



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des AAA, vertreten durch BBB vom 28. September 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Land, vertreten durch CCC, vom 29. August 2007 betreffend Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum Juli 2005 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

### **Entscheidungsgründe**

Mit Kontrollmitteilung vom 3. November 2006 bzw 25. Mai 2007 teilte das Zollamt Salzburg dem FA Salzburg-Land mit, dass das Fahrzeug des Bw an mehreren Tagen im Kalenderjahr 2006 bzw 2007 in Ö gesehen worden sei.

Angeführt wurde weiters, dass dieses Fahrzeug auf den Bw an seiner deutschen Adresse in D (Zulassungsdatum 7. Juli 2005) bzw ab 24. November 2006 in BRD zugelassen sei. Laut Abfrage im ZMR sei der Bw seit März 2001 mit Hauptwohnsitz in Ö gemeldet.

Es bestehe der Verdacht, dass der Bw seinen gewöhnlichen Wohnsitz in Österreich habe und dass das Fahrzeug hauptsächlich in Österreich verwendet werde.

Angeschlossen waren diesen Kontrollmitteilungen Aufstellungen, dass das Fahrzeug im Mai 2006 an einem Tag, im Juni 2006 an einem Tag, im Juli 2007 an einem Tag, im August 2006 an drei Tagen, im September 2006 an einem Tag, im Oktober 2006 an einem Tag, im Februar 2007 an einem Tag sowie einen Tag im März 2007 an dieser Adresse in Österreich gesehen worden sei.

Mit Vorhalt vom 28. November 2006 forderte das FA unter Angabe der bisherigen Ermittlungsergebnisse sowie Anführung der Bestimmungen des KFG (§ 82 Abs.8) sowie des KfzStG (§ 1 Abs. 2 und 3) den Bw (Frist Jänner 2007) auf, Stellung zu nehmen, warum das Fahrzeug in Deutschland zugelassen worden sei, obwohl er seit März 2001 seinen Hauptwohnsitz in Österreich habe. Weiters wurde der Bw aufgefordert, den Kaufvertrag für das Fahrzeug, die An- bzw. Abmeldebestätigung von Deutschland, Pensionsabschnitt sowie die Kfz-Steuererklärung von Deutschland vorzulegen.

Mit Nachschauauftrag vom 5. Juni 2007 überprüfte das FA an der Adresse des Bw in Österreich sowohl die Umstände um das Fahrzeug als auch die persönlichen Umstände des Bw und hielt in der darüber aufgenommenen Niederschrift fest, dass der Bw, ein Pensionist mit Pensionseinkünften aus Deutschland, zusammen mit seiner Partnerin auch Pensionistin, seit März 2001 über einen Hauptwohnsitz in Österreich und zwar in ÖÖ verfüge, seine Kinder sich in Deutschland aufhielten, er keinen Grundbesitz in Österreich habe, sehr wohl aber in Deutschland und der Mittelpunkt seiner Lebensinteressen sich nicht in Österreich befänden, sondern einerseits in D (Mietwohnung der Partnerin), andererseits in BRD (Eigentumswohnung des Bw). Bei dem streitgegenständlichen Fahrzeug handle es sich um einen Mercedes Benz A-Klasse, zunächst unter DAH anschließend unter BGL zugelassen. In Österreich sei kein Kraftfahrzeug angemeldet, eine Autobahnjahres vignette sei nicht am Fahrzeug angebracht.

In weiterer Folge legte der Bw auch die angeforderten Unterlagen bzgl des streitgegenständlichen Fahrzeuges vor.

Mit Bescheid vom 29. August 2007 setzte das FA die Normverbrauchsabgabe für das Fahrzeug des Bw für 07/2005 mit € 2.842,50 fest. Zur Begründung führte das FA an, dass die erstmalige Zulassung von KFZ im Inland sowie die Verwendung eines KFZ im Inland, wenn es nach dem KFG zuzulassen wäre (fiktive Zulassung) der Normverbrauchabgabe unterliege (§ 1 Z 3 NoVAG). Dabei sei der Standort des Fahrzeuges entscheidend.

Das FA habe nach Würdigung des vorliegenden Sachverhaltes unter Wahrung des Grundsatzes der freien Beweiswürdigung den Lebensmittelpunkt des Bw in Österreich

gesehen. Ein Gegenbeweis zur Widerlegung der Standortvermutung habe aufgrund der Ermittlungen nicht gelingen können.

Darauf erhob der Bw durch seinen ausgewiesenen Vertreter fristgerecht Berufung und führte aus, dass im Falle eines weiteren ausländischen Wohnsitzes festzustellen sei, wo der Mittelpunkt der Lebensbeziehungen des betreffenden Fahrzeughalters liege, wobei auf wesentliche berufliche Anknüpfungspunkte oder auf Grund- und Hausbesitz oder andere emotionale Bedingungen abzustimmen sei. Die stärksten persönlichen Beziehungen und emotionalen Bindungen des Bw lägen nachweisbar eindeutig in der Bundesrepublik Deutschland. Der Bw habe die letzten 33 Jahre seines Berufslebens dort verbracht und sei seit 1997 in Rente. Seine gesamte Familie (vier Söhne und zwei Brüder) sowie auch der überwiegende Teil der Familie seiner Partnerin lebe in der Bundesrepublik Deutschland.

Auch das gesellschaftliche Leben des Bw spiele sich ausschließlich in Bayern ab. So sei er Mitglied des Briefmarkenvereins AA und BB, sowie Mitglied des Alpenvereins AA und bei den Schachfreunden CC. Mit seiner Partnerin halte sich der Bw abwechselnd in ÖÖÖ, BB und CC auf, wo sich der Großteil der Verwandten und Freunde befänden. Der Mittelpunkt der Lebensbeziehungen liege somit eindeutig in der Bundesrepublik Deutschland, derartige persönliche Beziehungen und emotionale Bindungen gäbe es zu Österreich nicht. Daher sei davon auszugehen, dass der Wohnsitz des Bw nicht in Österreich sondern in Bayern liege. Zudem sei darauf hinzuweisen, dass in absehbarer Zeit der Wohnsitz in Österreich aufgegeben werde und sich die Wohnsitze auf die Bundesrepublik Deutschland beschränken würden.

Auch bei einem Hauptwohnsitz in Österreich wäre eine Zulassungspflicht in Österreich nicht gegeben, da das Kraftfahrzeug durch den Bw in weit überwiegender Weise nur in der Bundesrepublik Deutschland Verwendung fände, nämlich im Rahmen seiner Verwandten- und Bekanntenbesuche, der Versammlungen der angeführten Vereine und für regelmäßige Fahrten an den Wohnsitz seiner Partnerin in BB. Auch fahre er zu auswärtigen Spielterminen der Schachfreunde im Rahmen der Verbandsrunde. Der Bw schätze den Anteil der gefahrenen Kilometer auf Straßen der Bundesrepublik Deutschland mit 90 %. Als Indiz dafür, dass der weit überwiegende Teil der gefahrenen Kilometer auf deutschen Straßen stattfinde, sei auch die Tatsache, dass er noch nie eine österreichische Autobahn-Vignette erworben habe. Im Rahmen der Gesamtbetrachtung ergebe sich somit, dass das Fahrzeug zum weit überwiegenden Teil in der Bundesrepublik Deutschland bei wechselnden Standorten gefahren werde.

Die Wohnung in Österreich sei nur angemietet worden um der Mutter der Partnerin, die im selben Mietshaus wohnte, bei Besuchen nahe sein zu können. Die Mutter sei im Jahr 2001

verstorben. Die Wohnung sei beibehalten worden, weil vielfältige Verbindungen in CC aufgebaut worden seien, was auch dazu geführt habe, dass eine Eigentumswohnung in CC erworben worden sei und der Bw dort einen Wohnsitz gegründet habe. Als Zeugen, die den angegebenen Sachverhalt weitestgehend bestätigen können, werden die Brüder des Bw benannt. Der Berufung beigelegt waren Mietgliedsausweise des Bw und diverse Teilnahmebestätigungen des Bw ausgestellt von den oben angeführten Institutionen.

In der Folge forderte das FA mit Schreiben vom 3. Dezember 2007 weitere Unterlagen des Bw an und zwar Abrechnungen betreffend Stromverbrauch, Wasserverbrauch und Heizkosten für die Jahre 2006 und 2007 für die Wohnung in Bad Reichenhall.

Dieses Ergänzungsschreiben beantwortete der Bw dahingehend, dass die Beibringung dieser Abrechnungen nicht zielführend sei, da er in seiner Berufung bereits ausführlich dargestellt habe, dass die persönlichen Beziehungen und emotionalen Bindungen ausschließlich in der Bundesrepublik Deutschland lägen. Somit sei nach den vom FA selbst angegebenen Kriterien der Lebensmittelpunkt des Bw eindeutig in Deutschland gelegen. Es mache keinen Sinn den Mittelpunkt der Lebensbeziehungen, der die stärksten persönlichen Beziehungen auf sich vereinige, nach dem Wasserverbrauch, Strom- und Heizkosten zu bestimmen. Es werde darauf hingewiesen, dass der Zweitwohnsitz des Bw deswegen zum Hauptwohnsitz umgemeldet worden sei, weil der Bw im Schreiben vom März 2001 ebenso wie seine Partnerin durch den Bürgermeister der österreichischen Gemeinde darum gebeten worden sei, mit der Zusicherung, dass dies problemlos möglich sei.

Die Berufung wurde ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung dem Unabhängigen Finanzsenat vorgelegt.

Im Zuge eines Erörterungsgespräches am 15. März 2012 vor dem Unabhängigen Finanzsenat wurde zunächst festgehalten, dass die drei Wohnungen des Bw und seiner Partnerin in etwa über die gleiche Größe (ca 65m<sup>2</sup>) verfügen. Die Wohnung in CC sei im Eigentum des Bw, die beiden anderen seien Mietwohnungen. Der Bw verwies anlässlich dieses Gesprächs erneut daraufhin, dass seine persönlichen Beziehungen, nämlich die Ansässigkeit seiner Familie und die seiner Partnerin sowie emotionale Bindungen ausschließlich in der Bundesrepublik Deutschland lägen, diesbezüglich unter Verweis auf die der Behörde bereits bekannten Unterlagen, das sind diverse Schreiben der LL, des Alpenvereins AA, des Schachvereins CC des Briefmarkentauschvereins in BB und AA, sowie des III Vereins NNN.

Zum Nachweis der überwiegenden Nutzung des streitgegenständlichen Kraftfahrzeugs werde eine genaue Aufstellung der jährlichen Fahrleistung nachgereicht, die am 23. April 2012 bei der Behörde einlangte.

Laut Kilometerstandanzeige ist von einer jährlichen Fahrleistung des streitgegenständlichen Kraftfahrzeuges von in etwa 15.000 km auszugehen, 12.000 km Fahrleistung entfallen auf Deutschland. Die angegebenen Fahrten bestätigen weitestgehend die Ausführungen des Bw.

***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 u.a. die Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrgesetz zuzulassen wäre, ausgenommen es wird ein Nachweis über die Entrichtung der Normverbrauchsabgabe erbracht (BGBl. I 122/1999). Durch die Einführung dieses Auffangtatbestandes sollten all jene Fälle, in denen nur zum Zweck der Vermeidung der Normverbrauchsabgabe dauerhaft im Inland verwendete Fahrzeuge im Ausland zugelassen werden, der Normverbrauchsabgabe unterworfen werden (VwGH 28.10.2009, 2008/15/0276).

Fahrzeuge mit ausländischem Kennzeichen, die von Personen mit dem Hauptwohnsitz oder Sitz im Inland in das Bundesgebiet eingebracht oder in diesem verwendet werden, sind gemäß § 82 Abs. 8 KFG 1967 bis zum Gegenbeweis als Fahrzeug mit dem dauernden Standort im Inland anzusehen. Die Verwendung solcher Fahrzeuge ohne Zulassung gemäß § 37 ist nur während eines Monats ab der Einbringung in das Bundesland zulässig.

Aus der dargestellten Rechtslage ergibt sich, dass die Verwendung eines nicht im Inland zugelassenen Fahrzeuges dann der Normverbrauchsabgabe unterliegt, wenn es nach dem KFG 1967 zum Verkehr zuzulassen wäre. Dies betrifft vor allem die Verwendung von im Ausland zugelassenen Fahrzeugen, wenn auf Grund kraftfahrrechtlicher Bestimmungen die Zulassung im Inland zu beantragen wäre, dies aber unterlassen wird (VwGH 27.1.2010, 2009/16/0107).

Zu welchem Zeitpunkt und unter welchen Voraussetzungen ein Fahrzeug mit ausländischem Kennzeichen im Inland zuzulassen ist, richtet sich danach, ob es über einen dauernden Standort im Inland oder im Ausland verfügt. Bei der Bestimmung des dauernden Standortes kommt es darauf an, von wem das Fahrzeug im Inland verwendet wird. Wird das Fahrzeug von einer natürlichen Person ohne Hauptwohnsitz im Inland verwendet, so kommt § 79 KFG 1976 mit seiner Jahresregel zum Tragen. Wird das Fahrzeug hingegen von einer natürlichen Person mit Hauptwohnsitz im Inland verwendet, ist § 82 Abs. 8 KFG 1967 anzuwenden.

Entscheidungsrelevant ist, ob der Mittelpunkt der Lebensinteressen und damit der Hauptwohnsitz im Sinne des § 82 Abs. 8 KFG im Inland gelegen ist. Der Begriff des Wohnsitzes im Sinne der österreichischen Rechtsordnung stellt auf den Mittelpunkt der

Lebensbeziehungen ab. Von besonderer Bedeutung sind dabei nach der Rechtsprechung des VwGH etwa Grund- und Hausbesitz, emotionale Bindungen an Hab und Gut, der gemeinsame Familienwohnsitz oder andere persönliche Beziehungen (zB VwGH 18. 2. 1997, 95/11/0338).

Trifft diese sachliche Voraussetzung bei einer Gesamtbetrachtung der beruflichen, wirtschaftlichen und gesellschaftlichen Lebensbeziehungen eines Menschen auf mehrere Wohnsitze zu, so hat er jenen als Hauptwohnsitz zu bezeichnen, zu dem er das überwiegende Naheverhältnis hat.

Dies bedeutet für den streitgegenständlichen Fall:

Unstrittig ist, dass der Bw neben Wohnsitzen in der Bundesrepublik Deutschland auch über einen Hauptwohnsitz in Österreich verfügt und das streitgegenständliche Fahrzeug lt Kontrollmitteilungen des Zollamtes Salzburg an mehreren Tagen (10Tage in zwei Jahren) an der österreichischen Adresse und somit an einem inländischen Standort gesehen worden ist.

Da das Fahrzeug mit einem ausländischen Kennzeichen von einer natürlichen Person mit Hauptwohnsitz in Österreich verwendet wurde, kommt § 82 Abs. 8 KFG 1967 und - bis zur Widerlegung - die gesetzliche Vermutung eines dauernden Standortes im Inland zum Tragen.

Die Abgabenbehörde nahm in freier Beweiswürdigung als erwiesen an, dass der Bw nicht nur seinen Hauptwohnsitz, sondern auch den Mittelpunkt seiner Lebensinteressen in Österreich hat. Eine Widerlegung der Standortvermutung ließ sie aufgrund ihrer Erkenntnisse nicht zu, obgleich der Bw gegenüber der Behörde bekannt gab, dass alle seine persönlichen und emotionalen Bindungen nicht in Österreich gegeben sind.

Der Unabhängige Finanzsenat hat in der Folge Ermittlungen dahingehend durchgeführt, wo der Bw den Mittelpunkt der Lebensinteressen haben könnte.

Vom Bw wurden zahlreiche Nachweise erbracht, die darauf schließen lassen, dass er in Deutschland bedeutsame persönliche aber auch gesellschaftliche Beziehungen unterhält.

So hat der Bw die letzten 33 Jahre seines Berufslebens in Deutschland verbracht, bezieht seit 1997 eine deutsche Rente und ist deutscher Staatsbürger. Seine gesamte Familie ist in der Bundesrepublik Deutschland angesiedelt wie auch der überwiegende Teil der Familie seiner Partnerin. Im Jahr 2006 hat er eine Eigentumswohnung in CC erworben, der Wohnsitz in Österreich (wie auch in BB ) ist angemietet, der Mietvertrag lautet auf seine Partnerin. Der anfänglich als Zweitwohnsitz in Österreich gegründete Wohnsitz wurde auf Drängen der österreichischen Gemeinde im Vorfeld der Volkszählung in einen Hauptwohnsitz umgemeldet. Der Bw ist Mitglied diverser Vereine allesamt angesiedelt in Deutschland (Alpenverein,

Briefmarkenverein, Schachverein), gehört der bayrischen L und dem Landesverbandes für Familienforschung in M an.

Wie der Verwaltungsgerichtshof schon mehrfach zum Ausdruck gebracht hat, setzt die Beurteilung der Rechtsfrage, ob ein Fahrzeug entgegen der Vermutung des § 82 Abs.8 KFG 1967 den Standort nicht im Inland habe, 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 müsse oder nicht (VwGH 28.10.2009, 2008/15/0276, VwGH 23.10.2001, 2001/11/0288).

Die vom Bw nachgereichte Darstellung der Jahresfahrleistung von ca 15.000 km, abgeleitet zunächst vom Kilometerstand beim Kauf, dann im März 2006, Juni 2007, März 2008, zeigt in ihrer detaillierten Aufstellung, dass ca 12.000 km nicht auf österreichischen Straßen gefahren wurden. Die Ziele dieser Aufstellung stimmen mit den oben angeführten Destinationen überein, aber auch mit dem Berufungsvorbringen, dass noch nie eine österreichische Autobahnvignette erworben wurde. Die durch den Erhebungsdienst festgestellten 10 Tage in zwei Jahren am Standort Österreich sind in diesem Zusammenhang von untergeordneter Bedeutung.

Der Unabhängige Finanzsenat kommt daher zu der Überzeugung, dass dem Bw der erforderliche Gegenbeweis zur Widerlegung der Rechtsvermutung des § 82 Abs. 8 KFG 1967 gelungen ist.

Das oben angesprochene Ermittlungsergebnis wurde mit der Abgabenbehörde erster Instanz mündlich erörtert, Einwände wurden keine vorgebracht.

Es war spruchgemäß zu entscheiden.

Salzburg, am 25. Mai 2012