



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch StV, vom 23. Oktober 2012 gegen den Bescheid des Finanzamtes Gänserndorf Mistelbach vom 19. Oktober 2012 betreffend Festsetzung der Normverbrauchsabgabe entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Strittig ist, ob die Normverbrauchsabgabe (NoVA) rechtsrichtig festgesetzt wurde.

Das Finanzamt führte im Zuge der Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde II. Instanz aus wie folgt:

Der Berufungswerber (Bw.) ist Geschäftsführer der X (kurz X) Slowakei und Tschechien und hat seinen Wohnsitz und eine weitere Tätigkeit in Österreich.

Das berufungsgegenständliche KFZ steht im Eigentum der X Tschechien (Prag). Dauernde Standortvermutung des KFZ ist Österreich, da der Bw. als Geschäftsführer von beiden Firmen das KFZ als Dienstauto benutzen dürfe.

Das Finanzamt erließ den berufungsgegenständlichen **Bescheid über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe:**

Die NoVA wurde vom Finanzamt laut Eurotaxliste folgendermaßen berechnet: Kraftfahrzeugdaten: (Gebrauchtfahrzeug)

Marke: AUDI FIDNr.: XYZ123 KM: 230.000

Type: A6 BJ: 2007 EZ: 08.06.2007 EZ(EU): 08.06.2007

Leistung inkW: 171 Hubraum in ccm: 2967 Antrieb: Diesel

CO2 in g/km: 218 NOx mg/km: Partikelwert in g/km: MVEG: 0

NoVA gem. § 6 NoVAG: Berechnungstichtag: 01.04.2011

Bemessungsgrundlage netto: 11.909,60

Eurotax: € 14.027,00 (EK) € 17.986,00 (VK) **€ 11.909,60 (Mittel/netto)**

NoVA gem. § 6 NoVAG: NoVA-Satz: 12 % 1.429,15

BONUS/MALUS gem. § 6a NoVAG:

Gem. § 6a Abs. 1 Z. 2 lit. a u. b - Malus CO2-Ausstoß: 2.400,00

Gem. § 6a Abs. 4 - Malus bei Dieselmotoren mit Partikelemission größer 0,005 g/km: 300,00

Summe NoVA-Malus: 2.700,00

Summe Bonus/Malus: (31,21 % von 2.700,00 lt. Vergleichsrechnung) 842,67

Zuschlag gem. § 6 Abs. 6 NoVAG 454,36

Ehemaliger Neupreis lt. Eurotaxwert: 51.290,00 €

Ehemaliger Neupreis: 0,00

Umsatzsteuer: 0 %

Datum: 15.10.2012

Folgende Eurotax-Bewertung liegt der NoVA-Berechnung zugrunde:

EurotaxGlass's Fahrzeugbewertung

Audi (D)

A6 3,0 TDI V6 quattro DPF:

15.10.2012

140267

06/2007

86950 km / 230000 km

Limousine/Sedan / 4

2967 / 171 (232)

Ehemaliger Neupreis 51.290,00 €

Einkauf Verkauf

Grundwert des Fahrzeugs nach EurotaxGlass`s 21.580,00 € 27.670,00 €

Laufleistungskorrektur +143.050 km -7.553,00 € -9.684,00 €

aktuelle Fahrzeugnotierung 14.027,00 € 17.986,00 €

Fahrgestellnummer (Fahrzeugidentifikationsnummer): aktenkundig	Art des Fahrzeuges: AUDI A6 A6 3, 0 TDI V6 quattro	
Bemessungsgrundlage:	Steuersatz in %:	Normverbrauchsabgabe:
11.909,60	12%	€ 1.429,15
Bonus/Malus gemäß § 6a Normverbrauchsabgabegesetz		Betrag: € 842,67

Abgabenerhöhung gem. § 6 Abs. 6 Normverbrauchsabgabegesetz	Normverbrauchsabgabe: 2.271,82 x 20%	€ 454,36
Vergütung		€ 0,00
Normverbrauchsabgabe		€ 2.726,18
Für den Zeitraum bereits gebucht		
Somit verbleiben als Nachzahlung:		€ 2.726,18

Das Finanzamt begründete den NoVA-Bescheid damit, dass die Festsetzung erforderlich gewesen sei, da die Selbstberechnung der NoVA unterblieben sei.

Gegen diesen Bescheid über die Festsetzung der NoVA erhob der Bw. Berufung wie folgt:

Das gegenständliche Fahrzeug sei ein **Firmenauto der tschechischen Firma X** und sei im Februar 2011 angeschafft worden. Ab Februar 2012 sei das Fahrzeug vom Bw., der bei der Firma X CR im Rahmen eines Dienstvertrages als Geschäftsführer angestellt sei, verwendet worden. Da die Tätigkeit des Bw. der tschechischen Firma zuzurechnen sei, liege kein dauernder Standort des Fahrzeuges im Inland vor. Weiters werde das Fahrzeug zu mehr als 50% im Ausland verwendet. Der Bw. übermittelte Tank- und Reparaturrechnungen, aus denen ersichtlich sei, dass das Fahrzeug am ausländischen Betriebsstandort verwendet werde.

Das Finanzamt erließ eine **abweisende Berufungsvorentscheidung** mit folgender Begründung:

Gemäß § 1 Z. 3 NoVAG unterliege der Normverbrauchsabgabe - abgesehen von hier nicht zutreffenden Ausnahmen – die erstmalige Zulassung von Kraftfahrzeugen zum Verkehr im Inland. Als erstmalige Zulassung gelte unter anderem die Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrzeuggesetz zuzulassen wäre, ausgenommen es werde ein Nachweis über die Entrichtung der Normverbrauchsabgabe erbracht.

Ab 23. Juli 1999 gelte als erstmalige Zulassung auch die Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem KFG zuzulassen wäre. Habe ein Fahrzeug seinen dauernden Standort in Österreich (dies sei grundsätzlich - bis zum Beweis des Gegenteils - nach § 82 Abs. 8 erster Satz KFG 1967 bei Verwendung **durch eine Person mit Hauptwohnsitz im Inland anzunehmen**) sei NoVA-Pflicht gegeben.

Gemäß § 82 Abs. 8 KFG idF. BGBl. I Nr. 132/2002 als lex specialis zu § 40 Abs. 1 KFG sei, wenn Fahrzeuge mit ausländischem Kennzeichen, die von Personen mit dem Hauptwohnsitz oder Sitz im Inland in das Bundesgebiet eingebracht werden oder in diesem verwendet werden, bis zum Gegenbeweis das KFZ als Fahrzeug mit dem dauernden Standort im Inland anzusehen.

Die Verwendung solcher Fahrzeuge ohne Zulassung gemäß § 37 KFG sei nur während eines Monats ab der Einbringung in das Bundesgebiet zulässig. Nach Ablauf dieser Frist fehle dem Fahrzeug die für die Verwendung auf inländischen Straßen mit öffentlichem Verkehr erforderliche Zulassung im Sinne des § 37 KFG.

Durch diesen Auffangtatbestand der "erstmaligen Zulassung" wolle der Gesetzgeber alle Sachverhalte erfassen, bei denen zur Vermeidung der Normverbrauchsabgabe die Fahrzeuge zwar im Ausland zugelassen, aber ständig im Inland benutzt werden würden (1859 Blg. Nr. XX GP). Die kraftfahrrechtliche Verpflichtung zur Zulassung ergebe sich aus § 82 Abs. 8 KFG als *lex specialis* zu § 40 Abs. 1 KFG, wonach Fahrzeuge mit ausländischem Kennzeichen, die von Personen mit dem Hauptwohnsitz im Inland in das Bundesgebiet eingebracht oder in diesem verwendet werden würden, bis zum Gegenbeweis mit dem dauernden Standort im Inland anzusehen seien. Das Verwenden solcher Fahrzeuge ohne Zulassung gemäß § 37 sei nur während eines Monats ab der Einbringung in das Bundesgebiet zulässig. Grundsätzlich sei der Tatbestand der NoVA aber bereits erfüllt, wenn das Auto erstmals im Inland verwendet werde.

Der Bw. habe seinen Wohnsitz an einer aktenkundigen Adresse in Niederösterreich. Der Bw. sei Geschäftsführer der aktenkundigen NNNNGmbH (**kurz: N GmbH**), die ihren Sitz am Hauptwohnsitz des Bw. habe, wobei als alleinige Gesellschafterin für diese N GmbH die o.a. Firma X s.r.o. in Bratislava aufscheine. Damit sei die GmbH am Hauptwohnsitz des Bw. als inländisches Tochterunternehmen der Firma in Bratislava anzusehen.

In der Entscheidung des VwGH vom 24.11.2011, 2009/16/0212 (betreffend das Fahrzeug eines verfassungsberechtigten Unternehmers im Ausland, der als nutzungsberechtigter Geschäftsführer der dt. Gesellschaft mit Hauptwohnsitz im Inland, uneingeschränkte Nutzung des Fahrzeuges für Privatfahrten und andere Dienstfahrten hatte) kam dieser zu dem Ergebnis, dass durch die von der Gesellschaft eingeräumte unstrittige Privatnutzungsmöglichkeit und dem Einsatz des Fahrzeuges auch für andere unternehmerische Tätigkeiten des Geschäftsführers davon auszugehen sei, dass der Geschäftsführer mit Wohnsitz im Inland der Verwender des Fahrzeuges gewesen sei, womit die Standortvermutung des § 82 Abs. 8 KFG für das Inland greife.

Der Bw. habe auch eine geringfügige Beschäftigung iS. des § 4 Abs. 4 ASVG als freier Dienstnehmer bei der Firma Y (kurz: Y), die ihren Sitz im Inland habe. Unstrittig sei wohl, dass der Bw. das Fahrzeug auch für Privatfahrten benutzen dürfe, wozu die Tätigkeit bei der zuletzt genannten GmbH im Inland gehöre.

Wesentlich sei jedoch, dass die o.a. N GmbH am Hauptwohnsitz des Bw. als inländisches Tochterunternehmen der Firma in Bratislava anzusehen sei, und daher für dieses Unter-

nehmen eine inländische Betriebsstätte vorliege, wodurch das Fahrzeug jedenfalls dieser inländischen Betriebsstätte zuzurechnen sei, was zur Steuerpflicht nach § 1 Z 3 NoVAG 1991 führe.

Es ändere die Vorlage von Tankrechnungen sowie Servicerechnungen (da Treibstoff und Reparaturdienstleistungen in der Slowakei billiger angeboten werden würden) nichts an der Verpflichtung, dass das Fahrzeug im Inland zuzulassen gewesen wäre, da ein inländischer Standort gegeben sei.

Im **Vorlageantrag** führte der Bw. aus wie folgt: Die Berufungsvorentscheidung enthalte einige niedergeschriebenen Behauptungen, die nicht unbedingt den Tatsachen entsprechen würden.

1. Das Fahrzeug werde nicht ausschließlich und ständig im Inland verwendet. Laut dem geltenden Arbeitsvertrag habe der Bw. 40 Stunden wöchentlich für die Gesellschaft X zu erbringen. Seine Tätigkeit sei vertraglich ganz genau festgehalten. Der Betätigungsradius seiner Tätigkeit erstrecke sich von Prag über Brünn und dann über die ganze Tschechische Republik sowie über das Hoheitsgebiet der Slowakei, wo die Firma - tschechische Gesellschaft - einige Fotoautomaten unterhalte. Der Bw. sei für die Findung der Plätze, die Vertragsabschlüsse, für die Wartung sowie Reparatur zuständig.

Hier könne sich jetzt jeder sehr leicht vorstellen, wie viel Zeit ihm noch für die private Nutzung dieses Fahrzeugs bleibe. Dazu komme noch, dass er aus organisatorischen Gründen eine zweite Hauptwohnsitzmeldung in Bratislava habe. Somit geschehe es auch von Zeit zu Zeit, dass er einige Tage überhaupt nicht in Österreich sei, jedoch bei Krankheit oder Zeitausgleich schon in Österreich verweile. Aus dem beigelegten Arbeitsvertrag sei die private Verwendung nicht ausdrücklich geregelt, nicht gestattet sowie nicht untersagt.

2. Es sei richtig dass der Bw. einen zweiten/ersten Wohnsitz an der genannten Adresse habe (aktenkundige Adresse in Niederösterreich). Es sei auch richtig, dass hier die Firma N GmbH (aktenkundige niederösterreichische GmbH am Wohnsitz des Bw.; **kurz: N GmbH**) ihren Sitz habe. Es sei auch richtig, dass diese aktenkundige niederösterreichische N GmbH dem Bw. als Geschäftsführer der Fa. X gehöre. Dieses Fahrzeug (aktenkundiger PKW), um welches es sich hier handle, jedoch einer tschechischen Firma gehöre. Somit sei die Entscheidung des VwGH hier nicht anwendbar.

3. Es sei richtig, dass der Bw. bei der Firma Y geringfügig beschäftigt sei. Für diese Beschäftigung brauche der Bw. kein Auto, aber ein Telefon und einen Computer.

4. Die vom Finanzamt angeführte Aussage, der Treibstoff - Diesel - solle in diesen Staaten billiger sein, könne anhand der Tankrechnungen - die die Finanzverwaltung bekommen habe -

sowie Reparaturrechnungen widerlegt werden (siehe Literpreis auf den Rechnungen). Selbst was die Havarie-Reparaturen betreffe, müssten diese im Heimatland des Fahrzeuges gemacht werden, dies verlange und schreibe der Versicherer des Fahrzeuges sogar vor.

5. Es sei nicht richtig, dass ein inländischer Standort der Firma X gegeben sei, da hierbei der ähnliche Name der Gesellschaft zu einem Irrtum der Abgabenbehörde geführt habe.

6. Es sei auch richtig, dass der Bw. der Geschäftsführer der Firma X sei, jedoch nicht ein geschäftsführender Gesellschafter. Seine Entscheidungen und seine Person unterstünden den Entscheidungen der Gesellschafter. So sei das auch mit dem Kauf oder der Verwendung dieses Fahrzeuges. Als Beispiel führte der Bw. an, er könne Entscheidungen treffen, die im Wert nicht 100.000.-CZK, umgerechnet ca. 4.000.- €, übersteigen würden.

7. Was die Höhe der vorgeschriebenen NoVA betreffe -2.821,03 € - sei diese für ihn nach wie vor unverständlich und nicht nachvollziehbar. Dieses Fahrzeug sei am 23.03.2011 von der Firma X CR um 14.900,- € netto gekauft worden - mit folgenden Daten: Baujahr 06.2007, Tachostand/Kilometerleistung 158.000 km. Bei der Übernahme des Fahrzeuges durch den Bw. im Jan/Feb 2012 habe der der Tachostand 216.345 km betragen. Auch sei dieses Fahrzeug polizeilich in Prag angemeldet worden.

8. Diese Tatsachen und das Verständnis der Gesetzeslage und Vorschriften hätten den Bw. zu seiner Entscheidung bewogen, die NoVA bis jetzt auszusetzen.

Über die Berufung wurde erwogen:

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.

Ab 23. Juli 1999 gilt als **erstmalige Zulassung auch die Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem KFG zuzulassen wäre**. Hat ein Fahrzeug seinen dauernden Standort in Österreich (dies ist grundsätzlich - bis zum Beweis des Gegenteils - nach § 82 Abs. 8 erster Satz KFG 1967 bei Verwendung durch eine Person mit Hauptwohnsitz im Inland anzunehmen), ist NoVA-Pflicht gegeben. Dies ist gegenständlich der Fall.

Gemäß § 82 Abs. 8 KFG idF. BGBl. I Nr. 132/2002 als lex specialis zu § 40 Abs. 1 KFG ist, wenn Fahrzeuge mit ausländischem Kennzeichen, die von Personen mit dem Hauptwohnsitz oder Sitz im Inland in das Bundesgebiet eingebracht werden oder in diesem verwendet werden, bis zum Gegenbeweis das KFZ als Fahrzeug mit dem dauernden Standort im Inland anzusehen. Angemerkt wird, dass ein **Gegenbeweis nicht** erbracht wurde.

Die Verwendung solcher Fahrzeuge ohne Zulassung gemäß § 37 KFG ist nur während eines Monats ab der Einbringung in das Bundesgebiet zulässig. Nach Ablauf dieser Frist fehlt dem Fahrzeug die für die Verwendung auf inländischen Straßen mit öffentlichem Verkehr erforderliche Zulassung im Sinne des § 37 KFG.

Durch diesen Auffangtatbestand der "erstmaligen Zulassung" wollte der Gesetzgeber alle Sachverhalte erfassen, bei denen zur Vermeidung der Normverbrauchsabgabe die Fahrzeuge zwar im Ausland zugelassen, aber ständig im Inland benutzt werden (1859 Blg. Nr. XX GP). Die kraftfahrrechtliche Verpflichtung zur Zulassung ergibt sich aus § 82 Abs. 8 KFG als lex specialis zu § 40 Abs. 1 KFG, wonach Fahrzeuge mit ausländischem Kennzeichen, die von Personen mit dem Hauptwohnsitz im Inland in das Bundesgebiet eingebracht oder in diesem verwendet werden, bis zum Gegenbeweis mit dem dauernden Standort im Inland anzusehen sind. Das Verwenden solcher Fahrzeuge ohne Zulassung gemäß § 37 ist nur während eines Monats ab der Einbringung in das Bundesgebiet zulässig. Grundsätzlich ist der Tatbestand der NoVA aber bereits erfüllt, wenn das Auto erstmals im Inland verwendet wird.

Der Bw. hat seinen Wohnsitz an einer aktenkundigen niederösterreichischen Adresse. Der Bw. ist Geschäftsführer der aktenkundigen N GmbH, die ihren Sitz am Hauptwohnsitz des Bw. hat, wobei als alleinige Gesellschafterin für diese aktenkundige niederösterreichische N GmbH die

X s.r.o. in Bratislava aufscheint. Damit ist diese niederösterreichische GmbH als inländisches Tochterunternehmen der X s.r.o. Bratislava anzusehen.

In der Entscheidung des VwGH vom 24.11.2011, 2009/16/0212 (betreffend das Fahrzeug eines verfassungsberechtigten Unternehmers im Ausland, der als nutzungsberechtigter Geschäftsführer der dt. Gesellschaft mit Hauptwohnsitz im Inland, uneingeschränkte Nutzung des Fahrzeuges für Privatfahrten und andere Dienstfahrten hatte) kam dieser zu dem Ergebnis, dass durch die von der Gesellschaft eingeräumte unstrittige Privatnutzungsmöglichkeit und den Einsatz des Fahrzeuges auch für andere unternehmerische Tätigkeiten des Geschäftsführers davon auszugehen ist, dass der Geschäftsführer mit Wohnsitz im Inland der Verwender des Fahrzeuges war, womit die Standortvermutung des § 82 Abs. 8 KFG für das Inland greift.

Der Bw. hat auch eine geringfügige Beschäftigung als freier Dienstnehmer iS. des § 4 Abs. 4 ASVG bei der Firma Y (**kurz: Y GmbH**), die ihren Sitz im Inland hat. Es entspricht dem allgemeinen menschlichen Erfahrungsgut, dass der Bw. das Fahrzeug auch für Privatfahrten benutzt. Dies wurde grundsätzlich vom Bw. auch nicht bestritten. Angemerkt wurde vom Bw., dass im Vertrag betreffend ihm als Geschäftsführer der Firma X CR, s.r.o. eine Privatnutzung des gegenständlichen KFZ weder erlaubt noch verboten wurde, bzw. dass diese Angelegenheit im Vertrag nicht thematisiert wurde.

Es ändert die Vorlage von Tankrechnungen sowie Servicerechnungen nichts an der Verpflichtung, dass das Fahrzeug im Inland zuzulassen gewesen wäre, da ein inländischer Standort gegeben ist.

Verwendung von Kraftfahrzeugen im Inland mit ausländischem Kennzeichen: Fahrzeuge mit ausländischem Kennzeichen, die von Personen mit dem Hauptwohnsitz oder Sitz im Inland in das Bundesgebiet eingebracht oder in diesem verwendet werden, sind nach § 82 Abs. 8 Kraftfahrzeuggesetz 1967 (KFG 1967) bis zum Gegenbeweis als Fahrzeug mit dauerndem Standort im Inland anzusehen. **Dieser Gegenbeweis wurde vom Bw. nicht erbracht.** Die Verwendung solcher Fahrzeuge ohne Zulassung gemäß § 37 KFG 1967 ist nur während eines Monats (in begründeten Ausnahmefällen 2 Monate) ab der Einbringung in das Bundesgebiet zulässig. Nach Ablauf dieser Frist sind der ausländische Zulassungsschein und die ausländischen Kennzeichentafeln der Behörde, in deren örtlichem Wirkungsbereich sich das Fahrzeug befindet, abzuliefern.

Ob die Anwendung des § 82 Abs. 8 KFG 1967 zur Voraussetzung hat, dass die Person mit Hauptwohnsitz oder Sitz im Inland (Verwender) der Eigentümer, Mieter (Leasingnehmer) oder Entlehner des eingebrachten oder verwendeten Fahrzeuges ist, wird aus der Tatsache, dass § 82 Abs. 8 KFG 1967 auch den (längerfristigen) Benützer eines Leihwagens oder eine Person,

die ein Fahrzeug mit ausländischem Kennzeichen eines Verwandten (auf Dauer) im Inland benützt, zur Abgabe des ausländischen Kennzeichens und Zulassungsscheines verpflichtet, der Schluss gezogen, dass **unter dem "Verwender" die Person zu verstehen ist, die den Nutzen aus der Verwendung des Fahrzeuges im Inland zieht**. Dies ist regelmäßig der rechtmäßige Besitzer, wie zB der Entleiher oder Mieter (Leasingnehmer), aber auch jeder sonstige Benützer, der das Fahrzeug im Inland nicht nur vorübergehend nutzt (berufungsgegenständiglich der Bw.).

Im Berufungsfall ist unstrittig, dass das in Rede stehende Kraftfahrzeug mit ausländischem Kennzeichen im Inland auf Straßen mit öffentlichem Verkehr verwendet wurde und dass der Bw. seinen Hauptwohnsitz im Bundesgebiet hatte.

Zunächst ist daher die Frage zu prüfen, ob der Bw. das Fahrzeug im Sinne des § 3 Z 1 NoVAG iVm § 82 Abs. 8 KFG verwendet hat, sohin ob er Verwender mit Hauptwohnsitz im Bundesgebiet war.

Das KFG enthält wie das NoVAG keine Regelung darüber, wem die Verwendung des Fahrzeuges zuzurechnen ist. Der Verwaltungsgerichtshof hat im Erkenntnis vom 27. Jänner 2010, Zl. 2009/16/0107, ausgeführt, dass dabei auf den Begriff des Halters iSd § 5 Abs. 1 des Eisenbahn- und Kraftfahrzeughaftpflichtgesetz (EKHG) zurückzugreifen ist.

Wenn nun im Berufungsverfahren zu prüfen ist, dass sich der Ort des Besitzers grundsätzlich nach dem Sitz des Unternehmens bestimme (§ 40 KFG), so würde dies bedeuten, dass der Ort der Abstellung Prag sei, weil von dort aus nach den Entscheidungen des Unternehmens (der X CR, s.r.o. in Prag) über das Fahrzeug hauptsächlich verfügt werde.

Dem ist seitens des UFS entgegenzuhalten, dass nach der VwGH-Rechtsprechung § 82 Abs. 8 erster Satz KFG als *lex specialis* zu § 40 Abs. 1 *leg. cit.* zu sehen ist (vgl. die VwGH-Erkenntnisse vom 28. Oktober 2009, Zl. 2008/15/0276 und vom 23. Oktober 2001, Zl. 2001/11/0288). Daher ginge ein allfälliger Hinweis auf § 40 KFG ins Leere.

Weiters hat der Verwaltungsgerichtshof im erwähnten VwGH-Erkenntnis vom 27. Jänner 2010 ausgesprochen, dass es für die Frage des Verwenders eines Kraftfahrzeuges nicht darauf ankommt, ob der Person, welche ein Fahrzeug im Inland verwendet, der rechtmäßige Besitz an diesem Fahrzeug zukommt. Somit hat der Bw. die zulässigerweise gewählte Benützungsvariante: dem Bw. als Geschäftsführer der X CR, s.r.o. in Prag wird ein Dienstfahrzeug zur Verfügung gestellt. Angemerkt wird, dass auch ein allfälliges Argument einer bloßen Inhaberschaft des KFZ durch den Bw. die Berufung nicht zum Erfolg führen würde.

Angesichts der Aktenlage hat die Eigentümerin des Fahrzeuges, die X CR, s.r.o. in Prag, dem Bw. das Fahrzeug als Dienstfahrzeug zur Verfügung gestellt, welches nicht nur für dienstliche

Zwecke dieses Unternehmens, sondern auch für eine Nutzung für Privatfahrten und allfällige andere Dienstfahrten (wohl auch für die X s.r.o. in Bratislava, für die o.a. N GmbH am Hauptwohnsitz des Bw., für die Y GmbH [wenn auch nur allenfalls selten erforderlich] grundsätzlich ohne weitere Vorgaben verwendet werden durfte bzw. wurde. Daher ist der UFS ist zu Ansicht gelangt, dass der Bw. Verwender des Fahrzeuges war.

Damit tritt aber die gesetzliche Vermutung des § 82 Abs. 8 KFG ein, dass das Fahrzeug als mit dauerndem Standort im Inland anzusehen ist.

Der Unabhängige Finanzsenat (kurz: UFS) ist weiters zur Ansicht gelangt, dass der vom Bw. zu führende Gegenbeweis, den § 82 Abs. 8 KFG zulässt, vom Bw. nicht erbracht wurde.

Der Bw. hat dazu im Verwaltungsverfahren Tankrechnungen und einige Service- bzw. Reparaturrechnungen vorgelegt.

Der UFS ist in Ausübung freier Beweiswürdigung (§ 167 Abs. 2 BAO) zu der Ansicht gelangt, dass der Bw. das KFZ iSd § 3 Z 1 NOVAG iVm § 82 Abs. 8 KFG verwendet hat.

Wenn der Bw. nunmehr ausführte, aufgrund seines beruflichen Einsatzes in der Slowakei und auch in Tschechien bleibe wenig Zeit für Privatnutzung des gegenständlichen KFZ, kann jedoch für sein Berufungsbegehren daraus nichts gewonnen werden.

Da nach Ansicht des UFS stichhaltige Gegenbeweise über die Verwendung des in Rede stehenden Fahrzeuges nicht erbracht wurden, ist der UFS zu der Ansicht gelangt, dass der Bw. den ihm in § 82 Abs. 8 KFG eingeräumten Gegenbeweis nicht erbracht hat.

Den Ausführungen des Bw. bezüglich der Feststellung, dass das Finanzamt aufgrund einer Namensgleichheit einer Verwechslung von Firmen unterlegen sei, wird seitens des UFS Folgendes hinzugefügt:

Diese Anmerkung des Bw. könnte grundsätzlich zu einem falschen Bild führen, da aus dieser Ausführung nicht hervorgeht, dass die Firma X s.r.o. in Bratislava Gesellschafterin der Firma X s.r.o. in Prag ist. Die X s.r.o. in Bratislava ist mit 160.000 CZK am Kapital der tschechischen Firma X CR, s.r.o. in Prag beteiligt, weshalb die X s.r.o. Bratislava einen 80%igen Mehrheitsanteil an der X CR, s.r.o. in Prag hält.

Der Unabhängige Finanzsenat hat die diesbezügliche Feststellung des Finanzamtes verifiziert, und zwar scheint auf dem aktuellen Firmenbuchauszug mit Stand 28.6.2013 die Firma X s.r.o. in Bratislava mit einer Stammeinlage iHv € 36.000 als Alleingesellschafterin an der niederösterreichischen N GmbH auf (FB – Auszug Stichtag 28.6.2013, FN ist aktenkundig).

Der Bw. hat seinen Wohnsitz an einer aktenkundigen Adresse in Niederösterreich. Der Bw. ist Geschäftsführer der aktenkundigen N GmbH, die ihren Sitz am Hauptwohnsitz des Bw. hat,

wobei als alleinige Gesellschafterin für diese N GmbH die o.a. Firma X s.r.o. in Bratislava aufscheint. Damit ist die N GmbH am Hauptwohnsitz des Bw. als inländisches Tochterunternehmen der Firma X s.r.o. in Bratislava anzusehen.

In diesem Zusammenhang wird angemerkt, dass der Bw. im Berufungsverfahren ausführte, dass sich das Finanzamt geirrt habe, als es ausführte, dass die Standortvermutung des KFZ am Hauptwohnsitz bzw. Sitz der N GmbH des Bw. gerechtfertigt sei. Der Bw. betonte, dass eine namensgleiche tschechische Firma (Anmerkung des UFS: eben die X CR, s.r.o. in Prag) Eigentümerin des gegenständlichen KFZ sei, weshalb nach Ansicht des Bw. die Argumentation des Finanzamtes nicht rechtsrichtig sei.

Aus den Firmenbuchauszügen geht hervor (wie oben ausgeführt), dass die X s.r.o. Bratislava sowohl eine Beteiligung an der N GmbH als auch an der X CR, s.r.o. in Prag hat, weshalb zwischen den Firmen eigentumsmäßige Verbindungen bestehen und die "namensgleiche" tschechische Firma als Eigentümerin des KFZ keineswegs eine "völlig fremde" Firma ist, wie man aufgrund des diesbezüglichen Vorbringen im Berufungsverfahren fälschlich annehmen könnte.

Im Falle einer Fahrzeugüberlassung seitens eines ausländischen Unternehmens (gegenständiglich: von S CR, s.r.o. in Prag) an einen inländischen Dienstnehmer, (selbständigen) Handelsvertreter oder **Geschäftsführer (gegenständiglich an den Bw. als Geschäftsführer der X CR s.r.o. in Prag)** ist der oben genannte Gegenbeweis vom Bw. zu erbringen.

Der Unabhängige Finanzsenat ist aufgrund der Aktenlage zu der Ansicht gelangt, dass der Bw. mit seinem Hauptwohnsitz in Österreich freie Verfügbarkeit über das gegenständliche KFZ hatte.

Der Beweis ist erbracht, wenn dargelegt wird, dass die (gesamte) Tätigkeit des Bw. dem ausländischen Unternehmen (gegenständiglich der X CR, s.r.o. in Prag) zweifelsfrei zuzurechnen ist und somit **keine freie Verfügbarkeit** über das Fahrzeug vorliegt. **Dies ist jedoch gegenständiglich nicht der Fall.** Nach Ansicht des UFS ist ein maßgebliche Beurteilungs-Kriterium in gegenständlichem Fall die Möglichkeit bzw. die tatsächliche Privatnutzung des KFZ durch den Bw., die auch vom Bw. grundsätzlich nicht bestritten wurde. Zur Darlegung des Gegenbeweises werden idR Vertragsauszüge und Fahrtenbücher vorzulegen sein. Angemerkt wird, dass im Geschäftsführer-Vertrag zwischen X CR, s.r.o. in Prag und dem Bw. die Privatnutzung des PKW weder erlaubt noch verboten wurde bzw. überhaupt nicht thematisiert wurde.

Im Falle eines selbständigen (Handels-)Vertreters oder Geschäftsführers (der Bw. ist Geschäftsführer der X CR, s.r.o. in Prag sowie auch der X s.r.o. in Bratislava), der eine juristische Person vertritt, kann grundsätzlich davon ausgegangen werden, dass dieser selbst

über das Fahrzeug verfügt, was zur Steuerpflicht nach § 1 Z 3 NoVAG 1991 führt.

Nach Ansicht des UFS trifft dies gegenständlich zu.

Insgesamt ist der UFS zu der Ansicht gelangt, dass aufgrund der Aktenlage das Fahrzeug seinen dauernden Standort in Österreich hat, dies aufgrund beispielsweise der folgenden Tatsachen: Der Bw. ist auch Geschäftsführer der aktenkundigen N GmbH am niederösterreichischen Wohnsitz des Bw., diese niederösterreichische N GmbH ist ein inländisches Tochterunternehmen der X s.r.o. in Bratislava; weiters ist der Bw. als freier Dienstnehmer bei einer weiteren inländischen (niederösterreichischen) GmbH tätig; darüber hinaus ist der UFS aufgrund des Akteninhalts zur Ansicht gelangt, dass der Bw. mit seinem niederösterreichischen Hauptwohnsitz das gegenständliche KFZ auch für private Zwecke verwendet hat. Weiters entspricht es dem allgemeinen menschlichen Erfahrungsgut, dass der Bw. auch gelegentlich eventuell nötige Fahrten (wenn auch allenfalls selten) betreffend die weitere Tätigkeit des Bw. bei der Firma Y mit dem gegenständlichen KFZ erledigt hat, die dann auch als Privatfahrten aus der Sicht der Firma X CR, s.r.o. in Prag einzustufen wären.

An dieser Beurteilung können auch die vorgelegten Tankzettel (Anmerkung: überwiegend aus der Slowakei bzw. Bratislava) und die Reparaturrechnungen nichts ändern.

Der Vollständigkeit halber wird angemerkt, dass aus den vorgelegten Tankrechnung und Reparaturrechnungen keineswegs ersichtlich ist, dass das Fahrzeug am ausländischen Betriebsstandort (Anmerkung: als Betriebsstandort ist wohl Prag gemeint, zumal das KFZ von der tschechischen Firma X CR, s.r.o. dem Bw. als Geschäftsführer zur Verfügung gestellt wurde) zu mehr als 50% verwendet wurde, wie dies der Bw. in der Berufung vom 23.10.2012 ausführte (Bl. 75 / HA). Der Vollständigkeit halber wird demgegenüber angemerkt, dass die vorgelegten Tankrechnungen hauptsächlich aus Bratislava stammen (Bl. 76 ff / HA).

Insgesamt ist der Unabhängige Finanzsenat wie bereits das Finanzamt (auf die ausführliche Begründung in der Berufungsvorentscheidung wird verwiesen) zu der Ansicht gelangt, dass bezüglich das gegenständliche KFZ aus oben angeführten Gründen (vgl. auch das o.a. VwGH-Erkenntnis vom 24.11.2011) die NoVA rechtsrichtigerweise festzusetzen war (VwGH 24.11.2011, 2009/16/0212).

Ad Bemessungsgrundlage:

Die NoVA wird in allen Fällen der inländischen Lieferung (§ 1 Z 1 und 4 NoVAG 1991) vom Entgelt iSd § 4 UStG 1994 bemessen. Nach § 4 Abs. 1 UStG 1994 ist Entgelt alles, was der Empfänger einer Lieferung aufzuwenden hat, um die Lieferung zu erhalten. Die Bemessungsgrundlage umfasst somit den Kaufpreis für die Grundausstattung des Fahrzeuges, für Sonderausstattungen (zB ABS, Airbag, Klimaanlage, Navigationssystem, Einparkhilfe usw.) und grundsätzlich auch den Kaufpreis für mitgeliefertes Zubehör (zB Autoradio).

Gemeiner Wert: In allen Fällen, in denen die Steuerschuld nicht auf Grund einer inländischen Lieferung entsteht (zB Eigenimport, Änderung der Verhältnisse durch Nutzungsänderung, Eigenverbrauch), ist Bemessungsgrundlage der gemeine Wert ohne Umsatzsteuerkomponente und ohne NoVA-Komponente. Der gemeine Wert ist nach § 10 BewG 1955 zu ermitteln und wird demnach durch den Preis bestimmt, der im gewöhnlichen Geschäftsverkehr nach der Beschaffenheit des Wirtschaftsgutes bei einer Veräußerung zu erzielen wäre. Dabei sind alle Umstände, die den Preis beeinflussen, zu berücksichtigen. Ungewöhnliche oder persönliche Verhältnisse sind nicht zu berücksichtigen. Nach der Rechtsprechung des VwGH handelt es sich beim gemeinen Wert um eine fiktive Größe, welche nach objektiven Gesichtspunkten zu bestimmen ist, wobei es diesbezüglich auf die im gewöhnlichen Geschäftsverkehr angewandten Handelspreise (Listenpreise) ankommt (vgl. VwGH 15.03.2001, 98/16/0205; VwGH 04.11.1994, 94/16/0156). Wird das Fahrzeug im übrigen Gemeinschaftsgebiet bei einem befugten Fahrzeughändler erworben, wird ex lege der Anschaffungspreis als gemeiner Wert festgelegt (§ 5 Abs. 2 NoVAG 1991).

Fahrzeugimport aus dem EU-Raum: Nach der Rechtsprechung des EuGH ist Art. 90 EG dahin auszulegen, dass er einer Verbrauchsabgabe wie der NoVA-Grundabgabe nicht entgegensteht, soweit deren Beträge den tatsächlichen Wertverlust der von einer Privatperson eingeführten gebrauchten Kraftfahrzeuge genau widerspiegeln und die Erreichung des Zieles ermöglichen, derartige Fahrzeuge so zu besteuern, dass auf keinen Fall der Betrag der Restabgabe überschritten wird, der im Wert gleichartiger, im Inland bereits zugelassener Gebrauchtfahrzeuge enthalten ist (EuGH 29.04.2004, Rs C-387/01, Weigel und Weigel).

Nach dem zitierten Urteil des EuGH obliegt es dem nationalen Gericht, zu prüfen, ob die Methode, bei der der gemeine Wert zugrunde gelegt wird, diesen gemeinschaftsrechtlichen Erfordernissen entspricht. Der VwGH hat die nach der Verwaltungspraxis unter **Heran-**

ziehung des Mittelwerts der Eurotax-Notierungen ermittelten Bemessungsgrundlagen der Normverbrauchs-Grundabgabe als gemeinschaftsrechtlich zulässig erachtet (VwGH 25.05.2004, 2004/15/0061).

Zur Ermittlung des gemeinen Werts für Gebrauchtfahrzeuge können somit die inländischen Eurotax-Notierungen herangezogen werden. **Als gemeiner Wert gilt dabei der Mittelwert zwischen dem Händler-Einkaufspreis und dem Händler-Verkaufspreis** (jeweils ohne Umsatzsteuerkomponente und NoVA-Komponente). Dieser Mittelwert entspricht in der Regel jenem Preis, der bei einer Veräußerung des importierten Fahrzeuges an einen privaten inländischen Abnehmer (= Einzelveräußerungspreis im Sinne des § 10 BewG 1955) zu erzielen ist.

Dem Abgabepflichtigen steht es jedoch frei, den Grund für eine Abweichung bzw. das Vorliegen eines geringeren gemeinen Wertes konkret nachzuweisen. Gelingt dieser Nachweis nicht, bleibt es beim Eurotax-Mittelwert als gemeiner Wert (NoVA-Bemessungsgrundlage).

Wird das Fahrzeug im Ausland käuflich erworben, kann grundsätzlich der Kaufpreis als gemeiner Wert herangezogen werden. Die Heranziehung dieser Größe ist gerechtfertigt, da anzunehmen ist, dass bei der Kaufpreisfindung die wertvermindernden als auch werterhöhenden Komponenten berücksichtigt wurden, der bezahlte Kaufpreis somit grundsätzlich jenem Wert entspricht, welcher "nach der Beschaffenheit des Wirtschaftsgutes" bei einer Veräußerung zu erzielen wäre (§ 10 BewG 1955). Der Vergleich mit den inländischen Eurotax-notierungen (Eurotax-Mittelwert) ist auf Nettobasis vorzunehmen, da (auch) bei einer inländischen Lieferung das (Netto-)Entgelt im Sinne des UStG 1994 NoVA-Bemessungsgrundlage ist. Soweit im Kaufpreis eine ausländische Umsatzsteuerkomponente enthalten ist, kann diese daher ausgeschieden werden. Dies wird dann der Fall sein, wenn das Fahrzeug von einer Privatperson erworben wurde. Ist der Verkäufer ein Unternehmer, muss dieser Umstand aus der Rechnung ersichtlich sein (gesonderter Ausweis der ausländischen Umsatzsteuer bzw. Hinweis auf Differenzbesteuerung). Liegt der Kaufpreis unter dem Eurotax-Mittelwert (ohne Umsatzsteuerkomponente und NoVA-Komponente), bildet der Eurotax-Mittelwert als gemeiner Wert die NoVA-Bemessungsgrundlage. Dem Abgabepflichtigen steht es jedoch in diesen Fällen frei, den Grund für eine Abweichung bzw. das Vorliegen eines geringeren gemeinen Wertes konkret nachzuweisen, sodass der niedrigere Kaufpreis als Bemessungsgrundlage herangezogen werden kann. Angemerkt wird, dass dieser Nachweis vom Bw. nicht erbracht wurde.

Zur Ermittlung des gemeinen Wertes ist bei Neufahrzeugen grundsätzlich auf die im gewöhnlichen Geschäftsverkehr angewandten Handelspreise (Listenpreise) abzustellen (vgl. VwGH 15.03.2001, 98/16/0205).

Das Finanzamt hat richtigerweise das Mittel/netto der o.a. Eurotaxwerte iHv € 11.909,60 (exkl. Umsatzsteuer und exkl. NoVA, zumal die Umsatzsteuer und die NoVA selbst nicht Teil der Bemessungsgrundlage der NoVA sind) als Bemessungsgrundlage angenommen. Auch die gefahrenen Kilometer wurden richtig bei der Berechnung des Eurotaxwertes berücksichtigt (s. o. ausführliche Ermittlung der NoVA-Berechnungsgrundlage).

Um Wiederholungen zu vermeiden wird auf die o.a. Darstellung der diesbezüglichen Berechnung hingewiesen (Richtlinie des BMF, GZ BMF-010220/0304-IV/9/2008 vom 04.12.2008 NoVAR ; NoVA-Richtlinien 2008).

Insgesamt ist daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 28. Juni 2013