

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache A, Adr, vertreten durch Steuerberater , über die Beschwerde vom 18.10.2010 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Innsbruck vom 31.8.2010, StrNr, betreffend Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum Juni 2003 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird ersatzlos aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang:

Aufgrund einer anonymen Anzeige wurden seitens der Abgabenbehörde Ermittlungen über die allfällige widerrechtliche Verwendung eines Fahrzeuges mit ausländischem Kennzeichen im Inland bei Herrn A (= Beschwerdeführer, Bf) durchgeführt.

Laut eigenen Angaben in der vom Finanzamt am 7.3.2007 aufgenommenen Niederschrift hat er das Fahrzeug Fiat Stilo mit dem italienischen Kennzeichen X1, Baujahr 2002, "damals" neu gekauft um den Preis von € 19.000 in I/X, Kilometerstand derzeit rund 130.000 km. Vom Bf, der beruflich Angehöriger des italienischen Militärs/Guardia di Finanza ist, wurde weiters ua. angegeben:

"Das Fahrzeug wird durchschnittlich zwei bis viermal in der Woche für die Fahrten XX – YY benötigt. Außerdem wird es für Urlaubsfahrten verwendet. ... Zum Wohnsitz: Vor 2000 war ich ausschließlich in Italien wohnhaft ... Jetzt ist es so, dass ich in XX mit Nebenwohnsitz gemeldet bin. ... Tatsächlich ist es jedoch so, dass italienische Militärangehörige zwingend ihren Hauptwohnsitz in Italien haben müssen. Dieser Hauptwohnsitz ist eine Dienstwohnung in der Kaserne in YY ... Tatsächlich handelt es sich dabei um ein Zimmer ... Persönliche Verhältnisse: Ich bin verheiratet, habe eine Tochter (9 Jahre), die in XX zur Schule geht. Mein Aufenthalt in XX richtet sich jeweils nach dem

Dienstplan, in dieser Woche sieht das beispielsweise so aus: Am Montag fuhr ich um 5 Uhr früh nach YY und machte Dienst von 6 bis 13 Uhr. Danach hatte ich Pause in YY bis Mitternacht. Am Dienstag von 0.00 Uhr bis 7 Uhr hatte ich Dienst und fuhr danach zum Schlafen nach XX. Am Mittwoch, also heute beginnt mein Dienst in YY wieder um 17:00 Uhr und wird bis 1 Uhr nachts dauern. ... Am Donnerstag setze ich bereits um 12:00 mittags meinen Dienst bis 19:00 fort. Wenn ich nicht übermüdet bin und pünktlich den Dienst beenden kann und die Strassen und Wetterverhältnisse es zulassen, fahre ich für die Nacht nach XX, sonst übernachtete ich in der Kaserne, denn am Freitag um 6 Uhr früh beginnt meine nächste Schicht bis 13:00 Uhr. ... Der Dienstplan ist von Woche zu Woche unterschiedlich und hängt auch davon ab, ob wir einen Aufgriff oder eine andere zeitraubende Aktion haben, sodass ich dienstlich länger in YY oder überhaupt in Italien festgehalten bin. ..."

Laut Auszügen der jeweiligen Melderegister war der Bf ab Oktober 1999 bis Dezember 2006 an der Adresse der Militärkaserne in YY mit Wohnsitz sowie zusammen mit seiner Gattin und Tochter von November 2000 bis Dezember 2006 an der inländischen Adresse in XX-Str, mit Hauptwohnsitz eingetragen.

Mit Bescheid vom 2.5.2007 wurde dem Bf Normverbrauchsabgabe (NoVA) für das Fahrzeug Fiat Stilo JTD mit dem Kennzeichen X1 vorgeschrieben und in Höhe von € 1.596 (Grundbetrag und Malus) festgesetzt.

In der dagegen erhobenen Berufung wurde im Wesentlichen eingewendet, der Bf müsse als Angehöriger der italienischen Finanzpolizei nach italienischem Recht seinen Hauptwohnsitz am Dienort haben und auch dort wohnen. Für das Wohnen außerhalb ("Dienst bei der Wohnung der eigenen Familie") brauche es eine auf 3 Monate jeweils befristet erteilte Ausnahmegewilligung; die entsprechende Bestätigung (ohne Datum) der Finanzpolizei, Kompaniekommando Z, wurde vorgelegt. Daneben wurde eine Bestätigung vom 14.5.2007 über die Tätigkeit des Bf bei der italienischen Finanzpolizei, dies seit 1.8.1998 in YY, durch das dortige Abteilungskommando beigebracht. Der hauptsächlich am Wochenende benutzte Wohnsitz in XX sei komfortabler, es wohne die Familie dort. Hinsichtlich des "überwiegenden Naheverhältnisses" müsse aber auch die Arbeitswelt des Bf berücksichtigt werden. Er habe eine engere Bindung zu Italien und verbringe auch Urlaube und manche Wochenenden dort bei Verwandten. Das Fahrzeug sei "gegen Ende Juni 2003" vom Autohändler an den Bf geliefert worden.

Der Berufung war vom Unabhängigen Finanzsenat mit Entscheidung vom 26.8.2009, RV/0391-I/08, stattgegeben und der NoVA-Festsetzungsbescheid aufgehoben worden, da im Spruch des Bescheides Angaben über den Festsetzungszeitraum (= zwingend erforderlicher Spruchbestandteil) fehlten.

In der Folge wurde im Rahmen eines Amtshilfeersuchens dem Finanzamt seitens der zuständigen Polizeiinspektion am 16.9.2009 mitgeteilt, dass gegenständliches Fahrzeug am 11.9.2003 unter dem italienischen Kz X1 auf den Bf als Fahrzeughalter angemeldet/zugelassen worden sei.

Mit Bescheid vom 3.12.2009 setzte die Abgabenbehörde die Normverbrauchsabgabe "*für den Kalendermonat September 2003*" in Höhe von gesamt € 1.276,80 fest; dies ua. mit der Begründung, dass der Bf seinen Wohnsitz in der Zeit vom 2.11.2000 bis 7.12.2006 an der inländischen Wohnadresse in XX gehabt habe, wo auch seine Gattin und seine Tochter gemeldet seien. Damit sei der Mittelpunkt der Lebensinteressen im Inland am Familienwohnsitz gelegen.

Ein anschließend eingebrachter Antrag des Bf auf Verlängerung der Rechtsmittelfrist wurde mit Bescheid vom 2.2.2010 mangels berücksichtigungswürdiger Gründe abgewiesen.

Mit Schreiben vom 19.3.2010 brachte die steuerliche Vertretung des Bf einen Antrag gemäß § 299 BAO auf Aufhebung des Bescheides vom 3.12.2009 über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe ein und führte – neben dem Einwand der Verjährung – ua. aus, die erstmalige Zulassung des Kfz sei am 12.6.2003 erfolgt. Es sei daher unrichtig, dass das Fahrzeug im September 2003 in Italien gekauft worden sei. Die Verwendung des Fahrzeuges im Inland ohne Zulassung sei nur während eines Monats ab der Einbringung in das Bundesgebiet zulässig, daher sei die Normverbrauchsabgabe (sowie die hier nicht gegenständliche Umsatzsteuer) bereits für den Zeitraum Juli 2003 festzusetzen. Der nach § 6 Abs. 6 NoVAG vorgeschriebene Erhöhungsbetrag (Malus) sei laut VwGH-Judikatur rechtswidrig. Der Bf als Angehöriger der italienischen Finanzpolizei habe seinen Wohnsitz zwingend in Italien zu haben. Dieser befinde sich in YY, woran anknüpfend das Fahrzeug in Italien anzumelden sei.

Im Akt erliegt dazu eine Kopie der italienischen Zulassungsbescheinigung zum gegenständlichen Fahrzeug mit der Fahrgestellnummer Y11, woraus das Datum der Erstzulassung auf den Bf mit **12.6.2003** hervorgeht.

Das Finanzamt hat daraufhin mit Bescheid vom 31.8.2010 dem Antrag auf Aufhebung gem. § 299 BAO Folge gegeben und den NoVA-Festsetzungsbescheid vom 3.12.2009 aufgehoben.

Zugleich wurde mit **Bescheid vom 31.8.2010, StrNr.**, neuerlich für das Fahrzeug Fiat Stilo JTD, Kz X1, FahrgestellNr. Y11, die Normverbrauchsabgabe - wie aus dem weiteren Spruchbestandteil zur Fälligkeit hervorgeht – nunmehr für den Zeitraum Juni 2003 vorgeschrieben und ausgehend von der Bemessungsgrundlage von € 15.200 mit 7 %, sohin (nur mehr) mit dem Grundbetrag von € 1.064, festgesetzt. Als dauernder Standort des Fahrzeuges sei nach der Rechtsprechung der inländische Familienwohnsitz des Bf anzusehen. Die Steuerschuld sei bereits mit der Einbringung des Fahrzeuges ins Inland im Juni 2003 entstanden. Eine Verjährung (Frist 5 Jahre) sei im Hinblick auf die vom Finanzamt gesetzten Amtshandlungen bisher nicht eingetreten (Begründung im Einzelnen: siehe Festsetzungsbescheid vom 31.8.2020).

Gegen diesen Bescheid richtet sich die gegenständliche Berufung (nunmehr Beschwerde). Der Bf beantragt dessen ersatzlose Aufhebung und wendet wie bisher ein, der Bf als Angehöriger der italienischen Finanzpolizei habe seinen Wohnsitz zwingend

in Italien zu haben, was ebenso bedinge, dass er sein Kraftfahrzeug in Italien anzumelden habe. Eine Verlegung nach außerhalb sei damit ausgeschlossen. Bei einer Zulassung des Fahrzeuges in Österreich wäre ihm die dienstliche Verwendung in Italien verwehrt, diesfalls eine Behinderung in der Berufsausübung und damit ein gemeinschaftsrechtswidriger Verstoß gegen die Arbeitnehmerfreizügigkeit vorliegen würde.

II. Sachverhalt:

Der Bf ist italienischer Staatsbürger und seit November 1976 bei der Guardia di Finanza/ Finanzpolizei tätig sowie seit August 1998 beim Abteilungskommando in YY beschäftigt (s Bestätigung der Guardia di Finanza, Abteilungskommando YY, vom 14.5.2007).

Er hat im Streitzeitraum einen Wohnsitz an der Adresse der Kaserne des Abteilungskommandos YY (lt. Wohnsitzbescheinigung vom 18.12.2006 und undatierter Bestätigung der Guardia di Finanza, Kompaniekommando Z). Dabei handelt es sich um eine Dienstwohnung bestehend aus einem Zimmer (s Niederschrift mit dem Beschwerdeführer vom 7.3.2007).

Zudem hat der Bf einen Wohnsitz in XX, wo er laut Zentralem Melderegister von 2.11.2000 bis 7.12.2006 mit Hauptwohnsitz und danach mit Nebenwohnsitz gemeldet ist (ua. lt. aktuellem ZMR-Auszug). An diesem Wohnsitz leben auch seine Gattin und seine im Streitzeitraum fünfjährige Tochter (s ZMR-Auszüge vom 30.01.2007).

Der Bf hat je nach wöchentlich wechselndem Dienstplan Tages- oder Nachtdienste am Dienstort in Italien zu verrichten. Er verbringt die dienstfreie Zeit weitestmöglich, jedenfalls aber die Wochenenden bei der Familie am Wohnsitz in XX, dh. das Fahrzeug wird von ihm laufend bzw. ca. zwei- bis viermal in der Woche je nach Dienstplan für Fahrten zwischen XX und YY und retour verwendet (s Niederschrift vom 7.3.2007; Beschwerde vorbringen; Bestätigung/befristete Ausnahmegewilligung der italien. Finanzpolizei betr. den "Dienst bei der Wohnung der eigenen Familie").

Der Bf hat laut eigenen mehrfachen Angaben das Fahrzeug Fiat Stilo JTD im Juni 2003 erworben; dieses wurde nachweislich am 12.6.2003 in Italien unter dem amtlichen Kennzeichen X1 erstmalig auf den Bf zugelassen (s italienische Zulassungsbescheinigung). Nach dem Erwerb des Fahrzeuges in Italien im Juni 2003 wurde dieses zeitnah ins Bundesgebiet verbracht.

III. Beweiswürdigung:

Obiger Sachverhalt steht aufgrund des Akteninhaltes, insbesondere der vorgelegten Unterlagen und eigenen Angaben des Bf, auch von Seiten des Finanzamtes unbestritten fest.

IV. Rechtslage und Erwägungen:

Gemäß § 323 Abs. 38 Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl 1961/194 idGF., sind die am 31. Dezember 2013 beim Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

Gemäß **§ 1 Z 3 Normverbrauchsabgabengesetz** 1991 (NoVAG), BGBl 1991/695 idF BGBl. 2010/34, unterlag im hier gegenständlichen Zeitraum 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 NovAG 1991 erfolgt ist. Als erstmalige Zulassung galt 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.

Gemäß § 36 Kraftfahrzeuggesetz (KFG) 1967 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.: im Inland] zugelassen sind (§§ 37 bis 39).

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 KFG 1967 eingehalten werden.

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 der Einbringung gemäß § 79 KFG 1967 entspricht, sodass die Monatsfrist bis zur erforderlichen inländischen Zulassung mit jeder Verbringung des Fahrzeugs ins Ausland oder in das übrige Gemeinschaftsgebiet neu zu laufen beginnt. Diese Rechtsprechung bekräftigte der Verwaltungsgerichtshof mit seinem Erkenntnis VwGH 25.4.2016, 2015/16/0031.

Nach Ergehen des Erkenntnisses des VwGH 21.11.2013, 2011/16/0221, erfolgte mit BGBl I 2014/26 eine am 23.4.2014 kundgemachte Novellierung des § 82 Abs. 8 KFG 1967, wonach eine vorübergehende Verbringung aus dem Bundesgebiet die Monatsfrist nicht

unterbricht. Gemäß § 135 Abs. 27 KFG 1967 idF BGBl I 2014/26 trat § 82 Abs. 8 in dieser Fassung mit 14.8.2002 in Kraft.

Diese Rückwirkungsanordnung wurde vom Verfassungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 2.12.2014, G 72/2014, als verfassungswidrig aufgehoben. Damit ist die mit BGBl I 2014/26 erfolgte Novellierung des § 82 Abs. 8 KFG 1967 erst am 24.4.2014 in Kraft getreten. Der durch das BGBl I 2014/26 in diese Bestimmung eingefügte Satz "Eine vorübergehende Verbringung aus dem Bundesgebiet unterbricht diese Frist nicht." ist hingegen erst auf Sachverhalte anzuwenden, die *nach dem 23.4.2014* verwirklicht wurden.

Gemäß § 82 Abs. 8 KFG 1967 in der bis 23.4.2014 geltenden Fassung beginnt somit in Fällen, in denen ein Fahrzeug **regelmäßig monatlich in das Ausland bzw. übrige Gemeinschaftsgebiet ausgebracht** wird, die Monatsfrist immer wieder neu zu laufen und es entsteht keine Zulassungsverpflichtung im Inland. Solche Fahrzeuge "wären somit nicht zuzulassen" im Sinne des NoVAG bzw. werden nicht "ohne die erforderliche (inländische) Zulassung" im Sinne des KfzStG 1992 im Inland verwendet.

In derartigen Fällen liegt somit *keine widerrechtliche Verwendung* vor, an die die Steuerpflicht nach dem NoVAG 1991 anknüpft. Es kann somit dahingestellt bleiben, wer Verwender des Fahrzeuges ist und wo der Standort des Fahrzeuges ist; in derartigen Fällen kann auch nicht § 79 KFG 1967 greifen. **Der Mittelpunkt der Lebensinteressen des Verwenders bzw. dessen Sitz oder eine mögliche Widerlegung einer Standortvermutung sind demgemäß ohne Belang.**

V. Rechtliche Würdigung:

Bei Einbringung der Berufung/Beschwerde im Oktober 2010 war nach herrschender Rechtsansicht zwecks Beurteilung, ob eine widerrechtliche Verwendung eines Fahrzeuges vorliege, primär maßgebend auf den "Mittelpunkt der Lebensinteressen" abzustellen. Dieser war in Würdigung des "Gesamtbildes des aktenkundigen Inhaltes", insbesondere angesichts des Familienwohnsitzes und der diesbezüglich engsten persönlichen Beziehungen des Bf, vom Finanzamt – nach Ansicht des BFG – zu Recht am Wohnsitz im Inland angenommen worden, weshalb vom dauernden Standort des Fahrzeuges im Inland auszugehen war.

Allerdings gilt im Gegenstandsfall bei dem in Streit gezogenen Festsetzungszeitraum Juni 2003 zu beachten, dass nach der laut Obigem bis 23.4.2014 geltenden Fassung des § 82 Abs. 8 KFG 1967 die Monatsfrist bei regelmäßiger monatlicher Verbringung ins Ausland *immer wieder neu zu laufen* beginnt.

Bei gegenständlich vorliegendem Sachverhalt, wonach der Bf seinen Dienstort nachweislich im Ausland in Italien hat und ohne jeden Zweifel wöchentlich mehrfach, jedenfalls zumindest einmal am Wochenende, zwischen Familienwohntort im Inland und Dienstort im Ausland hin und herpendelt und insofern pro Monat ein mehrmaliger Grenzübertritt stattgefunden hat, steht definitiv fest, dass eine zumindest monatliche Verbringung des Fahrzeuges in das Ausland bzw. ins übrige Gemeinschaftsgebiet stattgefunden hat. Entgegen der vormaligen Rechtslage, wonach die Feststellung des

Mittelpunktes der Lebensinteressen des Bf von ausschlaggebender Bedeutung war, ist aber nach der oben dargestellten höchstgerichtlichen Judikatur (insbesondere VwGH 21.11.2013, 2011/16/0221) die hier erwiesene monatliche Verbringung des Fahrzeuges ins Ausland/übrige Gemeinschaftsgebiet letztlich entscheidungswesentlich.

Fraglich erschiene in diesem Zusammenhalt allenfalls, ob zB wegen Krankheit oder Urlaub zu irgendeiner Zeit keine monatliche Verbringung des Fahrzeuges stattgefunden haben könnte. Abgesehen davon, dass – auch im Hinblick auf den lange zurückliegenden Zeitraum - eine diesbezüglich gegenteilige Behauptung des Bf wohl nahezu unmöglich zu entkräften wäre, muss davon ausgegangen werden, dass jedenfalls ein anderer Zeitraum der Entstehung der Steuerschuld als bislang der Zeitraum Juni 2003, für den die Abgabe festgesetzt wurde, vorliegen würde. Da es sich bei der korrekten Bezeichnung des Zeitraumes im Rahmen der NoVA-Vorschreibung (zeitraumbezogene Abgabe) um einen unabdingbaren Spruchbestandteil handelt, wäre der Bescheid wegen Unrichtigkeit des Spruches, dh. bereits aus verfahrensrechtlichen Gründen als rechtswidrig aufzuheben.

Da das Fahrzeug somit regelmäßig monatlich in das Ausland/übrige Gemeinschaftsgebiet (Italien) ausgebracht wurde, hatte die Monatsfrist immer wieder neu zu laufen begonnen und ist damit gemäß § 82 Abs. 8 KFG 1967 in der bis 23.4.2014 geltenden Fassung keine Zulassungsverpflichtung im Inland entstanden. Aus diesem Grund wäre das Fahrzeug daran anknüpfend auch nicht im Sinne des NoVAG "zuzulassen" gewesen, diesfalls der Tatbestand der *widerrechtlichen Verwendung* gemäß § 1 Z 3 NoVAG nicht verwirklicht wurde.

VI. Ergebnis:

Aufgrund des Nichtvorliegens einer Steuerpflicht war der Bf nicht zur Selbstberechnung der gegenständlichen Normverbrauchsabgabe verpflichtet. Die Festsetzung von Normverbrauchsabgabe durch die Behörde nach § 201 BAO war demzufolge unzulässig.

In Anbetracht der Sach- und Rechtslage war daher der Beschwerde Folge zu geben und spruchgemäß zu entscheiden.

Unzulässigkeit 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.

Zur entscheidungswesentlichen Rechtsfrage besteht die oben zitierte Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (insbes. VwGH 9.12.2013, 2011/16/0221; VwGH 25.4.2016, Ro 2015/16/0031). Eine Revision ist daher nicht zulässig.

Hinweis zum COVID-19-Gesetz:

Abweichend von der folgenden Rechtsbelehrung beginnt die Frist zur Erhebung einer Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof oder einer Revision an den Verwaltungsgerichtshof gegen diese Entscheidung – sofern diese vor dem 1. Mai 2020 zugestellt wurde – mit 1. Mai 2020 zu laufen (§ 6 Abs. 2 iVm § 1 Abs. 1 Art. 16 2. COVID-19-Gesetz, BGBl. I Nr. 16/2020).

Innsbruck, am 25. März 2020