



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 2. Juli 2004, gegen die Bescheide des Finanzamtes vom 2. Juni 2004 betreffend Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum März 2002 und Festsetzung der Umsatzsteuer für den Erwerb neuer Fahrzeuge (Fahrzeugeinzelbesteuerung) entschieden:

1) Der Berufung gegen den Bescheid über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum März 2002 wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

2) Die Berufung gegen den Bescheid über die Festsetzung der Umsatzsteuer für den Erwerb neuer Fahrzeuge (Fahrzeugeinzelbesteuerung) wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Auf Grund der Angaben des Berufungswerbers in der Einkommensteuererklärung für 2003, worin er die Berücksichtigung des Pendlerpauschales zur Abgeltung der Fahrtkosten zwischen der Wohnung in ZZZZ A., Str.1, und der Arbeitsstätte in der BRD in B. mit dem Fahrzeug Honda HRV mit dem amtlichen Kennzeichen KZ-1 beantragte, erließ die Abgabenbehörde erster Instanz den Fragevorhalt vom 29.4.2004 folgenden Inhalts:

"Dem Finanzamt ist bekannt, dass Sie in Österreich ein Kraftfahrzeug mit ausländischem Kennzeichen verwenden.

Im Zuge der Steuerreform 2000 trat mit BGBl. I Nr. 122/1999, ausgegeben am 22.7.1999, eine Änderung im Normverbrauchsabgabengesetz ein, welche den Kreis der steuerbaren Tatbestände erweitert.

Neu ist, dass seit 23. Juli 1999 alle jene Kraftfahrzeuge in der Fiktion des Gesetzes in Österreich als zugelassen gelten, welche

- in Österreich verwendet (gefahren) werden,*
- dabei aber ein ausländisches Kennzeichen tragen und*
- nach dem österreichischen Kraftfahrgesetz in Österreich zugelassen werden müssten.*

Gem. § 82 Abs. 8 KraftfahrG ist bei Fahrzeugen mit ausländischem Kennzeichen, die von Personen mit Wohnsitz oder Sitz im Inland benützt werden, davon auszugehen, dass diese Fahrzeuge einen dauernden Standort in Österreich haben. Das Fahrzeug mit ausländischem Kennzeichen darf nur einen Monat auf das Einbringen in das Bundesgebiet folgenden Tagen von Inländern benutzt werden.

Diese Bestimmungen gelten sinngemäss auch für die Kraftfahrzeugsteuer.

Sie werden gebeten, innerhalb eines Monats nach Erhalt dieses Schreibens, die beiliegende Erklärung über die Normverbrauchsabgabe (NOVA 2) ausgefüllt und unterschrieben an das Finanzamt zurückzusenden. Legen Sie dazu bitte auch die Rechnung (Kaufvertrag) oder den Leasingvertrag des Fahrzeugs bei.

Sollten Gründe vorliegen, die Ihrer Meinung, nicht zu einer Verpflichtung zur Normverbrauchsabgabe führen, so werden Sie gebeten diese, ebenfalls innerhalb eines Monats, unter Vorlage entsprechender Beweismittel, dem Finanzamt bekanntzugeben. Ansonsten sieht sich das Finanzamt veranlasst, die Abgaben gern. § 184 BAO im Schätzungswege zu ermitteln."

Daraufhin teilte der Berufungswerber mit Schriftsatz vom 24.5.2004 mit, dass der PKW unter seiner Wohnanschrift S. (D) korrekt angemeldet sei und genutzt werde. Zum Nachweis dessen lege er die Kopie des Fahrzeugscheines bei. Aus letzterer ist ersichtlich, dass das am 28.3.2002 erstzugelassene Fahrzeug Honda GH2 am 21.1.2004 bei der Kreisverwaltung X. angemeldet wurde und dem Berufungswerber mit Wohnsitz in S., Str.41, das amtliche Kennzeichen KZ-2 zugeteilt wurde.

Nach Durchführung einer Abfrage beim Zentralen Melderegister, woraus ersichtlich ist, dass der Berufungswerber seit 18.7.2001 in A. seinen Hauptwohnsitz innehatte (bis 8.8.2001 in

Str.17, ab 8.8.2001 in Str.1), erließ das Finanzamt die Bescheide vom 2.6.2004 über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe (NoVa) für den Zeitraum 3/2002 und die Festsetzung der Umsatzsteuer für den Erwerb neuer Fahrzeuge (Fahrzeugeinzelbesteuerung, Art. 1 Abs. 7 UStG 1994). Dabei ging es von den Daten des vorgelegten Fahrzeugscheines aus, nahm die Erstzulassung mit Datum 28.3.2002 als Tag des Erwerbes an, ermittelte den Wert des Fahrzeuges im Schätzungswege mit 22.180,56 € brutto und setzte die Normverbrauchsabgabe mit 1.774,44 € (8 v.H. von 22.180,56 €) sowie die Umsatzsteuer mit 3.696,76 € (20 v.H. von 18.483,80 €) fest.

Mit Schriftsatz vom 3.7.2004 erhob der Berufungswerber gegen diese Bescheide Berufung und brachte darin begründend vor:

"Da ich einen nachweisbaren Hauptwohnsitz in Deutschland (zunächst B. und dann S.) besitze und auch nutzte, hatte mein Wagen nie einen dauernden Standort in Österreich.

Weiteres möchte ich wie folgt bemerken:

- *ich bin seit ca. einem haben Jahr kein „Grenzgänger“ mehr*
- *ich fahre keinen Honda Civic*
- *der Wert Ihrer Berechnungsgrundlage entspricht nicht dem meines Wagens (siehe Rechnung)*
- *ich erwarb meinen PKW" nicht als Neuwagen*
- *16 % Mwst. entrichtete ich pflichtgemäß meinem Hauptwohnsitz in Deutschland*

Bitte berücksichtigen Sie die oben genannten Punkte entsprechend. Über eine Aufhebung Ihrer Bescheide werde ich mich freuen und verbleibe..."

Der Berufung beigelegt waren die Kopien der verbindlichen Bestellung vom 15.4.2002 und des Kaufvertrages vom 16.4.2002 über den Erwerb des Fahrzeuges Honda HR-V 3T 1,6 VTEC 4WD, welches am 28.3.2002 als Vorführwagen erstzugelassen wurde, einen Kilometerstand ca. 500 km aufwies und von einem Kfz-Händler in Y. um 18.000 € einschließlich 16 v.H. Mehrwertsteuer erstanden wurde. Die Abgabenbehörde erster Instanz stellte anlässlich weiterer Erhebungen fest, dass sich nach dem Datenbestand des Zentralen Melderegisters der Hauptwohnsitz des Berufungswerbers nach wie vor in A., Str.1, befand und der Berufungswerber seit der Geburt seines Kindes (22.6.2003) österreichische Familienbeihilfe bezog. Wie aus der zu den Akten genommenen Kopie der Einkommensteuererklärung für das Jahr 2002 hervorgeht, wurde vom Berufungswerber auf einem Beiblatt eine Erklärung zur Berücksichtigung des großen Pendler-Pauschales abgegeben und darin als "Anschrift meiner der Arbeitsstätte nächstgelegenen Wohnung" die Adresse Str.1, ZZZZ A., sowie als "Bezeichnung und Anschrift der Arbeitsstätte" die Adresse E. Hotel, zzzzz B., angeführt. Die "kürzeste

Strecke (Autokilometerangabe) zwischen meiner der Arbeitsstätte nächstgelegenen Wohnung und der Arbeitsstätte" wurde mit 27 km benannt und als Grund für die Unbenützbarkeit öffentlicher Verkehrsmittel die Option "Zu Arbeitsbeginn oder Arbeitsende verkehrt an mehr als der Hälfte der Arbeitstage kein öffentliches Verkehrsmittel" angekreuzt.

Das Finanzamt erließ mit Ausfertigungsdatum 8. Juli 2004 eine teilweise stattgebende Berufungsvorentscheidung betreffend die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe und schloss dieser ein händisch mit "Beilage zur Berufungsvorentscheidung" überschriebenes Bescheidformular bei, in dem die Option "Bescheid(e) über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe" ohne Streichung des Wortes "Bescheid" angekreuzt und der Kalendermonat mit 4/2002 bezeichnet wurde. Die Normverbrauchsabgabe wurde darin mit dem Betrag von 2.048,28 € errechnet (11 v.H. 18.620,69 €). Die Bemessungsgrundlage ermittelte die Behörde, indem sie den Nettoverkaufspreis lt. Kaufvertrag (18.000 € abzgl. 16 v.H. MwSt. 2.482,76 € = 15.517,24 €) in einen inländischen Bruttopreis umrechnete (15.517,24 € zuzgl. 20 v.H. USt 3.103,45 €). Zur Begründung der Berufungsvorentscheidung verwies das Finanzamt auf die mit gleichem Datum erlassene Berufungsvorentscheidung betreffend den Bescheid über die Festsetzung der Umsatzsteuer für den Erwerb neuer Fahrzeuge, womit in teilweiser Stattgabe der Berufung die Umsatzsteuer mit 3.103,45 € (20 v.H. des Nettoverkaufspreises von 15.517,24 €) festgesetzt wurde. Zur Begründung wurde ausgeführt:

"Sie sind seit 18.7.2001 mit Hauptwohnsitz in ZZZZ A. amtlich gemeldet und seither in Österreich unbeschränkt einkommensteuerpflichtig. Auch beantragen Sie seit dem Veranlagungsjahr 2001 die Berücksichtigung des Pendlerpauschales für Fahrten von der Wohnung zur Arbeitsstätte. Für diese Fahrten verwenden Sie ein Fahrzeug mit ausländischem Kennzeichen.

Bei dem, von Ihnen am 16.4.2002 (Erstzulassung 28.3.2002), nach Österreich eingeführten Vorführwagen, handelt es sich um einen PKW der Marke Honda HR-V3T 1,6 mit einem damaligen Kilometerstand von 500 km.

Der Erwerbssteuer unterliegt der entgeltliche innergemeinschaftliche Erwerb eines neuen motorbetriebenen Landfahrzeuges durch eine Person die nicht Unternehmer ist. Ein innergemeinschaftlicher Erwerb liegt vor, wenn das neue Fahrzeug bei einer Lieferung aus einem anderen EU-Mitgliedstaat in das Inland gelangt.

Ein Fahrzeug gilt als neu, wenn die erste Inbetriebnahme im Zeitpunkt des Erwerbs nicht mehr als 6 Monate zurückliegt oder ein motorbetriebenes Landfahrzeug, im Zeitpunkt des Erwerbs, nicht mehr als 6000 Kilometer zurückgelegt hat. Beide Aspekte treffen auf das von Ihnen eingeführte Fahrzeug zu.

Außerdem haben Sie, für eben dieses Fahrzeug, für die Jahre 2002 und 2003 das Pendlerpauschale gern. § 16 Abs. 1 Z 6 EStG beantragt.

Dass Sie nicht mehr in Deutschland als Grenzgänger tätig sind, sondern im Hotel H. in Kärnten arbeiten, ändert nichts an der Tatsache, dass das vorher genannte Fahrzeug in Österreich der Erwerbssteuer und Normverbrauchsabgabe unterliegt.

Das Finanzamt hat Ihrer Berufung dahingehend statt gegeben, als Sie für den PKW Honda HR-V3T die Händlerrechnung vorgelegt haben und sich eine Änderung der Bemessungsgrundlage ergibt."

Der Berufungswerber brachte daraufhin mit Schriftsatz vom 31.7.2004 den Antrag auf Entscheidung über die Berufungen durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz ein und begründete wie folgt:

"Gegen die Bescheide über die Festsetzung von Normverbrauchsabgabe / Umsatzsteuer für meinen PKW lege ich Berufung ein, da diese nicht den Tatsachen entsprechen.

Mir ist nicht bekannt, dass man für die Berücksichtigung des Pendlerpauschales einen PKW mit österreichischem Kennzeichen führen muss.

Zwischen A. und B. (D) zu pendeln bedeutet sicher nicht, dass sich mein PKW mehrheitlich, heißt mit Hauptstandort in Österreich befunden hat. Zum einen befindet sich der Grossteil der Wegstrecke auf deutscher Seite, zum anderen befand sich mein Wagen wenigsten 12 Stunden pro Arbeitstag in Deutschland. Abgesehen davon befindet sich aufgrund meines Elternhauses und Freundeskreises mein Lebensinhalt vornehmlich in Deutschland, so dass auch arbeitsfreie Tage und Urlaub hier verbracht werden. Somit befindet sich mein PKW mehrheitlich in Deutschland als in Österreich. Den PKW in Deutschland zu erwerben und auf meinen Hauptwohnsitz anzumelden, war eben aus dem Grund heraus, weil ich mich als deutscher Staatsbürger auch hauptsächlich in Deutschland aufhalte.

Grund für eine Wohnung in A. war lediglich der günstige Mietpreis für Wohnungen. Dass ich von der Gemeinde A. nicht korrekt angemeldet wurde, trotz meines Hauptwohnsitzes in Deutschland, liegt nicht in meiner Gewalt. Letztlich bin ich auch bereit gewesen, meine Einkommenssteuer in Österreich immer pünktlich zu entrichten.

Weiter können Sie von mir nicht verlangen, für einen rechtmäßig erworbenen und auf meinen Hauptwohnsitz in Deutschland zugelassenen PKW die Mehrwertsteuer doppelt zu entrichten. Bei den vorliegenden Festsetzungen über Normverbrauchsabgabe und Umsatzsteuer wird in Summe sogar der normale österreichische Händlerwert weit überschritten. (am Rande bemerkt ist mir vollkommen unklar wie die Berechnung der Normverbrauchsabgabe von einem höheren Wert ausgeht als die Händlerrechnung zu Grunde legt) Ich hoffe nicht, dass es

im Sinne Ihrer ist, junge Familien durch vollkommen unangemessene Forderungen zu ruinieren.

Ich gestatte mir mit diesem Schreiben zum Nachweis die Kopie meiner Anmeldebestätigung für B. beizulegen.

Weiterhin beantrage ich hiermit die Aussetzung eingangs genannter Bescheide."

Dem Vorlageantrag beigeschlossen war eine Bescheinigung der Gemeinde B. vom 17.1.2002, worin die Anmeldung des Berufungswerbers an der Adresse Am E. 1, zzzzz B., mit 1.1.2002 bestätigt wird. Nach Vornahme einer weiteren Erhebung beim Zentralen Melderegister, woraus ersichtlich ist, dass der Berufungswerber mit 20.7.2004 seinen Hauptwohnsitz von A. , Str.1, nach Plz. C., Str. 18/2, verlegt hat, legte die Abgabenbehörde erster Instanz die Berufungen mit Bericht vom 2.9.2004 dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

1) Normverbrauchsabgabe

Gemäß § 1 Z. 3 Normverbrauchsabgabengesetz (NoVAG), BGBl. 1991/695, 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. 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 Normverbrauchsabgabe unterlag oder befreit war sowie 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.

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 für die Lösung des gegenständlichen Rechtsstreits zukommt. § 82 Abs. 8 KFG 1967 lautet wie folgt:

"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 folgende 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 (vgl. 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 Normverbrauchsabgabe, wenn dieses nach der 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 (Vordruck 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 (unabhängig von einem weiteren Wohnsitz im Ausland), kommt § 82 Abs. 8 KFG 1967 zum Tragen.

Der Begriff des ordentlichen Wohnsitzes im Sinne des KFG 1967 ist dem § 5

Staatsbürgerschaftsgesetz 1985 (StbG), BGBl. Nr. 311/1985, entnommen, der, ebenso wie bereits der gleich lautende § 2 Abs. 2 WEvG 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" (vgl. Grubmann, KFG 3. Auflage, S 122). 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 (vgl. VwGH 27.4.1982, Zl. 82/11/0054). Bei mehreren Wohnsitzen vereinigt jeweils einer die stärksten persönlichen Beziehungen auf sich; demnach gibt es nur einen Mittelpunkt der Lebensverhältnisse (vgl. VwGH 16.5.1974, Zl. 946/73). Dies trifft auch im Normalfall für den Familienwohnsitz zu (vgl. Grubmann, KFG 3. Auflage, S 487).

Auch die sogenannten "Wochenendheimfahrer", das sind Personen, die an den Werktagen im Ausland tätig sind und regelmäßig am Wochenende an ihren inländischen Familienwohntort zurückkehren, haben nach Rechtsprechung und Lehre ihren ordentlichen (Haupt-)Wohnsitz an dem inländischen Wohnort (VwGH 20.6.1990, 90/16/0032; ÖStZ 2001/212, SWK 16/2005). Umso mehr muss dies für Personen gelten, welche arbeitstäglich zwischen dem inländischen Wohnsitz und der Arbeitstätte pendeln.

Nach § 119 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO) sind die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsamen Umstände vom Abgabepflichtigen nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offen zu legen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen. In diesem Zusammenhang sieht § 138 Abs. 1 BAO vor, dass die Abgabepflichtigen auf Verlangen der Abgabenbehörde zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen, sowie dessen Richtigkeit zu beweisen haben. Kann ihnen ein Beweis nach den Umständen nicht zugemutet werden, so genügt die Glaubhaftmachung. § 138 Abs. 1 BAO betrifft vor allem die Feststellung solcher Verhältnisse, die für die Abgabenbehörde nur unter Mithilfe des Abgabepflichtigen aufklärbar sind, also Umstände, denen der Abgabepflichtige hinsichtlich der Beweisführung näher steht als die Abgabenbehörde. Zudem handelt es sich im streitgegenständlichen Fall um Sachverhaltselemente, die ihre Wurzeln im Ausland haben. Wie der Verwaltungsgerichtshof dazu in ständiger Rechtsprechung ausführt, besteht in solchen Fällen eine erhöhte Mitwirkungs-, Beweismittelbeschaffungs- und Beweisvorsorgepflicht (vgl. Ritz, BAO-Kommentar², § 115 Tz. 10 und die dort angeführte Rspr.).

Nach § 167 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde - abgesehen von offenkundigen Tatsachen nach Abs. 1 dieser Bestimmung - unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens, ohne an formale Regeln gebunden zu sein, nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht. Der hierin postulierte Grundsatz der freien Beweiswürdigung bedeutet nach ständiger Rechtsprechung, dass es genügt, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest als weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (vgl. VwGH 24.3.1994, 92/16/0142). Die Abgabenbehörde muss somit nicht, wenn die Partei eine für sie nachteilige Tatsache bestreitet, den Bestand dieser Tatsache im "naturwissenschaftlich-mathematischen exakten Sinn" nachweisen (vgl. Ritz, BAO-Kommentar, 1994, 324f). Der Verwaltungsgerichtshof hat im Erkenntnis vom 31.10.1991, 90/16/0176, in Zusammenhang mit § 167 BAO folgendes zum Ausdruck gebracht: "Schließlich entspricht es auch ständiger Rechtsprechung, dass nach allgemeiner Lebenserfahrung die jeweils erste Aussage einer Partei in einem Verfahren der Wahrheit am Nächsten kommt." Wenn daher die belangte Behörde unter Berücksichtigung aller Umstände mangels Deckung mit den übrigen Sachverhaltsmomenten den - nachmaligen - Behauptungen der Beschwerdeführerin keinen Glauben geschenkt, sondern vielmehr als bloße Schutzbehauptungen aufgefasst habe, so könne diese (freie) Beweiswürdigung nicht als unschlüssig empfunden werden. Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes kommt daher den ersten in einem Verfahren gemachten Angaben erhöhter Wahrheitsgehalt zu.

Nach Auskunft des Zentralen Melderegisters verzog der Berufungswerber am 8.8.2001 gemeinsam mit seiner Gattin nach A., Str.1. Dieser Wohnsitz bildete bis zum Wegzug nach C., Str. 18/2, am 20.7.2004 den Hauptwohnsitz der Eheleute bzw. nach der Geburt des Kindes (22.6.2003) der Familie und war bis auf den Zeitraum 1.7.2004 bis 19.7.2004 (Nebenwohnsitz C., Str. 18/2) auch der einzige Wohnsitz in Österreich.

Die Gattin des Berufungswerbers war in D. im NN (8.10.-31.12.2001, 1.1.-31.12.2002, 1.1.-31.8.2003) und in A. im Cafe L. (29.12.2001-27.2.2002) (in Teilzeitarbeit) nichtselbstständig tätig und besuchte Fortbildungsveranstaltungen in D.. Der Berufungswerber sprach zwecks Erlangung einer Grenzgängerbescheinigung am 24.8.2001 beim Finanzamt D. vor und gab zur Auskunft, dass die genaue Wohnanschrift Str.1, A – ZZZZ A. laute, er im R.R. Hotel in G. als Grenzgänger beschäftigt sei und Anspruch auf das Pendlerpauschale für eine einfache Wegstrecke von 27 km hätte. Aus dem Veranlagungsakt geht hervor, dass der Berufungswerber vom 5.6.2001 bis 31.10.2001 im R.R. Hotel tätig war und dort auch bis zum Zuzug nach A. gewohnt hat (auf dem Lohnzettel ist Miete für Juni und Juli 2001 ausgewiesen). Seit 1.11.2001 war der Berufungswerber durchgehend bis Februar 2004

(Lohnzettel bis 31.12.2003, Angaben bei Vorsprache des Berufungswerber im Finanzamt am 7.1.2004) im E.-Hotel in zzzzz B. , beschäftigt.

Der Berufungswerber wurde hinsichtlich der Jahre 2001 bis 2003 auf der Basis der eingereichten Steuererklärungen als Grenzgänger zur Einkommensteuer veranlagt. Gleichlautend wie die Gattin in den Erklärungen zur Arbeitnehmerveranlagung gab auch der Berufungswerber in seinen Einkommensteuererklärungen ausnahmslos – und damit noch am 14.1.2004 - die Wohnanschrift mit A., Str.1, an und reichte gleichfalls wie die Gattin jährlich Erklärungen zur Berücksichtigung des Pendlerpauschales mit der Angabe der Wohnanschrift in A. als jene der Arbeitsstätte nächstgelegene Wohnung ein. Auch in sämtlichen vom Arbeitgeber händisch ausgefüllten Lohnzetteln ist als Wohnsitz jener in A. angeführt.

Das Gesamtbild dieser aktenkundigen Verhältnisse spricht eindeutig dafür, dass es sich bei dem Wohnsitz in A., Str.1, um den Familienwohnsitz handelte, von dem aus die Gatten jeweils zu ihren Arbeitsstätten und Fortbildungskursen pendelten. Es entspricht auch der allgemeinen Lebenserfahrung, dass bei einer aufrechten Ehe- bzw. Lebensgemeinschaft beide Partner ihren gemeinsamen Wohnsitz als Mittelpunkt der Lebensverhältnisse ansehen, zu dem sie die stärksten persönlichen Beziehungen innehaben (VwGH 13.11.01, 2001/05/0941, 29.1.02, 2001/05/1020). Selbst wenn daher weitere Wohnsitze bestanden haben sollten, bildete selbst nach den Angaben des Berufungswerbers im Vorlageantrag und übereinstimmend mit den von beiden Partnern abgegebenen Erklärungsangaben doch die Wohnung in A. **den** Ausgangspunkt schlechthin, an den die Gatten regelmäßig zurückkehrten, und somit auch den Mittelpunkt der persönlichen Lebensinteressen der Ehepartner.

Zum eingewendeten Wohnsitzes in B., E. 1, legte der Berufungswerber lediglich die kurz nach der Anmeldung ausgestellte Bestätigung der Gemeinde über die Tatsache der Anmeldung vor. Ob an dieser Adresse überhaupt ein tatsächlicher Wohnsitz des Berufungswerbers begründet wurde, wie lange der Berufungswerber diesen innehatte und ob die Unterkunft hinsichtlich Größe und Ausstattung überhaupt als Familienwohnsitz – die Trennung von der Gattin wurde nicht einmal behauptet - tauglich war, kann daraus nicht erschlossen werden. Im Vorhalt vom 7.6.2005 wurde der Berufungswerber deshalb gebeten, bekannt zu geben, von wann bis wann er in B. gemeldet gewesen ist und dies durch eine Bestätigung zu untermauern. Weiters wurde er ersucht, betreffend beide Wohnanschriften (A. und B.) die Mietverträge vorzulegen und jedenfalls folgende Angaben zu tätigen: Name und Anschrift des/r Vermieter/s, Name und Anschrift des/r Mieter/s, Größe von Wohnung, Garage/Autoabstellplatz und Keller, die Raumaufteilung der Wohnung, Ausstattung der Wohnung (möbliert? welche Eigeninvestitionen?), Höhe der Miete und der Betriebskosten. Zusätzlich wurde der Berufungswerber gefragt, ob die Unterkunft in B. vom Arbeitgeber zur Verfügung gestellt

worden ist, denn die Adresse E. 1 deckt sich mit jener des Hotels, in dem der Berufungswerber beschäftigt war.

Der Berufungswerber beantwortete den Vorhalt nicht. Das Argument des Vorliegens eines Wohnsitzes in B. im Zeitpunkt der Anschaffung des fraglichen Kraftfahrzeuges wurde erstmals im Zuge der Berufung vorgebracht, sohin erst, nachdem die Relevanz des inländischen Wohnsitzes durch die Bescheidbegründung klar zu Tage getreten war. Der Berufungswerber trat nicht einmal den Beweis dafür an, dass die Anmeldung in B. , E. 1, auch noch am Tag des Erwerbs des Fahrzeuges aufrecht war. Durch die Nichtbeantwortung des Vorhaltes verabsäumte er es auch, die weiteren Bedenken des Unabhängigen Finanzsenates zu zerstreuen. Angesichts dessen, dass der Berufungswerber erst fünf Monate vor der behaupteten Begründung des deutschen Wohnsitzes und kurz nach der Eheschließung aus einem Firmenquartier weg eine gemeinsame Wohnung mit seiner Gattin angemietet hat, ist es nämlich schwerlich nachvollziehbar, dass wiederum eine Firmenunterkunft unter solchen Umständen bezogen worden sein soll, dass diese den Mittelpunkt der Lebensinteressen (zumindest; hierin äußert sich der Berufungswerber in seinem Vorbringen nicht eindeutig) für den Berufungswerber zu bilden vermochte. Dies, indem der Familienwohnsitz gleichzeitig aufrecht erhalten und die Wohnsitznahme in A. gerade mit dem Zweck der Kostenersparnis begründet wurde, welcher bei der Anmietung einer weiteren Familienwohnung geradezu ins Gegenteil verkehrt würde.

Der Berufungswerber lässt in seinem Vorlageantrag schließlich selbst offen, wo genau der Mittelpunkt der Lebensinteressen des Berufungswerbers gelegen habe. Er verweist nämlich auf das Elternhaus und den Freundeskreis, weswegen sich sein Lebensinhalt vornehmlich in Deutschland befinde, und darauf, dass er sich als deutscher Staatsbürger hauptsächlich in Deutschland aufhalte. Damit mögen zwar Gründe genannt worden sein, welche das Heimatverständnis und Zugehörigkeitsgefühl des Berufungswerbers im überregionalen Sinn zu berühren vermögen, ob jedoch bezogen auf die konkreten Lebensumstände des Berufungswerbers im April 2002 der Wohnsitz in B. gegenüber jenem in A. der qualifiziertere war, wird damit auch nicht annähernd dargetan. So stammt der Berufungswerber nach den Eintragungen im Zentralen Melderegister aus W., wo er (zumindest) noch bis 23.2.1995 wohnhaft war (vgl. Urkunde über die Abänderung eines Unterhalts-Titels des Landkreises W.). Diese Stadt liegt 624 km von B. entfernt, sodass nicht erkenntlich ist, inwieweit familienhafte und soziale Beziehungen aus der Jugendzeit eine persönliche Bindung des Berufungswerbers an den Ort B. bewirken könnten. Nach den vorliegenden Lohnbescheinigungen hat die Tätigkeit im Einzugsgebiet von B. erst mit 5.6.2001 begonnen. Bei dieser Sachlage kann dem Berufungswerber auch nicht darin gefolgt werden, dass im April 2002 bereits ein Freundeskreis von solchem Umfang und solcher Intensität im Umkreis von B. bestanden

haben könnte, dass hieraus und trotz der nunmehrigen familienhaften Beziehungen sich der Mittelpunkt der Lebensinteressen in B. und nicht in A. befinden hätte können. Auch hierzu wurde dem Berufungswerber im genannten Vorhalt Gelegenheit geboten, zu den aufgezeigten Bedenken Stellung zu nehmen sowie seine Ausführungen zu konkretisieren und zu belegen. Trotz des Hinweises auf die den Berufungswerber infolge der Auslandsbezüge und behaupteten ungewöhnlichen Verhältnisse treffenden erhöhte Beweisvorsorge- und Mitwirkungspflichten kam er diesem Ersuchen nicht nach.

Für die Referentin besteht in Würdigung des oben dargestellten Sachverhaltes daher kein Zweifel daran, dass der Berufungswerber im Juli 2001 seinen Familienwohnsitz und damit auch ordentlichen Wohnsitz (Hauptwohnsitz) in Österreich, nämlich in A. , begründet und inne hatte. Für den Berufungswerber lag ab Juli 2001 der Mittelpunkt seiner Lebensverhältnisse in seinem im Inland gelegenen Wohnsitz, was sich nicht zuletzt darin zeigt, dass der Berufungswerber, wie er selbst in seinem Vorlageantrag ausdrücklich bestätigt, an den Werk(Arbeits)tagen mit dem streitgegenständlichen Fahrzeug von Österreich aus zu seiner Arbeitsstelle nach B. pendelte.

Somit ist zweifelsfrei davon auszugehen, dass der Bw. im strittigen Zeitraum seinen ordentlichen Wohnsitz im Inland hatte. Im Sinne der §§ 40 Abs. 1 und 82 Abs. 8 KFG 1967 hat dies zur Folge, dass das vom Bw. unbestritten (vgl. Ausführungen im Vorlageantrag und Angabe des ausländischen Kennzeichens des gegenständlichen Fahrzeuges im Antrag auf Berücksichtigung des Pendlerpauschales für das Jahr 2003) nach der Zulassung im Bundesgebiet verwendete Kraftfahrzeug bis zum Gegenbeweis seinen Standort im Inland hat. Ein derartiger Gegenbeweis wurde vom Berufungswerber nicht erbracht. Das Finanzamt ging daher dem Grunde nach zu Recht davon aus, dass gemäß § 1 Z 3 NoVAG in der Fassung BGBl. I 1999/122 ein der Normverbrauchsabgabe unterliegender Tatbestand gesetzt wurde.

Ausgehend von den Daten des vorgelegten Kraftfahrzeugscheines, worin das Datum der Erstzulassung des streitgegenständlichen Fahrzeuges mit 28.3.2002 eingetragen ist, setzte die Abgabenbehörde jedoch die Abgabe für den Zeitraum März 2002 fest. Aus dem im Berufungsverfahren eingereichten Kaufvertrag geht hervor, dass es sich bei dem Fahrzeug um ein am 28.3.2002 als Vorführwagen erstzugelassenes Fahrzeug handelte, welches der Berufungswerber mit 16.4.2002 erstand. Gemäß § 7 Abs. 1 Z. 3 NoVAG entstand die Abgabenschuld mit dem Tag der (fiktiven) Zulassung des Fahrzeuges, im vorliegenden Fall daher am 19.4.2002. Eine Normverbrauchsabgabenschuld für den Monat März 2002 ist sohin nicht entstanden.

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. Desgleichen kann die Abgabenbehörde gemäß § 276 Abs. 1 BAO bei Erlassung einer Berufungsvorentscheidung den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abändern, aufheben oder die Berufung als unbegründet abweisen. In beiden Fällen ist die Änderungsbefugnis zwar nicht durch das Berufungsbegehren, wohl aber durch die "Sache" begrenzt (Ritz, BAO-Kommentar², § 276 Tz. 12 und § 289 Tz. 4 ff.). "Sache" ist die Angelegenheit, die den Inhalt des Spruches des angefochtenen Bescheides der ersten Instanz gebildet hat. Eine Berufungsvorentscheidung darf ebenso wenig wie eine Berufungsentscheidung 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 3/2002**" ist, eine derartige Abgabenschuld aber nicht entstanden ist, war der Bescheid ersatzlos aufzuheben. Auf die die Höhe der Bemessungsgrundlage betreffenden Ausführungen der Berufung brauchte daher nicht mehr eingegangen werden.

2) Festsetzung der Umsatzsteuer für den Erwerb neuer Fahrzeuge:

Gemäß Art. 1 Abs. 7 UStG 1994 ist der Erwerb eines neuen Fahrzeugs durch Privatpersonen unter den Voraussetzungen des Abs. 2 Z 1 ein innergemeinschaftlicher Erwerb. Ein innergemeinschaftlicher Erwerb liegt somit dann vor, wenn der Gegenstand bei einer Lieferung an den Abnehmer (Erwerber) aus dem Gebiet eines Mitgliedstaates in das Gebiet eines anderen Mitgliedstaates gelangt. Ein motorbetriebenes Landfahrzeug gilt dabei nach Abs. 8 dieser Bestimmungen dann als neu, wenn die erste Inbetriebnahme im Zeitpunkt des Erwerbs nicht mehr als sechs Monate zurückliegt oder wenn das Landfahrzeug nicht mehr als 6 000 Kilometer zurückgelegt hat.

Wie aus der Bestellung und dem Kaufvertrag hervorgeht, wurde das gegenständliche Fahrzeug mit einem Kilometerstand von 500 km und 19 Tage nach der Erstzulassung erworben. Das Tatbestandselement der Neuheit des Fahrzeuges ist somit zweifelsfrei gegeben. Aber auch die übrigen Voraussetzungen sind im Berufungsfall erfüllt. Zielpunkt der Lieferung eines Fahrzeuges ist dessen Standort, wobei es gleichgültig ist, ob der Lieferer den Gegenstand befördert oder versendet oder ob der Abnehmer den Gegenstand abholt oder abholen lässt. Wie vorstehend dargelegt, konnte der Berufungswerber der in § 82 Abs. 8 KFG 1967 normierten gesetzlichen Vermutung des inländischen Standortes nicht wirksam entgegentreten, sondern räumte im Vorlageantrag vielmehr selbst ein, dass der inländische Wohnsitz der Ausgangspunkt für die arbeitstäglichen Pendlerfahrten war. Damit steht aber fest, dass das Fahrzeug bei der Lieferung von einem anderen Mitgliedsstaat nach Österreich gelangte und der Tatbestand des Art. 1 Abs. 7 UStG 1994 verwirklicht wurde. Bei der Vorschreibung der Erwerbsteuer handelte es sich daher um die Vollziehung der von Gesetzes

wegen vorgesehenen Folgen aus der Verwirklichung des genannten Tatbestandes. Ob der Lieferer entgegen diesem für den Bereich des innergemeinschaftlichen Erwerbes von Fahrzeugen geltenden Bestimmungslandprinzip eine Umsatzsteuersteuer des anderen Mitgliedstaates in Rechnung stellt, kann keinen Einfluss auf die Anwendung geltenden Rechts haben; insbesondere kann die Frage der Rückerstattung einer allenfalls zu Unrecht vorgeschriebenen deutschen Abgabe nicht im Rahmen des gegenständlichen Verfahrens gelöst werden.

Es war sohin spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 4. August 2005