



## Bescheid

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch die WT-Ges., vom 4. März 2008 gegen die Bescheide des Finanzamtes Kitzbühel Lienz vom 5. Februar 2008 betreffend Festsetzung der Normverbrauchsabgabe (Juni 2006) sowie Festsetzung der Umsatzsteuer für den Erwerb neuer Fahrzeuge (Fahrzeugeinzelbesteuerung, Art. 1 Abs. 7 UStG 1994) entschieden:

Die angefochtenen Bescheide und die Berufungsvorentscheidung vom 16.5.2008 werden gemäß § 289 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl Nr. 1961/194 idgF, unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufgehoben.

## Begründung

Mit Bescheid vom 5.2.2008 schrieb das Finanzamt Kitzbühel Lienz dem Berufungswerber (Bw.) Normverbrauchsabgabe für den Monat Juni 2006 in Höhe von € 2.684,58 zur Nachzahlung vor.

Der Bescheid wurde wie folgt begründet:

Der Bw. habe seit 21.12.2004 seinen Hauptwohnsitz und den Mittelpunkt der Lebensinteressen in Österreich. Hinsichtlich des am 13.6.2006 gekauften streitgegenständlichen Fahrzeuges sei daher der dauernde Standort in Österreich anzunehmen, weshalb gemäß § 1 Z. 3 NOVAG hinsichtlich der Normverbrauchsabgabe im Monat Juni 2006 die Steuerschuld entstanden sei.

Weiters erließ die Vorinstanz am 5.2.2008 einen Bescheid über die Festsetzung von Umsatzsteuer für den Erwerb neuer Fahrzeuge (Fahrzeugeinzelbesteuerung gemäß Art. 1 Abs. 7 UStG 1994) in Höhe von € 9.866,20.-, wobei diese Vorschreibung wie folgt begründet wurde:

Der Bw. habe den streitgegenständlichen (neuen) Pkw. am 13.6.2006 in Deutschland gekauft und anschließend überwiegend in Österreich verwendet.

Der Hauptwohnsitz und Mittelpunkt der Lebensinteressen des Bw. liege seit 21.12.2004 in Österreich.

Im Hinblick auf die angeführten Umstände sei gemäß Art 1 Abs. 7 UStG 1994 „die Fahrzeugeinzelbesteuerung durchzuführen“.

Gegen die beiden Bescheide erhob der Bw. mit Schreiben vom 4.3.2008 form- und fristgerecht Berufung. In der Berufungsschrift, die in den Antrag auf ersatzlose Aufhebung der angefochtenen Vorschreibungen mündet, wird begründend vorgebracht:

„Unser Mandant, Herr S., hatte bis 14.02.2008 neben seinem Hauptwohnsitz in Z. einen weiteren Wohnsitz in D-Y.. Er hat am 13.06.2006 in Deutschland einen PKW vom Typ Mercedes ML 320 CDI als Neuwagen gekauft. Die Zulassung erfolgte am 14.06.2006 an der Adresse in R.. Der PKW wurde in Deutschland erworben und zugelassen, weil absehbar war, dass Herr S. das Fahrzeug mindestens 1 Jahr lang überwiegend in Deutschland zur Regelung deutscher Angelegenheiten benutzen wird. Als Gesellschafter der Firma „S. Spedition GmbH“ in D-V. und früher jahrzehntelanger alleiniger Geschäftsführer dieser Gesellschaft hatte unser Mandant in diesem Zeitraum einen engen Kontakt zum Unternehmen zu halten. Als Gesellschafter hatte er seinen Kontrollaufgaben im Zusammenhang mit wesentlichen betrieblichen Umstrukturierungen durch die neue Übernahme eines Großkundengeschäftes, der wesentlichen Erweiterung des Speditionsterminals und den kurzfristigen Neubau einer Logistik- und Automotive - Umschlaghalle in den Jahren 2006 und 2007 nachzukommen. Herr S. ist weiters für die S. Verwaltung GdbR, N. und die Verwertung von deren Gewerbeimmobilien verantwortlich. Eine große Immobilie in A. wurde im Laufe des Jahres 2006 mieterfrei. Es folgten sehr häufige Termine mit Maklern und Mietinteressenten. Ab 01.04.2007 konnte ein neuer Mietvertrag abgeschlossen werden. Dieser stand jedoch unter der Bedingung, dass das Büro- und Nebengebäude vor Bezug durch den Vermieter generalrenoviert wird. Die Bauaufsicht zu diesen Maßnahmen hat Herr S. selbst übernommen. Im Herbst 2007 trat Herr S. mit dem neuen Mieter der Speditionsanlage in A. in konkrete Verkaufsverhandlungen. Ende Dezember 2007 wurde ein Kaufvertrag geschlossen. Anfang 2008 hat Herr S., wie bereits eingangs erwähnt, den neben seinem Hauptwohnsitz in Kitzbühel bestehenden Wohnsitz in R. /N. endgültig aufgegeben (siehe Kopie der Abmeldung bei der Meldebehörde). Den deutschen PKW hat er in Deutschland abgemeldet und infolge jetzt überwiegender Verwendung in Österreich die Normverbrauchsabgabe selbständig beim Finanzamt in Kitzbühel angemeldet und bezahlt. Grundlage dafür war die dem Finanzamt bereits vorliegende Bewertung von B. Automobile L..

Ad 1) Umsatzsteuer:

Richtig ist, dass der Erwerb eines neuen Fahrzeuges durch Privatpersonen in Österreich ebenfalls der Erwerbsbesteuerung unterliegt. Dies jedoch nur dann, wenn die in Art 1 Abs 2 Z 1 UStG 94 genannten Voraussetzungen erfüllt werden. Ein innergemeinschaftlicher Erwerb liegt danach nur dann vor, wenn der PKW bei einer Lieferung an den Abnehmer (Erwerber) aus dem Gebiet eines Mitgliedstaates (Deutschland) in das Gebiet eines anderen Mitgliedstaates (Österreich) gelangt. (vgl. Ruppe, USt-Kommentar, Rz 77). Entgegen der

Annahme in der Bescheidebegründung, dass das Fahrzeug überwiegend in Österreich verwendet worden sei, steht außer Zweifel fest, dass das Fahrzeug zum Zeitpunkt der Lieferung nicht nach Österreich gelangt ist, sodass der Tatbestand eines innergemeinschaftlichen Erwerbes nicht verwirklicht wurde. Der Fahrzeugkauf in Deutschland wurde zu Recht in Deutschland nach dem dUStG der Umsatzsteuer unterworfen. Das spätere - Anfang 2008 - Verbringen des Fahrzeuges von Deutschland nach Österreich unterliegt nicht der Erwerbsbesteuerung (vgl. UStR 2000, Rz 3660).

Ad 2) NoVA:

In der Sachverhaltsdarstellung wurde ausführlich dargestellt, dass die in § 82 Abs. 8 KFG normierte gesetzliche Vermutung des inländischen Standortes im gegebenen Fall nicht zutrifft. Das Fahrzeug wurde Anfang 2008 durch unseren Mandanten nach Österreich verbracht und eine ordnungsgemäße und rechtzeitige Meldung an die Verwaltungsbehörde und das für die Festsetzung der NoVA zuständige Finanzamt erstattet. Bemessungsgrundlage für die NoVA ist gem. § 1 Z 3 iVm § 5 Abs 2 NoVAG der gemeine Wert, der aufgrund eines Gutachtens € 36.900,00 betragen hat. Davon wurde am 5.2.2008 ordnungsgemäß die NoVA iHv € 5.835,00 berechnet und bezahlt. Der Ansatz des seinerzeitigen Netto-Einkaufspreises von € 49.331,04 als Bemessungsgrundlage ist rechtswidrig.“

Das Finanzamt erließ am 16.5.2008 eine abweisliche Berufungsvorentscheidung und führte wie folgt aus:

„1. NOVA:

Nach § 1 Z 3 NoVAG unterliegt die erstmalige Zulassung von Kraftfahrzeugen zum Verkehr im Inland der Normverbrauchsabgabe. Als erstmalige Zulassung gilt auch die Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem KFG zuzulassen wäre, ausgenommen es wird ein Nachweis über die Entrichtung der Normverbrauchsabgabe erbracht. Im KFG finden sich folgende für den gegenständlichen Fall maßgebliche Regelungen: Nach § 40 Abs 1 KFG gilt als dauernder Standort eines Fahrzeuges (der für die Frage der Zulassung im Inland maßgeblich ist) der Hauptwohnsitz des Antragsteller, bei Fahrzeugen von Unternehmungen der Ort, von dem aus der Antragsteller über das Fahrzeug hauptsächlich verfügt.

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

§ 79 KFG legt fest, dass das Verwenden von Kraftfahrzeugen und Anhängern mit ausländischem Kennzeichen, die keinen dauernden Standort im Bundesgebiet haben, nur zulässig ist, wenn die Fahrzeuge vor nicht länger als einem Jahr in das Bundesgebiet eingebracht wurden und wenn die Vorschriften der §§ 62, 82 und 86 eingehalten wurden.

Nach § 4 Z 2 NoVAG ist derjenige Abgabenschuldner, für den das Fahrzeug im Ausland zugelassen wurde.

Fahrzeuge von Privatpersonen haben nach § 40 Abs 1 KFG den dauernden Standort am Wohnsitz der natürlichen Person. Der dauernde Standort im Sinne des § 40 Abs 1 KFG wird definitiv bestimmt und stellt keine widerlegbare gesetzliche Vermutung dar (VwGH 29.4.2002, 2002/03/0048).

Ist daher ein Fahrzeug auf eine Privatperson zugelassen, so gilt als dauernder Standort der Hauptwohnsitz dieser Person.

Hat jemand mehrere Wohnsitze, ist für die Beurteilung des dauernden Fahrzeugstandortes jener maßgeblich, an dem sich der Mittelpunkt seiner Lebensinteressen befindet. Für Zwecke des § 82 Abs 8 KFG ist ein dauernder Standort im Ausland weder durch eine überwiegend im Ausland zurückgelegte Kilometerleistung, noch durch eine überwiegend im Ausland angefallene Aufenthaltsdauer nachweisbar.

Ausschlaggebend ist vielmehr von wo aus über das Fahrzeug auf Dauer hauptsächlich verfügt

wird.

Sie haben seit dem 21.12.2004 Ihren Mittelpunkt der Lebensinteressen in Österreich. Seit dem Jahr 2005 versteuern Sie Ihr gesamtes Einkommen gern. dem DBA in Österreich. Auch wenn Sie den am 13.6.2006 gekauften PKW vom TYP Mercedes ML 320 CDI für gelegentliche Fahrten nach Deutschland verwendet haben, wird von der Behörde angenommen, dass Sie vom Inland aus über das Auto verfügen. Die Festsetzung der NOVA zum Zeitpunkt der Anschaffung (Juni 2006) erfolgte somit zu Recht.

## 2.) Fahrzeugeinzelbesteuerung:

Der Erwerb eines neuen Fahrzeuges, das aus einem EU-Mitgliedsstaat in das Inland gelangt, unterliegt bei Privatpersonen der Fahrzeugeinzelbesteuerung gem. Art. 1 Abs- 7 UStG. Die Behörde geht, wie o. a. davon aus, dass Sie bereits zum Zeitpunkt des Erwerbes den Mittelpunkt der Lebensinteressen in Österreich hatten und daher ist das Fahrzeug zu diesem Zeitpunkt ins Inland gelangt und verwendet worden. Da es sich bei dem am 13.6.2006 angeschafften PKW um ein Neufahrzeug handelt, ist die Fahrzeugeinzelbesteuerung durchzuführen.“

Mit Schreiben vom 16.6.2008 beantragte der Bw. die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde II. Instanz. Ergänzend wird im Vorlageantrag vorgebracht:

„Unser Mandant, Herr S. , hatte bis 14.02.2008 einen Wohnsitz in A-O. und einen Wohnsitz in D-Y. . Der Mittelpunkt der Lebensinteressen im Sinne des DBA ist seit 2005 in Z. /Österreich. In der Sachverhaltsdarstellung zur Berufung wird ausführlich erläutert, dass Herr S. das gegenständliche Fahrzeug zur Regelung verschiedenster Angelegenheiten in Deutschland für den Standort und Wohnsitz in R. /Deutschland angeschafft hat. Aus diesem Grund musste der deutsche Autohändler in der Rechnung deutsche Umsatzsteuer ausweisen und wurde die deutsche Umsatzsteuer von Herrn S. als Erwerber mit dem Kaufpreis entrichtet. Die Systematik der Fahrzeugeinzelbesteuerung gern. Art. 1 Abs. 7 UStG geht beim Erwerb eines neuen Fahrzeugs nach dem Bestimmungslandprinzip von einer Umsatzsteuerfreiheit im EU-Mitgliedsstaat des Lieferanten und einer Umsatzbesteuerung beim Erwerb im Inland aus. Herr S. hat aber das Fahrzeug nicht für seinen Wohnsitz in Österreich, sondern für seinen deutschen Wohnsitz und Standort erworben. Wird einzig und allein wegen der Tatsache des Mittelpunktes der Lebensinteressen in Österreich neben der deutschen Umsatzsteuer auch eine österreichische Umsatzsteuer festgesetzt, kommt es zu einer Doppelbesteuerung mit Umsatzsteuer für einen einzigen Erwerb. Es besteht aus unserer Sicht für den Mandanten auch keine Möglichkeit der Rechnungsberichtigung in Deutschland, weil der Lieferant an einen deutschen Abnehmer in Deutschland geliefert hat und die Verrechnung der deutschen USt richtig war. Das Fahrzeug gelangte erst im Zuge der Aufgabe des Wohnsitzes und Standortes in R. /Deutschland ins Inland. Unserer Ansicht nach ist in der Berufung glaubhaft und ausführlich dargestellt, dass das am 14.06.2006 in R. /Deutschland zugelassene Fahrzeug erst ab Anfang 2008 in Österreich verwendet worden ist und von Deutschland nach Österreich verbracht wurde. Die Standortfiktionen der §§ 40 Abs 1 und 82 Abs 8 KFG finden in diesem Fall keine Anwendung bzw. wurden diese glaubhaft widerlegt. Nach der Verbringung des PKW von Deutschland nach Österreich wurde eine ordnungsgemäße und rechtzeitige Meldung an die Verwaltungsbehörde und das für die Festsetzung der NoVA zuständige Finanzamt erstattet und die Gebühren und Abgaben unmittelbar entrichtet. Sollte für die noch genauere Sachverhaltsermittlung eine persönliche Besprechung mit Herrn S. zweckmäßig sein, stehen wir mit unserem Mandanten dazu gerne jederzeit zur Verfügung.“

## **Die Berufungsbehörde hat über die Berufung erwogen:**

### 1. Normverbrauchsabgabe

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 Kraftfahrzeuggesetz (KFG) zuzulassen wäre, ausgenommen es wird ein Nachweis über die Entrichtung der Normverbrauchsabgabe erbracht.

Gemäß § 82 Abs. 8 KFG sind Fahrzeuge mit ausländischem Kennzeichen, die von Personen mit dem Hauptwohnsitz oder Sitz im Inland in das Bundesgebiet eingebracht oder in diesem verwendet werden, 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 (in begründeten Ausnahmefällen 2 Monate) ab der Einbringung in das Bundesgebiet zulässig (VwGH 25.1.2006, 2001/14/0170).

Aus den vorhin dargestellten gesetzlichen Bestimmungen ergibt sich, dass die sog. Standortvermutung entgegen der vom Finanzamt vertretenen Auffassung jedenfalls widerlegt werden kann.

Weiters ist festzuhalten, dass § 40 KFG nur das Verfahren bei der Zulassung regelt (insbes. Bestimmungen über die Zuständigkeit). Für den gegenständlichen Berufungsfall ist die angeführte Bestimmung jedoch ohne Belang.

Die Vorinstanz stützte ihre Annahme des inländischen Fahrzeugstandortes ausschließlich auf die Tatsache, dass der Bw. seit 21.12.2004 seinen Hauptwohnsitz in Österreich (Ö.) habe und dass der Mittelpunkt seiner Lebensinteressen seit dem angeführten Zeitpunkt in Ö. liege. Weiters spreche für die Annahme des österreichischen Fahrzeugstandortes die unbeschränkte Steuerpflicht in Ö. (Versteuerung des gesamten Einkommens des Bw. in Ö.).

Der Bw. bringt hingegen vor, dass er das streitgegenständliche Fahrzeug zur Regelung verschiedenster Angelegenheiten für den Wohnsitz und Standort in Deutschland angeschafft habe. Erst im Zuge der Aufgabe des deutschen Wohnsitzes (2008) sei das streitgegenständliche Kfz nach Ö. gelangt und in der Folge in Ö. verwendet worden. Der Bw. bot weiters ausdrücklich an, im Rahmen einer persönlichen Besprechung den Sachverhalt noch näher aufzuklären.

Die Vorinstanz hat sich mit dem Sachverhaltsvorbringen des Bw. bislang nicht auseinandergesetzt, sondern ihre Entscheidung ausschließlich auf die aktenkundigen Tatsachen des Hauptwohnsitzes und des Mittelpunktes der Lebensinteressen in Ö. sowie die Besteuerung sämtlicher Einkünfte in Ö. gestützt.

Nach Auffassung der Berufungsbehörde reichen die bisherigen Verfahrensergebnisse nicht aus, um annehmen zu können, dass dem Bw. die rechtlich jedenfalls vorgesehene Widerlegung der Standortvermutung misslungen sei. Vielmehr ist dem Bw. Gelegenheit zu geben, sein bisher vom Finanzamt nicht widerlegtes Sachverhaltsvorbringen unter Beweis zu

stellen und sind die Beweisergebnisse in der Folge zu würdigen. Zu klären wird insbesondere die Frage sein, über welche Fahrtmöglichkeiten der Bw. an seinem Hauptwohnsitz in Ö. verfügt hat (z.B. eigener zweiter Pkw) und welche Fahrten der Bw. mit dem streitgegenständlichen Fahrzeug konkret in Ö. unternommen hat (z.B. Fahrten vom und zum österreichischen Hauptwohnsitz, Fahrten am Wochenende, etc.). Erst nach den umrissenen Sachverhaltsergänzungen kann die Frage abschließend geklärt werden, wo der Standort des Fahrzeuges im Sinne des § 82 Abs. 8 KFG anzunehmen ist.

## 2. Umsatzsteuer

Folgt man dem Sachverhaltsvorbringen des Bw. (erstmalige Einbringung des streitgegenständlichen Kfz nach Ö. erst 2008 und damit kein neues Fahrzeug i.S. Art. 1 Abs. 9 Z. 1 UStG 1994), ist auch kein i.g. Fahrzeugerwerb im Sinne des Art 1 Abs. 7 UStG 1994 anzunehmen. Auch zur Klärung der Frage, ob eine USt- Schuld entstanden ist, sind daher die unter Punkt 1. angeführten Verfahrensergänzungen notwendig.

Im Hinblick auf den Umfang der vorzunehmenden Verfahrensergänzungen und zur Wahrung des vollen Instanzenzuges für den Bw. sah sich die Berufungsbehörde dazu veranlasst, von der ihr gemäß § 289 Abs. 1 BAO eingeräumten Möglichkeit Gebrauch zu machen und die angefochtenen Bescheide (samt Berufungsvorentscheidung) unter Zurückverweisung der Rechtssache an die das Finanzamt aufzuheben.

Für die Zurückverweisung spricht weiters der Umstand, dass es nicht primäre Aufgabe der Berufungsbehörde sein kann, den entscheidungswesentlichen Sachverhalt erstmalig zu ermitteln. Primäre Aufgabe von Rechtsmittelbehörden ist vielmehr die Überprüfung der Sachverhaltsfeststellungen und rechtlichen Würdigung der Vorinstanz.

Gegen die Verfahrensergänzung durch die Berufungsbehörde spricht weiters der Umstand, dass im Hinblick auf das kontradiktorische Rechtsmittelverfahren alle Beweisergebnisse erst der Amtspartei zur allfälligen Stellungnahme vorgehalten werden müssten, weshalb auch prozessökonomische Gründe für die Aufhebung unter Zurückverweisung an die Vorinstanz sprechen.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 16. Jänner 2009