



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch Senat1, über die Berufung des F, E-Nr1, vertreten durch Steuerberater, gegen den Bescheid des Finanzamtes Kufstein Schwaz, vom 16. Dezember 2009 betreffend Normverbrauchsabgabe 2008 nach der am 7. März 2012 in 6021 Innsbruck, Innrain 32, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Laut einer Kontrollmitteilung der Zollstelle X vom Juni 2008 war im Zeitraum 22. April 2008 bis 22. Juni 2008 beobachtet worden, dass das Fahrzeug mit dem ausländischen Kennzeichen RO1 (D) mehrfach im Inland vor dem Wohnhaus in E-Nr1, geparkt abgestellt bzw. von einer Frau gelenkt worden war. Erhoben wurde, dass das Fahrzeug der Marke Seat Alhambra am 14. März 2008 auf Herrn F (= Berufungswerber, Bw) an der Anschrift RO-N1 (D), zugelassen wurde, dessen Hauptwohnsitz sich in E-Nr1, befindet.

Bei einer Einvernahme durch das Finanzamt am 4. Dezember 2008 hat die Gattin des Bw, Frau A, von Beruf Hausfrau, Folgendes zu Protokoll gegeben:

"Seit 15.3.1995 bewohne ich gemeinsam mit meinem Mann F ein Einfamilienhaus in E bzw. zuvor eine Mietwohnung. Weiters wohnt noch mein 11-jähriger Sohn und meine 13-jährige Tochter im Haus. Weiterer Wohnsitz besteht nicht.

Mein Mann hat in RO eine Firma für Maschinenwartung und zu diesem Zweck zwei

Firmenfahrzeuge. Einer davon, ein Skoda Kombi, RO2, wurde vom Finanzamt X bereits vor ca. 1 bis 2 Jahren überprüft ... eingestellt im Dezember 2007. Gegen den RO2 wurde ein Skoda Kombi RO3 Anfang 2008 (20.2.2008) angeschafft. Dieses Kfz wird ausschließlich von meinem Mann für Firmenfahrten verwendet.

Am 14.3.2008 wurde ein Seat Alhambra 7MS, Kennzeichen RO1, Diesel, 85 KW, als zweites Firmenfahrzeug angeschafft und auf die Firma meines Mannes in D RO-N1, angemeldet. Dieses Fahrzeug wird teilweise von meinem Mann und teilweise von mir auch für private Fahrten (Fahrten zur Schule, Sport, Einkauf) benützt. Auch wird von mir die Firmenpost sowie Bankgeschäfte in Deutschland und Österreich erledigt. Die Aufteilung dienstliche und meine privaten Fahrten ist "im Rahmen". Täglich werden somit sowohl private als auch "dienstliche" Fahrten von mir erledigt. Kilometerstand ca. 20.000. So schätzungsweise 20 – 30 Prozent privat, der Rest für die Firma meines Mannes. Mein Mann hat keine Angestellten, ich selber bin auch nicht über die Firma angestellt, auch wirke ich nicht tätig mit, sondern nur im Rahmen der Post- und Bankgeschäfte. Sonstige private Fahrzeuge gibt es nicht.

Der Pkw RO1 wurde beim Autohaus ... zum Preis von ... angeschafft, netto € 28.512,50. ..."

Vorgelegt wurden die Auftragsbestätigung des Autohauses und die deutsche Zulassungsbescheinigung.

Auf Ersuchen wurden im Weiteren die Kraftfahrzeugsteuerbescheide des deutschen Finanzamtes sowie die Fahrtenbücher zu den Fahrzeugen mit den Kennzeichen RO1 (Seat Alhambra, 14.3. – 31.12.2008) und RO3 (Skoda Octavia Kombi, 20.2. – 31.12. 2008) vorgelegt und im Begleitschreiben dazu ua. ausgeführt: Laut Fahrtenbüchern betrage der Gesamtkilometerstand zum 31. Dezember 2008 beim Fahrzeug Skoda Octavia 43.972 km, davon privat 3.138 km = Privatanteil 7,14 %; der Seat Alhambra weise einen Gesamtkilometerstand von 22.875 km auf, davon privat 5.909 km = Privatanteil 25,83 %. Es werde zur NoVA auf eine anhängige VwGH-Beschwerde zu einem ähnlich gelagerten Fall hingewiesen. Eine Umsatzsteuer könne nicht zur Vorschreibung gelangen, da das Fahrzeug für die deutsche Betriebsstätte angeschafft worden sei und nur eine vorübergehende Verwendung in Österreich vorliege.

Laut Überprüfung der Fahrtenbücher durch das Finanzamt (Aktenvermerk) sei der angegebene Privatanteil beim Fahrzeug RO3 zutreffend; beim Fahrzeug RO1 scheinen im Zeitraum von rund 9 Monaten insgesamt 76 Fahrten Wohnstätte – Betriebsstätte – Wohnstätte, je ca. 78 km bzw. gesamt ca. 6.000 km, auf.

Dem Finanzamt übermittelt wurde eine Mail-Anfrage ua. an die Verkehrsabteilung des Landes Tirol hinsichtlich der Zulassungspflicht der beiden Fahrzeuge, wobei ein Fahrzeug von der Gattin, die halbtags im Betrieb mitarbeite, auch zu ca. 26 % privat genutzt werde. Der zustän-

dige Sachbearbeiter erteilte folgende Auskunft:

*"... Gem. § 40 Abs. 1 2. Satz KFG gilt bekanntlich als dauernder Standort eines Fahrzeuges bei Fahrzeugen von Unternehmungen der Ort, von dem aus der Antragsteller über das Fahrzeug hauptsächlich verfügt. ... Werden nun diese Fahrzeuge mit ausländischem Kennzeichen von einer Person mit dem Wohnsitz oder Sitz im Bundesgebiet eingebracht oder verwendet, so ist zur Entkräftung der Standortvermutung in § 82 Abs. 8 KFG der Gegenbeweis, dass der Fahrzeugstandort doch im Ausland liegt, zulässig und kann ... dann leicht erbracht werden, wenn die Verfügungsgewalt über das Fahrzeug auch bei dessen Verwendung in Österreich nach wie vor im Ausland bleibt, **was bei der Verwendung von Dienstfahrzeugen, die von einem Arbeitgeber (Unternehmen) mit Sitz im Ausland zur Verfügung gestellt werden, als gegeben angesehen werden kann ...**".*

Laut einer Bestätigung und Auskunft des deutschen Steuerberaters des Bw betreibe dieser in RO-N1, ein Unternehmen (Personenfirma auf seinen Namen), Gegenstand des Unternehmens seien Montagearbeiten. Der Bw habe keine Angestellten, er arbeite mit Subunternehmen. In seinem Betriebsvermögen befänden sich die beiden Fahrzeuge RO1 und RO3, die beide geleast seien, wozu ein Leasingvertrag sowie Auszüge aus der Buchhaltung betr. die monatlichen Leasingraten beigebracht wurden.

Das Finanzamt hat daraufhin dem Bw mit Bescheid vom 16. Dezember 2009, StrNr, zum Fahrzeug RO1 für April 2008 die Normverbrauchsabgabe (NoVA) samt Erhöhung im Betrag von € 3.781,50 vorgeschrieben und begründend ausgeführt: Das Fahrzeug Seat Alhambra sei am 14. März 2008 nach E verbracht worden, wo sich der Familienwohnsitz befinde. Das Fahrzeug werde privat wie auch betrieblich verwendet. Aus dem Fahrtenbuch ergäben sich Privatfahrten von 5.909 km, wobei die Fahrten vom Familienwohnsitz zum Büro als betrieblich gerechnet worden seien. Die Ehegattin erledige lt. eigenen Angaben die Firmenpost sowie Bankgeschäfte in Deutschland und Österreich, dies aber nicht täglich. Aus dem Fahrtenbuch würden noch andere Fahrten der Gattin hervorgehen (zB Bank, Besprechung, Ersatzteile) sowie, dass vom Firmenstandort nur gelegentlich betriebliche Fahrten erfolgten. Sie stehe aber weder in einem Dienstverhältnis noch gebe es sonstige vertragliche Vereinbarungen über den genauen Umfang ihrer Tätigkeit für die Firma des Bw, sodass sie nur im Rahmen der familienhaften Mitwirkungspflicht tätig geworden sei. Die Montagearbeiten würden allein vom Bw ausgeführt, der meist das Fahrzeug Skoda Octavia verwende. Diese Haupttätigkeit sei aus den Fahrtenbüchern erkennbar, ergänzt um die Privatfahrten der Gattin in Deutschland und Österreich, wobei deren zeitliche Lagerung nicht aufgezeichnet worden sei. Es seien auch keine Angaben zur Größe der Räumlichkeiten Büro/Lager gemacht sowie kein Anlagenverzeichnis und keine Einnahmen-Ausgabenrechnung vorgelegt worden. Nach vergleichbaren Kriterien für ein Dienstverhältnis in Österreich seien aber die Fahrten

Familienwohnsitz – Büro als Privatfahrten einzustufen, da mit der Gattin kein Dienstverhältnis vorliege und sie nicht Arbeitnehmerin im steuerlichen Sinne sei. Die Verfügungsgewalt über das Fahrzeug könne nicht am Standort in Deutschland begründet werden, da kein typisches Dienstfahrzeug vorliege. Auch dem Schriftverkehr mit der Zulassungsbehörde sei zu entnehmen, dass der Standort im Ausland nur begründet sei, wenn dort die Verfügungsgewalt bestehe, wie zB bei einem Dienstfahrzeug, das im Ausland zur Verfügung gestellt werde. Nach dem Gesamtbild der Verhältnisse wäre daher das Fahrzeug nach KFG in Österreich zuzulassen, da eine überwiegende Verwendung vom Standort in Österreich aus (Familienfahrten, Fahrten im Rahmen der Mitwirkungspflicht, gelegentliche betriebliche Fahrten) vorliege. Damit sei der Tatbestand nach § 1 Z 3 NoVAG iVm § 82 Abs. 8 KFG erfüllt.

In der dagegen erhobenen Berufung wurde vorgebracht, der Bw habe in Deutschland den Gewerbeschein und betreibe seit Jahren seine Einzelfirma für Montageservice von Verpackungs-, Palettier- und Transportanlagen. Die Firma habe keine Angestellten, die Ehefrau sei aber in der Firma tätig. Sie erledige im Büro in RO die Verwaltungsarbeiten, bearbeite Angebote und kümmere sich um das Lager und die Ersatzteile. Ihre Tätigkeit entspreche einer Halbtagskraft. Der Standort in RO sei aus wirtschaftlichen Gründen gewählt worden, weil sich die Kunden nur in Deutschland befänden, verteilt auf das gesamte Bundesgebiet, weshalb weite Anfahrtswege nötig seien. Diese würden aus Gründen der Rechtssicherheit wohl lieber Geschäfte mit einheimischen (deutschen) Unternehmen abschließen. Die beiden Fahrzeuge seien von einem deutschen Lieferanten angekauft und vom Finanzamt als notwendiges Betriebsvermögen behandelt worden. Sämtliche Reparatur- und Servicearbeiten würden in Deutschland durchgeführt. Am 17. Juni 2009 sei ein drittes Fahrzeug im Inland auf den Bw zugelassen worden, welches nur für private Zwecke verwendet werde.

Zur Vorfrage der verpflichtenden Zulassung im Inland wurden die Auskünfte der zuständigen Behörde des Landes dargelegt und vorgebracht: Der mögliche Gegenbeweis, dass der Standort des Fahrzeuges Seat Alhambra am Mittelpunkt der betrieblichen Tätigkeit des Bw bestehe, sei in einer Gesamtbetrachtung der Sachlage erbracht, weil

- die Anschaffung des Seat Alhambra ausschließlich betriebliche Gründe habe, weil der Bw oft mehr Werkzeuge und Ersatzteile transportieren müsse, die in einem normalen Kombi nicht Platz fänden;
- die betriebliche Nutzung lt. Fahrtenbuch ca. 75 % betrage;
- die Verwendung nahezu ausschließlich im deutschen Bundesgebiet erfolge und
- vom Standort des Unternehmens aus geplant werde;
- das Fahrzeug vor allem auch vom Bw für Kundenfahrten eingesetzt werde;
- die Reparatur- und Servicearbeiten in Deutschland durchgeführt würden;

- das Fahrzeug fast ausschließlich von Deutschland aus betrieben würde.

Die Fahrten zwischen Wohnsitz und Betrieb würden diesfalls keinen Standort und keine Zulassungsverpflichtung in Österreich begründen, weshalb die NoVA-Vorschreibung zu Unrecht erfolgt sei. Diese Rechtsansicht werde durch die (stattgebende) UFS-Entscheidung vom 11. März 2009, RV/0064-S/09, zu einem "absoluten Vergleichsfall" bestätigt. Im Übrigen stelle sich die Frage der EU-Konformität der NoVA und die verfassungsrechtlich abzuklärende Frage der Diskriminierung des deutschen Unternehmers aufgrund des Wohnsitzes in Österreich.

In Beantwortung einer weiteren Anfrage ua. zu Größe und Ausstattung von Büro und Lager und der diesbezüglichen Nutzungsvereinbarung wurde dem Finanzamt im Schreiben vom 24. März 2010 mitgeteilt: Das Büro habe eine Größe von rund 22 m², die Ausstattung sei aus den beibgebrachten Fotos (zeigen Schreibtisch mit PC, Bürostuhl, Büroschrank mit Aktenordnern) ersichtlich. Der Büroraum befinde sich in der Wohnung des Lebensgefährten der Mutter des Bw, aus welchem Grund es keinen Mietvertrag gebe und keine Kosten verrechnet würden. Laut beiliegender Einnahmen-Ausgaben-Rechnung 2008 betrage der Umsatz ca. € 730.000, der Gewinn ca. € 165.000. Verwiesen werde auf das VwGH-Erkenntnis 28.10.2009, 2008/15/0276, welches die Rechtsansicht des Bw bestätige. Insbesondere sei der Hauptwohnsitz des Fahrzeugnutzers nicht mehr entscheidend; maßgeblich sei, von welchem Land aus das Fahrzeug überwiegend eingesetzt werde.

Im Anschluss wurde das Fahrtenbuch für das Fahrzeug RO1 für das Jahr 2009 vorgelegt, woraus ua. hervorgeht: gefahrene Kilometer 24.812, davon privat (gekennzeichnet mit "P") gesamt 6.212 km sowie im Zeitraum von 12 Monaten 109 Fahrten Wohnsitz – Büro- Wohnsitz à 78 km, gesamt 8.502 km.

Die abweisende Berufungsvorentscheidung vom 29. Dezember 2010 wurde dahin begründet, dass die Fahrten nahezu ausschließlich vom Familienwohnsitz in E aus angetreten und dort beendet würden. Es liege betr. die Gattin kein Angestelltenverhältnis und somit kein Dienstfahrzeug vor. Das Fahrtenbuch sei mangelhaft, da es keine Angaben zur zeitlichen Lagerung der Fahrten enthalte und damit auch die behauptete Halbtagesbeschäftigung nicht nachweisbar sei. Die angesprochene Judikatur sei mit dem Gegenstandsfall nicht vergleichbar, da weder "nahezu ausschließlich" eine betriebliche Verwendung von Deutschland aus noch im Raum Deutschland stattfinde.

Mit Antrag vom 17. Jänner 2011 wurde die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch den UFS ohne weiteres Vorbringen begehrt. Die Durchführung einer mündlichen und nichtöffentlichen Verhandlung vor dem Gesamtsenat wurde beantragt.

In der am 7. März 2012 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wurde vom steuerlichen Vertreter des Bw im Wesentlichen das Berufungsvorbringen wiederholt und betont, dass die Frage der Zulassungspflicht nach KFG eine Vorfrage darstelle und gegenständlich von entscheidender Bedeutung sei, wozu auf die im Akt erliegende Auskunft der Bezirkshauptmannschaft X bzw. des Amtes der Tiroler Landesregierung verwiesen werde. Es sei grundsätzlich zwischen Privatfahrzeugen und Betriebsfahrzeugen zu unterscheiden. Betriebsfahrzeuge seien solche Fahrzeuge, die überwiegend betrieblich genützt würden. Die unregelmäßige Bürotätigkeit der Gattin sei damit zu erklären, dass der Betrieb des Bw (Montageservice) keiner mit festen Öffnungszeiten sei und es keinen Kundenverkehr gebe. Frau A könne sich die Bürotätigkeit frei einteilen, es bestehe ihrerseits Dispositionsfreiheit. Entgegen dem Dafürhalten des Finanzamtes könne nicht gesagt werden, dass die Dispositionsplanung über das streitgegenständliche Fahrzeug generell von Erl aus erfolge. Die Entscheidung über den Einsatz des Fahrzeuges falle vom jeweiligen Aufenthaltsort aus, etwa auch, wenn der Bw unterwegs sei, je nach Maßgabe der Kundenbestellungen. Die in Vertretung des Bw erschienene Ehegattin A gibt ua. an, wenn in der Berufung von "Lagerverwaltung" ihrerseits gesprochen werde, so sei dies dahin zu verstehen, dass bei Bedarf Ersatzteile in der Tiefgarage der Wohnung in RO kurzfristig zwischengelagert würden. Der zeitliche Aufwand für die Bürotätigkeit (Kontrolle eingehender Faxe, Schreiben von Lieferscheinen und Rechnungen, Erledigung der Post) betrage einschließlich der Fahrten zum Büro, diese verbunden auch mit privaten Erledigungen (Einkäufe etc.), wöchentlich ca. 12-15 Stunden.

Über die Berufung wurde erwogen:

Neben dem Grundtatbestand des § 1 Z 1 Normverbrauchsabgabengesetz (NoVAG), BGBl 1991/695, unterliegen nach § 1 Z 3 NoVAG in der für das Streitjahr geltenden Fassung auch die erstmalige Zulassung von Kraftfahrzeugen (Motorräder, PKW, Kombi) im Inland sowie die Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrzeuggesetz (KFG) zuzulassen wäre ("fiktive Zulassung"), der Normverbrauchsabgabe, ausgenommen es wird ein Nachweis über die Entrichtung der Normverbrauchsabgabe erbracht.

Die Steuerpflicht wird somit auch dann ausgelöst, wenn eine Zulassung im Inland nicht erfolgt, obwohl diese nach den Bestimmungen des Kraftfahrzeuggesetzes erfolgen hätte müssen.

Die grundsätzliche Bestimmung über die Verwendung von Kraftfahrzeugen und Anhängern mit ausländischen Kennzeichen finden sich in § 79 KFG; danach ist das Verwenden von Kraftfahrzeugen und Anhängern mit ausländischem Kennzeichen, die keinen dauernden Standort im Bundesgebiet haben, auf Straßen mit öffentlichem Verkehr unbeschadet zoll-

rechtlicher und gewerberechtlicher Vorschriften nur zulässig, wenn die Fahrzeuge vor nicht länger als einem Jahr in das Bundesgebiet eingebracht wurden.

Nach der für das anhängige Verfahren maßgeblichen Bestimmung des § 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 dauerndem Standort im Inland anzusehen. Die Verwendung solcher Fahrzeuge ohne Zulassung gemäß § 37 KFG ist nur während eines Monats ab der Einbringung in das Bundesgebiet zulässig.

Als dauernder Standort eines Fahrzeuges gilt gemäß § 40 Abs. 1 KFG der Hauptwohnsitz des Antragstellers, bei Fahrzeugen von Unternehmungen der Ort, von dem aus der Antragsteller über das Fahrzeug hauptsächlich verfügt.

Ist der Zulassungsbesitzer eine natürliche Person, so ist nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes § 40 KFG so zu interpretieren, dass auch dann der Hauptwohnsitz der natürlichen Person als dauernder Standort der auf sie angemeldeten Fahrzeuge anzusehen ist, wenn sie ein Gewerbe (Unternehmen) betreibt. Sofern der Antragsteller keine natürliche Person ist, befindet sich der dauernde Standort des Fahrzeuges dort, von wo aus der Zulassungsbesitzer über das Fahrzeug hauptsächlich verfügt, in der Regel der Sitz bzw. Ort der Geschäftsleitung des Unternehmens (VwGH 5.7.1996, 96/02/0094). Für beide Fälle bestimmt § 40 KFG den dauernden Standort aus Sicht des Verwaltungsgerichtshofes definitiv und nicht in Form einer widerlegbaren gesetzlichen Vermutung (29.4.2002, 2002/03/0048).

Abweichend von dieser im § 40 Abs. 1 KFG aufgestellten Regel normiert § 82 Abs. 8 KFG für Fahrzeuge mit ausländischem Kennzeichen, die von Personen mit Hauptwohnsitz oder Sitz im Inland verwendet werden, den dauernden Standort in Form einer gesetzlichen Vermutung mit der Möglichkeit eines Gegenbeweises. Die gesetzliche Vermutung ist dabei analog der Grundnorm des § 40 für natürliche Personen (Hauptwohnsitz) bzw. juristische Personen (Sitz) konzipiert.

Im gegenständlichen Fall ist der strittige PKW auf den Bw unter der Anschrift seiner Einzel-firma in RO in Deutschland zugelassen. Da der Bw, der seinen Hauptwohnsitz unbestritten in E in Österreich hat, dieses Fahrzeug mit ausländischem Kennzeichen ins Inland eingebracht hat und das Fahrzeug von ihm und der Ehegattin (auch) im Inland verwendet wird, ist es nach der Standortvermutung des § 82 Abs. 8 KFG bis zum Gegenbeweis als Fahrzeug mit dem dauernden Standort im Inland anzusehen.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes setzt die Beurteilung der Rechtsfrage, ob ein Fahrzeug seinen dauernden Standort entgegen der Vermutung des § 82 Abs. 8 erster

Satz KFG nicht im Inland hat, Feststellungen über den regelmäßigen Ort sowie die Art und Weise der Verwendung des Fahrzeuges voraus, aus denen sich hinreichende Anhaltspunkte ergeben, ob das Fahrzeug bei der erforderlichen **Gesamtbetrachtung** für Zwecke der Vollziehung des KFG einem bestimmten Ort außerhalb des Bundesgebietes zugeordnet werden muss oder nicht (VwGH 19.3.2003, 2003/16/0007 unter Verweis auf das Erkenntnis vom 23.10.2001, 2001/11/0288).

Wenn der Bw hingegen vermeint, die Beurteilung durch die zuständige Zulassungsbehörde sei gegenständlich als Vorfrage von entscheidender Bedeutung, so ist dem zu erwidern, dass der lediglich in Form eines mail-Verkehrs erteilten Auskunft der BH bzw. des Amtes der Tiroler Landesregierung keinerlei verbindliche Wirkung im Rahmen des Abgabenverfahrens zukommt.

Im konkreten Fall ist unstrittig, dass der Bw den gewerberechtlichen Standort seines Montageservice-Betriebes allein in RO in Deutschland hat und von dort aus sein Unternehmen leitet und betreibt. Nach den vorgelegten Unterlagen handelt es sich beim strittigen Fahrzeug RO1 um ein Leasing-Fahrzeug, die mtl. Leasingraten werden als Betriebsaufwand verbucht. Die Reparatur- und Servicearbeiten am Fahrzeug werden glaublich in Deutschland durchgeführt.

Für den UFS besteht zunächst hinsichtlich des ausschließlich vom Bw verwendeten Fahrzeuges Skoda Octavia mit dem Kennzeichen RO3 anhand der Überprüfung des vorgelegten Fahrtenbuches kein Zweifel, dass dieses weitaus überwiegend (zumindest zu 90 %) dem Bw für betriebliche Zwecke dient, nämlich zur Durchführung von - teils mehrtägigen - Montagearbeiten und Betriebsbesichtigungen bei Kunden im gesamten deutschen Bundesgebiet als Haupttätigkeit, weiters zur Besorgung von Ersatzteilen, Besprechungen etc., und auch überwiegend in Deutschland in Verwendung steht.

Hinsichtlich des strittigen Fahrzeuges Seat Alhambra RO1 ist anhand der vorgelegten Unterlagen wie auch den eigenen Angaben und den Angaben der Ehegattin von Folgendem auszugehen:

Das Fahrzeug wird vom Bw und der Ehegattin sowohl für den Betrieb als auch privat genutzt. Insoweit im Fahrtenbuch der Fahrer konkret bezeichnet wird (im Zeitraum 14. März – 27. Juli 2008) geht daraus hervor, dass anhand der jeweils gefahrenen Kilometer das Fahrzeug überwiegend zu ca. 60 % von der Gattin verwendet wird. Nahezu alle Fahrten beginnen und enden am Hauptwohnsitz im Inland in E. Die mit gesamt 5.909 km verzeichneten reinen Privatfahrten ("P"), die ein Privatanteil von rund 26 %, sind laut Gattin solche für "Fahrten zur Schule, Sport und Einkauf" wie auch – lt. Fahrtenbuch - Urlaubsfahrten. Diese bewegen sich pro Fahrtstrecke weitaus überwiegend, mit Ausnahme des Urlaubs, im Rahmen von maximal ca. 10 – 50 km, sodass es für den UFS gerechtfertigt erscheint, diesbezüglich Fahrten im

näheren Umfeld des Hauptwohnsitzes im Inland anzunehmen.

Dem Fahrtenbuch sind weiters rund 80 Fahrten der Gattin vom Wohnsitz zum Büro in Deutschland und retour (E -RO -E) à 78 km, gesamt rund 6.200 km, zu entnehmen, die seitens des Bw als betrieblich eingestuft wurden. Umgelegt auf den Zeitraum von 9,5 Monaten bedeutet dies im Durchschnitt rund 8 Fahrten pro Monat bzw. 2 Fahrten pro Woche, wobei diese tatsächlich recht unregelmäßig stattfinden. Laut Angaben der Gattin betrage der zeitliche Aufwand für die Bürotätigkeit inklusive der Fahrtzeiten zum Büro durchschnittlich ca. 12-15 Stunden pro Woche. Dies widerspricht insgesamt eindeutig den aufgestellten Behauptungen, die Gattin übe einen Halbtagsjob aus und verrichte "täglich sowohl private als auch dienstliche Fahrten" (siehe in der Niederschrift vom 4. Dezember 2008), wobei hinzukommt, dass eine zeitliche Lagerung/Dauer der Tätigkeit aus dem Fahrtenbuch nicht hervorkommt.

Fest steht, dass der Bw in seinem Betrieb keine Angestellten hat, sondern mit Subunternehmen zusammenarbeitet, sohin die Gattin, von Beruf Hausfrau, in keinerlei Dienstverhältnis zum Bw steht und auch sonst keinerlei konkreten Vereinbarungen über den Umfang ihrer Tätigkeit vorliegen. Nach ihren Angaben erledigt sie "die Firmenpost sowie Bankgeschäfte in Deutschland und Österreich", sie kontrolliere die eingehenden Faxe und schreibe Rechnungen und Lieferscheine. Sie wirke "nicht tätlich mit, sondern nur im Rahmen der Post- und Bankgeschäfte". Laut Fahrtenbuch werden von ihr auch, überwiegend im Inland in X, Ersatzteile abgeholt. Zum Berufungsvorbringen, die Gattin kümmere sich um die Verwaltung des "Lagers", wurden zunächst auf Anfrage des Finanzamtes zur näheren Beschreibung (Größe, Ausstattung) dieses Lagers keinerlei Angaben gemacht und in der Berufungsverhandlung von der Gattin selbst ausgeführt, es handle sich lediglich um die kurzzeitige Zwischenlagerung von angelieferten oder abgeholten Ersatzteilen in der Tiefgarage bei der Wohnung, in der sich der Büroraum befinde. Beim "Büro" handelt es sich um ein standardmäßig (mit Schreibtisch samt Bürostuhl, PC und Aktenschrank) eingerichtetes Arbeitszimmer von 22 m² in der Wohnung des Lebensgefährten der Mutter des Bw, welches unentgeltlich zur Verfügung gestellt wird.

Nach Ansicht des Finanzamtes seien die Fahrten zwischen Wohnsitz und Büro nicht als betrieblich zu qualifizieren, da die Tätigkeit der Gattin mangels Dienstverhältnis lediglich im Rahmen des familienhaften Beistandes ("eheliche Beistandspflicht") für den Bw erfolge. Im Ergebnis liege damit eine überwiegende private Nutzung vor, der Standort des Fahrzeuges sei aufgrund der überwiegenden Verwendung von Österreich aus im Inland begründet. Der Bw hat dem Judikatur des UFS sowie des VwGH entgegen gehalten, wonach bei ähnlich gelagerten Sachverhalten bzw. einem "absoluten Vergleichsfall" die Rechtsansicht des Bw, die die erfolgreiche Widerlegung der Standortvermutung, bestätigt worden wäre.

Den genannten Entscheidungen (UFS 11.3.2009, RV/0064-S/09; VwGH 28.10.2009, 2008/15/0276) lag an Sachverhalt allerdings jeweils im Wesentlichen zugrunde, dass ein auf den Standort eines Einzelunternehmers in Deutschland, dieser mit Hauptwohnsitz im Inland, zugelassenes Fahrzeug vom Unternehmer (Bf), von dessen *in seinem Betrieb angestellter Ehegattin* sowie von anderen Angestellten des Betriebes vom Betriebsstandort aus überwiegend (über 85 %) bzw. nahezu ausschließlich für betriebliche Zwecke (Fahrten zu Kunden, Lieferanten, Behörden etc.) weitgehend im deutschen Raum verwendet wurde. In einer Gesamtbetrachtung dieser Umstände sei lt. UFS und VwGH nicht von einem dauernden Standort in Österreich auszugehen, da nahezu ausschließlich vom Betriebsstandort aus über das Fahrzeug verfügt und sein Einsatz für betriebliche Zwecke von dort aus geplant werde, woran auch die Überlassung des Fahrzeuges an die im Unternehmen beschäftigte Gattin für tägliche Fahrten zwischen Wohnort und Betriebsort nichts zu ändern vermag.

Im Gegensatz dazu liegt aber im Gegenstandsfall keine "nahezu ausschließliche" oder zumindest zu mehr als 85 % betriebliche Nutzung des Fahrzeuges vor. Zudem wird über das Fahrzeug nicht vom Betriebsstandort in der Weise verfügt, dass von dort aus dessen betrieblicher Einsatz geplant wird und dann betriebliche Fahrten vorgenommen werden. Von Seiten des Bw wurde selbst zugestanden, dass die Einsatzplanung über das Fahrzeug vom jeweiligen Aufenthaltsort des Bw aus, also auch von unterwegs aus, erfolge. Die – entgegen den obigen Sachverhalten – nicht im Betrieb angestellte Gattin fährt vom Wohnort zum Betriebsstandort (Büro) und erledigt dort diverse Verwaltungstätigkeiten wie Post- und Bankgeschäfte und fährt wieder retour an den Wohnort. Nach dem Dafürhalten des UFS handelt es sich dabei eindeutig nicht um Fahrten für "betriebliche Zwecke" (zB zu Kunden, Lieferanten etc.) ausgehend vom Betriebsstandort im Sinne obiger Judikate. Nicht zu übersehen ist auch, dass diese Fahrten in recht unregelmäßigen Abständen stattfinden. In Zusammenhalt damit, dass die Gattin mangels Dienstverhältnis auch keine konkrete Dienstpflicht (bestimmte Arbeitszeiten) trifft und ihr hinsichtlich der zeitlichen Verrichtung der Bürotätigkeit laut eigenen Angaben völlige Dispositionsfreiheit zukommt, kann nach dem Dafürhalten des UFS insofern nicht von einer Planung des Bw über den Einsatz des Fahrzeuges vom Betriebsstandort aus gesprochen werden.

In einer Gesamtbetrachtung der dargestellten Umstände erachtet es der Unabhängige Finanzsenat als erwiesen, dass über das Fahrzeug auf Dauer hauptsächlich nicht vom Betriebsstandort aus verfügt wird. Die Standortvermutung iSd § 82 Abs. 8 KFG konnte sohin nicht mit Erfolg widerlegt werden. Damit ist aber der Tatbestand nach § 1 Z 3 NoVAG erfüllt.

Abschließend ist zu bemerken, dass die Beurteilung einer – vom Bw angesprochenen – allfälligen Verfassungswidrigkeit (wegen Diskriminierung des deutschen Unternehmers

aufgrund seines inländischen Wohnsitzes) allein in die Kompetenz des Verfassungsgerichtshofes fällt.

Zur Frage der EU-Konformität ist auf das Urteil des EuGH vom 21. März 2002, Rs C-451/99, *Cura Anlagen GmbH*, zu verweisen. Darin hat der EuGH betr. ein in Deutschland geleastes Kraftfahrzeug die Bestimmung nach § 82 Abs. 8 KFG und insbesondere die darin normierte Zulassungsverpflichtung nicht für EU-widrig befunden, sondern im Gegenteil ausdrücklich als EU-konform erachtet und darin keinerlei Verstoß gegen die Dienstleistungsfreiheit gemäß Art. 49 EG bis Art. 55 EG erblickt (vgl. VwGH 23.3.2006, 2006/16/0003). Als nicht gerechtfertigt wurde lediglich die vormals "übertrieben kurze" Frist von nur 3 Tagen (§ 82 Abs. 8 KFG aF) für die Zulassung des Fahrzeuges betrachtet, dagegen ausdrücklich nicht die vorgesehene Zulassungspflicht im Inland, woran bei Nichteinhaltung die Besteuerung des Kraftfahrzeuges – ua. gemäß § 1 Z 3 NoVAG – anknüpft.

In Anbetracht obiger Sach- und Rechtslage konnte daher der Berufung kein Erfolg beschieden sein und war spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 12. März 2012