

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter A in der Beschwerdesache Bf, Adresse, über die Beschwerde vom 12. Mai 2011, gegen die Bescheide der belangten Behörde Finanzamt Salzburg-Stadt vom 11. April 2011 betreffend die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe 09/2006 und 08/2010 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide betreffend Normverbrauchsabgabe 09/2006 und 08/2010 werden ersatzlos aufgehoben.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Im Zuge einer Betriebsprüfung durch das Finanzamt Salzburg-Stadt, sowie in einer Niederschrift aufgenommen am 24.03.2011 wurde festgestellt, dass der PKW Porsche 911 seit dem Jahr 2006 mit einem ausländischen Kennzeichen auch im Inland verwendet wird. Eine deutsche GmbH hat den fabrikneuen PKW geleast und dem Beschwerdeführer zur Verfügung gestellt. Weiters wurde im Jahr 2010 von einer deutschen GmbH ein Porsche Cayenne geleast und ebenfalls dem Beschwerdeführer zur Verfügung gestellt. Der Beschwerdeführer habe, nach eigenen Aussagen, beide Fahrzeuge vor allem zur Betreuung von Kunden in Deutschland genutzt. Nach Ansicht der Betriebsprüfung sei jedoch davon auszugehen, dass beide KFZ einer deutschen GmbH auch für die Fahrten in Österreich verwendet worden sind, was durch die Aktenvermerke des Erhebungsdienstes des Finanzamtes dokumentiert wäre.

Gem. § 1 Z 3 Normverbrauchsabgaben-Gesetz unterliegt die erstmalige Zulassung eines KFZ im Inland der Normverbrauchsabgabe. Als erstmalige Zulassung im Inland gilt auch die Verwendung eines KFZ mit ausländischem Kennzeichen, wenn es nach dem Kraftahrgesetz zuzulassen wäre.

Werden Fahrzeuge mit ausländischem Kennzeichen von Personen mit Hauptwohnsitz im Inland im Bundesgebiet verwendet, dann kommt § 82 Abs. 8 KFZ zum Tragen, wonach eine Verwendung des KFZ ohne inländische Zulassung nur innerhalb eines Monats ab Einbringung in das Bundesgebiet zulässig ist.

Der Hauptwohnsitz des Abgabepflichtigen befindet sich in Salzburg, weshalb nach Ablauf eines Monats das KFZ in Österreich zuzulassen wäre, was auch die NOVA-Pflicht begründet.

Nach § 11 Abs. 2 NOVAG obliege die Erhebung der Normverbrauchsabgabe dem Finanzamt, in dessen Amtsbereich der Steuerpflichtige seinen Sitz, seinen (Haupt-) Wohnsitz oder seinen gewöhnlichen Aufenthalt habe.

Die Normverbrauchsabgabe für den Porsche 911 wurde in der Höhe von € 19.800,83 mit Bescheid vom 11.04.2011 für den Zeitraum 09/2006 festgesetzt.

Die Normverbrauchsabgabe für den Porsche Cayenne wurde in der Höhe von € 10.606,82 mit Bescheid vom 11.04.2011 für den Zeitraum 08/2010 festgesetzt.

In der gegen diese Bescheide fristgerecht eingebrachten Berufung, welche nunmehr als Beschwerde zu behandeln ist, brachte der Bf im Wesentlichen vor, dass beide Fahrzeuge überwiegend zur Betreuung von Kunden in Deutschland genutzt worden seien.

Rechtsgrundlagen und rechtliche Würdigung

Einleitend wird darauf hingewiesen, dass gemäß § 323 Abs. 38 BAO die am 31.12.2013 beim Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen sind.

Nach § 1 NoVAG 1991 unterliegt der Normverbrauchsabgabe (NoVA) unter anderem auch die Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrzeuggesetz zuzulassen wäre.

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

Gemäß § 36 Kraftfahrzeuggesetz 1967 (KFG) dürfen Kraftfahrzeuge unbeschadet der Bestimmungen u.a. des § 82 KFG 1967 über die Verwendung von Kraftfahrzeugen mit ausländischem Kennzeichen auf Straßen mit öffentlichem Verkehr nur verwendet werden, wenn sie zum Verkehr (Anm. des Richters: im Inland) zugelassen sind (§§ 37 bis 39) oder mit ihnen bewilligte Probe- oder Überstellungsfahrten (§§ 45 und 46) durchgeführt werden und sie weitere hier nicht interessierende Voraussetzungen erfüllen.

Gemäß § 82 Abs. 8 KFG 1967 in der bis 23.4.2014 geltenden Fassung sind Fahrzeuge mit ausländischem Kennzeichen, die von Personen mit 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. Die Verwendung solcher Fahrzeuge ohne Zulassung gemäß § 37 KFG 1967 ist nur während eines Monates ab der Einbringung in das Bundesgebiet zulässig.

Mit dem Erkenntnis VwGH 21.11.2013, 2011/16/0221 hat der Verwaltungsgerichtshof entschieden, dass die Einbringung in das Bundesgebiet gemäß § 82 Abs. 8 KFG 1967 der Einbringung gemäß § 79 KFG 1967 entspreche, sodass die Monatsfrist bis zur erforderlichen inländischen Zulassung mit jeder Verbringung des Fahrzeugs ins Ausland oder in das übrige Gemeinschaftsgebiet neu zu laufen beginne. Diese Rechtsprechung bekräftigte der Verwaltungsgerichtshof mit seinem Erkenntnis VwGH vom 25.4.2016, Ro 2015/16/0031.

Insoweit davon auszugehen ist, dass ein Fahrzeug regelmäßig monatlich in das Ausland ausgebracht wird, beginnt die Monatsfrist immer wieder neu zu laufen und es entsteht keine Zulassungsverpflichtung im Inland. Solche Fahrzeuge "wären somit nicht zuzulassen" iSd NoVAG bzw werden sie nicht "ohne die erforderliche (inländische) Zulassung" iSd KFZStG im Inland verwendet.

In derartigen Fällen liegt somit niemals eine widerrechtliche Verwendung, an die die Steuerpflicht nach dem NoVAG 1991 bzw. dem KFZStG 1992 anknüpft, vor. Es kann somit dahin gestellt bleiben, wer Verwender des Fahrzeuges ist und wo der Standort des Fahrzeuges ist (in derartigen Fällen kann auch nie § 79 KFG 1967 greifen). Mittelpunkt der Lebensinteressen des Verwenders bzw. dessen Sitz oder eine mögliche Widerlegung einer Standortvermutung sind ohne Belang.

Die in Reaktion auf das erstgenannte Erkenntnis des VwGH mit BGBl I 2014/26 erfolgte Novellierung des § 82 Abs. 8 KFG 1967 (am 23.4.2014 kundgemacht) ist hinsichtlich ihrer Rückwirkungsanordnung vom Verfassungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 02.12.2014, G 72/2014, als verfassungswidrig aufgehoben worden.

Damit ist die mit BGBl I 2014/26 erfolgte Novellierung des § 82 Abs. 8 KFG 1967 erst am 24.04.2014 in Kraft getreten und ist im Beschwerdefall die Monatsfrist des § 82 Abs. 8 KFG 1967 im Sinne der vorzitierten Erkenntnisse des VwGH als unterbrechbar zu verstehen. Der durch das BGBl I 2014/26 eingefügte Satz ("Eine vorübergehende Verbringung aus dem Bundesgebiet unterbricht diese Frist nicht.") ist somit erst auf Sachverhalte anzuwenden, die nach dem 23.4.2014 verwirklicht wurden.

Hinsichtlich der verfahrensrechtlichen Bestimmungen ist insbesondere § 201 BAO zu beachten.

§ 201. (1) 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) Die Festsetzung kann erfolgen,

1. von Amts wegen innerhalb eines Jahres ab Bekanntgabe des selbstberechneten Betrages,

2. wenn der Antrag auf Festsetzung spätestens ein Jahr ab Bekanntgabe des selbstberechneten Betrages eingebracht ist,

3. wenn kein selbstberechneter Betrag bekannt gegeben wird oder wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 303 die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens vorliegen würden,

(Anm.: Z 4 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 20/2009)

5. wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 293b oder des § 295a die Voraussetzungen für eine Abänderung vorliegen würden.

(3) Die Festsetzung hat zu erfolgen,

1. wenn der Antrag auf Festsetzung binnen einer Frist von einem Monat ab Bekanntgabe des selbst berechneten Betrages eingebracht ist,

(Anm.: Z 2 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 70/2013)

3. wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 295 die Voraussetzungen für eine Änderung vorliegen würden.

(4) Innerhalb derselben Abgabenart kann die Festsetzung mehrerer Abgaben desselben Kalenderjahres (Wirtschaftsjahres) in einem Bescheid zusammengefasst erfolgen.

Bei Selbstberechnungsangaben wie die KFZSt und die NoVA ist eine Festsetzung der Abgabe durch die Behörde gemäß § 201 BAO nur zulässig, wenn der Abgabepflichtige, obwohl er dazu verpflichtet wäre, keine oder eine unrichtige Selbstberechnung einreicht. Ist der Abgabepflichtige mangels Entstehen einer Steuerpflicht zu keiner Selbstberechnung verpflichtet, darf auch keine Festsetzung durch die Behörde erfolgen.

Eine den Tatbestand des § 1 Z 3 NoVAG 1991 erfüllende widerrechtliche Verwendung liegt (bei Erfüllung aller weiteren Voraussetzungen) bis 23.4.2014 nur dann vor, wenn das Fahrzeug ab einer Einbringung ununterbrochen im Inland ein Monat verwendet wurde. Ab 24.4.2014 (Gesetzesänderung durch BGBl. I Nr. 26/2014) unterbricht eine vorübergehende Ausbringung die Monatsfrist nicht mehr.

Nach § 7 Abs 1 Z 2 NoVAG 1991 entsteht die Steuerschuld bei Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, welches nach dem KFG zuzulassen wäre, im Zeitpunkt der Einbringung in das Inland.

Dazu hat der VwGH zur Zl. Ro 2015/16/0031 in Rz 43 ausgeführt: „Das BFG verwechselte das Entstehen der Steuerschuld mit der Erfüllung des zur Steuerpflicht führenden Tatbestandes. Das Entstehen der Steuerschuld ist eine Rechtsfolge und setzt voraus, dass der die Rechtsfolge auslösende Tatbestand erfüllt ist. Erst wenn der Tatbestand erfüllt ist, tritt die (allenfalls auf einen zurückliegenden Zeitpunkt bezogene) Rechtsfolge des Entstehens der Steuerschuld ein. (...) Der Tatbestand ist im gegenständlichen Fall mit der widerrechtlichen Verwendung des Fahrzeuges gemäß § 1 Z 3 NoVAG 1991 erfüllt.“

Im letzten Satz der Rz 45 führte der VwGH aus, dass die Verwirklichung des Tatbestandes der widerrechtlichen Verwendung ("des fruchtlosen Ablaufes der Frist des § 82 Abs. 8 KFG 1967 ") dazu führt, dass die NoVA dann gemäß § 7 Abs. 1 Z 2 NoVAG 1991 rückwirkend mit dem Zeitpunkt der am Beginn der Monatsfrist stehenden Einbringung in das Inland entsteht.

Im Ergebnis bedeutet dies, dass die NoVA im Zeitpunkt der Einbringung entsteht, wenn dieser eine ununterbrochene Verwendung im Inland über ein Monat (dies ad diem) folgt bzw. bei Einbringungen vor dem 24.4.2014 im Zeitpunkt der Einbringung, wenn in der Folge vor dem 24.4.2014 keine Ausbringung mehr stattfand. Ausbringungen ab dem 24.4.2014 wären unschädlich.

Aufgrund der Aktenlage steht nach Ansicht des Richters somit fest, dass der Bf regelmäßig, zumindest monatlich, das Fahrzeug in das Ausland (Deutschland) für Fahrten zur Kundenbetreuung verbracht hat und somit in den strittigen Zeiträumen keine Zulassungspflicht mit den daran anknüpfenden Steuerpflichten im Inland entstanden ist. Aufgrund des Nichtvorliegens einer Steuerpflicht war der Bf nicht zur Selbstberechnung der Normverbrauchsabgabe für die PKW Porsche 911 und Porsche Cayenne verpflichtet. Eine Festsetzung durch die Behörde war daher jedenfalls unzulässig.

Aus all diesen Gründen war die streitgegenständlichen Bescheide betreffend NoVA 9/2006 und NoVA 08/2010 gemäß § 279 Abs. 1 BAO ersatzlos aufzuheben.

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. Diese Voraussetzungen sind im gegenständlichen Fall nicht erfüllt. Eine Rechtsfrage, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, liegt nicht vor, weil sich der Spruch des Erkenntnisses sowohl aus dem Gesetz selbst ergibt als auch auf der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes basiert.

Salzburg-Aigen, am 20. Dezember 2019