



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., W., gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg betreffend Normverbrauchsabgabe für Jänner 2009 entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

### **Entscheidungsgründe**

Strittig ist im vorliegenden Berufungsfall, ob ein Fahrzeug mit ausländischem Kennzeichen im Inland in dauernder Verwendung war und daher die Pflicht zur Entrichtung der österreichischen Normverbrauchsabgabe entstand.

Der Berufungswerber (Bw.) wurde am 14. August 2011 bei einer polizeilichen Kontrolle am 14. August 2011 angehalten und es wurde festgestellt, dass er einen PKW mit dem serbischen Kennzeichen XY verwendet.

Folgender Sachverhalt wurde in der Anzeige der Bundespolizeidirektion Wien vom 19. April 2012 festgehalten:

"... Der Angezeigte wurde bezüglich des Fahrzeuges mit serbischen Kennzeichentafeln befragt. M. gab sinngemäß an:

"Ich lebe bereits seit 1997 in Österreich und ich arbeite auch hier. Das Fahrzeug ist auf mich zugelassen. Ich habe das Fahrzeug im 2009 nach Österreich mitgebracht. Ich benütze das Fahrzeug zu meinen privaten Fahrten, da dies billiger ist, als mir in Österreich eines zu kaufen."

Das Fahrzeug wurde bereits länger als 1 Monat (somit vorschriftswidrig) im österreichischen Bundesgebiet verwendet und wurden bis dato die Kennzeichentafeln und der Zulassungsschein nicht der zuständigen Behörde abgegeben. Es handelt sich offensichtlich um ein widerrechtlich verwendetes

Fahrzeug, das in Serbien zu günstigeren Konditionen zu erhalten ist. Weiters wurden bis dato keine Umsatzsteuer, Normverbrauchsabgabe und Kraftfahrzeugsteuer entrichtet.

"Rechtfertigung des M.: "Ich werde das Fahrzeug nach Serbien bringen, es tut mir leid."

Die Anzeige wurde zuständigkeitshalber an das Finanzamt weitergeleitet. Dieses ersuchte den Bw mit Ergänzungsersuchen vom 12. Juli 2012 um Stellungnahme zu folgendem Sachverhalt:

"Im Zuge einer polizeilichen Kontrolle am 27.02.2012 wurde festgestellt, dass Sie seit 2009 einen PKW mit dem ausländischen Kennzeichen XY im Inland verwenden. Da Ihr Hauptwohnsitz seit 07.03.1997 (richtig: 1997) in Österreich ist, gilt die gesetzliche Vermutung des § 82 (8) KFG, dass das von Ihnen verwendete Auto seinen dauernden Standort im Inland hat. Zwischenzeitige Auslandsfahrten führen nicht zu einem Neubeginn der Verwendungsfrist des § 82 (8) KFG. Auch das überwiegende Fahren im Ausland ist für sich alleine nicht geeignet die inländische Standortvermutung zu widerlegen. Sollte sich das kontrollierte Fahrzeug nicht in Ihrem Eigentum befinden, hat dies auf die inländische Standortvermutung ebenfalls keine Auswirkung, da § 82 (8) KFG nicht auf den Eigentümer, sondern auf den Verwender Bezug nimmt.

Wenn Sie diese gesetzliche Standortvermutung nicht durch einen erfolgreichen Gegenbeweis widerlegen können, wobei unbewiesene Behauptungen dazu nicht geeignet sind, ist die ausländische Zulassung einen Monat nach der erstmaligen Verwendung dieses Autos im Inland erloschen. Sie fahren also derzeit möglicherweise nach inländischem Recht ein Auto ohne gültige inländische Zulassungsbehörde und hätten die Kennzeichen und Zulassungspapiere schon längst an die zuständige inländische Zulassungsbehörde abliefern müssen. Die Polizei wäre in diesem Fall nach dem Erkenntnis des VwGH vom 21.05.1996, GZ. 95/11/0378, jederzeit berechtigt, Ihnen die Kennzeichen abzumontieren, um zu verhindern, dass Sie laufend weiterhin gegen die inländische Zulassungsverpflichtung verstoßen.

Aufgrund der inländischen Zulassungsverpflichtung ergibt sich für das genannte Fahrzeug die Pflicht zur Entrichtung der Normverbrauchsabgabe aus § 1 Z. 3 NovaG und die Kfz-Steuerpflicht aus § 1 Abs. 1 Z. 3 KfzStG.

Sie werden daher aufgefordert bis 13.08.2012 das beigelegte Formular "Erklärung über die Normverbrauchsabgabe" ausgefüllt zu retournieren und Unterlagen mitzusenden, die alle jene Informationen enthalten, die für die Berechnung der Normverbrauchsabgabe und der Kfz-Steuer (bei Neufahrzeugen auch der Umsatzsteuer) erforderlich sind (Kaufvertrag, Rechnung, Leasingvertrag, EU-Übereinstimmungsbescheinigung, Zulassungsbescheinigung ua.).

Falls es sich um ein Firmenauto eines ausländischen Unternehmens handelt sind noch folgende Fragen zu beantworten:

Wo ist die Unternehmenszentrale?

Hat das Unternehmen eine Betriebsstätte in Österreich?

Welche Tätigkeit übt das Unternehmen aus? Wie viele Mitarbeiter hat das Unternehmen im Ausland und wie viele in Österreich?

Welche genaue Tätigkeit üben Sie im Rahmen dieses Unternehmens aus?

Wofür wird das Auto betrieblich verwendet?

In welchem Umfang dürfen Sie das Auto privat benutzen?

Führen Sie ein Fahrtenbuch?

Falls die benötigten Unterlagen nicht fristgerecht beigebracht werden, erfolgt die NoVA-Berechnung im Schätzungswege."

Der Bw gab zum Ergänzungsersuchen des Finanzamtes keine Stellungnahme ab.

Das Finanzamt setzte in der Folge mit Bescheid vom 28. August 2012 die Normverbrauchsabgabe für den PKW Renault Laguna für den Monat Jänner 2009 mit € 1.655,04 (Bemessungsgrundlage € 17.024,27 Steuersatz 7 %) fest.

Zur Begründung führte es aus, dass die Festsetzung erforderlich gewesen sei, weil die Selbstberechnung der Normverbrauchsabgabe unterblieben sei.

Der Bw führte in seiner dagegen eingebrachten Berufung aus, dass Vollmacht und Kaufvertrag bestätigen würden, dass er im Zeitraum Jänner 2009 bis 6. Juni 2011 nicht im Besitz des im Bescheid angeführten Renault Laguna gewesen sei. Das Fahrzeug sei erst seit 12. August 2011 in seinem Besitz, was Kaufvertrag und Zulassungsschein bestätigen würden. Im Zeitraum 12. August 2011 bis Juni 2012 sei er höchstens 3 Mal je 2 Wochen mit dem Fahrzeug in Österreich gewesen um seine Familie zu besuchen. Das Fahrzeug sei in Serbien, wo auch sein Hauptwohnsitz sei, und nicht in Österreich, wie es auch im Meldeamt angeführt sei. Diesen Fehler werde er sofort im Meldeamt korrigieren.

Das Finanzamt legte die Berufung ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor.

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

#### Folgender Sachverhalt steht fest:

Der Bw hat in W., vom 7.3.1997 – 23.12.2008 den Hauptwohnsitz, vom 23.12.2008 – 19.4.2012 einen Nebenwohnsitz, vom 19.4.2012 – 17.9.2012 den Hauptwohnsitz, vom 17.9.2012 – 18.10.2012 einen Nebenwohnsitz und vom 18.10.2012 bis laufend den Hauptwohnsitz. Der Bw lebt und arbeitet seit März 1997 überwiegend im Inland.

Der Bw ist serbischer Staatsbürger. Er verwendet den PKW Renault Laguna mit dem ausländischen Kennzeichen XY seit 2009 dauerhaft im Inland.

#### Der festgestellte Sachverhalt beruht auf folgender Beweiswürdigung:

Die Feststellungen über den Wohnsitz des Bw beruhen auf einer Anfrage aus dem Zentralen Melderegister.

Dass der Bw den PKW Renault Laguna nicht nur vorübergehend im Inland verwendet, beruht auf seinen Angaben laut Anzeige der Bundespolizeidirektion Wien, Landespolizeikommando Wien, Landesverkehrsabteilung – Mot. Darin gab er an, er lebe seit 1997 in Österreich. Er habe das Fahrzeug 2009 nach Österreich mitgebracht und benütze das Fahrzeug zu seinen privaten Fahrten. Diese Ausführungen sind glaubwürdiger als die Aussagen des Bw in der

Berufung, da die zeitlich früheren Aussagen (laut Anzeige) in freier Beweiswürdigung glaubwürdiger erachtet werden als die späteren Behauptungen, da davon auszugehen ist, dass dem Bw im Zeitpunkt der Aufnahme der Anzeige die späteren steuerrechtlichen Konsequenzen nicht bewusst waren. Dass der Bw erst seit 12.8.2012 Eigentümer ggstdl Kfz ist, ist nicht entscheidungswesentlich, da die dauerhafte Verwendung im Inland entscheidend ist. Dass der Bw seit März 1997 überwiegend im Inland lebt und arbeitet, hat er in der Anzeige selbst angegeben. Es erscheint jedoch glaubhaft, dass der Bw sich zumindest zeitweise auch in Serbien aufhält, worauf auch die Meldung ggstdl Wohnung als Nebenwohnsitz in den angeführten Zeiträumen hindeutet.

Hinzuweisen ist auch auf den Vorhalt des Finanzamtes vom 12.7.2012, in der der Bw aufgefordert wurde, zu dem in der Anzeige festgehaltenen Sachverhalt Stellung zu nehmen. Der Bw hat keine Stellungnahme abgegeben, ein Indiz dafür, dass der dem Bw vom Finanzamt mitgeteilte Sachverhalt, dass das Kfz dauernd im Inland verwendet würde, richtig ist. Auch in diesem Lichte sind die Ausführungen des Bw in der Berufung, die vom bis dahin ermittelten und vom Bw trotz Aufforderung nicht bekämpften Sachverhalt diametral abweichen, nicht glaubwürdig.

Dass der Bw seit März 1997 überwiegend im Inland lebt und arbeitet, ergibt sich aus seinen eigenen Angaben laut Anzeige. Die Feststellung, dass der Bw trotz abgemeldetem Haupt- und angemeldetem Nebenwohnsitz in diesen Zeiträumen den Mittelpunkt der Lebensinteressen im Inland hat, kann aG des vorliegenden Sachverhalts allerdings nicht getroffen werden. Der UFS muss daher davon ausgehen, dass der Bw die entsprechenden Meldungen bei der Meldebehörde den Tatsachen entsprechend durchgeführt hat.

Aus rechtlicher Sicht ist auszuführen wie folgt.

Nach § 1 Z 3 Normverbrauchsabgabengesetz BGBl Nr 695/1991 idfd Streitzeitraum gF (idF: 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 Kraftfahrzeuggesetz zuzulassen wäre, ausgenommen es wird ein Nachweis über die Entrichtung der Normverbrauchsabgabe erbracht.

Im Kraftfahrzeuggesetz, BGBl Nr 267/1967, idfd Streitzeitraum gF (idF: KFG) finden sich folgende für den ggstdl Fall maßgebliche Regelungen:

Das KFG regelt die Verwendung von Fahrzeugen mit ausländischem Kennzeichen im VIII. Abschnitt des Gesetzes (Internationaler Kraftfahrverkehr). Darin finden sich Regelungen über die Zulässigkeit der Verwendung von Fahrzeugen mit ausländischem Kennzeichen im Bundesgebiet, wenn diese keinen dauernden Standort im Inland haben (§ 79 KFG). Danach ist

das Verwenden von Kraftfahrzeugen und Anhängern mit ausländischem Kennzeichen, die keinen dauernden Standort im Bundesgebiet haben, auf Straßen mit öffentlichem Verkehr unbeschadet zollrechtlicher und gewerberechtlicher Vorschriften nur zulässig, wenn die Fahrzeuge vor nicht länger als einem Jahr in das Bundesgebiet eingebracht wurden und die Vorschriften der §§ 62, 82 und 86 eingehalten werden.

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 Fahrzeuge mit dauerndem Standort im Inland anzusehen sind. Die im § 82 Abs 8 KFG geregelte gesetzliche Vermutung des dauernden Standortes im Inland erlaubt einen Gegenbeweis durch den Einbringer bzw. Verwender. Diese gesetzliche Vermutung ist für natürliche Personen (Hauptwohnsitz) bzw juristische Personen (Sitz) konzipiert. Gelingt der Gegenbeweis, ist davon auszugehen, dass trotz Vorliegens eines inländischen Hauptwohnsitzes oder Sitzes des Einbringers bzw Verwenders der Standort des Fahrzeuges nicht im Bundesgebiet ist und die Bestimmungen des § 79 KFG anzuwenden sind.

Gelingt der Gegenbeweis nicht, so ist die Verwendung solcher Fahrzeuge ohne Zulassung gemäß § 37 KFG nur während eines Monats (in begründeten Ausnahmefällen zwei Monate) ab Einbringung in das Bundesgebiet zulässig.

Primär ist die Frage zu klären, ob nach den Bestimmungen des VIII. Abschnittes des KFG ein dauernder Standort eines Fahrzeuges mit ausländischem Kennzeichen im Inland vorliegt und die sonstigen Voraussetzungen zutreffen.

Nach der VwGH Entscheidung vom 21.5.1996, Zl. 95/11/0378, kommt es für die Frage, wie lange ein im Ausland zugelassenes Kraftfahrzeug im Inland verwendet werden kann, darauf an, wo das Fahrzeug seinen dauernden Standort hat. Entsprechend der Vermutung des § 82 Abs 8 KFG ist dafür entscheidend, wer das Kraftfahrzeug im Inland verwendet. Ist dies eine Person ohne Hauptwohnsitz im Inland, so kommt § 79 KFG, ist es hingegen eine Person mit Hauptwohnsitz im Inland, so kommt § 82 Abs 8 KFG zum Tragen.

Unter dem "Verwender" ist die Person zu verstehen, die den Nutzen aus der Verwendung des Fahrzeuges im Inland zieht. Dies ist regelmäßig der rechtmäßige Besitzer, aber auch jeder sonstige Benützer, der das Fahrzeug im Inland nicht nur vorübergehend nutzt. Im ggstl Fall hat der Bw das Fahrzeug mit ausländischem Kennzeichen 2009 in das Bundesgebiet eingebracht und im Inland nicht nur vorübergehend genutzt. Er ist daher der „Verwender“ des Kfz.

Allerdings hat der Bw vom 23.12.2008 – 19.4.2012 (nur) einen Nebenwohnsitz im Inland. Nach der Einbringung in das Bundesgebiet im Jahr 2009 verwendet er ohne Hauptwohnsitz das Kfz im Inland. Der dauernde Standort des Kfz befindet sich daher bis 19.4.2012 nicht im Bundesgebiet. Erst dann verwendet der Bw als Person mit Hauptwohnsitz im Inland das Kfz im Inland.

Dies hat die Amtspartei offenbar übersehen, da sie davon ausging, der Bw habe seit 7.3.1997 den Hauptwohnsitz im Inland. Demgemäß wendete die Amtspartei die gesetzliche Vermutung des § 82 Abs 8 KFG an, wonach das Kfz den dauernden Standort im Inland habe; in diesem Fall hätte der Bw innerhalb der Frist von 1 Monat (bzw in einem begründeten Ausnahmefall innerhalb von 2 Monaten) ab Einbringung in das Bundesgebiet das Kfz gemäß § 37 KFG auf seinen Namen zulassen müssen.

Im vorliegenden Fall wäre hingegen allenfalls § 79 KFG anzuwenden. Demzufolge besteht ab Einbringung des Kfz ins Inland eine Zulassungsverpflichtung in Österreich erst dann, wenn das Kfz im Inland durchgehend länger als ein Jahr genutzt wird. Bemerkt wird, dass aus dem vorliegenden Sachverhalt nicht festgestellt werden kann, ob das Kfz im Jahr nach der Einbringung durchgehend im Inland genutzt wurde.

Darüber hinaus wird angemerkt, dass die Bestimmung des § 82 Abs 8 KFG (gesetzliche Vermutung des dauernden Standortes im Inland) erst ab Begründung des Hauptwohnsitzes im Inland (somit ab 19.4.2012) herangezogen werden könnte.

Derjenige, für den das Kfz nach den kraftfahrrechtlichen Bestimmungen zuzulassen wäre, ist nach § 4 Z 2 NoVAG iVm § 1 Z 3 NoVAG Abgabenschuldner der NOVA.

Die Steuerschuld entsteht mit dem Tag, an dem die Zulassung hätte erfolgen sollen, dh falls die Voraussetzungen des § 79 KFG gegeben sind, nach Ablauf eines Jahres ab Einbringung; falls die Voraussetzungen des § 82 Abs 8 KFG gegeben sind, nach Ablauf eines Monats bzw in begründeten Ausnahmefällen zweier Monate ab Begründung des Hauptwohnsitzes im Inland.

Für Jänner 2009 (vom Finanzamt offenbar angenommener Zeitpunkt der Einbringung des Kfz) kann daher die NOVA nicht festgesetzt werden.

Gemäß § 198 Abs 2 BAO haben Abgabenbescheide im Spruch die Art und Höhe der Abgaben, den Zeitpunkt ihrer Fälligkeit und die Grundlagen der Abgabenfestsetzung (Bemessungsgrundlagen) zu enthalten.

Zur Bemessungsgrundlage (Grundlagen der Abgabenfestsetzung) gehören Größen, aus denen die Abgaben unmittelbar abgeleitet werden. Hiezu gehört notwendigerweise auch der Zeitraum, für den die jeweilige Abgabe vorgeschrieben wird (vgl Ritz, Bundesabgabenordnung, Kommentar, 3. Auflage, Anm 16 zu § 198 und die dort angeführte

Judikatur). Die Bemessungsgrundlage wird somit als unabdingbarer Spruchbestandteil normiert (vgl VwGH 24.1.2000, 95/17/0480).

Gemäß § 289 Abs 2 BAO ist die Abgabenbehörde zweiter Instanz berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung ihre Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde erster Instanz zu setzen und demgemäß den Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Berufung als unbegründet abzuweisen. Die Änderungsbefugnis ist durch die "Sache" begrenzt (Ritz, BAO-Kommentar<sup>3</sup>, § 289 Tz 38 ff). "Sache" ist die Angelegenheit, die den Inhalt des Spruches des angefochtenen Bescheides der ersten Instanz gebildet hat.

Eine Berufungsentscheidung darf daher niemals eine Abgabe erstmals vorschreiben (VwGH 25.11.1994, 92/17/0030, 23.4.1993, 91/17/0066). Da Gegenstand des angefochtenen Bescheides "die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für den Kalendermonat Jänner 2009" ist, eine derartige Abgabenschuld aber nicht entstanden ist, war der Bescheid aufzuheben (Siehe UFS 28.1.2011, RV/0503-F09; 26.8.2009, RV/0391-I/08).

Eine erstmalige Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für einen anderen Kalendermonat kommt im Berufungsverfahren aus den oA Gründen nicht in Betracht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 11. Dezember 2012