

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache Bf über die Beschwerde vom 11.11.2014 gegen die Bescheide der belangten Behörde Finanzamt ABC vom 10.10.2014 bzw. 13.10.2014 betreffend Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum 05/2010 und Festsetzung eines Verspätungszuschlages sowie Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für die Monate 4-12/2010 und Festsetzung eines Verspätungszuschlages zu Recht erkannt:

I.) Der Beschwerde wird Folge gegeben. Die angefochtenen Bescheide werden aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

I.) Verfahrensgang:

1.) Mit Ausfertigungsdatum 29. November 2013 erließ das Finanzamt Bescheide betreffend die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum 1/2011 und Kraftfahrzeugsteuer für die Zeiträume 1-12/2011 und 1-12/2012 sowie Festsetzung von Verspätungszuschlägen (vgl. BFG-Akt, S. 8 ff). Der Bescheid betreffend Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum 1/2011 wurde vom Finanzamt mit Bescheid vom 8. Oktober 2014 nach § 299 BAO aufgehoben.

2.) Am 10. Oktober 2014 erging der Bescheid über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum 05/2010 sowie über einen Verspätungszuschlag (vgl. BFG-Akt, S. 56-61). Am 13. Oktober 2014 erließ das Finanzamt den Bescheid über die Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für die Monate 4-12/2010 sowie über einen Verspätungszuschlag (BFG-Akt, S. 73a-c). Die angeführten Abgaben haben das Kraftfahrzeug der Marke A mit der Fahrgestellnummer 1111 betroffen.

3.) Begründend wurde in den genannten Bescheiden ausgeführt, der Beschwerdeführer (Bf) sei seit 7. Jänner 2003 mit Hauptwohnsitz in B, Straße 1 gemeldet. Der Bf, der bis 31. März 2010 in einem Dienstverhältnis zur C (D) in Deutschland gestanden sei, habe das ihm zur Verfügung gestellte Firmenfahrzeug der Marke A im April 2010 käuflich erworben.

Nach Beendigung seiner nichtselbständigen Tätigkeit habe er eine selbständige Tätigkeit als E ausgeübt.

Im Dezember 2012 sei der Bf bei der Abgabenbehörde vorstellig geworden. In weiterer Folge sei ihm NoVA in Höhe von € 3.011,42 (Bescheid vom 28. Juni 2013, NoVA Festsetzung für den Zeitraum 05/2012) für das gegenständliche Kraftfahrzeug vorgeschrieben worden. Der Bescheid vom 28. Juni 2013 sei zwischenzeitlich aufgehoben worden.

Weitere Ermittlungen des Finanzamtes hätten nämlich ergeben, dass der dauernde Standort des gegenständlichen Kraftfahrzeuges seit dem Jahr 2010 in Österreich gelegen sei. Der Bf habe in B über einen Hauptwohnsitz verfügt. In Deutschland (F) habe er nur (gemeinsam mit einem E) ein Büro angemietet. Sein Mittelpunkt der Lebensinteressen sei in B gelegen.

Das gegenständliche Kraftfahrzeug sei am 26. April 2010 von der deutschen Zulassungsbehörde auf den Bf unter der Adresse seines I1 Büros zum Verkehr zugelassen worden. Eine Zulassung in Österreich sei erst am 2. Jänner 2013 erfolgt. Der Bf habe das gegenständliche Fahrzeug im April 2010 nach Österreich eingebracht, weshalb NoVA für den Zeitraum 05/2010 und Kraftfahrzeugsteuer ab der Einbringung vorzuschreiben gewesen seien.

4.) Gegen die Bescheide betreffend die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum 05/2010 und eines Verspätungszuschlages vom 10. Oktober 2014 sowie betreffend die Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für die Monate 4-12/2010 und eines Verspätungszuschlages vom 14. Oktober 2014 wurde mit Eingabe vom 11. November 2014 fristgerecht Beschwerde erhoben. Zusammengefasst wurde im Wesentlichen ausgeführt, der Standort der unternehmerischen Tätigkeit sei in den Jahren 2010 bis 2012 in Deutschland gelegen. Damit sei über das gegenständliche Fahrzeug von Deutschland aus verfügt worden (über 90%-ige Verwendung zu betrieblichen Zwecken). Der Bf sei ausschließlich in Deutschland unternehmerisch tätig geworden (keine Kunden in Österreich). Seine f Tätigkeit habe ein Kraftfahrzeug mit deutschem Kennzeichen erfordert. Die Standortvermutung sei widerlegt worden (Schilderung der Tätigkeit, Vorlage von Fahrtenbüchern). Die Verspätungszuschläge (10 %) seien in einer unrichtigen und unangemessenen Höhe festgesetzt worden.

5.) In der abweisenden Beschwerdeverentscheidung vom 9. Februar 2015 wurde im Wesentlichen ausgeführt, der Bf habe in Österreich über einen Hauptwohnsitz verfügt. Er habe das Kraftfahrzeug am 26. April 2010 ins Inland verbracht und bis zum Ende seiner Tätigkeit als E (1.1.2013) im Inland verwendet. Die Standortvermutung sei nicht widerlegt worden, weil über das gegenständliche Fahrzeug in zeitlicher Hinsicht weitaus überwiegend vom Wohnsitz des Bf in B aus verfügt worden sei. Die betrieblichen Fahrten würden in B beginnen und enden; das Büro in F sei nur sporadisch angefahren worden.

6.) Mit Eingabe vom 9. März 2015 wurde fristgerecht die Entscheidung über die Beschwerde durch das Verwaltungsgericht gestellt.

II.) Sachverhalt:

1.) Der Bf ist seit 7. Jänner 2003 mit Hauptwohnsitz in B, Straße1, Top, gemeldet. Dort hat sich im Jahr 2010 auch sein Hauptwohnsitz befunden. An dieser Adresse ist auch seine Gattin (K) mit Hauptwohnsitz gemeldet (vgl. Eingabe vom 7.11.2013, BFG-Akt, S.16-18).

2.) Der Bf war Angestellter der C in I, Straße2. Das Beschäftigungsverhältnis hat am 31. März 2010 geendet. Die Gesellschaft hat dem Bf ein Kraftfahrzeug der Marke A zur Verfügung gestellt. Dieses Kraftfahrzeug hat der Bf am 24. März 2010 käuflich erworben (Kaufpreis € 29.825).

3.) Von Ende April 2010 bis 1.1.2013 hat der Bf eine selbständige Tätigkeit als E ausgeübt. In L hat er gemeinsam mit einem E ein Büro angemietet. An der Büroadresse war der Bf mit Hauptwohnsitz gemeldet; dort hat er jedoch über keine Wohnmöglichkeit verfügt (vgl. Niederschrift vom 15.1.2013, BFG-Akt, S. 47 Rückseite bis 49, Eingabe vom 9. November 2014, S. 22-23).

4.) Seit 26. April 2010 war das gegenständliche Kraftfahrzeug auf das Einzelunternehmen des Bf in F zugelassen (amtliches Kennzeichen 2222). Eine Zulassung in Österreich erfolgte am 2. Jänner 2013 (amtliches Kennzeichen 33333).

Im Jahr 2010 wurden mit dem gegenständlichen Kraftfahrzeug ca. 27.189 km zurückgelegt. Hievon sind 26.439 km auf betriebliche Fahrten entfallen. Die Privatfahrten haben ca. 750 km betragen. Im Beschwerdejahr wurden an 118 Tagen betriebliche Fahrten unternommen. Die Fahrtstrecke vom Wohnsitz in B zur Staatsgrenze beträgt 21,6 km. Das gegenständliche Fahrzeug wurde überwiegend in Deutschland verwendet (vgl. Antrag an das Bundesfinanzgericht, BFG-Akt, S. 85-87).

5.) Anlässlich einer niederschriftlichen Vernehmung vom 15. Jänner 2013 wurde vom Bf ua Folgendes zu Protokoll gegeben (vgl. BFG-Akt, S. 47 Rückseite bis 49):

„Mein Mittelpunkt befand und befindet sich in B. Im Rahmen meiner Tätigkeit als E1 bin ich an den Tagen meiner F-Tätigkeit (2-3 mal pro Woche) von meinen Außendiensttätigkeiten wieder nach Hause nach B zurückgekommen.

Meine F-Tätigkeit hat sich wie folgt dargestellt:

Die Aufträge gingen direkt telefonisch an mich und ich habe meine berufliche Tätigkeit von B mit dem o.a. PKW gestartet. Meine Zielorte haben sich überwiegend im I Raum befunden und ich betone, dass ich diese Reisen von B aus getätigt habe und aus diesem Grund, es sich hier um dienstliche Fahrten handelt, bestätigt durch das vorgelegte Fahrtenbuch. Mein Büro in F habe ich nur ganz sporadisch zur Abholung der Post aufgesucht“.

6.) Das gegenständliche Fahrzeug der Marke A wurde erstmals im April 2010 (26.04.2010) nach Österreich gebracht. Im Jahr 2010 wurde der Pkw regelmäßig (mehr als einmal im Monat) ins Ausland verbracht (zB 10. Mai 2010 D, 8. Juni 2010 F, 7. Juli 2010 D, 6. August 2010 F und M, 1. September F und O, 7. September 2010 F, 6. Oktober 2010 F und P, 5.

November 2010 D, 3. Dezember 2010 F und O, 6. Dezember 2010 F, 27. Dezember 2010 O, vorgelegte Aufzeichnungen, BFG-Akt, S. 88-91).

III.) Rechtslage und Erwägungen:

1.) Gemäß § 1 Z 3 Normverbrauchsabgabengesetz BGBl. I 1991/695 idF BGBl. I 1999/122 (NoVAG) unterliegt der Normverbrauchsabgabe die erstmalige Zulassung von Kraftfahrzeugen zum Verkehr im Inland, ausgenommen von Vorführkraftfahrzeugen, sofern die Steuerpflicht nicht bereits nach § 1 Z 1 und Z 2 NoVAG eingetreten ist oder nach Eintreten der Steuerpflicht eine Vergütung nach § 12 Abs. 1 NoVAG 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 über die Entrichtung der Normverbrauchsabgabe erbracht.

2.) Kraftfahrzeuge, die auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland ohne die kraftfahrrechtlich erforderliche Zulassung verwendet werden (widerrechtliche Verwendung), unterliegen nach § 1 Abs. 1 Z 3 Kraftfahrzeugsteuergesetz 1992 (KfzStG 1992) der Kraftfahrzeugsteuer. Die Steuerpflicht dauert vom Beginn des Kalendermonates, in dem die widerrechtliche Verwendung einsetzt, bis zum Ablauf des Kalendermonates, in dem die Verwendung endet (§ 4 Abs. 1 Z 3 KfzStG 1992).

3.) Die Frage, wann ein Fahrzeug im Inland zuzulassen ist bzw. wann eine widerrechtliche Verwendung eines Fahrzeuges im Inland vorliegt, richtet sich nach dem Kraftfahrzeuggesetz 1967 (KFG).

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

5.) Gemäß § 79 KFG ist das Verwenden von Kraftfahrzeugen 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 KFG eingehalten werden.

6.) Gemäß § 82 Abs. 8 KFG in der Fassung des zweiten Abgabenänderungsgesetzes 2002, BGBl. I Nr. 132 (2. AbgÄG 2002), 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 Fahrzeuge mit dauerndem Standort im Inland anzusehen. Die Verwendung solcher Fahrzeuge ohne Zulassung gemäß § 37 KFG ist nur während eines Monats ab der Einbringung in das Bundesgebiet

zulässig. Nach Ablauf dieser Frist sind der Zulassungsschein und die Kennzeichentafeln der Behörde, in deren örtlichen 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 örtlichen Wirkungsbereich sich das Fahrzeug befindet, abzuliefern. Die Ablieferung begründet keinen Anspruch auf Entschädigung.

7.) Mit Erkenntnis vom 21.11.2013, 2011/16/0221, hat der Verwaltungsgerichtshof entschieden, dass die Einbringung in das Bundesgebiet gemäß § 82 Abs. 8 KFG der Einbringung gemäß § 79 KFG entspreche und die Monatsfrist bis zur erforderlichen inländischen Zulassung mit jeder Verbringung des Fahrzeugs ins Ausland oder in das übrige Gemeinschaftsgebiet neu zu laufen beginne.

Die Entscheidung, dass die Monatsfrist des § 82 Abs. 8 KFG mit jeder Verbringung ins Ausland unterbrochen wird, hat der VwGH mit Erkenntnis vom 25.04.2016, 2015/16/0031, bestätigt.

8.) Die in Reaktion auf das Erkenntnis vom 21.11.2013, 2011/16/0221 mit BGBl I 2014/26 erfolgte, am 23.4.2014 kundgemachte und rückwirkend bis 14.8.2002 in Kraft getretene Änderung des § 82 Abs. 8 KFG dahingehend, dass nur die erstmalige Einbringung eines Kraftfahrzeuges in das Bundesgebiet die einmonatige Frist auslöst, innerhalb derer ein Verwenden eines Kraftfahrzeuges auf Straßen mit öffentlichem Verkehr ohne Zulassung zulässig ist, ist hinsichtlich ihrer Rückwirkungsanordnung vom Verfassungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 02.12.2014, G72/2014, als verfassungswidrig aufgehoben worden. Daher ist die geänderte Bestimmung des § 82 Abs. 8 KFG mit Ablauf des Tages ihrer Kundmachung, das war mit Ablauf des 23. April 2014 in Kraft getreten.

Damit ist im Beschwerdefall der § 82 Abs. 8 KFG in der Fassung des 2. AbgÄG 2002 anzuwenden und im Sinne der vorzitierten Erkenntnisse des VwGH zu verstehen.

Wie unter Punkt II. 5 dargestellt, hat der Bf im Jahr 2010 das Fahrzeug regelmäßig, zumindest einmal im Monat auch in Deutschland verwendet bzw. nach Deutschland verbracht. Damit wurde die Monatsfrist gemäß § 82 Abs. 8 KFG im Jahr 2010 immer wieder unterbrochen, weshalb im Jahr 2010 keine Normverbrauchsabgabepflicht und keine Kraftfahrzeugsteuerpflicht für den gegenständlichen A entstehen konnte. Der Beschwerde war daher stattzugeben.

9.) Zugleich mit den angefochtenen Normverbrauchsabgabe- und Kraftfahrzeugsteuerbescheiden waren auch die damit zusammenhängenden Bescheide über die Festsetzung von Verspätungszuschlägen aufzuheben. Einen Verspätungszuschlag bis zu 10 Prozent der festgesetzten Abgabe kann die Abgabenbehörde gemäß § 135 BAO festsetzen, wenn Abgabepflichtige die Frist zur Einreichung einer Abgabenerklärung oder Selbstberechnung einer Abgabe nicht wahren und die Verspätung nicht entschuldbar ist.

Da für das Jahr 2010 keine Pflicht zur Abgabe einer Abgabenerklärung bzw. zur Selbstberechnung der Normverbrauchsabgabe bzw. der Kraftfahrzeugsteuer bestanden hat, erfolgte auch die Festsetzung der Verspätungszuschläge zu Unrecht.

10.) Eine Ausdehnung der Abänderungsbefugnis des Zeitraumes der NoVA-Festsetzung auf Zeiträume außerhalb des Jahres 2010 (etwa bis zum Inkrafttreten der geänderten Bestimmung des § 82 Abs. 8 KFG ab 24.4.2014) durch das Bundesfinanzgericht ist nicht zulässig. Eine derartige Ausdehnung der Abänderungsbefugnis hätte ein Außerkrafttreten von Verjährungsbestimmungen zur Folge. Eine Abänderung eines Spruches eines Bescheides betreffend Festsetzung von Normverbrauchsabgabe hinsichtlich des Entstehens der Steuerschuld wegen widerrechtlicher Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, ist nur möglich, wenn der dem Bescheid zugrundeliegende Tatsachenkomplex unverändert bleibt (vgl. VwGH 11.09.2014, 2013/16/0156). Ein derart unveränderter Tatsachenkomplex liegt im Beschwerdefall nicht vor. Das Finanzamt ist nämlich von einer widerrechtlichen Verwendung des in Rede stehenden Fahrzeuges im Jahr 2010 (Einbringung und ständige Verwendung im Inland wegen täglicher Rückkehr zum österreichischen Wohnsitz) ausgegangen, obwohl es in diesem Jahr noch regelmäßige Aus- und Wiedereinbringungen gegeben hat. Eine Prüfung (allfälliger) Unterbrechungen der Monatsfrist des § 82 Abs. 8 KFG durch die Abgabenbehörde ist vor Erlassung der gegenständlichen Bescheide (Ausfertigungsdaten 10.10.2014 bzw. 13.10.2014) nicht erfolgt.

IV.) Zulässigkeit einer Revision:

Eine Revision ist nicht zulässig, da es sich ausschließlich um die Beantwortung von Tatfragen handelt, und die zugrundeliegenden Rechtsfragen durch die Rechtsprechung des VwGH (VwGH 11.09.2014, 2013/16/0156) und das Gesetz ausreichend beantwortet sind.

Innsbruck, am 21. Februar 2020