



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Graz  
Senat 1

GZ. RV/0002-G/10

## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Erwin Csaszar und die weiteren Mitglieder HR Dr. Astrid Binder, Dr. Wolfgang Bartosch und Mag. Christiane Riel-Kinzer über die Berufung des Bw., vertreten durch PFK Österreicher-Staribacher Wirtschaftsprüfungs GmbH & CoKG, 1010 Wien, Hegelgasse 8, vom 6. Oktober 2008 gegen die Bescheide des Finanzamtes Bruck Leoben Mürzzuschlag vom 19. September 2008 betreffend Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum August 2006, Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Festsetzung von Umsatzsteuer für 08/2006 und Festsetzung von Umsatzsteuer für 08/2006 nach der am 29. März 2011 in 8018 Graz, Conrad von Hötzendorf-Straße 14-18, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

### Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber hat im August 2006 im Inland einen Neuwagen gekauft. Dieser wurde als innergemeinschaftliche Lieferung nach Deutschland verbracht und dort zum Verkehr zugelassen.

Mit Bescheid vom 19. September 2008 hat das Finanzamt Normverbrauchsabgabe in Höhe von 9.539,09 Euro für den Monat 08/2006 und im gemäß § 303 (4) BAO wieder aufgenommenen Verfahren Umsatzsteuer für den Zeitraum 08/2006 in Höhe von

14.206,68 Euro unter Hinweis auf die am selben Tag gefertigte Niederschrift gemäß § 144 BAO festgesetzt.

Darin wurde festgehalten, dass lt. Auskunft des Finanzamtes Tübingen (BRD) der Bw. nach eigenen Angaben erklärt habe, sein Hauptwohnsitz sei immer in Österreich gewesen. Dies sei auch durch eine Meldeabfrage bestätigt worden. Somit sei eine Lieferung eines Neufahrzeuges an einen Privaten in Österreich erfolgt, weshalb die Umsatzsteuer und Nova vorzuschreiben seien.

Der Bw. wandte sich mit dem Rechtsmittel der Berufung, sowohl gegen den die Wiederaufnahme verfügenden Bescheid, als auch gegen die Sachbescheide. Begründend führte er aus, dass er den Mittelpunkt seiner Lebensinteressen in Deutschland habe. Er sei Pilot und in Moskau stationiert. Die tatsächliche Anwesenheit in Österreich sei daher nur tageweise gegeben, sodass schon aus diesem Grund ein österreichischer Wohnsitz, welcher zu einem entsprechenden Wiederaufnahmeverfahren führen könnte, nicht vorliege. Er verweise in diesem Zusammenhang auf § 1 Abs. 1 der Zweitwohnsitzverordnung, welche eine notwendige Anwesenheit in Österreich von mehr als 70 Tagen voraussetze. Aufgrund seiner Pilotentätigkeit lasse sich jederzeit nachweisen, dass die diesbezüglichen Abwesenheitstage mehr als 295 bzw. 296 Tage im Jahr seien und daher im Sinne der Zweitwohnsitzverordnung keinesfalls in Österreich ein Wohnsitz mit abgabenrechtlichen Konsequenzen vorliegen könne.

Weiters führte der steuerliche Vertreter des Bw. aus:

„Da die Flugbewegungen unseres Mandanten mit Aufenthalt in Moskau jederzeit nachgewiesen werden können, über seine Aufenthalte bei seinem Familienwohnsitz in Deutschland jederzeit Nachweis erbracht werden kann, ist die von der Abgabenbehörde vorgenommene Zurechnung mit Wohnsitzannahme in Österreich unrichtig.“

Mit Schreiben vom 9. Juni 2009 legte der Bw. ein Schreiben seines inländischen Arbeitgebers vor, der bestätigte, dass der Bw. seit 2006 als Pilot beschäftigt und sein Einsatzort hauptsächlich Moskau sei, sowie eine Auflistung der Tage, welche er im Zeitraum 17. August bis 31. Dezember 2006 im Inland verbracht habe.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 22. Juli 2009 wies das Finanzamt die Berufung im Wesentlichen mit folgender Begründung als unbegründet ab :

Da das Finanzamt Tübingen Zweifel am Aufenthalt des Bw. in Deutschland gehabt hätte, habe es die Polizei mit Ermittlungen beauftragt. Diese habe ausgeführt, dass die Hausmeisterin angegeben hätte, den Bw. nicht zu kennen. Auch wohne niemand mit diesem Namen dort. Nach Auswertungen weiterer Ermittlungen komme das Finanzamt zu dem Schluss, dass der Mittelpunkt der Lebensinteressen des Bw. in Österreich sei und in Deutschland weder ein

Wohnsitz im Sinne der BAO noch des DBA Deutschland-Österreich vorliege. Der Bw. habe zwar eine Aufstellung über die Anwesenheitstage in Österreich vorgelegt, jedoch keine Aufstellung mit den nötigen Beweisen über die Anwesenheitstage in Deutschland. In der Berufung werde lediglich angeführt, dass er als Pilot bei der X GmbH, Schwechat, als Dienstnehmer beschäftigt sei.

Dagegen richtete sich der Bw. mit seinem Antrag auf Vorlage seiner Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz und betonte nochmals, dass er seinen Mittelpunkt der Lebensinteressen bei seiner Familie in Deutschland habe und seiner behördlichen Meldepflicht in Deutschland auch nachgekommen sei. Die tatsächliche Anwesenheit in Österreich sei nur tageweise gegeben, weshalb die Voraussetzung der Anwesenheit von mehr als 70 Tagen gemäß § 1 Abs. 1 der Zweitwohnsitzverordnung nicht gegeben sei. Zusätzlich brachte er vor, dass es im Wohnhaus in Deutschland keine Hausmeisterin gebe, welche Auskünfte über seinen Wohnsitz geben hätte können.

Der Unabhängige Finanzsenat forderte den Bw. unter Hinweis auf die gesetzlichen Bestimmungen mittels Vorhaltes vom 30. August 2010 auf, Angaben über seine Wohnsituation (Größe der jeweiligen Wohnungen, Bekanntgabe der Vermieter, Vorlage der Mietverträge, Angabe über die Mitbewohner, etc.) sowohl in Deutschland als auch in Österreich zu machen.

Den dauernden Standort des Fahrzeugs betreffend, wurde der Bw. eingeladen ua. darzustellen, wo und wie das Fahrzeug verwendet wird, wo es während der Zeit der beruflichen Tätigkeit garagiert wurde und wo Wartungs- oder Reparaturarbeiten durchgeführt wurden.

Letztlich ersuchte der Unabhängige Finanzsenat den Bw. Nachweise (Rechnungen, Mitgliedschaften, Polizzen etc.) vorzulegen, die ein überwiegendes Naheverhältnis zu dem einen oder anderen Wohnsitz erkennen lassen, um die Richtigkeit der Behauptung, der Mittelpunkt seiner Lebensinteressen befände sich in Deutschland, zu beweisen.

Der Bw. beantwortete diesen Vorhalt mit Schreiben vom 3. November 2010 und erklärte darin, dass sein Auto so gut wie nie in Österreich während der Ausübung der nichtselbständigen Tätigkeit geparkt gewesen sei. Seiner Erinnerung nach, habe er sein Auto in Wien am Flughafen nur einmal geparkt. Das Fahrzeug habe nach vier Jahren einen Kilometerstand von 165.000 km. Daraus sei erkennbar, dass das Fahrzeug zu 80% für Fahrten zwischen Deutschland und Österreich verwendet werde.

Zur Frage des Hauptwohnsitzes führte der Bw aus, dass sich dieser nach wie vor in Deutschland befindet. In Österreich bewohne er ein Zimmer im Haus seiner Schwester, um seine dort lebende Mutter zu besuchen, weshalb er auch keinen Mietvertrag vorlegen könne.

Eigentümer seines Hauptwohnsitzes in Deutschland sei sein Cousin. Dort müsse er keine Miete zahlen, weil dieser einige Jahre zuvor mietfrei bei ihm gewohnt hätte. In Deutschland sei auch der Großteil seiner Familie mit Firmensitz des Familienbetriebes angesiedelt.

Zur Klärung des Sachverhaltes wurde der Bw. in einem ergänzenden Vorhalt mit seinem persönlichen Mail an das Finanzamt Tübingen mit nachstehendem Inhalt konfrontiert:

*„Mit großer Freude kann ich Ihnen mitteilen, dass mich der Deutsche Staat wieder los ist.*

*Mit heutigem Datum habe ich meinen Nebenwohnsitz in K. aufgegeben.  
Der Ärger und die Kosten welche für mich in den beiden Jahren entstanden sind wo ich einen NEBENWOHNSITZ in Deutschland hatte waren enorm.*

*Uns wurde zwar versprochen welche ENORMEN VORTEILE eine EU Mitgliedschaft mit sich bringt, aber schon beim KLEINSTEN und EINFACHSTEN Vorteil, dass man sich problemlos als EU Staatsbürger in einem anderen EU Land einen Nebenwohnsitz zulegt scheitert man schon.*

*Wie bereits mitgeteilt habe ich meinen Hauptwohnsitz in Österreich (in A.) wo ich angemeldet bin (Hauptwohnsitz) und wo ich auch steuerpflichtig bin und meine Steuern abführe.*

*Angestellt bin ich bei einem österreichischen Unternehmen –ich versteuere ordnungsgemäß ALLE meine Einnahmen in Österreich (wo ich auch geboren bin, aufgewachsen, zur Schule gegangen bin und auch jetzt arbeite und meinen Hauptwohnsitz habe)."*

Auch wurde der Bw. darauf hingewiesen, dass es nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes am Steuerpflichtigen liege, den Beweis dafür zu erbringen, dass der dauernde Standort des Fahrzeugs nicht in Österreich liege.

Die Behauptung er halte sich drei Wochen im Ausland auf und habe die besseren Verbindungen nach München, Frankfurt und Zürich von Deutschland aus, möge an Hand der Einsatzpläne bewiesen werden.

Mit Schreiben vom 31. Jänner 2011 legte der die angeforderten Einsatzpläne vor und wies nochmals darauf hin, dass sein PKW gar nicht überwiegend in Österreich genutzt werden könne, da er sich den Großteil des Jahres im Ausland befindet.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

#### **Festsetzung der Normverbrauchsabgabe**

Gemäß § 1 Z 3 Normverbrauchsabgabegesetz (NoVAG) unterliegt der Normverbrauchsabgabe die erstmalige Zulassung von Kraftfahrzeugen zum Verkehr im Inland. Die Verwendung eines Fahrzeuges im Inland gilt dann als erstmalige Zulassung, wenn es nach dem Kraftfahrgesetz zuzulassen wäre.

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 28.5.2008, [2006/15/0064](#)).

§ 82 Abs. 8 KFG bestimmt, dass 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 dem dauernden Standort im Inland anzusehen sind. Die Verwendung solcher Fahrzeuge ohne Zulassung gemäß § 37 KFG 1967 ist nur während eines Monats ab der Einbringung in das Bundesgebiet 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 kraftfahrrrechtlicher 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 (vgl. § 79 und § 82 Abs. 8 KFG 1967). Bei der Bestimmung des dauernden Standortes kommt es darauf an, von wem das Fahrzeug im Inland verwendet wird. Wird das Fahrzeug beispielsweise durch eine natürliche Person ohne Hauptwohnsitz im Inland verwendet, so kommt § 79 KFG 1976 (mit seiner Jahresregel) zum Tragen. Wird das Fahrzeug hingegen durch eine natürliche Person mit Hauptwohnsitz im Inland verwendet, so ist dies nach § 82 Abs. 8 KFG 1967 zu beurteilen.

Der Hauptwohnsitz eines Menschen im Sinne des § 82 Abs.8 KFG ist an jener Unterkunft begründet, an der er sich in der erweislichen oder aus den Umständen hervorgehenden Absicht niedergelassen hat, diese zum Mittelpunkt seiner Lebensbeziehung zu machen. 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 überwiegenden Naheverhältnis hat (§ 1 Abs. 7 Hauptwohnsitzgesetz, BGBl Nr. 505/1994).

Im vorliegenden Fall war demnach zu klären, wo der Bw. seinen tatsächlichen Hauptwohnsitz inne hat und in weiterer Folge, ob er über einen dauernden Standort im Inland oder im Ausland verfügt.

Faktum ist, dass der Bw. mit Hauptwohnsitz in Österreich gemeldet ist und dies auch seinem zuständigen Finanzamt in Deutschland gegenüber äußerst vehement vertreten hat. Auch die Mutter und die Schwester leben den eigenen Angaben nach in Österreich. Dennoch hat der

Unabhängige Finanzsenat Ermittlungen dahingehend durchgeführt, wo der Bw. den Mittelpunkt seines Lebensinteresses haben könnte. Vom Bw. wurden in der Folge jedoch weder die angeforderten, noch beliebige Nachweise vorgelegt, die darauf schließen ließen, dass der Bw. in Deutschland bedeutsame gesellschaftliche Beziehungen unterhalte.

Wie in der Berufungsvorentscheidung ausgeführt, hat sogar die Lebensgefährtin des „unterkunftgebenden“ Cousins ausgesagt, der Bw. sei lediglich in Deutschland gemeldet, halte sich aber in Österreich auf. Eine Aussage, die unwidersprochen blieb und die auch mit den polizeilichen Ermittlungen im Einklang steht. Letztlich aber auch durch das eingangs zitierte Mail des Bw. eine ausdrückliche Bestätigung findet.

Unter Berücksichtigung all dieser Umstände und der Tatsache, dass der Bw. einen inländischen Dienstgeber hat, im Inland im Streitjahr ein Büro hatte und Einkünfte aus Gewerbebetrieb erzielte, kommt auch der Unabhängige Finanzsenat zu der Überzeugung, dass der Bw. in Österreich nicht nur seinen Hauptwohnsitz, sondern auch den Mittelpunkt seiner Lebensbeziehungen hat.

Wird nun ein Fahrzeug mit ausländischem Kennzeichen von einer Person mit Hauptwohnsitz im Inland verwendet, so ist es bis zum Gegenbeweis als Fahrzeug mit dauernden Standort im Inland anzusehen.

Es ist die Aufgabe des Steuerpflichtigen diese Rechtsvermutung zu widerlegen.

In sachverhaltsmäßiger Hinsicht steht es gegenständlichenfalls fest, dass der Bw. das Fahrzeug im Inland verwendet hat.

Wie der Verwaltungsgerichtshof schon mehrfach zum Ausdruck gebracht hat, setzt die Beurteilung der Rechtsfrage, ob ein Fahrzeug entgegen der Vermutung des § 82 Abs. 8 erster Satz KFG 1967 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](#)).

Dem Bw. wurde im vorliegenden Fall mehrmals die Möglichkeit gegeben, diesbezügliche Beweise vorzulegen.

Der Bw. begnügte sich jedoch mit dem Aufstellen von bloßen Behauptungen, die einer näheren Überprüfung in der Folge nicht stand hielten:

So begründete der Bw. in seiner Vorhaltsbeantwortung vom 3. November 2010 seinen

Wohnsitz in Deutschland mit dem Argument der Wirtschaftlichkeit. Für ihn als Piloten seien Zürich, Frankfurt und München wesentlicher einfacher von Deutschland aus zu erreichen. Vom Unabhängigen Finanzsenat wurde in der Folge die Vorlage der Einsatzpläne des Streitjahres abverlangt. Daraus ist eindeutig erkennbar, dass die Rechtfertigung des Bw. er halte sich ca. drei Wochen im Ausland auf, zutrifft. Hingegen nahmen alle Flugbewegungen ihren Ausgang in Wien und endeten dort. München wurde gar nie angeflogen, Frankfurt und Zürich jeweils ein Mal. Der Schluss, den der Bw. daraus zieht, dass er den PKW gar nicht vorwiegend in Österreich nutzen habe können, da er sich den Großteil des Jahres im Ausland befindet, ist jedoch nicht logisch. Gerade, wenn sich der Bw. die überwiegende Zeit des Monats im Ausland befindet und in Österreich seinen Hauptwohnsitz hat, ist es von Bedeutung, wo sich das Auto während dieser Zeit befindet. Die Behauptung, er habe den Pkw nur einmal am Flughafen in Wien geparkt, hält der Unabhängige Finanzsenat für nicht glaubwürdig. Weder wurde vom Bw. nachgewiesen, mehrmals monatlich mit dem öffentlichen Verkehrsmittel nach Wien gefahren zu sein, noch wurden vom Bw. Garagierungskosten in Deutschland vorgelegt. Es entspricht aber nicht der Lebenserfahrung, einen Audi Q 7 monatlich drei Wochen am Straßenrand abzustellen.

Der erforderliche Gegenbeweis zur Widerlegung dieser Rechtsvermutung ist dem Bw. nicht gelungen.

Kann der erforderliche Gegenbeweis nicht erbracht bzw. die Standortvermutung des § 82 Abs. 8 KFG nicht widerlegt werden, verbleibt es beim gesetzlich vermuteten dauernden Standort in Österreich. Dies mit der Konsequenz, dass das Fahrzeug nach Ablauf der ein- bzw. ausnahmsweise zweimonatigen Nutzungsdauer in Österreich zum Verkehr zuzulassen wäre und daran anknüpfend eine NoVA-Pflicht entsteht (Pichler, Die Verwendung von Kfz mit ausländischen Kennzeichen im Inland, SWK 2011, S 105).

## **Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Festsetzung von Umsatzsteuer für 08/2006**

Gemäß § 303 Abs. 4 BAO ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen unter den Voraussetzungen des Abs. 1 lit. a und c und in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Nach der Rechtsprechung des VwGH ist das Neuherkommen von Tatsachen und Beweismitteln nur aus der Sicht des jeweiligen Verfahrens derart zu beurteilen, dass es darauf ankommt, ob der Abgabenbehörde im wieder aufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen ist, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher

Subsumtion zu der nunmehr im wieder aufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung hätte gelangen können (vgl. VwGH 18.9.2003, [99/15/0120](#)). Das Neuhervorkommen von Tatsachen bezieht sich damit auf den Wissensstand, der sich auf Grund der Abgabenerklärungen und ihrer Beilagen ergibt (vgl. VwGH 29.9.2004, [2001/13/0135](#)).

Werden sowohl der Wiederaufnahmebescheid als auch der im wieder aufgenommenen Verfahren ergangene Sachbescheid mit Berufung bekämpft, so ist nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zunächst über die Berufung gegen den Wiederaufnahmebescheid zu entscheiden.

Entscheidend für die Beurteilung der Frage ist jedoch, ob im gegenständlichen Fall das Neuhervorkommen von Tatsachen oder Beweismitteln zu bejahen ist.

Wie sich aus der Niederschrift vom 19. September 2008 über die Nachschau gemäß § 144 BAO ergibt, hat die Abgabenbehörde festgestellt, dass der Bw. seinen Hauptwohnsitz nicht nach Deutschland verlegt hat. Dieser Sachverhalt stellt aber eine neue (im Zeitpunkt der Bescheiderlassung existente) Tatsache dar.

In Anbetracht der Tatsache, dass die steuerlichen Auswirkungen im gegenständlichen Fall nicht geringfügig sind, ist die Ermessensentscheidung des Finanzamtes, die Wiederaufnahme des Bescheides betreffend Festsetzung der Umsatzsteuer zu verfügen und damit dem Gesichtspunkt der Zweckmäßigkeit Vorrang vor dem der Billigkeit einzuräumen, nicht zu beanstanden, weshalb der angefochtene Bescheid nach Auffassung des Unabhängigen Finanzsenates zu Recht ergangen ist.

### **Festsetzung der Umsatzsteuer**

Gemäß Art. 7 Abs. 1 UStG 1994 liegt eine innergemeinschaftliche Lieferung (Art. 6 Abs. 1) vor, wenn bei einer Lieferung ua. die folgende Voraussetzung vorliegt:

1. Der Unternehmer oder der Abnehmer hat den Gegenstand der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert oder versendet.

Wie die Ermittlungen im vorliegenden Fall ergeben haben, ist gerade diese Voraussetzung nicht gegeben.

Der Lieferer hat jedoch nachdem, wie aus den vorgelegten Unterlagen ersichtlich, alle Formalitäten erfüllt waren, diese Lieferung als steuerfrei behandelt.

Hat der Unternehmer die Lieferung als steuerfrei behandelt, obwohl die Voraussetzungen nach Abs. 1 nicht vorliegen, so ist die Lieferung dennoch als steuerfrei anzusehen, wenn die Inanspruchnahme der Steuerbefreiung auf unrichtigen Angaben des Abnehmers beruht und

der Unternehmer die Unrichtigkeit dieser Angaben auch bei Beachtung der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns nicht erkennen konnte. In diesem Fall schuldet der Abnehmer die entgangene Steuer (Art 7 Abs. 4 UStG).

Im vorliegenden Fall beruhte die Inanspruchnahme der Steuerbefreiung, wie aus dem Sachverhalt ersichtlich, auf unrichtigen Angaben des Bw., deren Unrichtigkeit der Lieferer nicht erkennen konnte.

Bei der vorliegenden Sach- und Rechtslage war wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Graz, am 29. März 2011