Fahrzeug in Adr.Ö, Str abgestellt worden sei) unter Wahrung des Grundsatzes der freien Beweiswürdigung den Mittelpunkt der Lebensinteressen

des Bw und den dauernden Standort des Fahrzeuges im Inland als gegeben erachtet. Auf Grund der Ergebnisse der wiederholt durchgeführten Kontrollen durch das Zollamt Salzburg wäre davon auszugehen, dass sich die Bw während des ganzen Jahres an ihrem Hauptwohnsitz in Adr.Ö aufgehalten habe. Ein Gegenbeweis zur Widerlegung der Standortvermutung im Inland habe auf Grund der vorhin angeführten Erkenntnisse, die einen Mittelpunkt der Lebensinteressen in Österreich nahelegten, nicht gelingen können.

Die Bw bekämpfte diese Bescheide mit Berufung vom 29. September 2007 und führte darin im Wesentlichen aus, dass die stärksten persönlichen Beziehungen und emotionalen Bindungen der Bw nachweisbar eindeutig in Deutschland lägen, da der Großteil ihrer Familie, insbesondere ihre Tochter und ihre Enkeltochter, die regelmäßig auch von ihr besucht würden, in AdresseBRD lebten. Sie halte sich dabei im Allgemeinen mehrere Tage, teilweise auch Wochen, in der Mietwohnung in AdresseBRD auf. Zudem besuche die BW regelmäßig auch ihren Bruder, der ebenfalls in Bayern lebe. Weiters engagiere sich die Bw sozial im Rahmen des Krankenhaus-Besuchsdienstes in Adresse2BRD, sie besuche dort an ca. 50 Tagen im Jahr schwer erkrankte Patienten. Die Bw halte sich mit ihrem Lebensgefährten abwechselnd in Adr.Ö, Str, in AdresseBRD und in Adresse2BRD auf, wo jeweils auch Wohnsitze von ihr bzw. ihrem Lebensgefährten bestünden. Der Mittelpunkt der Lebensbeziehungen liege somit eindeutig in Bayern, wo sich der Großteil der Verwandten und Freunde befänden und wo sie im sozialen Leben durch ihre Tätigkeit im Krankenhaus-Besuchsdienst in Adresse2BRD fest verankert sei. Derartige persönliche Beziehungen und emotionale Bindungen seien in Österreich nicht gegeben.

Die Wohnung in Österreich sei von ihr nur angemietet worden um der Mutter, die im selben Mietshaus wohnte, bei Besuchen nahe sein zu können und Beistandsleistungen erbringen zu können, da die Mutter gebrechlich und kränklich gewesen sei. Die Mutter sei ab 1998 im Pflegeheim gewesen und sei im Jahr 2001 verstorben. Die Wohnung sei beibehalten worden weil vielfältige Verbindungen in Adresse2BRD aufgebaut worden seien was auch dazu geführt habe, dass der Lebensgefährte im Jahr 2006 eine Eigentumswohnung in Adresse2BRD erworben und dort einen Wohnsitz gegründet habe.

Auch werde darauf hingewiesen, dass der Zweitwohnsitz der Bw deswegen zum Hauptwohnsitz umgemeldet worden sei, weil die Bw im Schreiben vom März 2001 ebenso wie ihr Lebensgefährte durch den Bürgermeister der österreichischen Gemeinde darum gebeten worden sei, wobei ihnen zugesichert worden sei, dass dies problemlos möglich sei.

Mit Bescheid vom 29. August 2007 erließ das Finanzamt auch einen Bescheid, mit dem es Normverbrauchsabgabe (NoVA) für dieses Fahrzeug festsetzte. Auch diesen Bescheid bekämpfte die Bw mit Berufung, über die der Unabhängige Finanzsenat in der Zwischenzeit in

einem gesonderten Verfahren (UFS 20.2.2012, RV/0070-S/08) entschieden und den Bescheid unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufgehoben hat.

Über die Berufung wurde erwogen:

Die Kfz-Steuerpflicht stützt das Finanzamt auf § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG 1992, wonach Kraftfahrzeuge, die auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland ohne die kraftfahrrechtlich erforderliche Zulassung verwendet werden (widerrechtliche) Verwendung, der Kraftfahrzeugsteuer unterliegen.

Diese widerrechtliche Verwendung führt nicht nur zur Kfz-Steuerpflicht, sondern auch zur NoVA-Pflicht. Im diesbezüglichen Aufhebungsbescheid sprach der UFS – auszugsweise – Folgendes aus (UFS 20.2.2012, RV/ 0070-S/08):

„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 SteuerreformG 2000 BGBl. I 1999/122 gilt... als erstmalige Zulassung auch ... die Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrzeuggesetz 1967 zuzulassen wäre, ausgenommen es wird ein Nachweis über die Entrichtung der NoVA erbracht.

Das Normverbrauchsabgabengesetz knüpft in den oben angeführten Bestimmungen die Steuerpflicht nicht nur an eine inländische Zulassung sondern auch an die Verpflichtung zur Zulassung nach den Bestimmungen des KFG.

Strittig ist im gegenständlichen Verfahren die Frage, ob bei gegebener Sachlage eine Zulassung des verfahrensgegenständlichen Fahrzeuges mit ausländischem Kennzeichen im Inland nach den Bestimmungen des KFG zu erfolgen hätte, bzw. wie die entsprechenden Bestimmungen des KFG anzuwenden sind.

Gemäß § 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 dauernden Standort im Inland anzusehen.

Die im § 82 Abs. 8 KFG geregelte gesetzliche Vermutung des dauernden Standortes im Inland erlaubt einen Gegenbeweis durch den Einbringer. 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.

Zwar führt das Finanzamt aus, dass bei Personen mit Wohnsitzen im Inland und im Ausland auf den Mittelpunkt der Lebensbeziehungen, der die stärksten persönlichen Beziehungen auf sich vereinige, abzustellen sei.

Gerade eine derartige Überprüfung des Mittelpunktes der Lebensbeziehungen für das Jahr 2003 ist aber im gegenständlichen Fall nach den vorliegenden Unterlagen nicht bzw. für die Folgejahre nicht in ausreichendem Ausmaß erfolgt.

Aus Sicht des UFS ist dem Finanzamt darin zuzustimmen, dass bei Personen mit mehreren (Haupt) Wohnsitzen in verschiedenen Ländern auf den Mittelpunkt der Lebensinteressen abzustellen ist und für die Ermittlung des Mittelpunktes der Lebensinteressen insbesondere die stärksten persönlichen Beziehungen zu berücksichtigen sind. Dies vor allem deswegen, da die Bw bereits im Ruhestand ist und sie somit in ihrer Zeiteinteilung und der Wahl ihres Aufenthaltsortes wohl freier ist, als wenn sie noch im Erwerbsleben stehen würde.

Das Finanzamt schließt aber aus den Feststellungen des Zollamtes im Jahr 2006, die nur wenige Tage über einen Zeitraum von sechs Monaten umfassen, dass für das Fahrzeug im Jahr 2003 (und nach den dort bestehenden Wertverhältnissen) NoVA vorzuschreiben sei.

Festzuhalten ist zunächst, dass es nach der Begründung des Bescheides und aus den vorliegenden Verwaltungsakten keinerlei Ermittlungsergebnisse des Finanzamtes betreffend den Mittelpunkt der Lebensinteressen der BW für das Jahr 2003 gibt.

Weiters ist zu berücksichtigen, dass der Lebensgefährte der Bw, der neben einem deutschen Hauptwohnsitz an der gleichen Adresse in Österreich einen Hauptwohnsitz hat, im Jahr 2003 einer Überprüfung durch das gleiche Finanzamt unterzogen wurde. Dabei wurde mit Aktenvermerk des Erhebungsdienstes vom 16. Juni 2003 festgestellt, dass kein Grund für die Zulassung seines Fahrzeuges im Inland bestehe, da er den Wohnsitz in Österreich lediglich zu Urlaubszwecken besuche und daher für dieses Fahrzeug keine Verpflichtung zur Entrichtung der NoVA und der KfzSt vorliege.

Damals wurden nach den dem UFS vorliegenden Akten keine Feststellungen betreffend die Bw getroffen. Es gibt somit auch aus diesen Verwaltungsakten keine Ermittlungsergebnisse für das Jahr 2003, die für einen Mittelpunkt der Lebensinteressen der Bw im Jahr 2003 in Österreich und somit in weiterer Folge für einen dauernden Standort des Fahrzeuges im Jahr 2003 im Inland sprechen. Die Begründung des Hauptwohnsitzes bereits im Jahr 2001 stellt nach Sicht des UFS für sich allein keine taugliche Begründung für diese Verschreibung dar.

Doch auch für die Folgejahre hat das Finanzamt keine ausreichenden Ermittlungen getätigt, die den Mittelpunkt der Lebensinteressen im Inland bestätigen könnten.

Die Bw hat dargelegt, dass die übernommene ehrenamtliche Tätigkeit im Krankenhaus von Adresse2BRD rund 50 Tage im Jahr umfasst. Dies könnte für stärkere Beziehungen der Bw nach Österreich sprechen. Die diesbezügliche Ausbildung hat die Bw aber erst im Herbst 2004 begonnen und Ende 2004 abgeschlossen. Es gibt keine Feststellungen dazu, dass die Bw diese Tätigkeit vor der Beendigung einer Ausbildung Ende des Jahres 2004 aufgenommen hat. Ob diese Tätigkeit überhaupt dazu geführt hat, dass allenfalls eine Verlagerung des Mittelpunktes der Lebensinteressen der Bw erfolgt ist, hat das Finanzamt aber nicht erhoben.

Doch auch für das Jahr 2006 hat das Finanzamt keine ausreichenden Erhebungen getätigt, um von einem Mittelpunkt der Lebensinteressen der Bw in Österreich ausgehen zu können. Bei einer Person, die über zwei Wohnsitze verfügt, ist die Feststellung, dass diese Person sich an einem, zwei oder auch drei Tagen im Monat an diesem Wohnsitz aufhält, für sich allein genommen kein Beleg dafür, dass dieser Wohnsitz den Mittelpunkt der Lebensinteressen dieser Person darstellt.

Zudem hat der Lebensgefährte der Bw im Jahr 2006 einen Hauptwohnsitz in Adresse2BRD begründet.

Die Bw hat in ihrem Verfahren Zeugen zum Beweis dafür angeboten, dass der Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen in Deutschland liege, die vom Finanzamt nicht einvernommen wurden und bei denen auch nicht begründet wurde, warum eine Einvernahme unterblieben ist.

Zusammengefasst ist daher festzustellen, dass - unabhängig davon, ob überhaupt ein Bescheid über die Festsetzung der NoVA für das Fahrzeug der Bw hätte ergehen müssen - es keinerlei Ermittlungsergebnisse dafür gibt, die NoVA mit dem Wert des Fahrzeuges im Juli 2003 festzusetzen..

Somit verbleibt, dass das Finanzamt Ermittlungen zur Feststellung des Mittelpunktes

der Lebensinteressen der BW unterlassen hat, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden können oder eine Bescheiderteilung überhaupt unterbleiben hätte können.

Der UFS macht bei dieser Sachlage von seinem Recht Gebrauch, den angefochtenen Bescheid und die Berufungsvorentscheidung gemäß § 289 Abs. 1 BAO unter Zurückverweisung der Instanz aufzuheben. Dieser Möglichkeit wurde der Vorzug vor eigenen Ermittlungen des UFS gegeben, da die oben angeführten fehlenden Ermittlungen wie insbesondere die Einvernahme von Zeugen im Rechtshilfeweg mit Deutschland aufgrund der personellen Möglichkeiten des Finanzamtes effizienter gestaltet werden können als dies im zweitinstanzlichen Verfahren möglich ist, die Wahrung des Parteiengehörs im Zuge solcher

Ermittlungen auf kürzeren Wegen möglich ist und der Bw in zwei Instanzen die Gelegenheit gegeben werden soll, zu den Ermittlungsergebnissen Stellung nehmen zu können."

Die Rechtsmittelbehörde sieht im Rechtsmittelverfahren betreffend die Kfz-Steuerbescheide keinen Grund von dieser Entscheidung abzugehen und schließt sich den obigen Ausführungen sinngemäß an. Die darin enthaltenen Begründungen treffen in gleicher Weise auf die Prüfung der Kfz-Steuer-Pflicht zu.

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 Berufungsbehörde käme und die Einrichtung von zwei Instanzen damit zu einer bloßen Formsache würde. Es sei nicht im Sinn des Gesetzes, wenn die Berufungsbehörde, 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, 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 somit auch im Bereich der Prüfung der Kfz-Steuerpflicht der Aufhebung der Vorrang vor der Vornahme zweitinstanzlicher Ermittlungen zu geben, sodass auch die Bescheide betreffend diese Abgabe für die Zeiträume 7-12/2003, 1-12/2004, 2005, 2006 und 1-8/2007 unter Zurückverweisung der Sache zur Entscheidung an die erste Instanz aufzuheben waren.

Salzburg, am 13. März 2012