

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R. in der Beschwerdesache Bf., vertreten durch StbNN, gegen die nachstehend angeführten Bescheide des Finanzamtes Wien 8/16/17 vom 6. November 2013, Steuernummer xxx,

- a) Bescheid über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe 11/2009 und Verspätungszuschlag 11/2009
- b) Bescheid über die Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für die Monate 11-12/2009
- c) Bescheid über die Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für die Monate 01-12/2010
- d) Bescheid über die Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für die Monate 01-12/2011
- e) Bescheid über die Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für die Monate 01-12/2012
- f) Bescheid über die Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für die Monate 01-03/2013
- g) Bescheid über die Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für die Monate 04-06/2013
- h) Bescheid über die Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für die Monate 07-09/2013

entschieden:

Zu a):

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Zu b):

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Zu c) bis h):

Die angefochtenen Bescheide werden insofern abgeändert, als die Kraftfahrzeugsteuer nicht nach § 1 Abs. 1 Z 2 KfzStG sondern nach § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG entstanden ist. Im Übrigen werden die Beschwerden als unbegründet abgewiesen.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

Im Rahmen des regionalen Schwerpunktes zur Bekämpfung des NoVA-Betruges in Wien wurde der nunmehrige Beschwerdeführer (Bf.), Herr Bf., am 2. April 2013 durch Organe der Finanzpolizei niederschriftlich einvernommen.

Gegenstand dieser Einvernahme war die Verwendung des in Deutschland unter dem Kennzeichen XXX zugelassenen Pkw durch den Bf. in Österreich.

Die im Rahmen dieser Vernehmung und weiterer Ermittlungen gewonnenen Erkenntnisse bilden die Grundlage für die seitens des Finanzamtes erlassenen im Spruch näher bezeichneten und nunmehr angefochtenen Bescheide betreffend die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe, eines Verspätungszuschlages und der Kraftfahrzeugsteuer.

Gegen all diese Bescheide richtet sich die Berufung vom 2. Dezember 2013.

Diese Berufung (nunmehr Beschwerde) wies das Finanzamt mit Beschwerdeverentscheidung vom 15. September 2014 als unbegründet ab.

Der Bf. stellte daraufhin mit Eingabe vom 14. Oktober 2014 den Vorlageantrag.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Die wichtigsten Bestimmungen des Normverbrauchsabgabengesetzes (NoVAG) in der im Beschwerdefall geltenden Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. 52/2009 lauten:

§ 1 Der Normverbrauchsabgabe unterliegen die folgenden Vorgänge:

...

3. Die erstmalige Zulassung von Kraftfahrzeugen zum Verkehr im Inland, sofern die Steuerpflicht nicht bereits nach Z 1 eingetreten ist oder nach Eintreten der Steuerpflicht eine Vergütung nach § 12 oder § 12a 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 Kraftfahrgesetz zuzulassen wäre, ausgenommen es wird ein Nachweis über die Entrichtung der Normverbrauchsabgabe erbracht.

§ 4 Abgabenschuldner ist

...

3. im Falle der Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrgesetz zuzulassen wäre (§ 1 Z 3), der Zulassungsbesitzer und derjenige, der das Fahrzeug verwendet, als Gesamtschuldner (§ 6 Abs. 1 BAO).

§ 7 (1) Die Steuerschuld entsteht

...

2. im Falle der Zulassung nach § 1 Z 3 mit dem Tag der Zulassung oder bei der Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrzeuggesetz zuzulassen wäre, mit dem Tag, an dem die Zulassung zu erfolgen hat.

...

Nach § 36 des Kraftfahrzeuggesetzes (KFG) dürfen Kraftfahrzeuge unbeschadet der Bestimmungen u.a. des § 82 leg.cit. über die Verwendung von Kraftfahrzeugen und Anhängern mit ausländischem Kennzeichen auf Straßen mit öffentlichem Verkehr nur verwendet werden, wenn sie zum Verkehr zugelassen sind oder mit ihnen behördlich bewilligte Probe- oder Überstellungsfahrten durchgeführt werden und wenn andere hier nicht interessierende Voraussetzungen gegeben sind.

Das Verwenden von Kraftfahrzeugen mit ausländischem Kennzeichen, die keinen dauernden Standort im Bundesgebiet haben, ist auf Straßen mit öffentlichem Verkehr unbeschadet zollrechtlicher und gewerberechtlicher Vorschriften gemäß § 79 KFG nur zulässig, wenn die Fahrzeuge vor nicht länger als einem Jahr in das Bundesgebiet eingebracht wurden und wenn die Vorschriften u. a. des § 82 leg. cit. eingehalten werden.

§ 82 Abs. 8 KFG lautet:

"Fahrzeuge mit ausländischem Kennzeichen, die von Personen mit dem Hauptwohnsitz oder Sitz im Inland in das Bundesgebiet eingebracht oder in diesem verwendet werden, sind bis zum Gegenbeweis als Fahrzeug mit dem dauernden Standort im Inland anzusehen. Die Verwendung solcher Fahrzeuge ohne Zulassung gemäß § 37 ist nur während eines Monats ab der Einbringung in das Bundesgebiet zulässig. ..."

Im Beschwerdefall ist unstrittig, dass das in Rede stehende Kraftfahrzeug mit ausländischem Kennzeichen im Inland auf Straßen mit öffentlichem Verkehr verwendet wurde und dass der Beschwerdeführer seinen Hauptwohnsitz im Bundesgebiet hatte.

Hinsichtlich des dem vorliegenden Abgabenverfahren zu Grunde liegenden Sachverhaltes wird in der o.a. Beschwerdevorentscheidung vom 15. September 2014 festgestellt:

„Das Kfz war von 23.10.2009 bis 21.9.2013 auf die DE GmbH/AdresseDE, der Zweigniederlassung der AT GmbH in AdresseAT, zugelassen. Es wurde beruflich sowohl für die deutsche Zweigniederlassung als auch für die inländische Hauptniederlassung sowie privat vom Bf. und dessen Gattin verwendet.

Der Bf. ist Geschäftsführer, hält 100% der Anteile und vertritt die Gesellschaft selbständig. Es gibt keine schriftliche Nutzungsvereinbarung zwischen der DE GmbH und dem Bf. Die Zweigniederlassung in AdresseDE besteht aus einem gemieteten Büroraum im Wohnungsverband; Küche, Bad/WC dürfen mitbenutzt werden. Der Vertrag wurde vom Vermieter NNDE mit der DE GmbH als Mieterin datiert mit 1.1.2006, Gesamtmiete € 450,00/Monat, geschlossen. Der vorgelegte Mietvertrag weist keine Unterschriften auf.

In den im Zuge der Beschwerde vorgelegten G&Ven der DE GmbH ist der Mietaufwand für das Büro nicht ersichtlich. Die Zweigstelle wurde vom Bf. laut eigenen Angaben im Jahr 2009 lediglich 3-4mal aufgesucht. Er hat alle Geschäftspapiere aus Deutschland in Österreich, eine physische Präsenz in AdresseDE ist oft nicht erforderlich. Die administrative Abwicklung erfolgt zum überwiegenden Teil aus Österreich.

Bei der durch die Finanzpolizei am 10. April 2013 (richtig wohl: 2. April 2013) durchgeführten Befragung gab der Bf. an, dass er verheiratet ist, zwei Kinder hat, die sich in Österreich aufhalten und für die in Österreich Familienbeihilfe bezogen wird, sein Hauptwohnsitz im Inland liegt, er über keinen Wohnsitz im Ausland verfügt, er keinen Privat-Pkw besitzt und das auf die deutsche Zweigniederlassung zugelassene Kfz Ende 2009 erstmals von ihm ins Inland verbracht wurde. Seit 3.4.2003 hat der Bf. seinen Hauptwohnsitz (lt. ZMR) in ADRESSE/Österreich. Die AT GmbH hat ihren Sitz an seiner Wohnanschrift. Der Lebensmittelpunkt des Bf. liegt im Inland.

Auf die inländische GmbH war bis kurz nach der Zulassung des streitgegenständlichen Fahrzeuges ein Pkw zugelassen. Dieser wurde 11/2009 abgemeldet. Von 5.11.2009 bis 24.2.2011 und von 11.5.2012 bis 13.2.2014 war auf die inländische Hauptniederlassung kein Firmen-Kfz zugelassen.

Auch auf den Bf. sowie auf dessen Gattin war 2009 (und ist) kein Kfz im Inland zugelassen.

Angaben hinsichtlich der Art der Verwendung (privat/beruflich, für inländische Hauptniederlassung/für ausländische Zweigniederlassung) und des Ortes der Verwendung (überwiegend in Österreich oder in Deutschland) insbesondere unter Aufschlüsselung nach Kilometerleistung und Aufenthaltsdauer (In/Ausland) konnten nicht belegt werden, da laut Bf. 2009 für das strittige Kfz (noch) kein Fahrtenbuch geführt wurde.

Der Bf. teilte bezüglich dem Ort der Durchführung von Service, Wartung und Reparaturen mit, dass diese jeweils zu 50% in Österreich bzw. in Deutschland durchgeführt wurden. Leasing, Service und laufende Kosten wurden laut Bf. von der DE GmbH getragen. Weiters gab der Bf. gegenüber der Abgabenbehörde bekannt, dass 2009

- das Erlösverhältnis Inland 80% zu Deutschland 20% betrug
- die Zweigniederlassung in AdresseDE 3-4mal von ihm aufgesucht wurde, woraus sich in weiterer Folge ergab, dass das Kfz weit überwiegend am inländischen Standort garagiert war.
- die Beratungsleistungen in Deutschland vom Bf. – der Geschäftsführer der DE GmbH ist – erbracht wurden
- der Bf. zu 60% für die inländische AT GmbH und zu 40% für die deutsche Zweigniederlassung DE GmbH tätig war.“

Diese Feststellungen, denen die Rechtswirkung eines Vorhaltes zuzumessen ist, bleiben vom Bf. unwidersprochen.

Das Bundesfinanzgericht erachtet es daher nach der Aktenlage einschließlich der finanzpolizeilichen Ermittlungsergebnisse als erwiesen, dass der Bf., dessen Hauptwohnsitz (der Mittelpunkt seiner Lebensinteressen) in Österreich gelegen ist, das in Rede stehende Fahrzeug u.a. auch in Österreich für die Zwecke des in Österreich ansässigen Unternehmens und für private Zwecke verwendet hat.

Zur Festsetzung der Normverbrauchsabgabe:

Die Frage, welche Konsequenzen sich aus der Überlassung von Kraftfahrzeugen mit ausländischem Kennzeichen eines ausländischen Unternehmens an dessen in Österreich wohnenden Geschäftsführer hinsichtlich der Normverbrauchsabgabe ergeben, hat der Verwaltungsgerichtshof in einem ähnlich gelagerten Fall bereits im Jahr 2011 geprüft und dazu festgestellt (VwGH 24.11.2011, 2009/16/0212):

„Angesichts der nicht bekämpften Feststellungen im angefochtenen Bescheid, dass die Eigentümerin des Fahrzeuges, die K. GmbH in Deutschland, dem Beschwerdeführer das Fahrzeug als Dienstfahrzeug zur Verfügung gestellt habe, welches nicht nur für dienstliche Zwecke dieses Unternehmens, sondern auch für eine uneingeschränkte Nutzung für Privatfahrten und andere Dienstfahrten ohne weitere Vorgaben verwendet werden dürfe, durfte die belangte Behörde davon ausgehen, dass der Beschwerdeführer Verwender des Fahrzeuges war.“

Auch im Streitfall handelt es sich um ein dem Bf. zur Verfügung gestelltes Dienstfahrzeug, das sowohl von ihm als auch von seiner Gattin für dienstliche und private Fahrten genutzt werden durfte. Der Bf. ist daher jedenfalls als Verwender anzusehen.

Damit tritt aber die gesetzliche Vermutung des § 82 Abs. 8 KFG ein, dass das Fahrzeug als mit dauerndem Standort im Inland anzusehen ist.

Zu prüfen bleibt, ob der vom Abgabepflichtigen zu führende Gegenbeweis, den § 82 Abs. 8 KFG zulässt, vom Bf. erbracht wurde.

Hierzu vertritt der VwGH in ständiger Rechtsprechung die Ansicht, dass die Beurteilung der Rechtsfrage, ob ein Fahrzeug seinen dauernden Standort entgegen der Vermutung des § 82 Abs. 8 erster Satz KFG nicht im Bundesgebiet hat, Feststellungen über den regelmäßigen Ort sowie die Art und Weise der Verwendung des Fahrzeugs voraussetzt, 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. Ein Fahrzeug kann zwar in mehreren Staaten verwendet werden, jedoch nur in einem Staat einen dauernden Standort haben. Daher wäre nachzuweisen, dass das Fahrzeug zu einem bestimmten Staat eine größere Bindung als zu Österreich hat (VwGH 28.10.2012, 2008/15/0276; VwGH 19.03.2003, 2003/16/0007; VwGH 23.10.2001, 2001/11/0288).

Dabei trifft den Verwender, der einen dauernden Standort im Ausland behauptet, schon aufgrund der Verwendung des Fahrzeuges im Inland und des gegebenen Auslandsbezuges die Pflicht, für die Erbringung des allenfalls erforderlichen

Gegenbeweises vorzusorgen (Beweisvorsorgepflicht) und erforderliche Beweismittel beizuschaffen. Der Verwender hat nachzuweisen, dass die im Wesentlichen dauernde Verwendung des Fahrzeuges tatsächlich in einem bestimmten anderen Land erfolgt ist und dass der dauernde Standort des Fahrzeuges nicht in Österreich gelegen ist (VwGH 21.09.2006, 2006/15/0025).

Aufgrund des eindeutigen Gesetzeswortlautes ("Gegenbeweis") ist eine Glaubhaftmachung der überwiegenden Verwendung in einem anderen Staat nicht ausreichend. Vielmehr muss die Behörde aufgrund der vorgelegten Beweise in freier Beweiswürdigung zu dem Ergebnis kommen, dass die Vermutung des dauernden Standortes im Inland widerlegt ist. Gelingt der Nachweis des dauernden Standortes in einem anderen Staat nicht, muss die Behörde bei gegebenen Voraussetzungen für den vermuteten dauernden Standort im Inland nicht das überwiegende Verwenden im Inland nachweisen.

Der Bf. legte dazu ein Fahrtenbuch vor und behauptet, das Fahrzeug sei von ihm überwiegend in Deutschland verwendet worden. Andere Nachweise als das Fahrtenbuch hat der Bf. nicht beigebracht.

Diesem Fahrtenbuch kommt schon deshalb keine Relevanz auf die vorzunehmende Prüfung der Standortfiktion zu, weil darin ausschließlich Fahrten des Zeitraumes 2012/2013 vermerkt sind und der Abgabeananspruch im vorliegenden Fall bereits im Jahr 2009 entstanden ist.

Selbst wenn der Bf. das Fahrzeug gelegentlich in Deutschland verwendet haben sollte (diesbezügliche Belege wie etwa Fahrtenbuch, Treibstoffrechnungen oder dergleichen hat der Bf. nicht vorgelegt), ist für ihn nichts gewonnen.

Denn das Finanzamt hat diesen Fahrten im Rahmen der Klärung der Standortfrage nur untergeordnete Bedeutung beigemessen. Dies mit der Begründung, dass der Bf. in Österreich sonst kein anderes Fahrzeug zur Verfügung hatte und weil er von seinem inländischen Wohnsitz aus die wesentlichen Entscheidungen über den Einsatz des in Rede stehenden Fahrzeuges traf, also von Österreich aus tatsächlich über das Kfz verfügte, das von ihm selbst und von seiner Gattin für unternehmerische und private Zwecke in Österreich genutzt wurde. Außerdem kam das Finanzamt zum Schluss, dass die Kunden der deutschen Gesellschaft fast ausschließlich von Österreich aus administrativ betreut und angefahren worden seien. Die in Deutschland gelegene Zweigniederlassung sei hingegen nur 3 – 4 mal jährlich aufgesucht worden.

All diesen Feststellungen tritt der Bf. mit keinem Wort entgegen.

Da dem Fahrtenbuch jede Relevanz für das gegenständliche Abgabenverfahren abzusprechen ist und andere Beweise über die Verwendung des in Rede stehenden Fahrzeuges nicht vorliegen, kann dem Finanzamt angesichts der oben erwähnten Umstände nicht erfolgreich entgegen getreten werden, wenn es davon ausgeht, dass der Bf. den ihm in § 82 Abs. 8 KFG eingeräumten Gegenbeweis nicht erbracht hat.

In diesem Zusammenhang ist auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 28. Oktober 2009 zu verweisen. In dem dort zu prüfenden Fall hat der damalige unabhängige Finanzsenat ebenfalls auf die Verwendung des Fahrzeuges abgestellt und hervorgehoben, dass sich die betriebliche Nutzung des Fahrzeuges von über 85 % nahezu ausschließlich im süddeutschen Raum vollzogen habe. Allfällige Wartungs- und Reparaturarbeiten an diesem Fahrzeug seien am Betriebsstandort durchgeführt worden. Dazu komme, dass nach den Ermittlungsergebnissen auch der überwiegende Teil der Privatfahrten in Deutschland vorgenommen worden sei.

Werde aber das Fahrzeug weitaus überwiegend nicht in Österreich verwendet, könne – so das Höchstgericht – die Behörde von der Erbringung des Gegenbeweises im Sinne des § 82 Abs. 8 erster Satz KFG 1967 ausgehen (VwGH 28.10.2009, 2008/15/0276).

Im Streitfall ist hingegen von völlig anderen Gegebenheiten auszugehen: Der Bf. hat das Fahrzeug in Deutschland nie privat verwendet, Reparatur, Wartung und Service wurden nicht überwiegend in Deutschland durchgeführt (der Bf. spricht beweislos von einem Hälfteanteil) und das Fahrzeug diene dem Bf. offensichtlich als einziges Beförderungsmittel. Es spricht daher alles für eine – auch vom Finanzamt angenommene – überwiegende Verwendung des Fahrzeuges in Österreich.

Die Feststellung des Finanzamtes, wonach es dem Bf. nicht gelungen sei, den erwähnten Gegenbeweis zu erbringen findet somit auch aus dieser Sicht Deckung in der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes.

Dass die Kosten für das verfahrensgegenständliche Fahrzeug von der Niederlassung in Deutschland getragen wurden und deren zu versteuerndes Einkommen verringert haben, kann die Beschwerde ebenso wenig zum Erfolg führen wie die Behauptung, die diesbezüglichen Aufwendungen hätten den wesentlichen Kostenbestandteil des deutschen Unternehmens gebildet.

Denn der Verwaltungsgerichtshof hat schon wiederholt ausgesprochen, dass es im gegebenen Zusammenhang nicht darauf ankomme, wer Besitzer des Fahrzeuges sei (und somit die Kosten zu tragen hat) sondern wem die Verwendung zuzurechnen sei (VwGH 24.11.2011, 2009/16/0212).

Welchen für ihn positiven Einfluss die vom Bf. vorgetragenen Angaben zur Höhe der in Deutschland erzielten Umsätze auf die Entscheidungsfindung haben sollen, lässt sich dem Vorbringen nicht erschließen. Dies umso mehr, als laut seinen eigenen Angaben von dem im Jahr 2009 insgesamt erwirtschafteten Gesamtumsatz von € 340.000,00 80 % auf das Inland und bloß 20 % auf Deutschland entfielen. Wenn aber das Fahrzeug sowohl zur Erbringung der Dienstleistungen (Unternehmensberatung) in Österreich als auch in Deutschland zum Einsatz kam, lässt sich aus den angeführten Zahlen auf eine überwiegende Verwendung in Österreich schließen.

Dass die deutschen Kunden weiter entfernt waren als jene mit Sitz in Österreich ändert an dieser Einschätzung nichts. Denn maßgeblich ist nicht die allenfalls im Einzelfall zurückgelegte Fahrtstrecke sondern der Umstand, dass der Bf. seine Geschäftstätigkeit im

Rahmen der beiden Unternehmen vor allem von Österreich her ausgeübt hat. In diesem Zusammenhang ist daran zu erinnern, dass der Bf. Belege zum Nachweis dafür, dass es zu solchen Fahrten nach Deutschland im Jahr 2009 auch tatsächlich gekommen ist, nicht vorgelegt hat.

Im Vorlageantrag verweist der Bf. auf die Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofs vom 21. November 2013. Dort heißt es:

„Die von der belangten Behörde vertretene Ansicht, dass ein vorübergehendes Verbringen des Fahrzeuges ins Ausland die Frist des § 82 Abs. 8 KFG nicht unterbreche, das heißt bei neuerlicher Einbringung des Fahrzeuges die Frist nicht mit der (neuerlichen) Einbringung zu rechnen sei, findet nach Ansicht des Verwaltungsgerichtshofes im Gesetz keine Deckung“ (VwGH 21.11.2013, 2011/16/0221).

Dass es auch im Streitfall zu einer solchen Unterbrechung gekommen sei, behauptet nicht einmal der Bf. Da sich weder aus der Aktenlage noch aus dem Vorbringen des Bf. konkrete Hinweise dafür ergeben, dass sich der Bf. (abgesehen vom Zeitpunkt des Erwerbes) mit dem Fahrzeug im Jahr 2009 überhaupt im Ausland befunden hat, bleibt das erwähnte Erkenntnis ohne Relevanz auf das gegenständliche Abgabenverfahren.

Das in Rede stehende Fahrzeug wurde am 23. Oktober 2009 in Deutschland zugelassen. Da der Bf. keinerlei Belege über allfällige Übernachtungen in Deutschland vorgelegt hatte, konnte das Finanzamt zu Recht davon ausgehen, dass er das Fahrzeug noch im Oktober 2009 nach Österreich verbracht hat. Angesichts der obigen Feststellungen hätte daher die Zulassung in Österreich spätestens im November 2009 erfolgen müssen (§ 82 Abs. 8 KFG). Da es zu einer solchen Zulassung nicht kam, entstand – wie vom Finanzamt im angefochtenen Bescheid festgestellt – im November 2009 die Normverbrauchsabgabe (§ 7 Abs. 1 Z 2 NoVAG). Einwendungen gegen den derart ermittelten Zeitpunkt der Abgabentstehung erhebt der Bf. nicht.

Nach § 1 Z 3 NoVAG unterliegt die dargestellte widerrechtliche Verwendung des Fahrzeuges der Normverbrauchsabgabe, welche nach § 4 Z 3 NoVAG dem Verwender, der nicht rechtlicher Besitzer des Fahrzeuges sein muss, vorgeschrieben werden kann. Für die Heranziehung des Bf. als Abgabenschuldner sprach der Umstand, dass er es war, dem die Disposition über die Nutzung des Fahrzeuges oblag. Die Beschwerde gegen die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe war somit abzuweisen.

Zur Festsetzung des Verspätungszuschlages

Gemäß § 135 BAO kann die Abgabenbehörde Abgabepflichtigen, die die Frist zur Einreichung einer Abgabenerklärung nicht wahren, einen Zuschlag bis zu 10 Prozent der festgesetzten Abgabe (Verspätungszuschlag) auferlegen, wenn die Verspätung nicht entschuldbar ist; solange die Voraussetzungen für die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen ohne abgabenbehördliche Festsetzung gegeben sind, tritt an die Stelle des festgesetzten Betrages der selbst berechnete Betrag.

Außer Streit steht, dass der Bf. die Frist zur Einreichung der NoVA-Anmeldung nicht gewahrt hat. Substantiierte Einwände gegen die Festsetzung des Verspätungszuschlages trägt der Bf. nicht vor.

Bei der gebotenen Ermessensübung war im vorliegenden Fall zu Lasten des Bf. zum Einen das Ausmaß der Fristüberschreitung (weit über zwei Jahre) anzuführen: Auf Grund der gesetzlichen Vorgaben (§ 11 NoVAG) wäre der Bf. spätestens im Jänner 2010 zur Einreichung einer NoVA-Anmeldung verpflichtet gewesen. Zur tatsächlichen Festsetzung durch das Finanzamt kam es auf Grund der unterlassenen Anmeldung aber erst im Jahr 2013. Zum Anderen ist dem seit vielen Jahren in Österreich wohnhaften Bf. nicht bloß ein leichter Verschuldensgrad anzulasten, da ihm bewusst sein musste, dass die dauernde Verwendung eines Kfz mit ausländischem Kennzeichen im Inland nicht zulässig sein kann, und er sich jedenfalls über die einschlägige Gesetzeslage näher hätte informieren müssen.

Zu Gunsten des Bf. sprechende Umstände ergeben sich weder aus der Aktenlage noch aus dem Beschwerdevorbringen.

Die Festsetzung des Verspätungszuschlages erweist sich somit sowohl dem Grunde nach als auch der Höhe nach als ermessensgerecht. Die Beschwerde war daher abzuweisen.

Zur Festsetzung der Kfz-Steuer

a) Bescheid betreffend die Kfz-Steuer für die Monate 11-12/2009:

Der Kraftfahrzeugsteuer unterliegen nach § 1 Abs. 1 Z 2 KfzStG in einem ausländischen Zulassungsverfahren zum Verkehr zugelassene Kraftfahrzeuge, die auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland und nach § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG Kraftfahrzeuge, die auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland ohne die kraftfahrrechtliche Zulassung verwendet werden (widerrechtliche Verwendung).

Vorzuschreiben ist die Kfz-Steuer nach § 3 Z 2 KfzStG 1992 wieder dem Verwender. Mit Erkenntnis VwGH 17.10.2012, 2010/16/0218 bestätigte der Verwaltungsgerichtshof konkludent, dass für das Entstehen der Steuerpflicht nicht bereits die Einbringung in das Bundesgebiet, sondern der ungenützte Ablauf der kraftfahrrechtlichen Einmonatsfrist entscheidend ist. Die Steuerschuld kann somit frühestens ab 23. November 2013 entstanden sein. Überdies hat der damalige unabhängige Finanzsenat bereits wiederholt (siehe zB. UFS 22.3.2012, RV/0176-S/08; 28.2.2012, RV/0473-S/08) klargestellt, dass der Steuerschuldner gemäß § 6 Abs. 3 KfzStG 1992 jeweils für ein Kalendervierteljahr die Steuer selbst zu berechnen und bis zum 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf das Kalendervierteljahr zweitfolgenden Kalendermonats an das Finanzamt zu entrichten hat.

Die Zeitraumangabe auf dem unter lit. b) im Spruch näher bezeichneten Kfz-Steuerbescheid lautet "11-12/2009". Gem. § 6 Abs. 4 KfzStG 1992 hat der Abgabepflichtige zwar für jedes abgelaufene Kalenderjahr bis zum 31. März des darauf folgenden Kalenderjahres eine Steuererklärung über die steuerpflichtigen Kraftfahrzeuge beim Finanzamt abzugeben, eine abschließende Veranlagung ist aber nicht vorgesehen.

Der Selbstberechnungs- und Besteuerungszeitraum und damit die maßgebliche Abgabe bei der Kfz-Steuer ist deshalb das Kalendervierteljahr (Quartal; vgl. auch 582 d.B. XVIII GP). Das KfzStG kennt keine Regelung, die diesen Zeitraum für den Fall verkürzt, dass die Steuerpflicht nur in einem Teil des Vierteljahres gegeben ist (anders etwa § 20 Abs. 3 UStG 1994).

Die Festsetzung einer Kfz-Steuer für nur zwei Monate (hier: November und Dezember) ist nicht vorgesehen. Die selbst zu berechnende und nötigenfalls gem. § 201 BAO festzusetzende Kfz-Steuer ist nämlich jeweils eine Vierteljahressteuer.

Eine zusammengefasste Festsetzung in einem Bescheid kann nur einheitlich beurteilt werden. In diesem Fall wurde über einen Besteuerungszeitraum abgesprochen, der gesetzlich nicht vorgesehen ist. Sie war deshalb aus formellen Gründen ersatzlos aufzuheben und eine inhaltliche Entscheidung über das Bestehen der Abgabepflicht hatte zu unterbleiben.

b) Bescheide betreffend die Kfz-Steuer für die übrigen Zeiträume:

Hinsichtlich der im Spruch unter c) bis h) näher bezeichneten Kfz-Steuerbescheide ist auf die obigen Feststellungen zu verweisen, wonach es dem Bf. nicht gelungen ist, den Gegenbeweis zur inländischen Standortvermutung zu erbringen, sodass eine widerrechtliche Verwendung im Inland anzunehmen ist.

Einwände gegen die vom Finanzamt ermittelten Bemessungsgrundlagen hat der Bf. ebenso wenig erhoben, wie gegen die Höhe der festgesetzten Kfz-Steuer.

Es ist daher festzuhalten, dass eine widerrechtliche Verwendung vorlag und die Abgabenbehörde dem Bf. als Verwender für die angeführten Zeiträume im Ergebnis zu Recht die Steuer vorgeschrieben hat.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es dem Bundesfinanzgericht gestattet, den vom Finanzamt seinem Bescheid zugrunde gelegten Sachverhalt (Tatsachenkomplex) rechtlich anders zu würdigen und den angefochtenen Bescheid dementsprechend abzuändern (vgl. z.B. VwGH 11.09.2014, 2013/16/0156).

Von dieser Ermächtigung war in den angeführten Fällen Gebrauch zu machen. Denn das Bundesfinanzgericht geht nach dem Gesagten – wie auch bereits das Finanzamt – davon aus, dass das in Rede stehende Fahrzeug schon alleine deshalb der Kraftfahrzeugsteuer unterlag, weil der Bf. den in Deutschland zugelassenen Pkw trotz seines im Inland gelegenen Hauptwohnsitzes in Österreich verwendete.

Dieser Sachverhalt ist aber nicht wie vom Finanzamt angenommen unter § 1 Abs. 1 Z 2 KfzStG sondern vielmehr unter § 1 Abs. 1 Z 3 leg.cit. zu subsumieren (vgl. etwas VwGH 17.10.2012, 2010/16/0218). Die angefochtenen Bescheide waren daher entsprechend zu berichtigen. Änderungen bezüglich des Zeitpunktes der Abgabentstehung, des Steuerschuldners oder der Höhe der festzusetzenden Kraftfahrzeugsteuer ergeben sich aus dieser Berichtigung nicht.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Die vorliegende Entscheidung kann sich auf die im Erkenntnis zitierte höchstgerichtliche Rechtsprechung stützen. Die Revision war daher als unzulässig zu erklären.

Wien, am 21. April 2016