



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vertreten durch Berater, vom 5. Jänner 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes ABC, vertreten durch Finanzanwalt, vom 17. Dezember 2009 betreffend die Festsetzung von Normverbrauchsabgabe für November 2006 entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird gemäß § 289 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl Nr. 1961/194 idgF, unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufgehoben.

### **Entscheidungsgründe**

Der Bw (Berufungswerber) ist Gesellschafter der GmbH1 und im Rahmen eines Dienstverhältnisses für die Gesellschaft tätig.

Mit Bescheid vom 17. Dezember 2009 setzte das Finanzamt die Normverbrauchsabgabe für einen PKW der Marke 1 mit dem Kennzeichen 2 (A) fest. Begründend wurde ausgeführt, dass bei Fahrzeugen mit ausländischen Kennzeichen, die von Personen mit Wohnsitz oder Sitz im Inland eingebracht oder verwendet werden, bis zum Gegenbeweis, davon auszugehen sei, dass diese Fahrzeuge einen dauernden Standort in Österreich haben würden. Die Verwendung solcher Fahrzeuge ohne Zulassung gemäß § 37 KFG 1967 sei nur während eines Monats ab Einbringung zulässig.

Im Übrigen sei NoVA-Pflicht gegeben, weil für die Einstufung eines Kraftfahrzeuges als Kleinkraftwagen bzw. Kleinbus die zolltarifliche Einstufung maßgeblich sei. Für die Einstufung

als Kleinkraftwagen müsse das Fahrzeug so gebaut sein, dass ein Umbau in einen Personen- und Kombinationskraftwagen mit äußerst großem technischen und finanziellen Aufwand verbunden und somit wirtschaftlich sinnlos sei. Der Laderaum müsse seitlich verblecht sein, er dürfe keine Fenster aufweisen. Die Verblechung müsse mit der Karosserie verbunden sein, dass deren Entfernung nur unter Beschädigung der Karosserie möglich wäre. Die Verblechung müsse in der Wagenfarbe lackiert sein. Ein bloßes Einsetzen von Blechtafeln in die für die Fenster vorgesehenen Führungen unter Belassung der Fensterdichtungen sei nicht ausreichend. Diese Voraussetzungen würden auf den streitgegenständlichen PKW nicht zutreffen.

Gegen den genannten Bescheid wurde mit Eingabe vom 5. Jänner 2010 fristgerecht Berufung erhoben. Zusammengefasst wurde im Wesentlichen vorgebracht, die Standortvermutung des § 82 Abs. 8 KFG 1967 könne durch den Gegenbeweis entkräftet werden. Im Streitfall wäre lediglich zu beweisen, dass nicht der österreichische Mitarbeiter oder Geschäftsführer mit Hauptwohnsitz in Österreich, sondern das Unternehmen mit Sitz im Ausland die tatsächliche Verfügungsmacht über das Fahrzeug habe. Es müsse also bewiesen werden, dass das ausländische Unternehmen frei entscheide, wann und wo das konkrete Fahrzeug eingesetzt werde und dieses jederzeit dem Mitarbeiter entziehen könne. Wenn somit ein ausländischer Unternehmer Geschäftstätigkeiten in Österreich entfalte und dafür ein Firmenfahrzeug verwende, so werde der dauernde Standort eines solchen Fahrzeuges jedenfalls beim Sitz des Unternehmens bleiben, auch wenn das Firmenfahrzeug von einem Mitarbeiter mit Hauptwohnsitz in Österreich gelenkt werde. Das Bundesministerium für Verkehr, Innovation und Technologie empfehle, dass der österreichische Mitarbeiter ein Schreiben des ausländischen Unternehmens mitführen solle, mit welchem das Unternehmen bestätige, dass der österreichische Mitarbeiter das Fahrzeug nur für dienstliche Zwecke zur Verfügung gestellt bekomme.

Im Berufungsfall seien dem Finanzamt bereits mit Schreiben von 20. Oktober 2008 Benutzungsbewilligungen übermittelt worden. Weiters seien Tankrechnungen samt Gegenverrechnung, sowie ein Konvolut von Lichtbildern, aus welchen der Umbau zum Fiskalkraftwagen ersichtlich sei, übermittelt worden. Diese Urkunden seien von der Erstbehörde nicht gewürdigt worden.

Zudem werde auf die Urteile des EuGH, Rechtsachen C-464/02 und C-151/04 und 152/04, verwiesen. Es sei in vergleichbaren Fällen das Vorliegen einer Verletzung des Gemeinschaftsrechts festgestellt worden.

Die Berufung wurde ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung direkt der Abgabenbehörde zweiter Instanz vorgelegt.

---

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

1.) Aus dem Akteninhalt ergibt sich, dass Finanzamt aufgrund einer Anzeige Kenntnis erlangte, dass der Bw seit längerem (27.10.2006) einen PKW mit x4 Kennzeichen (2, 1) verwende (Schreiben des Finanzamtes vom 1. Dezember 2008, FA - Akt, S. 15)

Aufgrund von Beobachtungen wurde festgestellt, dass das gegenständliche Fahrzeug im Zeitraum 2.12.2008 bis 13.2.2009 vier mal am Wohnort des Bw und im Zeitraum vom 5. Februar bis 18. Mai 2009 mehrfach am Firmengelände der GmbH1 abgestellt worden ist (vgl. Schreiben vom 9. März 2009 bzw. Aufstellung der KIAB, FA – Akt, S. 17 und 26 - 27).

Der Bw ist der Ladung des Finanzamtes vom 21. April 2009 nicht nachgekommen. Mit Schreiben von 23. April 2009, 5. Juni 2009 und 20. Oktober 2009 wurde vom rechtsfreundlichen Vertreter des Bw ein Vorbringen erstattet und nachstehende Dokumente vorgelegt:

Umsatz- und Aufwandermittlung C für den Monat April 2009, betreffend die Kraftfahrzeuge mit den x Kennzeichen 3, 4 und 5, Rechnungen der D vom 16.4.2009 und 30.4.2009 an die GmbH1, Rechnung der GmbH1 vom 1. Mai 2009 an die C mit dem Betreff „ 3, 4, 5“ und dem Text „Steuerliche Aufwendungen für oben genannte Kennzeichen April 2009“, Rechnungen der E an die GmbH1 vom 10.4. 2009 und 30.4.2009, ein in x3 Sprache abgefasster Firmenbuchauszug, Typenscheine mit beglaubigter Übersetzung, Fotos, Benutzungsbewilligungen.

Vom Bw bzw. von seinem rechtsfreundlichen Vertreter wurde im erstinstanzlichen Verfahren zusammengefasst vorgebracht, dass der Bw, F und J1 (Brüder des Bw, Anmerkung der Referentin) PKW ´s mit x Kennzeichen nutzen. Bei den Fahrzeugen würde es sich um Fiskalfahrzeuge nach x4 Recht handeln. Dies sei aus den vorgelegten Typenscheinen ersichtlich. Es seien Abtrennungen des Fahrgästerabteils zum Transportbereich durchgeführt worden. Dies werde anhand von Lichtbildern dokumentiert. Die Betankungen der PKW ´s im Inland seien auf die GmbH1 durchgeführt worden, die den Aufwand an die x2 Firma fakturiert habe.

Sämtliche Lenker (Bw1, F und J1) würden bei der x Firma gesellschaftsrechtliche Funktionen ausüben, weshalb das Überlassen der PKW ´s zulässig sei. Die Fahrzeuge würden betrieblich genutzt. Die jährliche Kilometerleistung betrage 35.000 km. Die Servicearbeiten würden in der A durchgeführt, die Servicearbeiten seien innerhalb einer Frist von drei Jahren bzw. bis zu einer Kilometerleistung von 120.000 km gratis.

Die von F, J1 und dem Bw verwendeten PKW's seien von der C geleast worden. Die Nutzung der Fahrzeuge sei bis auf Widerruf gestattet worden. Vom Finanzamt seien keinerlei weitere Sachverhaltsfeststellungen getroffen worden. Ebensovienig sei ausgeführt worden, weshalb dem Bw der Gegenbeweis nach § 82 Abs. 8 KFG 1967 nicht gelungen sei.

2.) Nach § 1 Z 3 Normverbrauchsabgabegesetz 1991 (NoVAG) unterliegt die erstmalige Zulassung von Kraftfahrzeugen zum Verkehr im Inland, ausgenommen von Vorführkraftfahrzeugen, sofern die Steuerpflicht nicht bereits nach § 1 Z 1 oder 2 NoVAG eingetreten ist oder nach Eintreten der Steuerpflicht eine Vergütung nach § 12 Abs 1 NoVAG erfolgt ist. Als erstmalige Zulassung gilt auch die Zulassung eines Fahrzeuges, das bereits im Inland zugelassen war, aber nicht der Normverbrauchsabgabe unterlag oder befreit war sowie die Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrzeuggesetz 1967 (KFG) zuzulassen wäre, ausgenommen es wird ein Nachweis über die Entrichtung der Normverbrauchsabgabe erbracht.

§ 40 Abs 1 KFG bestimmt als dauernden Standort eines Fahrzeuges den Hauptwohnsitz des Antragstellers, bei Fahrzeugen von Unternehmungen den Ort, von dem aus der Antragsteller über das Fahrzeug hauptsächlich verfügt.

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 KFG ist nur während eines Monats ab der Einbringung in das Bundesgebiet zulässig.

3.) Vorauszuschicken ist, dass aufgrund der bisherigen Erhebungen des Finanzamtes und des sehr allgemein gehaltenen Parteivorbringens keine abgabenrechtliche Beurteilung des Sachverhaltes erfolgen kann. Das Finanzamt hat im Bescheid vom 17. Dezember 2009 weder konkrete Sachverhaltsfeststellungen getroffen noch eine Beweiswürdigung vorgenommen.

Der Bw war zum Zeitpunkt der Tatbestandsverwirklichung Gesellschafter der GmbH1 und zugleich Gesellschafter der C. Ob der Bw darüber hinaus auch noch Geschäftsführer der x GmbH war, wird der Bw durch Vorlage eines Firmenbuchauszugs in deutscher Sprache nachzuweisen haben.

Im x Firmenbuch wird der Bw mit Wirkung 14. April 2006 sowohl als „S1“ als auch als „S2“ geführt. Gleiches gilt für seine Brüder F (Wirkung der Eintragung 15. November 2007) und J1 (Wirkung der Eintragung 14. April 2006). Die Eintragung der C im x Firmenbuch erfolgte ebenfalls am 14. April 2006.

Im Streitfall wurden keine Feststellungen über den regelmäßigen Ort und die Art und Weise der Verwendung des Fahrzeuges getroffen. Nach dem Vorbringen des Bw soll ihm das Fahrzeug in seiner gesellschaftsrechtlichen Funktion überlassen worden sein (Schreiben vom 5. Juni 2009) und zur Gänze für betriebliche Zwecke verwendet worden sein (Schreiben vom 20. Oktober 2009). Im Berufungsschreiben vom 5. Jänner 2010 wird ein Zuverfügungstellen ausschließlich für betriebliche Zwecke angedeutet.

Aus der vorgelegten Benutzungsbewilligung, die offensichtlich von einem der Gebrüder O unterfertigt wurden, ergibt sich weder aufgrund welcher Rechtsgrundlage noch zu welchen konkreten Zwecken dem Bw das Kraftfahrzeug überlassen worden ist.

Es wären daher Feststellungen über den regelmäßigen Ort und die Art und Weise der Verwendung des Fahrzeuges zu treffen.

Es wäre daher beispielsweise festzustellen, wem das Kraftfahrzeug (der inländischen GmbH oder dem Bw, der zugleich Gesellschafter der GmbH und der C ist) überlassen wurde. Weiters wird die Art der Verwendung (private, berufliche für die GmbH und/oder C) und der Ort der Verwendung (überwiegende Nutzung in Österreich oder in der A) zu erheben sein. Festzustellen wäre weiters, ob es für diese Verwendung schriftliche Verträge oder lediglich mündliche Vereinbarungen gibt.

Weiters wäre zu klären, welche Geschäftstätigkeit die C in den Jahren 2006 und 2007 in Österreich und der A tatsächlich entfaltet hat und welche Tätigkeit der Bw ausgeübt hat. Ebenso wäre zu erheben, wie viele Dienstnehmer die x2 Firma in den Jahren 2006 und 2007 beschäftigt hat, wer außer den Brüdern O für diese Gesellschaft tätig war.

Festzustellen wäre überdies, ob sich das strittige Fahrzeug und die Fahrzeuge von F und J1 im Betriebsvermögen der x Firma befunden haben.

Festgehalten wird in diesem Zusammenhang, dass im Berufungsfall offensichtlich Sachverhalte zwischen der C, deren Gesellschafter die Gebrüder O sind, und Bw1, F und J1 verwirklicht wurden. Es handelt sich somit um Rechtsbeziehungen zwischen nahen Angehörigen.

Im Übrigen trifft dem Bw als Gesellschafter und (möglicherweise) als Geschäftsführer der C eine erhöhte Mitwirkungs- und Beweisvorsorgepflicht, da ein Sachverhalt verwirklicht worden ist, dessen Wurzeln im Ausland liegen.

Was die vom Bw vorgelegten Belege über Tankrechnungen und Fakturierungen anbelangt, ist festzustellen, dass diese das Jahr 2009 betreffen und nicht in das Jahr der Tastbestandsverwirklichung rückprojiziert werden können. Aufzuklären wäre, aus welchen

Gründen eine Betankung des streitgegenständlichen Fahrzeuges überhaupt mittels Tankkreditkarte der GmbH1 erfolgte.

Die vorgelegten Rechnungen beinhalten überdies nur händische Vermerke, dass bestimmte Beträge den Kraftfahrzeugen 3, 4 und 5 zuzuordnen sind. Beweiskräftige Unterlagen wurden bislang nicht vorgelegt. Gleiches gilt für die Behauptung, die Servicekosten seien von der x Firma getragen worden.

4.) Die Ermittlungstätigkeit obliegt primär der Abgabenbehörde erster Instanz. Auf § 276 Abs. 6 Satz 1 BAO sei verwiesen. Danach hat die Abgabenbehörde erster Instanz eine Berufung, über die infolge eines zeitgerechten Vorlageantrags von der Abgabenbehörde zweiter Instanz zu entscheiden ist, zum einen "ohne unnötigen Aufschub" vorzulegen, zum anderen sind "etwa noch erforderliche Ermittlungen" in eigener Verantwortung der Abgabenbehörde erster Instanz noch vor einer solchen Vorlage durchzuführen.

Im Hinblick auf den Umfang der vorzunehmenden Verfahrensergänzungen war der Aufhebung der Vorrang vor der Vornahme zweitinstanzlicher Ermittlungen zu geben. Die Berufungsbehörde sieht sich deshalb dazu veranlasst, die angefochtenen Bescheide gemäß § 289 Abs. 1 BAO aufzuheben und die Rechtssache zur ergänzenden Sachverhaltsermittlung und neuerlichen Entscheidung an die Vorinstanz zurückzuverweisen. Für die Ausübung des Ermessens in Richtung Bescheidaufhebung sprechen darüber hinaus auch die Gründe der Verfahrensökonomie und der Erhaltung des vollen Instanzenzuges.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 30. Mai 2011