

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. A in der Beschwerdesache VN NN, Str.1, PIZI B, vertreten durch Rechtsanwalt Dr. C, Str.2, PIZI D, über die Beschwerden vom 19.09.2016 gegen die Bescheide des Finanzamtes E über die Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für Februar und März 2016 sowie über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für Jänner 2016 jeweils mit Ausfertigungsdatum 12.08.2016

zu Recht erkannt:

1. Der Beschwerde gegen den Bescheid über die Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für Februar und März 2016 wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird ersatzlos aufgehoben.
2. Die Beschwerde gegen den Bescheid über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für Jänner 2016 wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
3. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

1. Die Abgabenbehörde setzte mit Bescheiden vom 12.8.2016 gegenüber der Beschwerdeführerin (kurz: Bf.) die Kraftfahrzeugsteuer für die Monate Februar und März 2016 in Höhe von € 180,11 sowie die Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum Jänner 2016 im Betrag von € 6.464,54 fest.

1.1. Begründend wurde ausgeführt, dass nach der am 21.7.2016 mit der Bf. aufgenommenen Niederschrift durch die Finanzpolizei die Bf. ihren Hauptwohnsitz in Österreich habe und das Kfz der Marke Mitsubishi Pajero mit dem ausländischen Kennzeichen (D) XX seit zumindest Jänner 2016 regelmäßig im Inland verwende. Im gegenständlichen Fall lägen die Kriterien des § 82 Abs. 8 Kraftfahrgesetz vor -

Verwendung des Kfz im Inland von der Bf. mit Wohnsitz in Österreich - und es sei davon auszugehen, dass sich der dauernde Standort des Fahrzeuges in Österreich befinde und das Kfz deshalb nach dem Kraftfahrzeuggesetz zuzulassen sei. Die Abgabenschuld sei aufgrund der widerrechtlichen Verwendung des Kfz entstanden.

1.2. In der Begründung zur Normverbrauchsabgabe wurde desweiteren ausgeführt, dass gemäß § 1 Z 3 NoVAG die Verwendung eines Kfz im Inland der NoVA unterliege, wenn es nach dem Kraftfahrzeuggesetz zuzulassen gewesen wäre (widerrechtliche Verwendung).

Unter Hinweis auf § 5 NoVAG 1991 und § 10 Bewertungsgesetz (BewG) und die Wertermittlung in der EURO-Taxliste stellte die Abgabenbehörde die Nettobemessungsgrundlage für die NoVA laut beiliegendem Berechnungsblatt mit € 19.227,82 fest (bei dem im Bescheid erwähnten Betrag von € 12.591,48 handelt es sich um einen Schreibfehler lt. Mail Finanzpolizei vom 12.6.17).

2.1. In der Beschwerde gegen den Bescheid über die Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer wurde eingewandt, dass das Kfz mit dem amtlichen deutschen Kennzeichen seinen dauernden Standort nicht in Österreich, sondern in Deutschland habe. Kraftfahrzeuge mit ausländischen Kennzeichen bedürfen nicht unbedingt einer Zulassung durch eine inländische Behörde, sondern müssten lediglich von einem Mitgliedstaat des Pariser Übereinkommens über den Verkehr von Kraftfahrzeugen, des Genfer Abkommens über den Straßenverkehr oder des Wiener Übereinkommens über den Straßenverkehr zugelassen sein. Diese alternative Voraussetzung liege durch die Zulassung des Kfz in der Bundesrepublik Deutschland ohne Zweifel vor.

Nur bei tatsächlich dauernden Standort des Kfz im Inland sei nach Ablauf eines Monats der Zulassungsschein und die Kennzeichentafeln bei der inländischen Behörde des Wirkungskreises abzugeben.

Eigentümerin und Halterin des bezeichneten Kfz sei VN2 NN. Das Kfz sei auf sie zugelassen und stehe im Wesentlichen in ihrer Verfügungsgewalt und werde hauptsächlich von ihr in Deutschland verwendet.

Die Bf. habe über kein eigenes Fahrzeug verfügt, weshalb sich VN2 NN bereit erklärt habe ihr bei Bedarf das bezeichnete Kfz zur Verfügung zu stellen, für im Vorhinein festgelegte Fahrten laut der errichteten genehmigten Liste.

Die Bf. habe das Kfz ausschließlich für Fahrten zwischen B und D und B und Innsbruck verwendet. Alle unternommenen Fahrten seien verlässlich in ein Fahrtenbuch eingetragen worden. Um das Fahrzeug der Bf. solcherart zur Verfügung zu stellen, habe es Frau VN2 NN in der Regel spät am Mittwoch aus Deutschland ins Inland nach B überstellt, dort belassen und habe es in der Regel wieder früh am Samstag abgeholt und wieder ins Ausland nach Deutschland gebracht. Das Fahrzeug sei also von der Bf. wöchentlich nur an zwei vollen Tagen, geringfügig an zwei weiteren Tagen in der Woche im Inland verwendet worden. Das Fahrzeug habe jedenfalls immer seinen dauernden Standort in Deutschland gehabt, da es sich in der Regel wöchentlich an drei vollen Tagen und an

zwei weiteren Tagen zumindest halbtags in Deutschland befunden habe. Die ersatzlose Behebung des Bescheides werde beantragt.

In der Beilage wurden die Rechnung und Zulassungspapiere betreffend das Kfz XX sowie ein Fahrtenbuch übermittelt.

3. In der Beschwerde gegen den Bescheid über die Festsetzung der NoVA wurde ein mit der Beschwerde gegen den Bescheid über die Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer gleich lautendes Vorbringen erstattet.

4. Nach Abschluss des Ermittlungsverfahrens wurden die Beschwerden mit der am 28.2.2017 ausgefertigten Beschwerdeverentscheidung als unbegründet abgewiesen.

5. Die Bf. beantragte mit den am 22.3.2016 beim Finanzamt eingelangten Schreiben ohne weiteres Vorbringen die Vorlage der Beschwerden zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht.

6. Die Beschwerden wurden dem Bundesfinanzgericht mit Vorlagebericht am 26.5.2017 zur Entscheidung vorgelegt.

II. Sachverhalt

1. Im Beschwerdefall ist unstrittig, dass die Beschwerdeführerin ihren Wohnsitz - auch im Beschwerdezeitraum - im Bundesgebiet Österreich hatte und das in Rede stehende Kraftfahrzeug mit dem ausländischen Kennzeichen XX im Inland auf Straßen mit öffentlichem Verkehr ab Jänner 2016 regelmäßig verwendete.

2. Das Kfz mit dem ausländischen Kennzeichen XX hatte den dauernden Standort ab Jänner 2016 im Inland. Einen Gegenbeweis hat die Bf. nicht erbracht.

3. Der Tatbestand der widerrechtlichen Verwendung wurde mit fruchtlosem Ablauf der Frist des § 82 Abs. 8 KFG 1967 erfüllt.

III. Beweiswürdigung

In Streit steht ausschließlich die Beantwortung der Frage nach dem dauernden Standort des Kfz mit dem ausländischen Kennzeichen XX ab Jänner 2016. Während die Abgabenbehörde aufgrund des inländischen Wohnsitzes der Bf. und der unstrittigen Tatsache, dass die Bf. das besagte Kfz ab Jänner 2016 regelmäßig im Inland für Fahrten zwischen dem Wohnsitz und Arbeitsstätte in D und Wohnsitz und der Universität in Innsbruck verwendete, im Sinne des § 82 Abs. 8 NoVAG von einem dauernden Standort des Kfz in Österreich ausging, vertrat die Bf. den Standpunkt, dass sich dieser in Deutschland befunden habe, da das besagte Kfz wöchentlich nach Deutschland verbracht und dort verwendet worden sei.

Die Feststellungen zu Punkt II. 1. ergeben sich unstrittig aus der Aktenlage (Meldeauskunft aus dem Zentralen Melderegister und Niederschrift vom 21.7.2016, aufgenommen von der Finanzpolizei des Finanzamtes E sowie Schreiben vom 16.1.2017). Die Feststellungen zu den Punkten II. 2. und 3. ergeben sich hingegen aus folgenden Erwägungen (§ 167 Abs. 2 BAO):

1. Am 21.7.2016 gab die Bf. bei der Finanzpolizei zum folgenden vorgehaltenen Sachverhalt Nachfolgendes zu Protokoll:

"Sachverhalt:

Am 18.04.2016 wurde eine Kontrollmitteilung des FA F an die Finanzpolizei E weitergeleitet. Hinter dem Finanzamt F wurde ein KFZ der Marke Mitsubishi mit dem deutschen Kennzeichen XX parkend gesichtet. Auf dem KFZ seien Jahresvignetten angebracht.

Eine durch das FA F durchgeführte ZEVIS—Abfrage ergab, dass das KFZ seit dem Jahr 2013 in Deutschland auf Frau NN VN2 zugelassen ist. Ihr Sohn NN VN3, geb. 06.02.xxx1 bewirtschaftete mit seiner Frau VN, geb. 19.06.xxx1 (XXYY) in B eine Haflingerzucht. Herr NN sei in Österreich nicht berufstätig. Frau NN besitzt eine Gewerbe (Gastgewerbe - Cafe) mit Sitz in Str.1, PIZI B.

Durchgeführte EKIS Abfragen ergaben, dass NN VN3 und VN kein KFZ im Inland (Österreich) zugelassen haben. Eine Familienbeihilfenabfrage ergab, dass für zwei Kinder Familienbeihilfe in Österreich bezogen wird. Aufgrund dessen und der Information des FA F, dass sich auf der hinteren Sitzreihe Kindersitze befanden, besteht der Verdacht, dass dieses KFZ widerrechtlich in Österreich verwendet wird.

Am 19.05.2016 langte erneut eine Mitteilung des FA F ein, dass das ggst. Fahrzeug am 13.05.2016 erneut in F hinter dem Finanzamt gesichtet wurde.

NN VN wird am 05.07.2016 schriftlich auf 21.07.2016 um 13:00 Uhr zur niederschriftlichen Befragung vorgeladen. NN VN erscheint am 21.07.2016 um 13:00 Uhr im Finanzamt E und wird niederschriftlich zum Sachverhalt befragt.

Aussage der Auskunftsperson:

Ich lege den Kontrollorganen vorab den Kaufvertrag, die Bestellung, das Fahrtenbuch und den Zulassungsschein vor.

Ich betreibe mit meinem Mann zusammen seit ca. 6 Jahren die Haflingerzucht in B. Wir haben 2 Kinder (3 Jahre und 1 Jahr). Ich kaufte ein Haus in B, in welchem ich zusammen mit meinem Mann und den 2 Kindern mit Hauptwohnsitz gemeldet bin. Nebenbei studiere ich Psychologie und Pädagogik in Innsbruck und gehe einer Beschäftigung als Assistentin im Behindertenbereich in D nach.

Mein Mann ist bei einer Verputzfirma namens H in I in Deutschland beschäftigt.

Der Mittelpunkt der Lebensinteressen und der zeitlich überwiegende Aufenthalt befinden sich eindeutig in Österreich.

Das KFZ gehört meiner Schwiegermutter NN VN2. Diese lebt in J, Deutschland.

Grund dafür, dass ich das in der Mitteilung genannte KFZ in Österreich verwende, ist, dass mein Mann mit unserem gemeinsamen Auto, welches in Österreich zugelassen ist, zur Arbeit fahren muss und meine Schwiegermutter mir ihr Auto leiht, sodass ich 3x wöchentlich auf die Arbeit nach D und zum Studium nach Innsbruck komme.

Zu den Fahrten führe ich ein Fahrtenbuch.

Das KFZ wird auch für die Zucht verwendet (Fahrt zu einer Schau). Anführen möchte ich jedoch, dass auch von meinen Schwiegereltern eine Haflingerzucht betrieben wird und mit dem KFZ auch diese Pferde zu diversen Schauen gefahren werden.

Ich verwende das KFZ seit Januar 2016 regelmäßig in Österreich. Zuvor waren meine Schwiegereltern nur zu Besuch hier.

Die Jahresvignette befindet sich auf dem KFZ, da meine Schwiegereltern öfter nach Südtirol in den Urlaub fahren. Zudem war mein Schwiegervater krank und ich fuhr mit ihm öfter nach Ebbs und Rotholz zu Pferdeschauen.

Ich gehe meist Mittwoch und Donnerstag arbeiten und am Freitag fahre ich nach Innsbruck.

Meine Schwiegermutter und meine Mutter betreuen in dieser Zeit die Kinder.

Meine Schwiegermutter kommt am Mittwoch mit dem KFZ und lässt es hier. Am Samstag oder ab und zu Sonntag bringe ich das KFZ wieder ihr zurück. Es kommt auch vor, dass es auch früher zurückgebracht wird, da ich es nur benötige, wenn ich arbeite oder zum Studium nach Innsbruck fahren muss.

Meine Schwiegereltern besitzen noch ein weiteres KFZ, welches jedoch glaublich keine Viehhänger mehr ziehen kann. Dies ist auch der Grund, warum sich das KFZ nicht dauerhaft in Österreich befindet.

In Deutschland besitze weder ich noch mein Mann eine Wohnung oder Haus.

Die Begriffe Normverbrauchsabgabe und Kraftfahrzeugsteuer sind mir ein Begriff, da ich bisher all meine Fahrzeuge in Deutschland kaufte und nach Österreich einführte. Hierfür bezahlte ich immer die NOVA.

Es wurde hinsichtlich der Verwendung des Fahrzeuges mit Dr. C Rücksprache gehalten. Dieser teilte mir mit, dass ich, wenn ich ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch führen würde, keine Problems bekommen werde, da dies als Übergangslösung gedacht ist. Wir planen, ein weiteres KFZ anzuschaffen.

Anführen möchte ich, dass auf mich in Österreich noch ein Fahrzeug zugelassen ist."

2.1. Mit Vorhalt vom 1.12.2016 ersuchte die Abgabenbehörde die Bf. um Beantwortung weiterer sachverhaltsklärender Fragen. Einleitend wurde der Bf. nochmals vorgehalten, dass ein Fahrzeug, das seinen dauernden Standort in Österreich habe (dies grundsätzlich - bis zum Beweis des Gegenteils - nach § 82 Abs. 8 KFG 1967 bei Verwendung durch eine Person mit Hauptwohnsitz im Inland anzunehmen), nach § 1 Z 3 NoVAG 1991 eine NoVA-Pflicht und nach § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG 1992 eine Kraftfahrzeugsteuerpflicht gegeben sei. Beantwortet werden sollte,

- mit welchem Kfz sonstige Erledigung wie zB Einkäufe und Arztbesuche erledigt worden seien und

- wie die praktische Umsetzung, wenn beide Höfe Pferde zur selben Schau zu transportieren hatten, erfolgt sei.

Abschließend wurde die Bf. ersucht, zweckdienliche Unterlagen (Beweismittel unbegrenzt), die den dauernden Standort des Kfz im Ausland belegen, vorzulegen. Auf die die Bf. treffende erhöhte Mitwirkungspflicht bei Klärung von Auslandsachverhalten wurde hingewiesen.

2.2. Dazu teilte der Rechtsvertreter mit Schreiben vom 16.1.2017 mit, dass es hin und wieder zu Bedarfsüberschneidungen komme, weshalb auf das Kfz der Schwiegermutter zurückgegriffen werde. Sonstige Erledigungen seien mit dem eigenen Kfz (Toyota L, XY) erledigt worden.

Die Schwiegereltern hätten ein weiteres Kfz der Marke Skoda K mit Anhängerkupplung, das ebenso zum Pferdetransport verwendet worden sei. In der Beilage wurden Fotos dieser beiden Autos sowie eine Kopie des Zulassungsscheins (Toyota L XY) übermittelt. Nach den Fotos war der Toyota L mit dem Schriftzug *"Haflingerhof G"* versehen und der Skoda K mit einer Anhängerkupplung bestückt.

3. In der am 28.2.2017 ausgefertigten Beschwerdeentscheidung erfolgte zunächst die Darlegung der Gesetzesstellen (KFG 1967 § 36, § 79 und § 82 Abs. 8; NoVAG 1991 § 1 Z 3, § 4 Z 3 und KfzStG § 1 Abs. 1 Z 3, § 3 Z 2) und die Wiedergabe der Aussagen der Bf. in der Niederschrift vom 21.7.2016 und im Schriftsatz vom 16.1.2017. Begründend wurde im Wesentlichen Folgendes ausgeführt:

Aus der dargestellten Rechtslage ergebe sich, dass die Verwendung eines nicht im Inland zugelassenen Fahrzeuges dann der Normverbrauchsabgabe bzw. der Kraftfahrzeugsteuer unterliege, wenn es nach dem KFG zum Verkehr zuzulassen wäre. Dies betreffe vor allem die Verwendung von im Ausland zugelassenen Fahrzeugen, wenn auf Grund kraftfahrrechtlicher Bestimmungen die Zulassung im Inland zu beantragen wäre, dies aber unterlassen wird. Zu welchem Zeitpunkt und unter welchen Voraussetzungen ein Fahrzeug mit ausländischen Kennzeichen im Inland zuzulassen ist, richte sich danach, ob es über einen dauernden Standort im Inland oder Ausland verfüge. Bei der Bestimmung des dauernden Standortes komme es darauf an, von wem das Fahrzeug im Inland verwendet wird. Es sei zunächst der Verwender zu bestimmen. Werde das Fahrzeug von einer natürlichen Person mit Hauptwohnsitz im Inland privat verwendet, so sei dies nach § 82 Abs. 8 KFG zu beurteilen. Im gegenständlichen Fall sei die Bf. Verwenderin des Kfz.

Weiters sei aufgrund eines Telefonates mit der Verkehrsbehörde Landkreis M hervorgekommen, dass es sich bei dem amtlichen Kennzeichen XX um ein Wunsch Kennzeichen handelte.

Die Auswertung des vorgelegten Fahrtenbuches habe ergeben, dass die Bf. das besagte Kfz von Jänner bis August 2016 jeden Monat an insgesamt 95 Tagen im Inland verwendet habe. Diese Aufstellung dürfte allerdings unvollständig sein, weil die Bf. am 14.6.2016 mit dem streitgegenständlichen Kfz auf der Inntalautobahn Richtung Westen fahrend von der Finanzpolizei gesichtet worden sei und dieser Tag in den Aufzeichnungen nicht aufgeschienen ist.

Nach Ansicht der Abgabenbehörde sei der Gegenbeweis zur gesetzlichen Standortvermutung im Inland auch im Zuge des Beschwerdeverfahrens nicht gelungen, zumal die Bf. selbst einräumte, das Kfz der Schwiegermutter mitbenützen zu können.

4. Die Bf. hat sich zu der in der Beschwerdeentscheidung dargelegten Beweiswürdigung und der Schlussfolgerung, dass der Gegenbeweis zur gesetzlichen

Standortvermutung bisher nicht erbracht worden sei, im Vorlageantrag nicht geäußert. In der Eingabe vom 1.6.2017 teilte der Rechtsvertreter lediglich mit, dass die Bf. am 25.4.2017 ein Kraftfahrzeug der Marke Skoda N erworben habe, weshalb die leihweise Inanspruchnahme des verfahrensgegenständlichen Kfz mit ausländischer Zulassung der Bundesrepublik Deutschland nicht mehr erforderlich sei. Der Kauf eines Fahrzeuges im Jahr 2017 und der Verwendungsverzicht auf das besagte Kfz sind für den Streitzeitraum allerdings nicht von Bedeutung.

5. Bei der im § 82 Abs. 8 KFG 1967 idF BGBl. I 26/2014 aufgestellten Vermutung, ein Kraftfahrzeug, das von Personen mit Hauptwohnsitz oder Sitz im Inland in das Bundesgebiet eingebracht oder in diesem verwendet wird, habe seinen Standort im Inland, ist ausdrücklich ein Gegenbeweis zulässig ("*bis zum Gegenbeweis*"). Damit handelt es sich um eine widerlegliche Rechtsvermutung, die der Person, die das Fahrzeug in das Bundesgebiet eingebracht hat, die Möglichkeit einräumt, den Gegenbeweis zu erbringen, dass das Fahrzeug seinen dauernden Standort tatsächlich nicht im Inland hat. Um diesen Gegenbeweis erbringen zu können, hat diese Person dabei von sich aus initiativ und umfassend darzulegen, aus welchen Gründen das Fahrzeug nicht als ein Fahrzeug mit dauerndem inländischem Standort anzusehen ist, und dafür auch die erforderlichen Beweise anzubieten.

6. Mit dem von der Bf. vertretenen Standpunkt, der Standort des Kfz XX liege in der Bundesrepublik Deutschland, weil das Kraftfahrzeug nach den Tagen der Verwendung in Österreich jede Woche wieder nach Deutschland gelangt sei, lässt sich schon deshalb nichts gewinnen, weil durch die Gesetzesänderung BGBl. I Nr. 26/2014 eine vorübergehende Ausbringung die Monatsfrist nicht mehr unterbricht.

7. Die Bf. räumte ein (NS vom 21.7.2016) das besagte Kfz ab Jänner 2016 regelmäßig in Österreich verwendet zu haben. Sie habe dieses Auto je nach Bedarf nützen können. Wie sich aus den für die Monate Jänner bis August 2016 abgebildeten Fahrtenaufzeichnungen ersehen lässt, verwendete die Bf. das Fahrzeug immer wieder an verschiedenen Wochentagen und ab und zu auch an Samstagen und Sonntagen.

Jänner: 7. (Do), 8. (Frei), 13. (Mi), 14. (Do), 20. (Mi), 21. (Do), 27. (Mi), 28. (Do), 30. (Sa);
Februar: 8. (Mo), 10. (Mi), 11. (Do), 12. (Frei), 15. (Mo), 17. (Mi), 18. (Do), 19. (Frei), 24. (Mi), 25. (Do), 26. (Frei);

März: 1. (Die), 2. (Mi), 4. (Frei), 6. (So), 8. (Die), 10. (Do), 11. (Frei), 14. (Mo), 16. (Mi), 17. (Do), 20. (So), 21. (Mo), 22. (Die), 23. (Mi), 29. (Die), 30. (Mi), 31. (Do);

April: 1. (Frei), 6. (Mi), 7. (Do), 8. (Frei), 13. (Mi), 14. (Do), 15. (Frei), 21. (Do), 22. (Frei), 28. (Do), 29. (Frei);

Mai: 3. (Die), 12. (Do), 13. (Frei), 19. (Do), 20. (Frei), 24. (Die), 25. (Mi), 27. (Frei);

Juni: 2. (Do), 3. (Frei), 6. (Mo), 7. (Die), 8. (Mi), 9. (Do), 10. (Frei), 11. (Sa), 15. (Mi), 17. (Frei), 19. (So), 22. (Mi), 23. (Do), 24. (Frei), 30. (Do);

Juli: 1. (Frei), 6. (Mi), 7. (Do), 13. (Mi), 14. (Do), 19. (Die), 20. (Mi), 21. (Do), 27. (Mi), 28. (Do);

August: 3. (Mi), 4. (Do), 9. (Die), 10. (Mi), 11. (Do), 17. (Mi), 24. (Mi), 25. (Do).

Das Vorbringen in der Beschwerde VN2 NN habe ihr Kfz in der Regel spät am Mittwoch aus Deutschland nach B überstellt und das Kfz sei am Samstag oder ab und zu an Sonntagen zurückgebracht worden, deckt sich zum einen nicht mit den von ihr unterfertigten Fahrtenaufzeichnungen. Zum andern räumte die Bf. in der NS vom 21.7.2016 auch ein, das Auto jedenfalls am Mittwoch, Donnerstag und Freitag - entspricht den Aufzeichnungen - für Fahrten zur Arbeit nach und zur Universität in Innsbruck benötigt zu haben. Dass auf diesem Kfz, wie von der Finanzpolizei festgestellt, die Autobahnvignette angebracht war, ist schon aufgrund der außer Streit stehenden Fahrten vom Wohnort nach Innsbruck erklärbar. Die Bf. wurde auch am 14.6.2016 auf der Inntalautobahn Richtung Westen fahrend von der Finanzpolizei wahrgenommen. Wenn die Abgabenbehörde aufgrund der Tatsache, dass die Verwendung des besagten Kfz am 14.6.2016 nicht in den Fahrtenaufzeichnungen eingetragen war, den Schluss zog, dass die Aufzeichnungen möglicherweise nicht die tatsächlichen Gegebenheiten entsprechen und unvollständig seien, kann dem nicht widersprochen werden, zumal sich die Bf. zu dieser Feststellung auch nicht äußerte.

Wie aus diesen Aufzeichnungen hervorgeht, lagen zwischen den Tagen an denen das Kfz verwendet wurde des Öfteren lediglich einzelne Tage, was den Schluss zulässt, dass das besagte Kfz längere Perioden in Österreich verblieben ist. Es würde keinen Sinn machen, das Auto wegen einem einzigen Tag nach Deutschland zurückzustellen, wenn es am Folgetag wieder benötigt wird. Allein mit der durch keine Beweismittel belegten Beschwerdebehauptung, das besagte Kfz sei hauptsächlich von der Eigentümerin in Deutschland verwendet worden, wurde der Beweis für dessen ausländischen Standort nicht erbracht.

8. Die Bf. hat im Zuge des Beschwerdeverfahrens sohin weder argumentativ noch durch Vorlage von geeigneten Beweismitteln aufgezeigt, aufgrund welcher Tatsachen der dauernde Standort des besagten Kfz ab Jänner 2016 in der Bundesrepublik Deutschland gelegen sein soll. Die gesetzliche Vermutung des im Inland gelegenen dauernden Standortes wurde sohin nicht widerlegt. Die in der Beschwerde angezogene Gesetzesbestimmung des § 82 Abs. 1 KFG 1967 (Genfer Abkommen, Wiener Übereinkommen) findet auf Fahrzeuge mit Standort im Bundesgebiet keine Anwendung.

9. Der Tatbestand ist im gegenständlichen Fall mit der widerrechtlichen Verwendung des Fahrzeuges gemäß § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG 1992 und § 1 Z 3 lit. b NoVAG 1991 erfüllt.

IV. Rechtslage

1. § 201 Abs. 1 BAO bestimmt: Ordnen die Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen an oder gestatten sie dies, so kann nach Maßgabe des Abs. 2 und muss nach Maßgabe des Abs. 3 auf Antrag des Abgabepflichtigen oder von Amts wegen eine erstmalige Festsetzung der Abgabe mit Abgabenbescheid erfolgen, wenn der Abgabepflichtige, obwohl er dazu verpflichtet ist, keinen selbst berechneten Betrag der Abgabenbehörde bekannt gibt oder wenn sich die bekanntgegebene Selbstberechnung als nicht richtig erweist.

2. Nach § 36 des Kraftfahrzeuggesetzes (KFG) 1967 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.

3. Gemäß § 79 KFG 1967 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 wenn die Vorschriften der §§ 62, 82 und 86 eingehalten werden.

4. Gemäß § 82 Abs. 8 KFG 1967 idF BGBl. I Nr. 26/2014 sind Fahrzeuge mit ausländischem Kennzeichen, die von Personen mit dem Hauptwohnsitz oder Sitz im Inland in das Bundesgebiet eingebracht oder in diesem verwendet werden, bis zum Gegenbeweis als Fahrzeug mit dem dauernden Standort im Inland anzusehen. Die Verwendung solcher Fahrzeuge ohne Zulassung gemäß § 37 ist nur während eines Monats ab der erstmaligen Einbringung in das Bundesgebiet zulässig. Eine vorübergehende Verbringung aus dem Bundesgebiet unterbricht diese Frist nicht. Nach Ablauf eines Monats ab der erstmaligen Einbringung in das Bundesgebiet sind der Zulassungsschein und die Kennzeichentafeln der Behörde, in deren örtlichem Wirkungsbereich sich das Fahrzeug befindet, abzuliefern. Wenn glaubhaft gemacht wird, dass innerhalb dieses Monats die inländische Zulassung nicht vorgenommen werden konnte, darf das Fahrzeug ein weiteres Monat verwendet werden. Danach sind der Zulassungsschein und die Kennzeichentafeln der Behörde, in deren örtlichem Wirkungsbereich sich das Fahrzeug befindet, abzuliefern. Die Ablieferung begründet keinen Anspruch auf Entschädigung.

Diese geänderte Bestimmung des § 82 Abs. 8 KFG 1967 ist gemäß Art. 49 Abs. 1 B-VG mit Ablauf des Tages ihrer Kundmachung, mit Ablauf des 23. April 2014, in Kraft getreten.

5. Der Kraftfahrzeugsteuer unterliegen gemäß § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG 1992 Kraftfahrzeuge, die auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland ohne die kraftfahrrechtlich erforderliche Zulassung verwendet werden (widerrechtliche Verwendung).

6. Gemäß § 3 Z 1 und 2 KfzStG 1992 ist Steuerschuldner bei einem in einem inländischen Zulassungsverfahren zugelassenen Kraftfahrzeug die Person, für die das Kraftfahrzeug zugelassen ist und in allen anderen Fällen die Person, die das Kraftfahrzeug auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland verwendet.

7. Nach § 4 Abs. 1 Z 3 KfzStG 1992 dauert die Steuerpflicht bei widerrechtlicher Verwendung (§ 1 Z 3) eines Kraftfahrzeuges vom Beginn des Kalendermonates, in dem die Verwendung einsetzt, bis zum Ablauf des Kalendermonates, in dem die Verwendung endet.

8. Gemäß § 6 Abs. 3 KfzStG 1992 hat der Steuerschuldner 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. Ein gemäß § 201 BAO festgesetzter Abgabebetrag hat den im ersten Satz genannten Fälligkeitstag.

9. Gemäß § 1 Z 3 lit. a NoVAG 1991 unterliegen der Normverbrauchsabgabe die erstmalige Zulassung von Kraftfahrzeugen zum Verkehr im Inland, sofern die Steuerpflicht nicht bereits nach Z 1 oder Z 2 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 Kraftfahrzeuggesetz zuzulassen wäre, ausgenommen es wird ein Nachweis der Entrichtung der Normverbrauchsabgabe in jener Höhe erbracht, die im Zeitpunkt der erstmaligen Verwendung im Inland zu entrichten gewesen wäre (lit. b).

10. Die Steuerschuld entsteht gemäß § 7 Abs. 1 Z 2 NoVAG 1991 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 Zeitpunkt der Einbringung in das Inland.

11. Gemäß § 4 Z 3 NoVAG 1991 ist Abgabenschuldner im Falle der Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrzeuggesetz zuzulassen wäre (§ 1 Z 3), der Zulassungsbesitzer und derjenige, der das Fahrzeug verwendet, als Gesamtschuldner (§ 6 Abs. 1 BAO).

V. Rechtliche Würdigung

1. Der Selbstberechnungs- und Besteuerungszeitraum für die Kraftfahrzeugsteuer ist das Kalendervierteljahr. Das Kraftfahrzeugsteuergesetz kennt keine Regelung, die diesen Zeitraum für den Fall verkürzt, dass die Steuerpflicht nur in einem Teil des Vierteljahres gegeben ist. Das Finanzamt hat unzulässiger Weise die im bekämpften Bescheid festgesetzte Abgabe mit der Angabe von Monaten konkretisiert, die lediglich den Februar und März 2016, also nicht einen Vierteljahreszeitraum umfasste. Die Festsetzung einer Kraftfahrzeugsteuer für nur zwei Monate (im Beschwerdefall Februar und März) ist nicht vorgesehen.

Da im Beschwerdefall über einen Besteuerungszeitraum abgesprochen worden ist, der gesetzlich nicht vorgesehen ist, ist der bekämpfte Bescheid ersatzlos aufzuheben, ohne inhaltlich über das Bestehen der Abgabepflicht zu entscheiden (vgl. auch VwGH 25.04.2016, Ro 2015/16/0031).

2. Die Verwirklichung der widerrechtlichen Verwendung (Punkt II. 2) des besagten Kfz (aufgrund des fruchtlosen Ablaufes der Frist des § 82 Abs. 8 KFG) führte dazu, dass die Normverbrauchsabgabe gemäß § 7 Abs. 1 Z 2 NoVAG 1991 rückwirkend mit dem Zeitpunkt der am Beginn der Monatsfrist stehenden Einbringung in das Inland entstanden

ist. Dass ihr die Zulassung während eines Monats nach der Einbringung nicht möglich gewesen wäre, behauptet die Bf. nicht. Dergestalt erweist sich die Festsetzung einer Normverbrauchsabgabe für das in Rede stehende Fahrzeug gegenüber der Bf. als rechtmäßig (vgl. VwGH 25.04.2016, Ro 2015/16/0031; vgl. VwGH 11.9.2014, 2013/16/0156).

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

VI. Unzulässigkeit einer ordentlichen 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. Dass die Kraftfahrzeugsteuer jeweils für das Kalendervierteljahr zu berechnen und am 15. des zweitfolgenden Kalendermonats zu entrichten ist, ergibt sich aus dem § 6 Abs. 3 KfzStG 1992. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung lag nicht vor, weshalb eine Revision nicht zulässig ist.

Bei der Frage, wo der dauernde Standort des Kfz gelegen war, handelt es sich um eine Sachverhaltsfrage, die in freier Beweiswürdigung (§ 167 Abs. 2 BAO) zu lösen war (Pkte. II.2. und 3., III.). Eine Revision ist daher nicht zulässig.

Innsbruck, am 13. Juni 2017