



GZ. RV/0077-I/04

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes Kufstein vom 1.12.2003 betreffend Normverbrauchsabgabe entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe betragen:

Bemessungsgrundlage : Euro 4.187,30.-(Steuersatz 7 %)

Normverbrauchsabgabe : **Euro 293,11.-**

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Das Finanzamt Kufstein schrieb der Bw. mit Bescheid vom 1.12.2003 NoVA in Höhe von Euro 311,01.- vor, wobei die Vorinstanz davon ausging, dass der Hauptwohnsitz der Bw. in Österreich gelegen und deshalb gemäß § 1 Z. 3 NoVAG (in Verbindung mit § 82 Abs. 8 KFG) die NoVA vorzuschreiben sei.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die form- und fristgerecht eingebrachte Berufung der Bw vom 15.12.2003. In der Berufung, die in den Antrag auf ersatzlose Bescheidaufhebung mündet, wird begründend vorgebracht:

"1. Ich bin österreichische Staatsbürgerin habe jedoch meine Ausbildung zur Apothekerin in Deutschland absolviert und übe meinen Beruf auch dort aus, mit der Einschränkung dass mir die nach deutschem Recht für Heilberufe erforderliche Approbation dort als Nicht-Deutsche nicht zusteht und ich nur mit Ausnahmeregelung arbeiten kann. Eine entsprechende Regelung kennt das österreichische Recht nicht. Ich weise noch darauf hin, daß ich als Krankenhausapothekerin (in Österreich: Spitalsapothekerin) tätig bin.

Die Ausnahmegenehmigung, als "Berufserlaubnis", wurde mir auf Antrag von der Regierung Oberbayern zunächst befristet, nach dem Beitritt Österreichs zur EU unbefristet erteilt. Fotokopien sind beigelegt. Wesentliche Voraussetzungen dieser Berufserlaubnis sind jedoch, wie aus den Bescheiden auch hervorgeht, Aufenthalts- und Arbeitserlaubnis für Deutschland, beide liegen vor, alle drei Erlaubnisse bedingen jedoch einen 1. Wohnsitz in der BRD, den ich mit genau dieser Notwendigkeit vom Landratsamt in Rosenheim geprüft und genehmigt bekommen habe. Auch hat seinerzeit die Regierung von Oberbayern vorab mündlich darauf hingewiesen, dass für die Berufserlaubnis Residenzpflicht im Landkreis Rosenheim bestünde. Dementsprechend wurde die Erlaubnis auch nur für meine derzeitige Arbeitsstätte, das Bezirkskrankenhaus A. in B., Landkreis X, erteilt.

Ich sehe daher meinen Wohnsitz im Haushalt meines Sohnes in N. als meinen 1. Wohnsitz an und bin dementsprechend auch nur dort angemeldet, da ich meinen Beruf sonst nicht ausüben könnte, denn in Österreich gibt es nur wenige Stellen als Spitalsapotheker. Meine Adresse ist zustellungsfähig, außerdem ist mein Sohn Rechtsanwalt und besitzt alle notwendigen Vollmachten.

2. Ich kann meine Arbeitsstätte in A. praktisch nur mit dem Auto erreichen, so daß ich es als formal und sachlich geboten angesehen habe, meinen PKW auch am 1. Wohnsitz anzumelden, obwohl ich als 2. Wohnsitz die Wohnung meines Mannes in E. ebenfalls benutze. Da die Entfernung von E. bis zur österreichischen Grenze nur 10 % meines Weges zur Arbeit beträgt und die Nutzung eines Autos für meine Berufsausübung, auch bei Notfällen außerhalb der Dienstzeit, zwingend erforderlich ist, kann man m. E. auch nicht von einer überwiegenden Nutzung des Fahrzeuges im österreichischen Inland sprechen. Da meine private Nutzung des Wagens erfahrungsgemäß unter 20 % der Gesamtfahrleistung liegt und

auch nur gelegentlich in Österreich erfolgt, kann man von einem dauernden Standort Österreich nicht sprechen.

3. Als Mitglied der Berufsgruppe "Apotheker" kann ich meinen PKW bei einer Spezialversicherung in Deutschland ca. 35 % günstiger versichern als normal. Bei einer von Ihrem Bescheid geforderten Anmeldung in Österreich könnte ich die mir durch NOVA und teurere Versicherung entstehenden Mehrkosten nicht in der Steuererklärung in Deutschland geltend machen; in Österreich bin ich, da meine Arbeitsstätte außerhalb des Grenzgängerbereichs liegt, nicht steuerpflichtig und damit nicht in der Lage, meine berufsbedingten Mehrkosten in irgendeiner Weise geltend zu machen. Ich weise jedoch darauf hin, daß diese Frage bei der Anmeldung des Autos an meinem 1. Wohnsitz keine Rolle spielte.

4. Die Festsetzung der Abgabe ist m. E. nicht richtig, da die von mir für die Wohnsitzwahl vorgetragenen Gründe rechtlich einiges Gewicht haben und auch weiter gelten. Bis zum Beweis des Gegenteils gehe ich davon aus, korrekt gehandelt zu haben und kein Recht umgangen zu haben, allenfalls käme nach meiner Auffassung in der Zukunft nach entsprechender rechtlicher Klärung eine Abgabepflicht in Frage."

Die Bw. bringt weiters vor, dass das Finanzamt Kufstein im Bescheid vom 31.1.2002 ,StNr. xxx/yyyy, selbst die Auffassung vertreten habe, dass "ein nicht nur vorübergehender Aufenthalt im Ausland" vorliege.

Auch die dem Finanzamt vorliegende Haushaltsbestätigung sei unzutreffend, da die Tochter der Bw. seit ca. Juni 2001 überhaupt nicht mehr in Österreich lebe. Zuvor habe sie bereits ca. 2 Jahre in der Nähe ihres Arbeitsplatzes in F. (BRD) gewohnt.

Die Bw. halte die Annahme, der Familienwohnsitz sei der Wohnsitz des Mannes, für diskriminierend.

Die Bw. bekämpft weiters die "Preisermittlung" durch die Vorinstanz, da das verfahrensgegenständliche Kfz um DM 9500.- (incl. dt. Mehrwertsteuer) gekauft worden sei. Der von der Vorinstanz angenommene Wert sei daher überhöht. Die Ankaufsrechnung könne bei Bedarf nachgereicht werden.

Über Aufforderung der Berufungsbehörde reichte die Bw. am 29.4.2004 die Ankaufsrechnung für das verfahrensgegenständliche Fahrzeug nach (Rechnung der Fa. Be. v. 21.3.2000, Kaufpreis DM 9.500.-).

Das Finanzamt gab am 4.5.2004 eine ergänzende Stellungnahme ab und führte aus , dass die nachgereichte Rechnung nach Ansicht des Finanzamtes zu akzeptieren und die NOVA auf Basis der Rechnung neu zu berechnen sei.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 1 Z 3 des Normverbrauchsabgabengesetzes (NoVAG 1991, BGBl. Nr. 695/1991, Art. V) unterliegt die erstmalige Zulassung von Kraftfahrzeugen (Personenkraftwagen, Kombinationskraftwagen einschließlich Kleinbussen und Campingbussen sowie Motorräder) zum Verkehr im Inland, ausgenommen von Vorführkraftfahrzeugen, sofern die Steuerpflicht nicht bereits nach Z 1 oder 2 eingetreten ist oder nach Eintreten der Steuerpflicht eine Vergütung nach § 12 Abs. 1 erfolgt ist, der Normverbrauchsabgabe (NoVA). Nach dem Steuerreformgesetz 2000, BGBl. I 1999/122, gilt ab 23. Juni 1999 als erstmalige Zulassung auch die Zulassung eines Fahrzeuges, das bereits im Inland zugelassen war, aber nicht der NoVA unterlag oder befreit war sowie die Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrzeuggesetz 1967 (KFG, BGBl. Nr.267/1967) zuzulassen wäre, ausgenommen es wird ein Nachweis über die Entrichtung der Normverbrauchsabgabe erbracht.

Die grundsätzlichen Bestimmungen über die Verwendung von Kraftfahrzeugen und Anhängern mit ausländischen Kennzeichen finden sich in § 82 KFG 1967, wobei dem Absatz 8 (Standortvermutung) besondere Bedeutung beizumessen ist. § 82 Abs. 8 KFG 1967 lautet:

"Fahrzeuge mit ausländischen Kennzeichen, die von Personen mit dem Hauptwohnsitz oder Sitz im Inland in das Bundesgebiet eingebracht und in diesem verwendet werden, sind bis zum Gegenbeweis als Fahrzeug mit dauerndem Standort im Inland anzusehen. Die Verwendung solcher Fahrzeuge ohne Zulassung gemäß § 37 ist nur während der drei unmittelbar auf ihre Einbringung in das Bundesgebiet folgenden Tage zulässig. Nach Ablauf dieser Frist sind der Zulassungsschein und die Kennzeichentafeln der Behörde, in deren öffentlichen Wirkungsbereich sich das Fahrzeug befindet, abzuliefern. Die Ablieferung gründet keinen Anspruch auf Entschädigung."

Der Verwaltungsgerichtshof vertritt diesbezüglich folgende Rechtsansicht (VwGH 12.5.1996, 95/11/0378):

- " Das Lenken von im Ausland zugelassenen Kraftfahrzeugen (und zwar in einem der Mitgliedstaaten eines der in § 82 Abs. 1 KFG 1967 genannten internationalen

Übereinkommen) ist nach Maßgabe des § 82 KFG 1967 erlaubt, also ohne dauernden Standort in Österreich bis zu einer Höchstdauer von einem Jahr (§ 79 Abs. 1 KFG 1967).

- Hat das Fahrzeug hingegen seinen dauernden Standort in Österreich, was nach § 82 Abs. 8 1. Satz KFG 1967 bei Verwendung durch eine Person mit dem Hauptwohnsitz im Inland anzunehmen ist, so ist diese Verwendung ohne inländische Zulassung nur drei Tage nach der Einbringung in das Bundesgebiet zulässig. Nach Ablauf der drei Tage fehlt dem Fahrzeug die für die Verwendung auf inländischen Straßen mit öffentlichem Verkehr erforderliche Zulassung im Sinne des § 37 KFG 1967."

Demnach unterliegt nach § 1 Z 3 NoVAG (idF. BGBl. I 1999/122) ab 23. Juli 1999 die Verwendung eines Kraftfahrzeuges im Inland der NoVA, wenn dieses nach den vorgenannten Bestimmung des KFG 1967 zuzulassen wäre. Abgabenschuldner ist nach § 4 Z 2 NoVAG derjenige, für den das Kraftfahrzeug zugelassen wird bzw. im Ausland zugelassen wurde. Die Steuerschuld entsteht mit dem Tag der Zulassung bzw. mit dem Tag, an dem das Kraftfahrzeug nach dem KFG 1967 zuzulassen wäre (§ 7 Abs. 1 Z 3 NoVAG).

Die Erhebung der Abgabe obliegt dem Finanzamt, in dessen Amtsbereich der Steuerpflichtige seinen Sitz, seinen (Haupt-)Wohnsitz oder seinen gewöhnlichen Aufenthalt hat. Der Abgabenschuldner hat spätestens einen Monat nach der Zulassung bzw. nach der gebotenen Zulassung des KFG 1967 (Fälligkeitstag) eine Anmeldung (Form. NOVA 2) beim Finanzamt einzureichen, in der er den zu entrichtenden Betrag selbst zu berechnen hat. Der Abgabeschuldner hat die Abgabe spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten (§ 11 Abs. 2 NoVAG).

Zusammenfassend kommt es darauf an, von wem das im Ausland zugelassene Kraftfahrzeug im Inland verwendet wird. Ist dies eine Person ohne Hauptwohnsitz im Inland, kommt § 79 Abs. 1 KFG 1967 zur Anwendung, ist es hingegen eine Person mit Hauptwohnsitz im Inland, kommt § 82 Abs. 8 KFG 1967 zum Tragen.

Der Begriff des ordentlichen Wohnsitzes im Sinne des KFG 1967 ist dem § 5 Staatsbürgerschaftsgesetz (StbG, BGBl. Nr. 311/1985) entnommen, der, ebenso wie bereits der gleichlautende § 2 Abs. 2 Wählerevidenzgesetz (WEvG, BGBl. Nr. 601/1973) lautet:

Der ordentliche Wohnsitz einer Person ist an dem Orte begründet, an dem sie sich in der erweislichen oder aus den Umständen hervorgehenden Absicht niedergelassen hat, ihn bis auf weiteres zum Mittelpunkt ihrer Lebensbeziehungen zu wählen. Hierbei ist es unerheblich, ob die Absicht darauf gerichtet war, für immer an diesem Ort zu bleiben" (Grubmann, KFG, 3.

Auflage, Seite 122, 1987). Dass eine Person unter einer bestimmten Anschrift aufrecht gemeldet ist, besagt lediglich, dass sie allenfalls melderechtlichen Vorschriften nachgekommen ist, und bedeutet somit keineswegs, dass sie dort auch ihren ordentlichen Wohnsitz begründet hat (VwGH 27.4.1982, 82/11/0054). Bei mehreren Wohnsitzen- wie im gegenständlichen Fall- vereinigt jeweils einer die stärksten persönlichen Beziehungen auf sich; demnach gibt es nur einen Mittelpunkt der Lebensverhältnisse (VwGH 16.5.1974, 946/73). Dies trifft im Normalfall für den Familienwohnsitz zu (Grubmann, KFG, 3. Auflage, Seite 487, 1987).

Die Bw. gab anlässlich der Kontrolle vom 3.8.2001 durch die Zollwachabteilung Kufstein/MÜG an, dass sie in E. und in N. einen Wohnsitz habe, wobei der Hauptwohnsitz in N. liege.

Die Erkundigung der kontrollierenden Zollorgane beim Gemeindeamt E. ergab, dass die Bw. in E. zwar nicht gemeldet sei, dort jedoch laufend gesehen werde. Der Ehegatte der Bw. sei hingegen in E. seit 4.11.1994 mit Hauptwohnsitz und die Tochter der Bw. seit 2.11.1997 ebenfalls mit Hauptwohnsitz gemeldet (Anzeige der Zollorgane an das Finanzamt Kufstein vom 3.8.2001, Meldebestätigung der Gemeinde E. v. 3.8.2001).

Das Vorbringen der Bw., dass die Tochter seit Juni 2001 nicht mehr in Österreich wohnhaft sei, ist für die Beurteilung des gegenständlichen Falles unerheblich, weil im berufsgegenständlichen Fall die Verhältnisse im März 2000 (Ankauf des Fahrzeuges und anschließende Verwendung in Österreich) maßgebend sind.

Die Fahrtstrecke von E. nach W. beträgt 40 und jene von E. nach N. 60 km (Quelle: Routenplaner Map 24).

Die Berufungsbehörde gelangt in Würdigung der vorhin angeführten Umstände (insbes. aufrechte Ehe mit einer Person mit Hauptwohnsitz in Österreich., Hauptwohnsitz der Tochter in Österreich., laufend wiederkehrender Aufenthalt der Bw. in E., nur um 20 km längerer Anfahrtsweg zur Arbeitsstätte von E. aus) zur festen Überzeugung, dass der Mittelpunkt der Lebensbeziehungen der Bw. nicht in der Wohnung ihres Sohnes in der BRD, sondern in Österreich gelegen ist. Es ist daher von einem österreichischen Hauptwohnsitz (E.) auszugehen.

Auch darf nicht übersehen werden, dass die Bw. im Schreiben vom 12.10.2001 selbst angegeben hat, dass "wesentliche Bedingung" für die Erteilung der Berufserlaubnis in der BRD ein "erster Wohnsitz" in der BRD sei und für sie aus berufsrechtlichen Gründen "Residenzpflicht in der BRD" bestanden habe.

Die Bw. führte weiters aus, dass mit der Anmeldung des streitgegenständlichen Pkws in der

BRD eine wesentliche Kostenersparnis (insbes. billigere Kfz-Versicherung, keine NoVA) verbunden sei.

Gerade die beiden zuletzt angeführten Umstände stellen nach Auffassung der Berufungsbehörde schlüssige Motive für die Nichtoffenlegung des österreichischen Hauptwohnsitzes gegenüber den Behörden dar.

Die Berufungsbehörde folgt daher in freier Beweiswürdigung der Feststellung der Vorinstanz, dass der Mittelpunkt der Lebensinteressen der Bw. und damit auch der Hauptwohnsitz in E. gelegen ist.

Ist - wie im berufungsgegenständlichen Fall- zweifelsfrei anzunehmen, dass die Bw. ihren ordentlichen Wohnsitz im Inland hat, so ist im Sinne der obigen Ausführungen, insbesondere zu § 82 Abs. 8 KFG 1967, auch davon auszugehen, dass das von ihr unbestritten nach der Zulassung in das Bundesgebiet eingebrachte und in diesem verwendete (mit ausländischem Kennzeichen versehene) Kraftfahrzeug bis zum Gegenbeweis seinen Standort im Inland hat. Damit gibt es für die Berufungsbehörde auch keinen Zweifel, dass das gegenständliche Fahrzeugan mehr als drei unmittelbar nach dessen Einbringung in das Bundesgebiet folgenden Tage im Inland verwendet wurde. Die Tatsache der Verwendung des Kfz in Österreich wird von der Bw. im übrigen nicht bestritten, wobei klarstellend anzumerken ist, dass eine überwiegende Verwendung in Österreich für den Eintritt der NoVA-Pflicht nicht erforderlich ist.

Zusammenfassend ist daher die Feststellung zu treffen, dass das gegenständliche Fahrzeug von einer Person (Bw.) mit Hauptwohnsitz im Inland im Bundesgebiet verwendet wurde. Das Fahrzeug hat demnach seinen dauernden Standort in Österreich und wäre somit nach dem KFG 1967 im Inland zuzulassen (§ 82 Abs. 8 KFG 1967). Die Vorschreibung der NoVA erfolgte daher dem Grunde nach zu Recht.

Hinsichtlich der Bemessungsgrundlage und der Höhe der NoVA ist die Berufung jedoch aus folgenden Gründen berechtigt:

Die Bw. legte der Berufungsbehörde betreffend das verfahrensgegenständliche Fahrzeug die Ankaufsrechnung vor, in der ein Kaufpreis von DM 9.500.- ausgewiesen ist. Nach Auffassung der Berufungsbehörde und auch der Amtspartei bestehen gegen die Neuermittlung der NoVA auf dieser Basis keine Bedenken. Es ergibt sich daher folgende neue Bemessungsgrundlage:

$$DM\ 9.500.- / 116 \times 100 = DM\ 8.189,65.- (= Euro\ 4.187,30.-)$$

Die NoVA errechnet sich daher wie folgt :

*Euro 4.187,30 x 7% NoVA = **Euro 293,11***

Es war somit wie im Spruch zu entscheiden.

Beilage: 1 Originalrechnung

Innsbruck, 7. Mai 2004