



## Bescheid

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des W, Adr, vertreten durch Rechtsanwalt, gegen die Bescheide des Finanzamtes Innsbruck vom 29. Februar 2008 betreffend Normverbrauchsabgabe 2004 und Verspätungszuschlag sowie Umsatzsteuer 2004 und Verspätungszuschlag entschieden:

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

## Begründung

1) Aufgrund einer Wahrnehmung durch Organe des Finanzamtes Innsbruck (KIAB) zum Pkw Marke "Porsche Cayenne" mit dem deutschen Kennzeichen X12 sowie des Umstandes, dass der Fahrzeughalter W (= Berufungswerber, Bw), österreichischer Staatsbürger, seit April 2003 mit Hauptwohnsitz im Inland in X-YStraße, gemeldet ist, wurde der Bw am 24. Jänner 2008 dazu einvernommen und hat zu Protokoll gegeben:

Sein Hauptwohnsitz befinde sich an der Adresse im Inland. Die meiste Zeit halte er sich an seinem Wohnsitz in Deutschland in L-XStraße19, auf. Er habe dort keine Familie. Seine Tochter, C, sowie seine Freundin, Z, lebten in Tirol, bei welchen er dann aufhältig sei, wenn er nach Tirol komme. Seit seiner Pensionierung vor 10 Jahren werde der Hotelbetrieb von der Tochter geleitet; er habe den Gewerbeschein zurückgelegt. Durch die zur Verfügung stehende Freizeit in der Pension sei er sehr viel auf Reisen, bei welchen ihn die Freundin begleite. In der

überwiegenden Zeit halte er sich in Deutschland auf. Beim betreffenden Pkw handle es sich um ein Privatfahrzeug.

Vorgelegt wurden: die Rechnung vom 8. April 2004 des inländischen Fahrzeughändlers über den gelieferten Porsche Cayenne, Netto-Kaufpreis € 42.270, adressiert an die damalige deutsche Adresse des Bw in L-DStraße13; der Fahrzeugschein der deutschen Zulassungsbehörde in L, wonach die Zulassung des Fahrzeuges am 8. April 2004 erfolgt; eine Freizügigkeitsbescheinigung betr. die Berechtigung zum Aufenthalt in Deutschland, Anmeldung ab Mai 2000; eine Aufenthaltserlaubnis für den Bw in Deutschland bis Mitte 2005; eine Anmeldebestätigung der deutschen Meldebehörde betr. den Umzug innerhalb der Gemeinde an die Wohnadresse in L-XStraß19 "bei K" ab 1. August 2004.

Laut Sozialversicherungsdaten hatte der Bw, geb. 1940, ab Juni 1996 teils Pensionsvorschuss, teils Krankengeld bezogen und befindet sich seit 2006 in Alterspension.

2) Das Finanzamt hat daraufhin dem Bw mit Bescheiden vom 29. Feber 2008, StrNr, ausgehend vom Netto-Kaufpreis zum Einen die "Normverbrauchsabgabe für April 2004" im Betrag von € 7.563,22 zuzüglich 10% Verspätungszuschlag, zum Anderen die 20%ige Umsatzsteuer im Betrag von € 9.454,02 zuzüglich 10 % Verspätungszuschlag vorgeschrieben. In der Begründung wird unter Verweis auf § 82 Abs. 8 Kraftfahrgesetz ausgeführt, der Bw habe seinen Hauptwohnsitz seit 30. April 2004 im Inland in X-YStraße. Auch Tochter und Lebensgefährtin seien im Inland aufhältig, dagegen habe der Bw in Deutschland keine Familie. Diesfalls sei vom dauernden Standort des Fahrzeuges im Inland auszugehen; durch die Verwendung des Fahrzeuges mit ausländischem Kennzeichen im Inland ohne die hierfür kraftfahrrechtlich erforderliche Zulassung über einen Monat hinaus werde der Tatbestand der widerrechtlichen Verwendung erfüllt.

3) In der gegen diese Bescheide erhobenen Berufung wird eingewendet, das Finanzamt habe aufgrund unterlassener Ermittlungen sowie einer verfehlten Beweiswürdigung entgegen der Angaben des Bw, er halte sich die meiste Zeit an seinem Wohnsitz in Deutschland auf, unterstellt, dass das Fahrzeug seinen Standort im Inland habe. Aktenwidrig sei die Annahme einer Lebensgemeinschaft mit Frau Z, welche lediglich mit dem Bw befreundet sei, ihn gelegentlich auf Reisen begleite und am Wohnsitz in Deutschland besuche. Dazu wurde eine eidesstättige Erklärung der Z vorgelegt und ihre Einvernahme als Zeugin zum Beweis angeboten. Es gebe auch kein Indiz für einen regelmäßigen Aufenthalt im Inland, wo seine längst erwachsene Tochter lebe. Der Bw habe bereits am 8. Mai 2000 seinen ordentlichen Wohnsitz nach Deutschland verlegt, wozu die Meldebestätigungen der Stadt L zur Adresse in L-DStraße13, bzw. zum Umzug innerhalb dieser Gemeinde am 1. August 2004 an die Adresse in L-XStraß19, vorgelegt wurden. Der Hauptwohnsitzmeldung im Inland ab April 2003 lägen

allein sozialversicherungsrechtliche Erwägungen zugrunde. Den Mittelpunkt der Lebensinteressen habe der Bw jedoch ab 2000 in L in Deutschland unterhalten, weshalb der zulässige Gegenbeweis erbracht sei, dass das Fahrzeug seinen dauernden Standort in Deutschland habe. Die bekämpften Bescheide seien daher ersatzlos aufzuheben.

4) Auf eine anschließende Anfrage des Finanzamtes wurde seitens der Steuerfahndung München im Schreiben vom 30. Mai 2008 ua. mitgeteilt, bei den beiden genannten Adressen in L handle es sich um die jeweiligen Wohnadressen des Herrn WK. Eine Ortsbesichtigung habe an Briefkasten und Klingel keinen Hinweis auf den Bw ergeben. Es sei auch nicht bekannt, ob es sich um eine private Bekanntschaft oder geschäftliche Beziehung handle.

Eine weitere Vorladung des Bw zur Befragung ist im August 2008 mit dem Vermerk "Empfänger verzogen Deutschland" an das Finanzamt zurück gelangt.

In der Folge wurden vom Finanzamt keine weiteren Ermittlungen mehr getätigt bzw. Beweise aufgenommen und wurde auch keine Berufungsvorentscheidung erlassen.

5) In einem Aktenvermerk vom 12. Mai 2010 wurde vom Finanzamt ua. die inländische Hauptwohnsitzadresse und anschließend festgehalten, "das gegenständliche Kfz wurde nie wieder an der og. österreichischen Adresse gesichtet."

6) Am 2. Dezember 2010 hat der Bw eine Vorlageerinnerung eingebracht, woraufhin dem UFS die Berufung zur Entscheidung vorgelegt wurde, und hat der Bw darin ausgeführt: Seit Erhebung der Berufung seien mehr als zweieinhalb Jahre vergangen. Die maßgebenden Umstände hätten sich zwischenzeitlich dahin geändert, dass der an derselben deutschen Adresse (L-XStraß19) wohnhafte WK, den der Bw wegen einer Behinderung viele Jahre betreut habe, am xx.xx.2010 verstorben sei; dazu wurde die Sterbeurkunde beigebracht. Der Bw habe in Folge seinen ordentlichen Wohnsitz ins Inland zurück nach X-YStraße, verlegt und für das Fahrzeug Porsche Cayenne nunmehr die Normverbrauchsabgabe samt Umsatzsteuer in Höhe von € 3.611,67 abgeführt, wie aus beiliegender Quittung vom 30. November 2010 ersichtlich. Der Berufung sei daher Folge zu geben.

7) Gemäß § 1 Z 3 NormverbrauchsabgabeG (NoVAG), BGBl 1991/695 idgF, unterliegt der Normverbrauchsabgabe - abgesehen von hier nicht zutreffenden Ausnahmen - die erstmalige Zulassung von Kraftfahrzeugen zum Verkehr im Inland. 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. Mit der Einführung dieses Auffangtatbestandes in § 1 Z 3 NoVAG (durch die Novelle BGBl. I Nr. 122/1999) sollten auch jene Fälle, in denen dauerhaft im Inland verwendete Fahrzeuge nur zum Zweck der Vermeidung der Normverbrauchsabgabe im Ausland zugelassen

werden, von der Normverbrauchsabgabe erfasst werden (VwGH 27.1.2010, 2009/16/0107, mit Hinweis auf VwGH 28.10.2009, 2008/15/0276).

8) Gemäß § 79 Kraftfahrzeuggesetz (KFG) ist das Verwenden von Kraftfahrzeugen mit ausländischem Kennzeichen, die *keinen dauernden Standort* im Bundesgebiet haben, auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland (unbeschadet zollrechtlicher und gewerberechtlicher Vorschriften) u. a. nur zulässig, wenn die Fahrzeuge vor nicht länger als einem Jahr in das Bundesgebiet eingebracht wurden. Jede Fahrt ins Ausland unterbricht wiederum diese Einjahresfrist.

Gemäß § 40 Abs. 1 zweiter Satz KFG gilt als dauernder Standort eines Fahrzeuges der Hauptwohnsitz des Antragstellers, bei Fahrzeugen von Unternehmungen der Ort, von dem aus der Antragsteller über das Fahrzeug hauptsächlich verfügt.

**§ 82 Abs. 8 KFG** bestimmt, dass 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 sind (Standortvermutung). Die Verwendung solcher Fahrzeuge ohne Zulassung im Inland gemäß § 37 KFG ist nur während eines Monats ab der Einbringung in das Bundesgebiet zulässig.

§ 82 Abs. 8 erster Satz KFG ist als *lex specialis* zu § 40 Abs. 1 KFG zu sehen (VwGH 28.10.2009, 2008/15/0276).

Die Beurteilung der Rechtsfrage, ob ein Fahrzeug seinen *dauernden Standort* entgegen der Vermutung des § 82 Abs. 8 erster Satz KFG nicht im Bundesgebiet hat, setzt nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes *Feststellungen über den regelmäßigen Ort sowie die Art und Weise der Verwendung des Fahrzeugs voraus, aus denen sich hinreichende Anhaltspunkte ergeben, ob das Fahrzeug bei der erforderlichen Gesamtbetrachtung für Zwecke der Vollziehung des KFG einem bestimmten Ort außerhalb des Bundesgebietes zugeordnet werden muss oder nicht* (VwGH 28.10.2009, 2008/15/0276; VwGH 23.10.2001, 2001/11/0288).

Der VwGH hat in dem letztgenannten Erkenntnis klargestellt, "*dass sich nach § 82 Abs 8 KFG – abweichend von der im § 40 Abs. 1 KFG aufgestellten Regel – für ein Fahrzeug mit ausländischem Kennzeichen im Wege eines zulässigen Gegenbeweises trotz eines Hauptwohnsitzes des Zulassungsbesitzers im Inland ein anderer Standort, und zwar außerhalb des Bundesgebietes, ergeben kann*".

9) Der "ordentliche Wohnsitz" einer Person ist an dem Ort 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 (siehe *Grubmann*, KFG, 3. Auflage, Seite 122, 1987).

Bei mehreren Wohnsitzen vereinigt jeweils einer die stärksten persönlichen Beziehungen auf sich; demnach gibt es nur einen Mittelpunkt der Lebensverhältnisse (VwGH 16.5.1974, 946/73). Dies trifft im Normalfall für den *Familienwohnsitz* zu (*Grubmann*, aaO, S. 487).

Durch das Hauptwohnsitzgesetz, BGBl. 1994/505, wurde anstelle des "ordentlichen Wohnsitzes" der Begriff "Hauptwohnsitz" eingeführt sowie in Art. 6 Abs. 3 B-VG idF der B-VG Novelle mit BGBl 1994/504 eine verfassungsgesetzliche Definition des Begriffes "Hauptwohnsitz" aufgenommen, die fast wörtlich jener im Meldegesetz 1991, BGBl 1991/9 (§ 1 Abs. 6 und 7) entspricht. Demnach kann eine Person nur einen einzigen Hauptwohnsitz haben und wird zwischen Hauptwohnsitz und allfälligen weiteren "Wohnsitzen" unterschieden. Die Definition des Art. 6 Abs. 3 B-VG lautet:

"Der Hauptwohnsitz einer Person ist dort begründet, wo sie sich in der erweislichen oder aus den Umständen hervorgehenden Absicht niedergelassen hat, hier den Mittelpunkt ihrer Lebensbeziehungen zu schaffen; trifft diese sachliche Voraussetzung bei einer *Gesamtbeurteilung der beruflichen, wirtschaftlichen und gesellschaftlichen Lebensbeziehungen* einer Person auf mehrere Wohnsitze zu, so hat sie jenen als Hauptwohnsitz zu bezeichnen, zu dem sie das überwiegende Naheverhältnis hat."

Laut der ständigen Judikatur des VwGH und VfGH ist dabei auf die tatsächlichen Lebensverhältnisse abzustellen, also darauf, *wo faktisch der Lebensmittelpunkt besteht* (vgl. dazu: *Häußl* in AnwBl 2001, 341 zu "Allgemeiner Gerichtsstand und Hauptwohnsitz"; *Thienel* in JRP 1999, 124, zu "Meldung und Hauptwohnsitz" mit Judikaturverweisen).

10) Gemäß § 289 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde zweiter Instanz die Berufung durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides (und allfälliger Berufungsvorentscheidungen) unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz erledigen, wenn Ermittlungen (§ 115 Abs. 1 BAO) unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden können.

11) Der Bw wendet gegen die angefochtenen Bescheide vom 29. Feber 2008 im Wesentlichen ein, dass er seinen ordentlichen Wohnsitz bzw. den Mittelpunkt seiner Lebensinteressen ab dem Jahr 2000 bis November 2010 in Deutschland gehabt und sich überwiegend dort aufgehalten habe. Dazu wurden ua. Meldebestätigungen der Stadt L beigebracht und hat der Bw seine Lebensumstände so dargestellt, dass er als alleinstehende und seit vielen Jahren in Pension befindliche Person öfters Reisen unternehme, dies auch mit der mit ihm befreundeten Frau Z, die er hin und wieder - ebenso wie die bereits erwachsene Tochter - in Tirol besuche,

jedoch sich die meiste Zeit am Wohnsitz in Deutschland bei WK aufhalte, welchen Wohnsitz er als seinen Lebensmittelpunkt erachte. Mit diesen Angaben hat aber der Bw den zulässigen Gegenbeweis dahin angetreten, dass das berufungsgegenständliche Fahrzeug mit ausländischem Kennzeichen trotz des im Inland angemeldeten Hauptwohnsitzes des Bw seinen dauernden Standort dennoch im Ausland habe.

Das Finanzamt hat dagegen allein darauf abgestellt, dass eine Hauptwohnsitzmeldung im Inland vorliegt und die – allerdings bereits erwachsene – Tochter und die "Lebensgefährtin" im Inland wohnhaft seien, wobei aber festzuhalten ist, dass die vom Finanzamt angenommene Lebensgemeinschaft mit Z von dieser mittels eidesstattlicher Erklärung ebenso wie vom Bw vehement in Abrede gestellt wird.

Die – nach obiger VwGH-Judikatur – erforderlichen und maßgebenden Feststellungen dahin, wo der Bw tatsächlich im Hinblick auf seine sozial-gesellschaftlichen und wirtschaftlichen Beziehungen den "Mittelpunkt der Lebensinteressen" hatte, sowie über den regelmäßigen Ort sowie die Art und Weise der Verwendung des Fahrzeugs zur Frage, wo das Fahrzeug letztlich seinen dauernden Standort hatte, wurden vom Finanzamt nicht getroffen.

Insoweit reicht der aktenkundige Sachverhalt zur Bestimmung des dauernden Standortes des Fahrzeuges nicht aus und ist diesbezüglich mehr als ergänzungsbedürftig. Im Rahmen einer anzustellenden Gesamtbetrachtung wäre von erheblicher Bedeutung, wo das Fahrzeug überwiegend eingesetzt wurde. Nähere Angaben des Bw zum Umfang der Verwendung des Porsche Cayenne im Inland bzw. im Ausland liegen bislang nicht vor. Das Finanzamt hatte zwar im Anschluss an die – eher unergiebig – Anfragebeantwortung durch die Steuerfahndung München nochmals versucht, den Bw zu einer Befragung vorzuladen. Nachdem eine Zustellung der Ladung an die Inlandsadresse erfolglos blieb ("Empfänger nach Deutschland verzogen"), wurde lediglich mehr in dem eingangs bezeichneten Aktenvermerk vom Mai 2010 festgehalten, das gegenständliche Fahrzeug sei nie wieder an der Inlandsadresse gesichtet worden. Im Übrigen wurde offenkundig von jeglichen weiteren Ermittlungen – etwa durch Zustellung der Ladung an den Bw an seiner bekannten Auslandsadresse, durch Anforderung von bezughabenden Unterlagen (z.B. Tankbelegen), Erhebung der Bankverbindung, durch eingehendere Befragung der als Zeugin angebotenen Z sowie insbesondere durch Befragung des WK, der allerdings mittlerweile verstorben ist – Abstand genommen.

Die Aufgabe, die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind (§ 115 Abs. 1 BAO), kommt - unter Inanspruchnahme der Mitwirkungs- und Auskunftspflichten der Abgabepflichtigen - in erster Linie der Abgabenbehörde erster Instanz zu. Es entspricht nicht der in der BAO vorgegebenen Aufgabenteilung, den (auf Grund einschlägiger VwGH-Rechtsprechung erforderlich werdenden) Ermittlungsaufwand auf die Abgabenbehörde zweiter Instanz zu

verlagern. Mit einer Aufgabenstellung als unabhängige Kontroll- und Rechtsschutzeinrichtung ließe sich eine solche Aufgabenverlagerung nicht in Einklang bringen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 29. März 2011