



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Linz
Senat 7

GZ. RV/0300-L/04

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bwin, Adresse1, vertreten durch Dr. Karl Wagner, Rechtsanwalt, 4780 Schärding, Unterer Stadtplatz 4, vom 10. März 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes Schärding, vertreten durch Wolfgang Dobetsberger, vom 17. Februar 2003 betreffend Normverbrauchsabgabe 1999 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe betragen

Entscheidungsgründe

Laut Kontrollmitteilung der Zollverwaltung wurde die Berufungswerberin (in der Folge: Bwin) am 12. November 2002 um 8.20 Uhr von ihrer österreichischen Wohnsitzgemeinde kommend auf dem Weg nach P aufgehalten. Sie fuhr einen V, der nach der aufliegenden Kopie des Fahrzeugscheins am 5. Mai 1998 erstmals und zwar auf die Bwin mit deutschem Kennzeichen zugelassen wurde. Als Wohnort der Bwin ist im Fahrzeugschein Adresse-D angeführt. Die Bwin gab allerdings gegenüber der Zollwache an, dass sie seit ca. sechs Jahren ihren Hauptwohnsitz in Adresse1 habe.

In der Folge teilt die Bwin dem Finanzamt mit, dass eine NoVA für eine deutsche Staatsangehörige, die in Deutschland arbeitet, dort ihren steuerlichen Pflichten nachkommt sowie zum Hauptwohnsitz gemeldet ist und für ein in Deutschland zugelassenes KFZ nicht

vorzuschreiben sei. Der Lebensschwerpunkt liege daher in Deutschland. Das Haus in Adresse1 stelle für die Bwin lediglich einen Zweitwohnsitz dar.

Im Gegensatz zu diesen Ausführungen ergibt sich aus den im Akt aufliegenden Auszügen des Zentralen Melderegisters, dass sowohl die Bwin als auch deren Ehegatte an der Anschrift Adresse1 vom 27. Jänner 1995 bis zum 24. Februar 2003 mit Hauptwohnsitz gemeldet waren.

Seitens des Finanzamtes wurde in der Folge am 5. Februar 2003 eine Nachschau an der Anschrift Adresse1 durchgeführt. Es wurde lediglich der Ehegatte der Bwin angetroffen, der angab, dass die Bwin täglich nach ihrer Arbeit in P nach Adresse1 kommen müsse, da er sie für seine Pflege benötige. Der von beiden Eheleuten genutzte V war am Tag der Durchführung der Nachschau vor dem genannten Haus abgestellt, da der Ehegatte der Bwin nach seinen Angaben mit dem PKW die Bwin zu ihrem Arbeitsplatz nach P gebracht hätte und sie abends nach einem Augenarztbesuch wieder holen müsse.

Das Finanzamt erließ daraufhin einen Bescheid über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe (in der Folge: NoVA) für den Monat Juli 1999 (Datum der "fiktiven" Zulassung), der am 17. Februar 2003 vom Ehegatten der Bwin übernommen wurde. Es wurden an NoVA € 2.714,40 (BMG lt Eurotax: € 17.400,- mal 13% Steuersatz ergibt € 2.262,- plus 20% Zuschlag gem. § 6 Abs. 6 NoVAG) vorgeschrieben. Als Begründung wurde angeführt, dass seit 22. Juli 1999 NoVA-Pflicht auch für im Inland verwendete ausländische KFZ bestehe, wenn sie im Inland zuzulassen wären. Aufgrund des Haupt/Familiensitzes des Zulassungsbesitzers im Inland bestehe gemäß § 82 Abs. 8 des Kraftfahrgesetzes Zulassungspflicht in Österreich.

In der gegen diesen Bescheid eingebrachten Berufung wurde zunächst vorgebracht, dass der Bescheid mangelhaft sei, da ihm Steuernummer und Datum der Ausfertigung fehle. Überdies habe die Bwin ihren Lebensmittelpunkt in P. Dort sei sie als deutsche Staatsbürgerin sozialsteuerpflichtig beschäftigt und hauptwohnsitzlich in Adresse-D wohnhaft. Nach P wäre sie bereits mit den Kindern und dem Ehegatten im Jahr 1996 gezogen. Bei der Liegenschaft Adresse1 handle es sich für die Bwin lediglich um ein Wochenendhaus, ihr Ehegatte lebe auch während der Woche dort. Es käme aber vor, dass sie auch während der Woche für kurze Zeit zur Erledigung von Besorgungen oder zur erforderlichen Pflege ihres Ehegatten in Adresse1 sei. Am Abend würde sie aber immer wieder nach P zurückkehren. Als Beilage zur Berufung wurde eine Kopie eines ohne Datum ausgefüllten österreichischen Meldezettels mit der Angabe, die Unterkunft in Adresse1 sei nicht der Hauptwohnsitz sowie einer Bescheinigung der Stadt P, wonach die Bwin seit 1. Okt. 1996 in Passau gemeldet sei, beigelegt. Weiters wurde eine schlecht leserliche Kopie einer Anmeldung bei der deutschen Meldebehörde vom 7. Okt. 1996 vorgelegt.

Mit gesonderten Schreiben wurde weiters ein ärztliches Attest über den Gesundheitszustand des Ehegatten der Bwin vorgelegt. Damit soll bewiesen werden, dass die Bwin für die

genannten Besorgungen und erforderliche Pflege ihres Ehegatten täglich nach Adresse1 fahren muss. Nachgereicht wurde in der Folge noch eine Kopie eines Einladungsschreibens des Arbeitsamt P zur Besprechung der beruflichen Situation der Bwin vom Dezember 2003. Mit diesem Schreiben soll bewiesen werden, dass die Bwin auch noch in 2003 und 2004 ihren Lebensmittelpunkt in P hat.

Das Finanzamt hat die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 17. März 2004 abgewiesen. In der Begründung wurde im wesentlichen darauf verwiesen, dass das Datum der Ausfertigung und die Steuernummer nach der Bundesabgabenordnung nicht zu jenen Bestandteilen des Bescheides gehören, deren Fehlen zum Verlust der Bescheidqualität führen würde. Nach Darlegung der die NoVA-Pflicht begründenden gesetzlichen Bestimmungen, die im wesentlichen einen inländischen Wohnsitz bzw bei Vorliegen mehrerer Wohnsitze den Mittelpunkt der Lebensinteressen in Österreich fordern, wird in der Entscheidung dargestellt, dass der Mittelpunkt der Lebensinteressen in Österreich sei, da zur Unterkunft in Adresse1 die engsten persönlichen Beziehungen bestünden. Dies ergäbe sich aus den Aussagen der Bwin, wonach sie immer wieder ihren Gatten in Adresse1 pflegen müsse. Nach Aussage des Gatten erfolge diese Pflege täglich. Überdies werde der V auch vom Ehegatten in Österreich verwendet.

Gegen diese Berufungsvorentscheidung wurde Vorlageantrag gestellt. In diesem wurde zunächst Verjährung eingewandt, da die Abgabenschuld bei Verbrauchsteuern in drei Jahren verjährt wäre. Weiters wurde ausgeführt, dass sich aus dem Vorbringen der Bwin ergäbe, dass diese ihren gewöhnlichen Aufenthalt im Sinn des § 26 Abs. 2 BAO in P habe und das Finanzamt somit die BAO-Bestimmung nicht richtig angewendet habe.

Nach Vorlage der Berufung an den UFS erging von diesem ein umfangreicher Fragenvorhalt an die Bwin. Neben der Anführung rechtlicher Erläuterungen sollten die angeforderten Unterlagen insbesondere dazu beitragen, die zentrale Frage nach dem tatsächlichen Mittelpunkt der Lebensinteressen zu klären, da sich daran die Vermutung des Standortes des PKW an diesen Wohnsitz knüpft. Die Bwin wurde aber auch eingeladen, für den Fall des Vorliegens des Mittelpunkts der Lebensinteressen in Österreich den vom Gesetz vorgesehenen Gegenbeweis des überwiegenden Verwendens des PKW im Ausland zu führen. Hinsichtlich der von der Bwin vorgebrachten Argumente, dass der gewöhnliche Aufenthalt in P gelegen sei und der Abgabenanspruch verjährt sei, erfolgten Hinweise, dass zum einen die NoVA-Pflicht an den Wohnsitz und nicht an den gewöhnlichen Aufenthalt anknüpfe und Verjährung jedenfalls aufgrund der Unterbrechungshandlungen der Zollverwaltung und des Finanzamtes ausgeschlossen sei. Zu letzteren Punkten wurde um Stellungnahme ersucht, die allerdings unterblieb.

Für die Abklärung des Mittelpunkts der Lebensinteressen wurde der Bwin nach dessen Definition zunächst vorgehalten, dass nach den stärker wirkenden Erstaussagen sowie den

Anmeldungen beider Eheleute der Hauptwohnsitz (zumindest von 27. Jänner 1995 bis 24. Februar 2003) in Adresse1 sei, die Aussagen hinsichtlich des Familienwohnsitzes widersprüchlich seien und der Zeitpunkt und Ort der Anhaltung durch den Zoll für eine Arbeitsanfahrt nach Nächtigung in Adresse1 spreche.

Weiters wurde um Vorlage diverser Unterlagen zur Untermauerung der Aussagen der Bwin ersucht. Angefordert wurden Wohnungspläne und Flächen beider Wohnsitze, Angabe der Arbeitsgeber und Arbeitszeiten, Auskünfte betreffend dem vorgelegten Arbeitsamtschreiben sowie Betriebskostenabrechnungen (Telefon, Strom usw) zur Wohnung in P für den Zeitraum 1999 bis 2002.

Die Bwin wurde auch eingeladen, darzustellen, warum zur Wohnung in P eine stärkere Beziehung bestehen soll als zum Wohnsitz in Adresse1 und, aufgrund der nach Ansicht des UFS zutreffenden Standortvermutung für den PKW in Österreich, den Beweis der überwiegenden Verwendung in Deutschland anzutreten. Zu letzterem Punkt wurde mitgeteilt, dass nach der Aktenlage, insbesondere aufgrund der täglich erforderlichen Fahrten zur Pflege des Ehegatten, eine überwiegende Verwendung im Inland anzunehmen sei.

Abschließend wurde der Bwin angekündigt, dass der 20%ige Nova-Zuschlag aufgrund der EuGH-Rechtsprechung entfallen werde.

Nach verlängerter Beantwortungsfrist wurden folgende angeführte Unterlagen vorgelegt. Die weiteren Fragen blieben unbeantwortet. Nach telefonischer Urgenz beim steuerlichen Vertreter der Bwin, teilte dieser mit, dass keine weiteren angeforderten Unterlagen und Fragen vorgelegt bzw beantwortet werden.

Vorgelegt wurden ein Schwerstbehindertenausweis des Ehegatten der Bwin, eine Arbeitsbestätigung sowie ein Dienstzeugnis für die Zeiträume 15. Jänner 1999 bis 24. Dezember 2003 und 17. März 2004 bis 31. Juli 2004, die Rechnung hinsichtlich des V mit Rechnungsbetrag DM 60.200 inklusive 16% deutsche Umsatzsteuer mit einem dazugehörigen Überweisungsbeleg und Stromabrechnungen der Stadtwerke P für folgende Zeiträume: Jahre 1996 und 1997, 1. Jänner 1998 bis 17. Februar 1998 sowie für 1. Jänner 1999 bis 21. März 1999.

Über die Berufung wurde erwogen:

Die eingewendete Verjährung wird, wie auch schon unwidersprochen im Vorhalt vom 29. September 2004 ausgeführt, durch die erfolgte Zollkontrolle und dem Ersuchsschreiben des Finanzamtes als wirksame Unterbrechungshandlungen im Sinne des § 209 BAO ausgeschlossen.

Die von der Bwin ins Treffen geführten Bescheidmängel des fehlenden Datums und der fehlenden Steuernummer führen zu keinem Verlust der Bescheideigenschaft der

erstinstanzlichen Vorschreibung der Normverbrauchsabgabe. Nach Ritz, BAO-Kommentar Rz 26 zu § 93, und der dort angeführten VwGH-Judikatur ist das Datum kein wesentlicher Bestandteil eines Bescheides, dessen Fehlen zum Verlust der Bescheidqualität führen würde. Hinsichtlich des Bescheidadressaten besagt § 93 Abs 2 BAO, dass die Person zu nennen ist, an die der Bescheid ergeht. Der Adressat ist namentlich zu nennen. Die zusätzliche Angabe der Steuernummer entspricht zwar der Verwaltungspraxis, deren Fehlen stellt aber ebenfalls keinen wesentlichen Bescheidmangel dar.

Aus den oben angeführten Darstellungen ergibt sich, dass allein der Standort des V -somit der Ort des Mittelpunkts der Lebensinteressen der Bwin bzw des überwiegenden Verwendens des PKW - strittig ist. Unstrittig ist dagegen, dass die Bwin sowohl in Adresse-D als auch in Adresse1 eine Wohnung hat, im hier fraglichen Zeitraum einer Beschäftigung in P nachging und Zulassungsbesitzerin des einzigen Familienfahrzeuges V ist. Aufgrund übereinstimmender Aussagen der Bwin und ihres Ehegatten ist ebenfalls unstrittig, dass der Mittelpunkt der Lebensinteressen des Ehegatten der Bwin in Adresse1 gelegen ist und die Bwin an diesem österreichischen Wohnsitz zumindest teilweise die Wochenenden verbringt und diesen überdies fast täglich aufsucht (siehe Schreiben der Bwin vom 25. März 2003), um Besorgungen und Pflegedienste für ihren nach der Aktenlage schwer pflegebedürftigen Ehegatten zu verrichten.

Nach § 1 Zi 3 NoVAG idF des BGBl I 1999/122 (in Kraft seit 23. Juli 1999) unterliegen die erstmalige Zulassung von KFZ im Inland sowie die Verwendung eines KFZ im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrzeuggesetz (KFG) zuzulassen wäre ("fiktive" Zulassung) der Normverbrauchsabgabe. Die Steuerpflicht wird somit auch dann ausgelöst, wenn eine Zulassung im Inland nicht erfolgt, obwohl diese nach den Bestimmungen des KFG erfolgen hätte müssen.

Nach der VwGH Entscheidung vom 1. 5. 1996, Zl. 95/11/0378 kommt es für die Frage, wie lange ein im Ausland zugelassenes KFZ im Inland ohne inländische Zulassung verwendet werden darf, alleine darauf an, wo das Fahrzeug seinen Standort hat. Entsprechend der Vermutung des § 82 Abs 8 KFG 1967 ist dafür entscheidend, wer das KFZ im Inland verwendet: Ist dies eine Person ohne Hauptwohnsitz im Inland, so kommt § 79 Abs 1 KFG 1967 mit seiner Jahresregel, ist es hingegen eine Person mit Hauptwohnsitz im Inland, so kommt § 82 Abs 8 KFG 1967 zum Tragen.

Nach § 82 Abs 8 KFG 1967 haben Fahrzeuge mit ausländischem Kennzeichen, die von Personen mit (Hauptwohn)Sitz im Inland in das Bundesgebiet eingebracht oder in diesem verwendet werden bis zum Gegenbeweis ihren Standort im Inland und dürfen ohne inländische Zulassung nur während eines Monats (früher drei Tage) ab der Einbringung in das Inland verwendet werden. Wird glaubhaft gemacht, dass innerhalb dieses Monats die

inländische Zulassung nicht vorgenommen werden konnte, darf das Fahrzeug noch ein weiteres Monat verwendet werden.

Der Hauptwohnsitz des Verwenders des KFZ ist somit erster Anknüpfungspunkt für die Ermittlung des Standortes des KFZ. Wie der UFS bereits entschieden hat (RV/0163-F/04), kommt dem Hauptwohnsitz im Inland allerdings nur Indizwirkung für die Vermutung des Standortes im Inland zu. Auch ohne Vorliegen eines Hauptwohnsitzes im Inland kann der Standort des KFZ im Inland sein, wenn etwa das Fahrzeug nachweislich überwiegend im Inland verwendet wird. Gerade im grenznahen Raum wird aber meist auch ein Wohnsitz im Ausland ins Treffen geführt. In diesen Fällen ist dann eben festzustellen, wo der Hauptwohnsitz liegt. Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH und des UFS ist der hier verwendete Begriff des Wohnsitzes dem § 5 StbG entnommen. Festzustellen ist somit der Mittelpunkt der Lebensbeziehungen, der die stärksten persönlichen Beziehungen auf sich vereinigt. Abzustellen ist dabei etwa auf den Familienwohnsitz bei Wochenendpendlern, auf wesentliche berufliche Anknüpfungspunkte oder auf Grund.- und Hausbesitz und andere emotionale Bindungen. Auch nach der EuGH-Entscheidung Rs C-262/99 "Louloudakis" vom 12. Juli 2001 ist der Schwerpunkt bei Feststellung des Mittelpunkts der Lebensinteressen auf die persönlichen Bindungen zu legen.

Keine Rolle spielen dagegen die von der Bwin vorgebrachten Staatsangehörigkeiten oder die Erfüllung steuerlicher Pflichten. Anmeldungen oder der gewöhnliche Aufenthalt können im Rahmen der oben dargestellten Grundsätze eine Indizwirkung haben.

Steht der inländische Hauptwohnsitz des Verwenders des KFZ fest, obliegt es dem Abgabepflichtigen (Zulassungsbesitzer) zur Vermeidung der Zulassungspflicht im Inland (und in weiterer Folge der sich daran anknüpfenden Steuerpflichten) einen Standort im Ausland nachzuweisen. Hiefür sind nach der Rechtsprechung des VwGH Feststellungen über den regelmäßigen Ort und Art und Weise der Verwendung notwendig, aus denen sich hinreichend Anhaltspunkte ergeben, ob das KFZ bei der erforderlichen Gesamtbetrachtung für Zwecke der Vollziehung des KFG einem Ort im Ausland zugeordnet werden kann.

Besteht der Hauptwohnsitz im Inland und gelingt der Gegenbeweis des überwiegenden Verwendens (Anm. des Verfassers: des Standortes) im Ausland nicht, muss die Behörde nach den gesetzlichen Bestimmungen nicht das überwiegende Verwenden im Inland nachweisen (UFS RV/0077-I/04).

Nach den durchgeführten Sachverhaltsermittlungen ist zunächst einmal davon auszugehen, dass der V weitaus überwiegend im Inland verwendet wird und schon aus diesem Grund seinen Standort im Inland hat. Nach den Ausführungen der Bwin wird der PKW überwiegend (beinahe täglich) für Fahrten von Adresse1 nach P und überdies für Besorgungen oder Arztfahrten im Raum des inländischen Wohnsitzes genutzt. Die Strecke von P zum inländischen Wohnsitz liegt weitaus überwiegend im Inland. Zudem wurde der PKW auch bei

der durchgeführten Nachschau an diesem aufgefunden. Begründet wurde dies damit, dass der Ehegatte der Bwin den PKW für eine Fahrt zum Augenarzt benötige und er seine Frau deshalb von und zur Arbeit nach P gefahren habe. Nach der allgemeinen Lebenserfahrung ist bei Nutzung eines PKW durch zwei Eheleute davon auszugehen, dass diese Nutzung durch den Ehegatten im Inland kein Einzelfall war. Auch die gesamte Aktenlage und die Ergebnisse der Ermittlung des Mittelpunkts der Lebensbeziehungen legen eine bei weitem überwiegende Verwendung im Inland nahe. Die Bwin wurde nach Vorhalt dieser überwiegenden Verwendung im Inland auch eingeladen, einen eventuellen Gegenbeweis anzutreten. Diese Einladung blieb inhaltlich ohne Reaktion.

Somit ergibt sich der inländische Standort des PKW schon aus der überwiegenden Verwendung im Inland sowie aufgrund der gesetzlichen Vermutung des § 82 Abs 8 KFG durch die Verwendung des Ehegatten der Bwin, der unstrittig seinen Mittelpunkt der Lebensinteressen in Adresse1 hat.

Der UFS geht aber auch davon aus, dass die Bwin selbst an diesem österreichischen Wohnsitz ihren Mittelpunkt der stärksten Lebensbeziehungen hat. So gab die Bwin gegenüber dem Zoll bei ihrer Anhaltung auf der Fahrt vom österreichischen Wohnsitz nach P an, dass der Hauptwohnsitz seit sechs Jahren in Adresse1 sei. Eine derartigen Erstaussage hat nach ständiger VwGH-Judikatur (zB VwGH vom 15. Dezember 1987, Zl. 87/14/0016) die Vermutung, dass sie der Wahrheit am nächsten kommt. Dieser Aussage entspricht auch die Meldung in Adresse1 zum Hauptwohnsitz ab 27. Jänner 1995. Von der Bwin konnten auch trotz Aufforderung keine Angaben gemacht werden, warum zur Wohnung in P eine stärkere persönliche Beziehung als zu jenem österreichischen Wohnsitz, an dem ihr Ehegatte dauernd wohnt, von ihr (zumindest beinahe) täglich gepflegt wird und an dem sie auch selbst immer wieder wohnt, bestehen soll. Aufgrund beiden Kontakte der Finanzverwaltung mit der Bwin oder ihrem Ehegatten muss auch davon ausgegangen werden, dass die Bwin in Adresse1 wohnt. Bei einer Anhaltung in der Früh auf der Fahrt von der inländischen Wohnung zum Arbeitsort und auch, wenn für den Abend nach Arbeitsende eine Abholung durch den Ehegatten vereinbart ist, ist eine Nächtigung in Adresse1 anzunehmen. Als Anwesenheitsgrund in P bleibt letztlich nur der Arbeitsplatz und die vorhandene Wohnung, über deren Größe, Zustand und tatsächliches Bewohntwerden ab April 1999 nichts gesagt werden kann.

Von den angeforderten Wohnungsplänen, Fotos und Betriebskostenabrechnungen für 1999 bis 2002 betreffend die Wohnung in P wurden lediglich Stromabrechnungen für die Jahre 1996 und 1997 und die Zeiträume 1. Jänner 1998 bis 17. Februar 1998 sowie für 1. Jänner 1999 bis 21. März 1999 vorgelegt. Weiters liegen im Akt Meldebestätigungen der Stadt P auf. Dass die Bwin in P eine Wohnung besitzt wird auch in dieser Entscheidung nicht bestritten, dass diese aber auch im hier maßgeblichen Zeitraum ab Juli 1999 bewohnt wurde,

kann durch diese Stromabrechnungen nicht bewiesen werden. Auch die Ausführungen der Bwin bezüglich des Bewohnens der Wohnung in P durch die gesamte Familie sind zumindest für den hier maßgeblichen Zeitraum ab Juli 1999 widersprüchlich und nicht belegt, sodass sie die Annahme des Mittelpunkts der Lebensinteressen in Österreich nicht entkräften können.

In einer Gesamtbetrachtung aller erhobenen Umstände ergibt sich sowohl aus der überwiegenden Verwendung des PKW im Inland als auch durch die im Inland gelegenen Mittelpunkte der Lebensbeziehungen beider Verwender des PKW, dass der Standort des PKW im Inland ist und sich daran zunächst die Zulassungspflicht und in der Folge NoVA-Pflicht gemäß § 1 Zi 3 NoVAG ergibt.

Der 20% Zuschlag nach § 6 Abs 6 NoVAG hat nach der EuGH Entscheidung in der Rs "Weigel/Weigel" C-387/01 vom 29. April 2004 zu entfallen.

Hinsichtlich der Berechnung der Bemessungsgrundlage sieht der UFS keine Veranlassung von der Berechnung des Finanzamtes nach allgemeiner Verwaltungspraxis (mit Ausnahme des 20%igen Zuschlages) abzugehen, zumal eine Berechnung auf Basis des nun bekannt gegebenen tatsächlichen Kaufpreises zu einem für die Bwin ungünstigeren Ergebnis führen würde.

Ergänzende Darstellung: Es wurden dabei vom Neupreis laut Eurotax-Liste (€30.486,-) Monatsabschläge (14%) sowie eine Abwertung um 10% vorgenommen. Weiters wurde die im verbleibenden Wert enthaltene Umsatzsteuer (20%) und NoVA (13%) herausgerechnet. Auf die sich ergebende Bemessungsgrundlage ist nach § 6 NoVAG ein Steuersatz von 13% anzuwenden.

Linz, am 1. Februar 2005