



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, PLZ OrtDeutschland, Straße8, vom 10. September 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes F vom 1. September 2008 betreffend Normverbrauchsabgabe 7/2005 sowie über die Berufung vom 8. September 2008 gegen die Bescheide des Finanzamtes F vom 1. September 2008 betreffend Kraftfahrzeugsteuer 7-12/2005, 1-12/2006, 1-12/2007 entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Im Rahmen einer im Jahr 2008 erfolgten Nachschau des Finanzamtes beim Berufungswerber (nachstehend mit „Bw“ bezeichnet) und dessen Einzelunternehmen U in OrtÖsterreich¹ betreffend die Zeiträume 2005 bis 2007 bezüglich Normverbrauchsabgabe und Kraftfahrzeugsteuer stellte das Finanzamt fest, dass der Bw mit 28. Juli 2005 einen Mercedes mit dem deutschen Kennzeichen KZ von der LeasingDeutschland gemietet habe. Auf Grund der Verwendung des KFZ im Inland wurde Normverbrauchsabgabe von EUR 7.004,94 auf Basis der Leasingraten, Sonderzahlung und Restwert in Höhe von insgesamt EUR 50.035,32 und Kraftfahrzeugsteuer betreffend die Zeiträume 7-12/2005, 1-12/2006 und 1-12/2007 in Höhe von insgesamt EUR 1.678,08 vorgeschrieben. Den Erhebungen der Betriebsprüfung liegt eine Behördenanfrage aus dem Zentralen Melderegister vom 18. September 2008 bei, aus der hervorgeht, dass der Bw bis 22. Februar 2008 mit Hauptwohnsitz in OrtÖsterreich²,

Österreich gemeldet gewesen, danach nach Deutschland verzogen sei.

In der fristgerecht eingebrachten Berufung brachte der Bw vor, dass der Standort der Firma, auf welche das KFZ zugelassen wurde, sich in Deutschland und nicht in Österreich befunden habe. Der Wohnsitz des Bw wäre ebenso in Deutschland.

Im Rahmen der Berufungsvorentscheidung wies das Finanzamt das Berufungsbegehren auf Grundlage von § 1 Abs. 1 Z 2 Kraftfahrzeugsteuergesetz (KfzStG) und [§ 1 Z 3 Normverbrauchsabgabengesetz](#) (NoVAG) mit der Begründung ab, dass der Bw im streitgegenständlichen Zeitraum seinen Wohnsitz im Inland gehabt habe. Weiters wäre das KFZ betrieblich genutzt und wären die Leasingraten im inländischen Unternehmen als Betriebsausgaben abgezogen worden. Es sei daher von einem dauernden Standort des KFZ im Inland auszugehen, dies selbst dann, wenn das Fahrzeug auch für Auslandsfahrten verwendet würde.

Der Unabhängige Finanzsenat ersuchte das Finanzamt Erhebungen durchzuführen, welche im Zuge einer weiteren im Jahr 2010 vorgenommenen Prüfung betreffend u.a.

Kraftfahrzeugsteuer 1-12/ 2008 zu folgenden Feststellungen in der Niederschrift über die Schlussbesprechung unter Tz (Textziffer) 1 führten: *„Das Kraftfahrzeug wurde im Prüfungs- und Nachschauzeitraum betrieblich genutzt, die Leasingraten wurden in einem inländischen Unternehmen als Betriebsausgabe abgezogen. Es ist daher von einem dauernden Standort des Fahrzeuges im Inland auszugehen, dies auch dann, wenn das Fahrzeug für Auslandsfahrten verwendet wird“*. Abschließend ist in dieser Niederschrift vermerkt, dass der Bw wegen Tz 1 seine Unterschrift verweigert habe. Auf Grund der Prüfungsfeststellungen wurde Kraftfahrzeugsteuer für die Jahre 2008, 2009 und das 1. Quartal 2010 vorgeschrieben, welche jedoch nicht Berufungsgegenstand in diesem Verfahren ist.

In einem ergänzenden Schreiben teilte das Finanzamt dem Unabhängigen Finanzsenat Folgendes mit:

Bezüglich des in Deutschland geleasteten Mercedes konnte Folgendes ermittelt werden: Laut vorgelegtem Mietvertrag wurde von Juli 2005 bis Ende 2007 ein Abstellplatz in OrtÖsterreich2 gemietet, dann erfolgte ein Wechsel der Firmen- und Privatadresse. Service und Reparaturen wurden in OrtDeutschland bei der Firma WerkstattDeutschland durchgeführt. Reiserechnungen, Fahrtenbücher und sonstige Aufzeichnungen für die Jahre 2006 und 2007 sind in Verlust geraten und konnten nicht vorgelegt werden. Auf Grund der eingesehenen Fahrtenbücher aus dem Jahr 2005 war erkennbar, dass sämtliche Fahrten von Österreich aus angetreten werden. Im Jahr 2008 wurde der Hauptwohnsitz nach PLZ OrtDeutschland, Straße8, Deutschland verlegt.

In einem Vorhalt, welcher an die deutsche Adresse gerichtet war, ersuchte der Unabhängige Finanzsenat den Bw, zu den Erhebungen Stellung zu nehmen und allenfalls zu beweisen, dass

der Standort des KFZ im Jahr 2005 entgegen der Ermittlungsergebnisse nicht in Österreich sondern in Deutschland war. Dieses Schreiben blieb unbeantwortet. Auch Erhebungen seitens des Unabhängigen Finanzsenates bezüglich des derzeitigen Wohnsitzes des Bw bei seinem Steuerberater bzw. an seinem früheren Firmensitz in Österreich blieben ergebnislos. Aus den Akten geht kein Hinweis auf Entrichtung der Normverbrauchsabgabe hervor.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist im vorliegenden Fall, ob für das geleaste Fahrzeug NoVA und Kraftfahrzeugsteuer zu entrichten ist.

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. Durch die Einführung dieses Auffangtatbestandes (BGBl. I Nr. 122/1999) 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 (vgl. VwGH 28.5. 2008, [2006/15/0064](#)).

Nach [§ 82 Abs. 8 Kraftfahrgesetz 1967 \(KFG\)](#) 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 dauerndem Standort im Inland** anzusehen. Die Verwendung solcher Fahrzeuge **ohne Zulassung** gemäß § 37 ist **nur während eines Monats** ab der Einbringung in das Bundesgebiet zulässig.

Aus der Formulierung in [§ 82 Abs. 8 erster Satz KFG 1967](#), wonach "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, ist abzuleiten, dass diese **Standortvermutung** nicht nur auf von Privatpersonen verwendete Fahrzeuge, sondern auch von Unternehmungen verwendete Fahrzeuge anzuwenden ist. § 82 Abs. 8 erster Satz KFG 1967 ist als lex specialis zu § 40 Abs. 1 leg. cit. zu sehen, welcher hinsichtlich des dauernden Standortes eines Fahrzeuges den Grundsatz normiert "als dauernder Standort eines Fahrzeuges gilt der Hauptwohnsitz des Antragstellers, bei Fahrzeugen von Unternehmungen

der Ort, von dem aus der Antragsteller über das Fahrzeug hauptsächlich verfügt". (vgl. VwGH 28.10.2009, [2008/15/0276](#)).

§ 4 Z 2 NoVAG 1991 bezeichnet als Abgabenschuldner im Falle der erstmaligen Zulassung (§ 1 Z 3) denjenigen, für den das Kraftfahrzeug zugelassen wird. Damit wird aber nur der Abgabentatbestand des ersten Satzes des [§ 1 Z 3 NoVAG 1991](#) (erstmalige Zulassung) erfasst. Beim Abgabentatbestand des zweiten Satzes dieser Bestimmung (fiktive erstmalige Zulassung) fehlt es aber - mangels Zulassung - an jener Person, für die zugelassen worden ist. § 4 NoVAG sah bis zur Novelle durch das Bundesgesetz BGBl. I Nr. 52/2009 dafür keine ausdrückliche Regelung zur Bestimmung des Steuerschuldners vor.

Nach dem dem Steuerschuldrecht innewohnenden Grundgedanken, dass derjenige Steuerschuldner ist, der den die Steuerpflicht auslösenden Tatbestand verwirklicht hat (Stoll, Bundesabgabenordnung, 77), ist aber in einem solchen Fall jene Person, welche das Fahrzeug ohne Zulassung im Inland verwendet, zur Normverbrauchsabgabe heranzuziehen. Und zwar unabhängig davon, ob das Fahrzeug für diese Person überhaupt zugelassen werden könnte. Auf den rechtlichen Besitz an dem Fahrzeug kommt es bei der Verwirklichung dieses Tatbestandes nicht an.

Diese Auslegung des NoVAG 1991 findet ihre Bestätigung auch in der vom Gesetzgeber durch die Novelle BGBl. I Nr. 52/2009 vorgenommenen "Klarstellung" (vgl. die Materialien zu dieser Novelle 113 BlgNR XXIV. GP 79) durch die Ergänzung des **§ 4 NoVAG**. Dessen nunmehr angefügte **Z 3** bestimmt im Falle der Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrgezet zuzulassen wäre (§ 1 Z 3) auch **denjenigen, der das Fahrzeug verwendet, als Abgabenschuldner** (§ 6 Abs. 1 BAO).

Das NoVAG enthält jedoch auch keine Regelung darüber, wem die Verwendung des Fahrzeuges zuzurechnen ist. Auf Grund der gleichartigen Zielsetzung - nämlich die Person zu bestimmen, die für die durch die Verwendung des Fahrzeuges entstandenen Folgen einzustehen hat, - bietet es sich in diesem Zusammenhang an, auf den bundesrechtlich geregelten Begriff des Halters des Kraftfahrzeugs nach § 5 Abs. 1 Eisenbahn- und Kraftfahrzeughaftpflichtgesetz - EKHG zurückzugreifen. Unter dem Halter ist nach der Rechtsprechung des Obersten Gerichtshofes dazu die Person zu verstehen, die das Fahrzeug auf eigene Rechnung in Gebrauch und die Verfügungsgewalt darüber hat. Dies ist nach objektiven Gesichtspunkten zu beurteilen (vgl. VwGH 27.1.2010, [2009/16/0107](#)).

Aus dem Akteninhalt und den Ermittlungen der Betriebsprüfung geht hervor, dass

- das berufungsgegenständliche Fahrzeug zwar auf die deutsche Leasingfirma zugelassen ist,

- aber von Juli 2005 bis Ende 2007 ein Abstellplatz in OrtÖsterreich² angemietet worden war,
- der Bw laut Meldeabfrage vom 29.12.2004 bis 22.2.2008 auch an dieser Adresse seinen Hauptwohnsitz hatte,
- das Fahrzeug betrieblich genutzt und die Leasingraten im inländischen Unternehmen als Betriebsausgaben abgezogen wurden,
- Service und Reparaturen zwar in OrtDeutschland durchgeführt wurden,
- aber aus den Fahrtenbüchern 2005 hervorgeht, dass sämtliche Fahrten von Österreich aus angetreten worden sind,
- kein Nachweis bezüglich Entrichtung der Normverbrauchsabgabe vorliegt.

Diese Feststellungen konnten nicht durch einen Gegenbeweis entkräftet werden, der Mercedes mit deutschem Kennzeichen ist daher als Fahrzeug mit dauerndem Standort im Inland anzusehen. Da somit der Bw. ein Fahrzeug, das nach dem KFG im Inland zuzulassen gewesen wäre, ohne inländische Zulassung im Inland verwendet hat, und kein Nachweis über die Entrichtung der Normverbrauchsabgabe vorliegt, wurde zu Recht Normverbrauchsabgabe gemäß § 1 Z 3 NoVAG festgesetzt.

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

Steuerschuldner ist in den Fällen der widerrechtlichen Verwendung der Verwender des Kraftfahrzeuges (§ 3 Z 2 KfzStG).

Die Steuerschuld dauert im Falle der widerrechtlichen Verwendung eines Kraftfahrzeuges vom Beginn des Kalendermonates, in dem die Verwendung einsetzt, bis zum Ablauf des Kalendermonates, in dem die Verwendung endet (§ 4 Abs. 1 Z 3 KfzStG).

Zum dauernden Standort gelten die Ausführungen zu § 40 Abs 1 KFG und § 82 Abs 8 KFG. Der Gegenbeweis zur inländischen Standortvermutung wurde nicht erbracht, sodass eine widerrechtliche Verwendung im Inland anzunehmen ist.

Für die Dauer der Verwendung des Fahrzeuges im Inland bis zur Verlegung des Hauptwohnsitzes des Bw im Jahr 2008 wurde von der Betriebsprüfung Kraftfahrzeugsteuer dem Bw als Halter des Fahrzeuges nachverrechnet. Die Berechnung selbst wurde nicht in Frage gestellt.

Bei dieser Sach- und Rechtslage war die Berufung war abzuweisen.

Salzburg, am 29. Juni 2012