



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Salzburg
Senat 14

GZ. RV/0087-S/09,
miterledigt RV/0088-S/09,
RV/0089-S/09, RV/0090-S/09

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw, Anschrift-Inland, vom 18. September 2008 gegen die Bescheide des Finanzamtes Salzburg-Land jeweils vom 19. August 2008, a) StNr.2 betreffend Normverbrauchsabgabe 12/2005, b) StNr.1 betreffend Kraftfahrzeugsteuer 1-12/2006, c) StNr.1 betreffend Kraftfahrzeugsteuer 1-12/2007 sowie d) StNr.1 betreffend Kraftfahrzeugsteuer 1-07/2008 entschieden:

Der Berufung betreffend a) StNr.2, Normverbrauchsabgabe 12/2005, wird stattgegeben und der angefochtene Bescheid nach § 289 Abs. 2 BAO aufgehoben.

Die Berufungen betreffend

- b) StNr.1 Kraftfahrzeugsteuer 1-12/2006
- c) StNr.1 Kraftfahrzeugsteuer 1-12/2007

werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Der Berufung betreffend d) StNr.1 Kraftfahrzeugsteuer 1-07/2008, wird stattgegeben und der angefochtene Bescheid nach § 289 Abs. 2 BAO aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Am 13.05.2008 wurde ein Nachschauauftrag betreffend Verwendung eines ausländischen Fahrzeuges im Inland gemäß § 144 Abs. 1 BAO erteilt und dem Bw am 16.05.2008 zur Kenntnis gebracht. Dabei wurde mit dem Bw eine Niederschrift aufgenommen, bei der der Bw folgende Angaben machte:

Seit Geburt sei in Anschrift-Inland sein Hauptwohnsitz, wo er eine geförderte Eigentumswohnung besitze. Er habe in Spanien einen Zweitwohnsitz in Form eines lebenslangen Wohnrechtes. Der Mittelpunkt der Lebensinteressen sei in Österreich. Das gegenständliche Fahrzeug, KFZ, stehe in seinem Eigentum. Er habe es in Österreich als gebrauchtes Fahrzeug beim Verkäufer, gekauft.

Das Fahrzeug, KFZ, sei erstmalig in Österreich am 27.07.2004 zugelassen worden. Die Zulassung in Spanien sei am 26.10.2005 erfolgt. Der Kaufvertrag stamme vom 16.10.2004 mit Übergabe an den Bw am 28.01.2005 mit einem Kilometerstand von 12.000 km bei Vertragsabschluss. Die Abmeldung in Österreich sei am 25.11.2005 erfolgt.

Der Bw legte ein Duplikat vom 10.06.2008 der Rechnung vom 16.11.2005 vor, in der als Kaufpreis ein Betrag von € 21.900,00 ohne Mehrwertsteuer ausgewiesen ist. Weiters wurde der Kaufantrag vom 30.04.2004 vorgelegt.

Zudem lebe der Bw immer wieder einige Monate in Kenia, was er durch die Ein- und Ausreisestempel im Reisepass belegte.

Mit den Bescheiden des Finanzamtes Salzburg-Land jeweils vom 19. August 2008, wurden gegenüber dem Berufungswerber (in der Folge: Bw) zu den angeführten Steuernummern die folgenden Abgaben festgesetzt:

- a) StNr.2 betreffend Normverbrauchsabgabe 12/2005
- b) StNr.1 betreffend Kraftfahrzeugsteuer 1-12/2006
- c) StNr.1 betreffend Kraftfahrzeugsteuer 1-12/2007
- d) StNr.1 betreffend Kraftfahrzeugsteuer 1-07/2008

Begründend führt die Abgabenbehörde I. Instanz aus, dass der Bw nach eigenen Angaben seinen Hauptwohnsitz und den Mittelpunkt der Lebensinteressen in Österreich habe. Im Sinne des § 82 Abs. 8 KFG sei daher – bis zum Gegenbeweis - der dauernde Standort des Fahrzeuges am Hauptwohnsitz anzunehmen. Die Verwendung des Fahrzeuges ohne Zulassung im Inland sei gemäß § 37 KFG nur während eines Monats ab der Einbringung zulässig. Es wäre am Bw gelegen, den ausländischen Standort nachzuweisen. Ein Nachweis, dass der dauernde Standort des Fahrzeuges in Spanien liege, sei nicht erbracht worden.

In den Berufungen vom 18.08.2008 führte der Bw u.a. aus, dass sich aus den Beweisergebnissen nicht ergeben hätte, ob das Fahrzeug in den Jahren 2005 bis 2008 überhaupt in Österreich befunden habe, insbesondere in den Zeiten des Aufenthaltes in Spanien und Kenia.

Mit Berufungsvorentscheidungen vom 12.01.2009, StNr.1, StNr.2, wies die Abgabenbehörde I. Instanz die Berufungen als unbegründet ab. Begründend wurde ausgeführt, dass der Bw angegeben habe, seinen Hauptwohnsitz und den Mittelpunkt der Lebensinteressen in Österreich zu haben. Er sei etwa 2x jährlich in Kenia und 2-3x in Spanien. Das Fahrzeug sei mit österreichischer Autobahnvignette versehen. Mehrere Polizeibeamte haben angegeben, dass der Bw mit diesem Auto seit mindestens 1,5 Jahren regelmäßig in Österreich gefahren sei. Ein Gegenbeweis im Sinne des § 82 Abs. 8 KFG sei nicht erbracht worden.

In den Vorlageanträgen vom 09.02.2009 führte der Bw aus:

„Der Einschreiter hält sämtliche Ausführungen der Berufung aufrecht und führt ergänzend an, dass es für ihn nicht nachvollziehbar ist, warum ein von ihm als gebrauchtes Fahrzeug verkauftes Fahrzeug, welches von ihm dann in weiterer Folge in Spanien angemeldet worden ist, wobei er nie einen Antrag auf Rückerstattung der Normverbrauchsabgabe gestellt hat, bei der Zurückbringung nach Österreich wieder Normverbrauchsabgabe leisten sollen muss.“

Auch im Zuge einer Nachfrage beim Finanzamt Salzburg wurde dem Einschreiter mitgeteilt, dass bei Gebrauchtfahrzeugen es zu keiner Normverbrauchsabgabevorschreibung kommen kann, wenn das Auto wieder nach Österreich gebracht wird, es sei denn, dass bei der Ausfuhr des Fahrzeugs eine Rückerstattung der Normverbrauchsabgabe erfolgt wäre. Dies ist im gegenständlichen Fall aber nicht passiert, was auch dadurch dokumentiert ist, dass das Fahrzeug, bei der Anmeldung in Österreich am 30.10.2008, laut Terminus der Versicherungsbediensteten, "freigeschalten" war und eine Anmeldung sofort erfolgen konnte. Dem Einschreiter wurde dies von dem zuständigen Versicherungsanmelder so erklärt, dass Fahrzeuge, für die die Normverbrauchsabgabe nicht geleistet worden wäre, "nicht freigeschaltet" wären und daher nicht zur Anmeldung gelangen könnten. Freigeschaltet bedeutet nach der gegebenen Information, dass der Anmelder im Zuge der Anmeldung eine Rückmeldung vom Finanzamt oder einer Stelle bekommt, die eben über die Normverbrauchsabgabe Aufzeichnungen führt, ob für das Fahrzeug die Normverbrauchsabgabe bezahlt worden ist und daher, ob es angemeldet werden kann, oder nicht. Tatsache ist jedenfalls, dass in Österreich das Fahrzeug am 27.07.2004 erstmalig zugelassen worden ist und der Einschreiter laut Kaufvertrag das KFZ im Jänner 2005 übernehmen sollte. Der Einschreiter hat das Fahrzeug mit Kaufvertrag vom 16.10.2004 von der Firma Verkäufer gekauft. Es darf diesbezüglich auf die Ausführungen des Einschreiters in der Niederschrift vom 16.05.2008 Bezug genommen werden.“

Ausdrücklich festgehalten wird, dass der Einschreiter zu keinem Zeitpunkt einen Antrag auf Rückerstattung der geleisteten Normverbrauchsabgabe gestellt hat, sodass bei Erstanmeldung diese Normverbrauchsabgabe wohl entrichtet worden ist, was auch durch den Umstand, dass das Auto freigeschaltet war, dokumentiert ist, sodass eine neuerliche Vorschreibung der Normverbrauchsabgabe zu Unrecht erfolgt ist. Der Einschreiter hat in Spanien, unabhängig von dieser Normverbrauchsabgabe, die dort anfallenden Steuern bezahlt und ist daher keinesfalls nachvollziehbar, warum der Einschreiter die Normverbrauchsabgabe Ende 2005 nochmals zu zahlen gehabt hatte. Hier muss noch darauf hingewiesen werden, dass die Normverbrauchsabgabe frühestens zu einem Zeitpunkt anfallen könnte, wenn sie nicht ohnehin schon entrichtet ist, wenn das Fahrzeug in das Bundesgebiet so eingebracht wird, dass eine Anmeldungspflicht im Sinne des § 82 Abs. 8 KFG in Österreich gegeben ist. Eine derartige Anmeldepflicht war im Oktober bis Dezember 2005 sicherlich keinesfalls gegeben. Es gibt diesbezüglich keinerlei Beweisergebnisse, die eine derartige Anmeldepflicht dokumentieren könnten."

Und zur Kfz-Steuer führte der Bw aus:

„Unter Aufrechterhaltung sämtlicher Ausführungen in den jeweiligen Berufungen führt der Einschreiter zum gegenständlichen Antrag ergänzend an, dass es keinerlei Grund für die Annahme gibt, dass die Kraftfahrzeugsteuer für das Jahr 2006 bzw. für das Jahr 2007 vorgeschrieben hätten werden dürfen.

Wenn die Behörde erster Instanz anführt, dass der Einschreiter in der von ihm unterfertigten Aussage vom 16.05.2008 angeführt hätte, dass der Hauptwohnsitz und der Mittelpunkt seiner Lebensinteressen in Österreich sei, so fehlt diesbezüglich wohl eine Nachfrage dahingehend, ab welchem Zeitpunkt der Hauptwohnsitz und der Mittelpunkt seiner Lebensinteressen in Österreich gegeben war. Insbesondere im Hinblick darauf, dass die Kinderbeihilfe für seinen Sohn für die Sommermonate deshalb nicht ausbezahlt worden ist, weil der das bei seinem Vater lebende Kind den Lebensmittelpunkt angeblich nicht in Österreich gehabt haben soll, zeigt klar, wie verschieden seitens der erstinstanzlichen Behörde Maß angelegt wird.

So sieht die Behörde erster Instanz in der Kinderbeihilfenangelegenheit eine Anmeldung des Kindes nach dem Meldegesetz in der Gemeinde z., nicht als ausreichenden Beweis an, dass das Kind seinen Lebensmittelpunkt in Österreich bei seinem Vater hat, andererseits sieht es die Behörde als nicht erwiesen an, wenn der Einschreiter anführt, dass er sich im Jahr 2005 bis 2007 nicht in Österreich in der Art aufgehalten hat, dass hier sein Lebensmittelpunkt war. Vielmehr führt die Behörde erster Instanz banal an, dass mehrere Polizeibeamte des Postens X, auf Rückfrage am 16.05.2008 angegeben hätten, dass der Berufungswerber seit mindestens eineinhalb Jahren mit dem berufungsgegenständlichen Fahrzeug regelmäßig in Y

gefährten sei. Es handelt sich bei dieser Begründung um eine inhaltsleere Floskel und kann höchstens dafür als Beweis herangezogen werden, dass das Fahrzeug gesehen wurde. Es gibt keinen Aussagewert, wie oft der Berufungswerber überhaupt mit dem Fahrzeug gesehen wurde und in welcher zeitlichen Abfolge. Dies als Beweis dahin zu führen, dass das Fahrzeug seit eineinhalb Jahren der Anmeldepflicht im Sinne des § 82 Abs. 8 KFG unterliegen wurde, kann nicht akzeptiert werden. Es entspricht auch keinesfalls den Verfahrensvorschriften.

Die Behörde erster Instanz ignoriert sämtliche vom Einschreiter geschilderten Verwendungen des Fahrzeugs. So setzt sich die Behörde in keiner Form damit auseinander, dass das Fahrzeug nicht in Österreich ist, wenn der Einschreiter sich in Spanien aufhält, bzw. aufgehalten hat und auch nicht in Österreich ist, wenn sich der Einschreiter in Kenia aufhält, bzw. aufgehalten hat. Da ein Ein- bzw. Ausreisen zwischen Österreich und Spanien mangels Vermerk im Pass kaum mehr nachgewiesen werden kann, ist es dem Einschreiter nicht möglich, derartige Unterlagen vorzulegen.

Es ist aber bekannt, dass der Einschreiter für Verkäufe von Liegenschaften in Spanien vor Ort sein musste. Im Zusammenhang mit seinen mehrmonatigen Aufenthalten in Kenia muss man zu der Erkenntnis kommen, dass der Einschreiter in den Jahren 2005 bis zumindest Frühjahr 2008 seinen Lebensmittelpunkt nicht in Österreich gehabt hat, sodass eine Anmeldepflicht für das von ihm in Spanien zugelassene KFZ in Österreich nicht bestanden hat. Der Einschreiter hat in den besagten Jahren von April bis September seinen Aufenthalt in Spanien gehabt. Als Indiz dafür spricht der Umstand, dass er zum Beispiel 2006 nahezu den ganzen Sommer in Spanien im Krankenhaus verbringen musste. Hätte er seinen Lebensmittelpunkt damals in Österreich gehabt, wäre wohl davon auszugehen gewesen, dass der Einschreiter seine Behandlung in Österreich konsumiert.

Aus den beiliegenden Unterlagen ergibt sich, dass der Einschreiter über ein Wohnrecht im Haus-X, verfügt, dass er ein Lokal, zuerst vermietet, dann selbst betrieben hat und dass er immer wieder Liegenschaften bzw. Anteile von Liegenschaften verkauft hat.

Die Behörde erster Instanz ignoriert auch, dass der Einschreiter noch im Jahr 2005/2006 in Spanien gearbeitet hat und ein Lokal geführt hat, dass er in Spanien Liegenschaftsbesitz hat und sich um diese vermehrt kümmern muss, sodass der Lebensmittelpunkt des Einschreiters erst frühestens in dem Jahr, in welchem sein Sohn den Schulbesuch in Salzburg begonnen hat, seinen Lebensmittelpunkt in Österreich hat."

Den Vorlageanträgen war eine Reihe von Unterlagen angeschlossen:

- + Ein Kaufvertrag betreffend das Kfz vom 16.10.04,

+ Kopien aus dem Reisepass betreffend Reisen nach Kenia: (angeführt werden nur die im relevanten Zeitraum Dezember 2005 bis Juli 2007): 28.11.2004 bis 17.02.2005, 07.12.2005 bis 22.02.2006, 16.07.2006 bis 24.09.2006, 16.12.2006 bis 28.02.2007, 09.01.2008 bis 02.04.2008.

+ Eine handschriftliche Aufstellung zu den Aufenthalten in Spanien teilweise mit Unterlagen belegt:

In den Jahren 2006 und 2007 mindestens 4x mit Frau R.Pl. in Spanien für Kauf einer Wohnung in Villa Golf (ohne Unterlage)

1906 und 1907 (gemeint wohl: 2006 und 2007) Verkauf Doppelgarage in Plaga Flamenca (ohne Unterlage)

1906 (gemeint 2006) Krankenhausaufenthalt in Torrevieja, nicht transportfähig, den ganzen Sommer in Spanien (ohne Unterlage),

Immer alle Sommermonate April bis Ende September in Spanien (ohne Unterlage)

Kauf einer Garage von Hrn. A. und Vermietung an Mr. B. im Jahre 2005 (ohne Unterlage)

Aufenthalt in Spanien 07, Haus war verschlossen, Polizeibericht (Anzeige dieses Fakts aber am 20.10.2006 – siehe Unterlagen)

Wohnen am Schiff „La C.“ (ohne Datumsangabe)

Wohnrecht im Haus (ohne Unterlage)

Vermietung Lokal (Vertrag vom 24.03.2006)

Verkauf Restaurant 2006 (ohne Unterlage).

Tatsächlich angeschlossene Unterlagen:

Eine Anzeige des Bw bei einem Polizeiposten in Spanien vom 20.10.2006,

ein undatierter Vertrag über die Nutzungsüberlassung eines Anlegeplatzes für das Boot „La C.“,

ein Kaufvertrag vom 28.9.2004 betreffend Parkplätze im Wohnungseigentum,

eine Krankenversicherungspolizze vom 30.9.2004 aktualisiert am 23.4.2007,

ein Mietvertrag samt Anhang (2 Garagenplätze) vom 24.3.2006 betreffend ein Geschäftskanal in Spanien.

Alle Unterlagen wurden in spanischer Sprache ohne Übersetzung vorgelegt.

Das Vollmachtsverhältnis mit der Anwaltskanzlei wurde am 05.07.2010 aufgelöst.

Über die Berufung wurde erwogen:

Festgestellter Sachverhalt:

Der Unabhängige Finanzsenat nimmt folgenden Sachverhalt als erwiesen an:

Mittelpunkt der Lebensinteressen:

Der Bw hat in Anschrift-Inland seinen Hauptwohnsitz, der auch den Mittelpunkt seiner Lebensinteressen darstellt. Er hatte auch in Spanien einen Wohnsitz und verbrachte regelmäßig 2-3 Wintermonate in Kenia. Im Jahre 2006 verbrachte er zusätzlich die Sommermonate in Kenia. Der Bw hatte am 16.05.2005 einen Autounfall in Spanien und verbrachte den Sommer in Spanien. Normalerweise hält er sich 2-3x pro Jahr in Spanien auf. Zusätzliche Kurzaufenthalte erfolgten zum Abschluss von Liegenschaftsverträgen.

Verfahrensgegenständliches Fahrzeug:

Der Bw hat am 26.10.2005 einen Pkw KFZ in Spanien angemeldet und hat dieses Fahrzeug in Österreich verwendet.

Für den Ankauf dieses Kfz existieren drei Verträge:

- # Ein Kaufantrag (Bestellung) vom 30.04.2004: Kaufpreis € 21.900,00. Liefertermin Ende Juli 2004, wobei das Kfz für 6 Monate auf die Verkäuferin angemeldet werden sollte und der Bw die Anmeldekosten trägt.
- # Ein Kaufvertrag für Gebrauchtfahrzeuge vom 16.10.2004: Kaufpreis Anzahlung und Restkaufpreis € 14.000,00 (wobei die Übergabe für 28.01.2005 vereinbart war).
- # Ein Kaufvertrag vom 16.11.2005 (Duplikat vom 10.06.2008) über einen Vorführwagen: Kaufpreis € 21.900,00.

Laut Niederschrift vom 16.05.2008 sagte der Bw aus, dass er das Kfz am 28.01.2005 mit einem Kilometerstand von 12.000 bei der Verkäuferin übernommen habe. Am 16.05.2005 habe er mit diesem Kfz einen Autounfall gehabt. Die Anmeldung in Spanien ist am 26.10.2005 erfolgt, die Erstanmeldung in Österreich am 27.07.2004 und die Abmeldung am 25.11.2005.

Es wird daher als erwiesen angenommen, dass der Bw das Kfz bereits benutzt hat, als es noch auf die Verkäuferin zugelassen war.

Beweiswürdigung:

Die Sachverhaltsfeststellungen basieren auf den Angaben des Bw in der Niederschrift vom 16.05.2008 sowie seinem Berufungsvorbringen und den vorgelegten Unterlagen.

Das Berufungsvorbringen ist, insbesondere die handschriftlichen Punkte 1. – 11. betreffend, widersprüchlich und von falschen Jahresangaben gekennzeichnet. So war nach den eigenen Angaben der Autounfall am 16.05.2005, also außerhalb des relevanten Zeitraumes, während

Lt. Punkt 3. der genannten Zusammenstellung der Krankenhausaufenthalt im Jahre 2006 gewesen sein soll, wo der Bw nach anderen Unterlagen sich in Kenia aufgehalten hat.

Lt. Punkt 4. habe der Bw immer alle Sommermonate April bis Ende September in Spanien verbracht und bezieht sich insbesondere auf den erwähnten Verkehrsunfall, der allerdings 2005 war. Diese Aufenthalte mögen früher gewesen sein, sie sind für die Jahre ab 2006 nicht erwiesen.

Lt. Punkt 6.) sei er 2007 in Spanien gewesen und weil das Haus verschlossen gewesen sei, habe er eine Anzeige erstattet. Nach den vorgelegten Unterlagen erstattete der Bw die Anzeige am 20.10.2006 und gab vor der spanischen Polizei folgendes an:

Wohnsitz in S., derzeit Urlaub in T.. Zusätzlich gab er an, dass die eheliche Wohnung sich in Spanien befindet, er getrennt von der Ehegattin und Tochter lebe und er vorwiegend in Österreich und zeitweise in Spanien lebe und er derzeit auf Kurzurlaub in Spanien sei.

Diese Angaben des Bw, die er gegenüber der spanischen Polizei gemacht habe, decken sich mit den Angaben, die er auch in der Niederschrift vom 16.05.2008 getätigt hat. Der Unabhängige Finanzsenat geht daher davon aus, dass diese Angaben zutreffend sind.

Spanienaufenthalte sind noch für den 24.3.2006 nachgewiesen, wo der Bw zwei Mietverträge abgeschlossen hat. Die übrigen Unterlagen beziehen sich auf einen anderen als den relevanten Zeitraum oder es fehlt die Zeitangabe gänzlich (z.B. Nutzungsüberlassung eines Anlegerplatzes).

Wenn der Bw auf das Verfahren betreffend Familienbeihilfe für seinen Sohn verweist, so ging es in diesem Verfahren ausschließlich um die Frage, wann der aus Kenia stammende Sohn nach Österreich übersiedelt ist. Ein Umstand, der im gegenständlichen Verfahren völlig irrelevant ist.

Bestehen nun berechtigte Zweifel an den Aussagen eines Steuerpflichtigen, hat die Abgabenbehörde nach § 167 Abs. 2 BAO unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht. Die dazu von der Abgabenbehörde vorzunehmende Beweiswürdigung muss den Denkgesetzen und den allgemeinen menschlichen Erfahrungsgut entsprechen. Tatsachen, die bei der Abgabenbehörde offenkundig sind, und solche, für deren Vorhandensein das Gesetz eine Vermutung aufstellt, bedürfen nach Abs. 1 dieser Bestimmung keines Beweises. Der darin aufgestellte Grundsatz der freien Beweiswürdigung bedeutet nach ständiger Rechtsprechung, dass es genügt von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die

Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest als weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (VwGH 26.1.1995, 89/16/0186). Die Abgabenbehörde muss, wenn die Partei eine für sie nachteilige Tatsache bestreitet, den Bestand dieser Tatsache nicht im "naturwissenschaftlich-mathematisch exakten Sinn" nachweisen (VwGH 23.2.1994, 92/15/0159).

Zusammenfassend ist das Berufungsvorbringen des Bw so zu würdigen, dass es ihm nicht gelungen ist, einen anderen Mittelpunkt der Lebensinteressen als seinen Hauptwohnsitz in Anschrift-Inland nachzuweisen. Weiters ist es ihm nicht gelungen, die gesetzliche Vermutung des Standortes des Kfz durch den Nachweis eines ausländischen Standortes zu widerlegen.

Die nachgewiesenen Reisen nach Kenia ändern nichts an dem Umstand, dass der Bw seinen Hauptwohnsitz und den Mittelpunkt seiner Lebensinteressen in Anschrift-Inland hatte. Der Bw hat nie behauptet, dass er seine Kenia Aufenthalte von Spanien aus angetreten habe. Auch die mehrmaligen Aufenthalte pro Jahr in Spanien führen zu keiner anderen Beurteilung. Handelte es sich doch dabei nach seinen eigenen Angaben vor der spanischen Polizei um Kurzurlaube.

Zum Zeitpunkt des Fahrzeugerwerbes:

Es liegen drei verschiedene Kaufverträge vor. Bereits aus dem ersten Vertrag über die Bestellung des Fahrzeuges ist angeführt, dass das Fahrzeug von der Verkäuferin angemeldet wird und die Anmeldekosten der Bw trage. Er selbst hat angegeben am 16.05.2005 in Spanien mit diesem Fahrzeug einen Unfall gehabt zu haben.

Damit ist erwiesen, dass der Bw das Kfz schon zu einem Zeitpunkt genutzt hat, als es noch auf die Verkäuferin zugelassen war. Da es – wie nachfolgend dargestellt – für die Beurteilung der angefochtenen Bescheide unerheblich ist, ab wann genau der Bw das Kfz benutzt hat, kann auf die Ermittlung des genauen Übergabezeitpunktes verzichtet werden.

Rechtliche Erwägungen:

a) Normverbrauchsabgabe:

Neben den Grundtatbeständen des § 1 Z 1 und 2 NoVAG unterliegt der NoVA als Auffangtatbestand auch die erstmalige Zulassung von Kfz zum Verkehr im Inland sowie die Verwendung eines Kfz im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrgesetz (KFG) zuzulassen wäre (§ 1 Z 3 NoVAG).

Durch den Auffangtatbestand des § 1 Z 3 NoVAG sollen jene Fälle der NoVA unterworfen werden, in denen nur zum Zweck der Vermeidung der NoVA dauerhaft im Inland verwendete Fahrzeuge im Ausland zugelassen werden.

Werden Kfz mit ausländischen Kennzeichen im Inland verwendet, besteht zwar regelmäßig keine NoVA-Pflicht nach den Grundtatbeständen des § 1 Z 1 und Z 2 NoVAG. Allerdings kann sich eine NoVA-Pflicht nach dem Auffangtatbestand des § 1 Z 3 NoVAG ergeben, soweit das Kfz im Inland verwendet wird und nach KFG zuzulassen wäre. Unter welchen Voraussetzungen ein Fahrzeug mit ausländischem Kennzeichen im Inland zuzulassen wäre bzw. über welchen Zeitraum ein derartiges Fahrzeug im Inland verwendet werden darf, bestimmt sich nach dem "dauernden Standort" des Fahrzeugs i. S. d. KFG.

Befindet sich der dauernde Standort im Inland, ist das Fahrzeug bereits nach einer Nutzungsduer von einem Monat (bzw. in begründeten Ausnahmefällen zwei Monaten) in Österreich zuzulassen (§ 82 Abs 8 KFG).

Zu beachten ist, dass diese Frist - anders als die Einjahresfrist des § 79 KFG - durch einen Grenzübertritt nicht unterbrochen wird.

Das KFG enthält in Abschnitt VIII (Internationaler Kraftverkehr, §§ 79 ff. KFG) Regelungen zur Verwendung von Kfz mit ausländischen Kennzeichen im Inland und zum dauernden Standort derartiger Fahrzeuge.

Von zentraler Bedeutung ist die Standortvermutung des § 82 Abs 8 KFG, wonach Fahrzeuge mit ausländischem Kennzeichen, die von Personen mit Hauptwohnsitz oder Sitz im Inland in das Bundesgebiet eingebbracht und in diesem verwendet werden, bis zur Erbringung des Gegenbeweises als Fahrzeug mit dauerndem Standort im Inland anzusehen sind.

Gemäß § 40 KFG gilt als dauernder Standort eines Fahrzeugs der Hauptwohnsitz des Antragstellers. Bezuglich der in § 40 KFG verwendeten Begriffe ist darauf hinzuweisen, dass es sich beim Antragsteller gem. § 37 KFG um den rechtmäßigen Besitzer des Fahrzeugs (z. B. zivilrechtlicher Eigentümer) oder in den Fällen der Miete aus einem anderen EU-Mitgliedstaat um den Mieter handelt.

§ 82 KFG ist gegenüber § 40 KFG als lex specialis zu qualifizieren und daher vorrangig zu prüfen.

Befindet sich der Hauptwohnsitz des Verwenders im Inland, kommt die Standortvermutung des § 82 Abs 8 KFG zur Anwendung, und ist im Weiteren zu prüfen, ob diese gesetzliche Vermutung im Rahmen eines Gegenbeweises widerlegt werden kann. Kann der Gegenbeweis erbracht werden, ist vom Vorliegen eines dauernden Standorts des Fahrzeugs im Ausland

auszugehen; sonst befindet sich der dauernde Standort entsprechend der gesetzlichen Vermutung im Inland. Ist die Standortvermutung des § 82 Abs 8 KFG dem Grunde nach anwendbar, hat - unabhängig davon, ob der Gegenbeweis gem. § 82 Abs 8 KFG erbracht werden kann - keine weitere Prüfung nach der Grundregel des § 40 KFG zu erfolgen.

Damit die Standortvermutung des § 82 Abs 8 KFG anwendbar ist, muss sich der Hauptwohnsitz des Verwenders im Inland befinden. Hauptwohnsitz ist nach der Rechtsprechung des VwGH jener Ort, an dem der Mittelpunkt der Lebensinteressen liegt. Dies ist in der Regel jener Ort, an dem sich der Familienwohnsitz befindet. Die behördliche Meldung als Haupt- oder Nebenwohnsitz ist demgegenüber nicht ausschlaggebend, sondern hat allenfalls Indizcharakter. Bei mehreren Wohnsitzen ist der Mittelpunkt der Lebensinteressen maßgeblich.

Gemäß Art. VIII Z. 1 und 5 des Hauptwohnsitzgesetzes, BGBl. Nr. 505/1994, wurde mit Wirkung vom 1. Jänner 1995 der Begriff "ordentlicher Wohnsitz" in Bundesgesetzen und somit auch im KFG 1967, durch den Begriff "Hauptwohnsitz" ersetzt. Das ebenfalls durch dieses Gesetz geänderte Meldegesetz 1991 enthält in § 1 Abs. 6 und 7 Begriffsbestimmungen des "Wohnsitzes" als auch des "Hauptwohnsitzes".

Ein Wohnsitz eines Menschen ist an einer Unterkunft begründet, an der er sich in der erweislichen oder aus den Umständen hervorgehenden Absicht niedergelassen hat, dort bis auf weiteres einen Anknüpfungspunkt von Lebensbeziehungen zu haben (§ 1 Abs. 6 Meldegesetz).

Der Hauptwohnsitz einer Person ist an jener Unterkunft begründet, an der sie sich in der erweislichen oder aus den Umständen hervorgehenden Absicht niedergelassen hat, diese zum Mittelpunkt ihrer Lebensbeziehungen zu machen. Trifft diese sachliche Voraussetzung bei einer Gesamtbetrachtung der beruflichen, wirtschaftlichen und gesellschaftlichen Lebensbeziehung eines Menschen auf mehrere Wohnsitze zu, so hat er jenen als Hauptwohnsitz zu bezeichnen, zu dem er das überwiegende Naheverhältnis hat (§ 1 Abs. 7 Meldegesetz).

Bei mehreren Wohnsitzen vereinigt jeweils einer die stärksten persönlichen Beziehungen auf sich; demnach gibt es nur einen Mittelpunkt der Lebensverhältnisse (VwGH 16.5.1974, 946/73).

Wird der dauernde Standort des Fahrzeugs entsprechend den vorstehenden Ausführungen in Österreich vermutet, ist zu prüfen, ob die Standortvermutung des § 82 Abs 8 KFG im Rahmen eines Gegenbeweises widerlegt werden kann.

Nach der Rechtsprechung des VwGH ist im Rahmen des Gegenbeweises eine Gesamtbe- trachtung anzustellen. Erforderlich sind Feststellungen über den regelmäßigen Ort sowie Art und Weise der Verwendung des Kfz.

Nach der Rechtsprechung gilt der Gegenbeweis u. a. dann als erbracht, wenn das Kfz fast ausschließlich im Ausland genutzt wird, das Fahrzeug überwiegend im Ausland ist (z. B. fünf von sieben Tagen in der Woche) oder wenn das Fahrzeug zu 85 % im Ausland genutzt wird. Der Gegenbeweis gilt hingegen nicht als erbracht, wenn das Fahrzeug jährlich nur während 70 Tagen im Ausland genutzt wird.

Im Ergebnis ist somit bei Fahrzeugen von natürlichen Personen im Rahmen des Gegenbewei- ses darzulegen, dass das Fahrzeug überwiegend im Ausland verwendet wird und sich daher der dauernde Standort im Ausland befindet.

Kann der oben angeführte Gegenbeweis nicht erbracht bzw. die Standortvermutung des § 82 Abs 8 KFG nicht widerlegt werden, verbleibt es beim gesetzlich vermuteten dauernden Stand- ort in Österreich. Dies mit der Konsequenz, dass das Fahrzeug nach Ablauf der ein- bzw. aus- nahmsweise zweimonatigen Nutzungsdauer in Österreich zum Verkehr zuzulassen wäre und daran anknüpfend eine NoVA-Pflicht entsteht.

Eine NoVA-Pflicht gem. § 1 Z 3 NoVAG entsteht auch bei pflichtwidriger Unterlassung der kraftfahrrechtlichen Zulassung im Inland, d. h. auch bei einer kraftfahrrechtlich verbotenen Weiterverwendung des Fahrzeugs mit ausländischem Kennzeichen im Inland.

Aufbauend auf die oben dargestellten Ermittlungsergebnisse geht der Unabhängige Finanz- senat davon aus, dass der Mittelpunkt der Lebensinteressen und damit der tatsächliche Hauptwohnsitz des Bw im relevanten Zeitraum als im Inland gelegen anzunehmen ist.

Somit ist der festgestellte und als erwiesen erachtete Sachverhalt unter den Tatbestand des § 82 Abs. 8 KFG 1967 (idF BGBl. 1994/505) zu subsumieren, wonach Fahrzeuge mit auslän- dischem Kennzeichen, die von Personen mit dem Hauptwohnsitz im Inland in das Bundes- gebiet eingebracht und in diesem verwendet werden, bis zum Gegenbeweis als Fahrzeug mit dem dauernden Standort im Inland anzusehen sind. Ein derartiger Gegenbeweis wurde vom Berufungswerber jedoch nicht erbracht.

War der Mittelpunkt der Lebensinteressen im Inland und wurde das Fahrzeug im Inland ange- kauft und war es also auch für die dauernde Verwendung im Inland bestimmt und vom Bw abgeholt, so handelt es sich um eine Inlandslieferung.

Der Standort des Fahrzeuges im umsatzsteuerlichen Sinn ergibt sich dabei daraus, dass ins- besondere auf den Mittelpunkt der Lebensinteressen des Erwerbers abzustellen ist. Daneben

sprechen auch der gewöhnliche Abstellplatz bei längerer Nichtnutzung sowie das zumindest überwiegende Zurückkehren an den österreichischen Wohnsitz nach den Auslandsreisen für den umsatzsteuerlichen Standort und somit Ort des Endverbrauches des Fahrzeuges in Österreich. Es liegt somit eine Inlandslieferung vor.

Liegt eine derartige innergemeinschaftliche Lieferung in einen anderen Mitgliedstaat nicht vor, kann der Lieferer seine Lieferung aber nach Art. 7 Abs. 4 BMR zum UStG 1994 dennoch steuerfrei belassen, wenn die Inanspruchnahme der Steuerbefreiung auf unrichtigen Angaben des Abnehmers beruht und der Unternehmer die Unrichtigkeit der Angaben auch bei Beachtung der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmannes nicht erkennen konnte. In diesem Fall schuldet der Abnehmer die Steuer. In Abholfällen hat der Unternehmer die Identität des Abholenden festzuhalten, damit die Vertrauensschutzregelung zur Anwendung kommen kann.

Die Fragen im Zusammenhang mit der umsatzsteuerlichen Behandlung der Lieferung des Kfz sind im gegenständlichen Verfahren nicht zu beurteilen.

Bezüglich Normverbrauchsabgabe ergibt sich jedoch aus dem festgestellten Sachverhalt folgendes:

Unabhängig welcher der nachfolgend angeführten Umstände tatsächlich gegeben war, ist die Normverbrauchsabgabe gemäß § 4 Abs. 1 Z. 1 NoVAG dem Autohaus vorzuschreiben:

- # Inlandslieferung im Juli 2004, oder richtiger im August oder September 2004, da der Bw. lt. eigenen Angaben erst am 30.08.2004 aus Kenia zurückgekehrt ist.
- # Überlassung eines Vorführwagens
- # Verkauf eines Vorführwagens.

Der Tatbestand der widerrechtlichen Verwendung (gilt gemäß § 1 Z 3 NoVAG als erstmalige Zulassung) ist nur anzuwenden, falls die Steuerschuld nicht bereits nach Z 1 der genannten Bestimmung eingetreten ist. Die Befreiung für eine innergemeinschaftliche Lieferung nach § 3 Z 1 NoVAG greift nicht, da eine innergemeinschaftliche Lieferung nach dem oben festgestellten Sachverhalt nicht vorliegt. Nach dem Gesetzeswortlaut würden nur Lieferungen in das übrige Gemeinschaftsgebiet als Ausfuhr lieferung "gelten" und befreit sein, wenn zusätzlich zur erfolgten Lieferung in einen anderen Mitgliedsstaat den materiell-rechtlichen Nachweispflichten nachgekommen wird. Die bloße Erbringung von Nachweisen kann die tatsächlich erfolgte innergemeinschaftliche Lieferung nicht ersetzen. Da es im NoVAG keine Vertrauensschutzbestimmung gibt, könnte selbst bei Vorliegen aller erforderlichen Nachweise nach § 8 VO 401/96 sowie der Bekanntgabe der Fahrgestellnummer und der Sperre des Fahrzeuges in der Genehmigungsdatenbank die Befreiung mangels tatsächlicher endgültiger Warenbewegung in einen anderen Mitgliedstaat nicht angewandt werden. Auch eine analoge Anwendung des Art.

7 Abs. 4 BMR zum UStG 1994 käme selbst bei Erfüllung der dort normierten Voraussetzungen nicht in Betracht, weil nach dieser Bestimmung bei Erfüllung der Voraussetzungen lediglich die Befreiung aufrecht bleibt aber nicht eine innergemeinschaftliche Lieferung fingiert wird.

Nach § 4 Z 1 NoVAG ist der Abgabenschuldner in den Fällen der Lieferung der Unternehmer, der die Lieferung ausführt, ebenso bei Änderung der Nutzung. Wenn also der Unternehmer die Befreiung für Vorführkraftfahrzeuge in Anspruch genommen hat und durch die langfristige Überlassung an den Bw diese Nutzung geändert hat, so ist auch hier der Unternehmer der Steuerschuldner und nicht der Bw.

Die Vorschreibung der Normverbrauchsabgabe an den Bw erfolgte daher zu Unrecht und es war daher der angefochtene Bescheid gemäß § 289 Abs. 2 BAO ersatzlos aufzuheben.

b) Kraftfahrzeugsteuer:

Gemäß [§ 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG 1992](#) unterliegen Kraftfahrzeuge, die auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland ohne die kraftfahrrechtlich erforderliche Zulassung verwendet werden (widerrechtliche Verwendung) der Kraftfahrzeugsteuer.

Steuerschuldner ist nach [§ 3 Z 2 KfzStG 1992](#) im Fall der widerrechtlichen Verwendung jene Person, die das Kraftfahrzeug auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland verwendet.

Die Kraftfahrzeugsteuerpflicht für ein im Ausland zugelassenes Fahrzeug richtet sich demnach danach, ob nach den Bestimmungen des österreichischen Kraftfahrgesetzes in Österreich eine Zulassung hätte erfolgen müssen.

Nach den Bestimmungen des Kraftfahrgesetzes ist eine Zulassungspflicht in Österreich gegeben, wenn das Fahrzeug seinen dauernden Standort in Österreich hat.

Der dauernde Standort eines im Ausland zugelassenen Fahrzeuges liegt gemäß § 82 Abs. 8 KFG bis zum Gegenbeweis im Inland, wenn das Fahrzeug durch eine Person verwendet wird, deren Hauptwohnsitz und Mittelpunkt der Lebensinteressen in Österreich liegt.

Die Verwendung eines solchen Fahrzeuges ohne Zulassung ist gemäß § 37 KFG nur während eines Monats ab der Einbringung in das Bundesgebiet zulässig. Nach Ablauf dieser Frist fehlt sohin dem Fahrzeug die für die Verwendung auf inländischen Straßen mit öffentlichem Verkehr erforderliche Zulassung iSd § 37 KFG. Wird es trotzdem weiter verwendet, handelt es sich um ein nicht ordnungsgemäß zugelassenes Kraftfahrzeug, dessen Verwendung auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland den Steuertatbestand der widerrechtlichen Verwendung erfüllt.

Da die Voraussetzungen für die Standortvermutung im Inland erfüllt sind und der Bw den Gegenbeweis nicht erbracht hat, liegt eine steuerpflichtige widerrechtliche Verwendung vor, weshalb die Vorschreibung der Kraftfahrzeugsteuer zu Recht erfolgte.

Gem. [§ 6 Abs. 3 KfzStG 1992](#) hat der Steuerschuldner jeweils für ein Kalendervierteljahr die Steuer selbst zu berechnen und bis zum 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf das Kalendervierteljahr zweitfolgenden Kalendermonats an das Finanzamt zu entrichten. Gem. § 6 Abs. 4 KfzStG 1992 hat er für jedes abgelaufene Kalenderjahr bis zum 31. März des darauf folgenden Kalenderjahres dem Finanzamt eine Steuererklärung über die steuerpflichtigen Kraftfahrzeuge abzugeben.

Der Selbstberechnungs- und Besteuerungszeitraum ist damit das Kalendervierteljahr (vgl. auch 582 d.B. XVIII GP) und die maßgebliche Abgabe ein Vierteljahresbetrag. Das KfzStG kennt dabei keine Regelung, die diesen Zeitraum für den Fall verkürzt, dass die Kfz-Steuerpflicht nur in einem Teil des Vierteljahrs gegeben ist (so etwa § 20 Abs. 3 UStG 1994).

Zum Bescheid, StNr.1 betreffend Kraftfahrzeugsteuer 1-07/2008, ist aus diesem Grunde anzumerken:

Die Zeitraumangabe lautet "1-7/2008". Der Bescheid wurde am 19.08.2008 erlassen.

Bei dem bekämpften Bescheid handelt es sich um die in einem Bescheid zusammengefasste Festsetzung mehrerer Abgaben (§ 201 Abs. 4 BAO). Das Finanzamt konkretisierte die Abgaben mit der Angabe von Monaten, die über die dreimonatigen Vierteljahreszeiträume hinausgehen. Das ist aber unzulässig, weil solche Monatsabgaben nicht vorgesehen sind. Die selbst zu berechnende und nötigenfalls gem. [§ 201 BAO](#) festzusetzende Kfz-Steuer ist jeweils eine Vierteljahressteuer.

Dazu kommt, dass die Festsetzung der enthaltenen Kfz-Steuer für den Monat Juli 2008 (festzusetzen wäre die Kfz-Steuer für das 3. Quartal 2008 gewesen) schon aus dem Grund unzulässig war, weil diese Steuern an dem Tag noch nicht abzuführen gewesen sind, sondern erst am 15. November 2008. Da die zusammengefassten Festsetzungen jeweils nur einheitlich beurteilt werden können, war damit aufgrund des falsch gewählten Festsetzungszeitraumes sowie der zu früh erfolgten Vorschreibung dieser Bescheid aufzuheben. Eine inhaltliche Entscheidung über das Bestehen der Abgabepflicht hatte damit zu unterbleiben.

Da somit über die vom Finanzamt anvisierte Kfz-Steuer für das 1., 2. und 3. Quartal 2008, wobei für das dritte Quartal die Kfz-Steuer nur mit dem Betrag eines Monats zu berechnen gewesen wäre, noch nicht abgesprochen wurde, steht diese Aufhebung einer neuen, nun erstmaligen Festsetzung durch die Abgabenbehörde 1. Instanz nicht entgegen.

Salzburg, am 11. März 2013