

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***2*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 6. Februar 2019 gegen die Bescheide des Finanzamtes Kitzbühel Lienz vom 9. Jänner 2019 betreffend Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum 09/2017 und Festsetzung eines Verspätungszuschlages zur Normverbrauchsabgabe sowie über die Festsetzung von Kraftfahrzeugsteuer für die Kalendermonate 10-12/2017, 4-9/2018 und 10-12/2018 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

1.) Der Bf (Beschwerdeführer) erzielte in den Jahren 2017 und 2018 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Er war im Jahr 2017 und in den Folgejahren mit Hauptwohnsitz in Österreich gemeldet.

2.) Mit Bescheiden vom 9. Jänner 2019 wurden dem Bf Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum 09/2017 in Höhe von € 4.466,67 (Tatbestand der widerrechtlichen Verwendung) sowie Kraftfahrzeugsteuer für die Monate 10-12/2017, 4-9/2018 und 10-12/2018 vorgeschrieben. Begründend wurde ausgeführt, der Bf sei wiederholt als Lenker des Fahrzeuges ***3*** mit dem deutschen Kennzeichen ***1*** (Zulassungsbesitzerin ***8***) wahrgenommen worden. Der Abgabepflichtige sei seit 28. September 2017 mit Hauptwohnsitz in Österreich gemeldet und gehe dort einer Beschäftigung nach. Der Mittelpunkt seiner

Lebensinteressen befinde sich in Österreich. Ebenfalls mit Ausfertigungsdatum 9. Jänner 2019 wurde der Bescheid betreffend Festsetzung eines Verspätungszuschlages zur Normverbrauchsabgabe erlassen.

3.) Gegen die angeführten Bescheide wurde mit Eingabe vom 6. Februar 2019 fristgerecht Beschwerde erhoben und ausgeführt, der Bf sei weder Halter noch Eigentümer des gegenständlichen Kraftfahrzeuges. Das Fahrzeug sei am 5. August 2018 für eine Urlaubsreise nach Italien von Deutschland nach Österreich verbracht worden. Nach dem Urlaub sei der Pkw wieder nach Deutschland gebracht und dort garagiert worden. Der Bf habe den ***11*** ***15*** in den Monaten August und September 2018 nur gelegentlich bewegt.

4.) Mit Beschwerdeverentscheidung vom 31. Oktober 2019 wurde der Beschwerde gegen den Bescheid betreffend Festsetzung von Normverbrauchsabgabe teilweise stattgegeben. Die NoVA für den Zeitraum 08/2018 (bislang 08/2017) wurde mit einem Betrag von € 3.108,29 festgesetzt. Begründend wurde ausgeführt, das Fahrzeug sei erst im August 2018 ins Inland verbracht worden. Eine Eurotaxnotierung sei nicht existent. Der Wert vergleichbarer Fahrzeuge liege zwischen € 30.000 und € 35.000. Als gemeiner Wert sei ein Betrag von € 31.199,00 angesetzt worden. Dies sei der ehemalige Neupreis von € 44.570,00 abzüglich einer Wertminderung von 30 %. Der Verspätungszuschlag zur Normverbrauchsabgabe wurde mit 10 % der Abgabe (€ 310,82) festgesetzt. Die Abgaben seien dem Bf als Verwender vorzuschreiben gewesen; er sei als Lenker wahrgenommen worden. Im Übrigen habe er selbst vorgebracht, das Fahrzeug sei von ihm und seiner Gattin verwendet worden.

Der Beschwerde gegen den Bescheid über die Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für den Zeitraum 10-12/2017 wurde mit Beschwerdeverentscheidung vom 31. Oktober 2019 stattgegeben; dieser Bescheid wurde aufgehoben. Ebenfalls mit Beschwerdeverentscheidung vom 31. Oktober 2019 wurde der Beschwerde gegen den Bescheid über die Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für den Zeitraum 04-09/2018 teilweise Folge gegeben. Die Beschwerde gegen den Bescheid betreffend Festsetzung von Kraftfahrzeugsteuer für den Zeitraum 10-12/2018 wurde hingegen als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde ausgeführt, eine Kraftfahrzeugsteuerpflicht sei im Jahr 2018 nur für die Monate September und Oktober gegeben; die Steuer für den Kalendermonat September wurde mit € 71,91 festgesetzt.

5.) Mit Eingabe vom 25. September 2019 wurde fristgerecht die Entscheidung über die Beschwerde durch das Verwaltungsgericht beantragt. Begründet wurde (wiederum) ausgeführt, der Bf sei weder Halter noch Besitzer des gegenständlichen Fahrzeuges gewesen. Er habe das Fahrzeug lediglich verwendet (Fahrt zur Polizei) um der Halterin einen Weg abzunehmen.

II.) Sachverhalt:

1.) Der Bf hat in den Jahren 2017 und 2018 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit bezogen. Er war bei der ***4*** beschäftigt (vgl. DB2-Abfragen, BFG-Akt, S. 47 ff).

2.) Der Hauptwohnsitz des Bf hat sich vom 28.09.2017-19.10.2017 in ***5*** befunden. Seit 19.10.2017 befindet sich sein Hauptwohnsitz in ***6***. Dort befindet sich seit 02.03.2018 auch der Hauptwohnsitz seiner Ehegattin ***8*** (vgl. ZMR-Abfragen, S. 50 ff).

3.) Die Ehefrau des Bf hat bis zum Jahr 2018 in Deutschland ein ***7*** betrieben und ist nach Aufgabe ihrer gewerblichen Tätigkeit nach Österreich überdieselt. Das gegenständliche Fahrzeug ***11*** ***15*** wurde im Jahr 2017 in Deutschland auf ***8*** mit dem polizeilichen Kennzeichen ***1*** zugelassen. Hierbei handelt es sich um ein Leasingfahrzeug. Der Leasingvertrag wurde im April 2017 zwischen der ***17*** und ***8*** auf die Dauer von drei Jahren abgeschlossen. Der Leasingvertrag endete am 4 April 2020. Die monatlichen Raten betrugen € 278,54 und wurden von ***8*** getragen. In den monatlichen Raten von € 278,54 war eine Versicherungsprämie von € 9,42 enthalten. Die Werkstätten-Rechnungen vom 4. April 2017 und vom 14. Juli 2017 lauten auf ***8***. Auf ***8*** war ein weiteres Kraftfahrzeug der Marke ***9*** mit dem polizeilichen Kennzeichen ***10*** zugelassen. Der ***11*** war das „Sonntagsfahrzeug“ von ***8*** (Schreiben vom 29.03.2018, Zulassungsschein, Leasingvertrag, BFG-Akt, S. 34, S. 38, Kontoauszüge, BFG-Akt, S. 69, Rechnungen, BFG-Akt, S. 67-68, Schreiben ***8*** vom 26. Jänner 2019, BFG-Akt, S. 14 R).

4.) Der Bf wurde am 9. August 2018 und am 10. Oktober 2018 als Lenker des Fahrzeuges ***11***, ***1***, wahrgenommen (vgl. Verständigung gemäß § 82 Abs. 9 KFG vom 16.08.2018, BFG-Akt, S. 26, Mitteilung Finanzpolizei, BFG-Akt, S. 41 ff).

5.) Das gegenständliche Fahrzeug wurde jeweils für den Zeitraum April bis Oktober eines jeden Jahres zugelassen (Mitteilung Finanzpolizei, BFG-Akt, S. 41 ff). Das Kraftfahrzeug wurde im August 2018 nach Österreich gebracht und für Urlaubs- und Freizeitfahrten verwendet. Die restliche Zeit (zB: 31.10. 2017 bis 01.08.2017, 01.01. 2019 bis 31.12.2019) befand sich der ***11*** in der Garage von ***12*** (***13*** des Bf) in ***14***. Die Garagierung war kostenlos (vgl. Schreiben von ***8*** vom 26. Jänner 2019, BFG-Akt, S. 14 Rückseite, Bestätigung vom 20. Jänner 2019, BFG-Akt, S. 15, Vorhaltsbeantwortung vom 22. Mai 2020; BFG-Akt, S. 57).

6.) Nach Ablauf des Leasingvertrages wurde der ***11*** ***15*** von ***8*** im Jahr 2020 käuflich erworben und in Österreich mit dem polizeilichen Kennzeichen ***16*** zugelassen (Vorhaltsbeantwortung vom 22. Mai 2020, BFG-Akt, S. 57).

IV.) Rechtslage und Erwägungen:

1.) Gemäß § 1 Z 3 Normverbrauchsabgabegesetz BGBl 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). Steuerschuldner ist die Person, die das Kraftfahrzeug auf Straßen mit öffentlichen Verkehr im Inland verwendet (§ 3 Z 2 KfzStG 1992).

3.) Die Steuerschuld entsteht im Falle der Zulassung nach § 1 Z. 3 mit dem Tag der Zulassung oder bei der Verwendung eines Kraftfahrzeuges im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrzeuggesetz zuzulassen wäre, mit dem Zeitpunkt der Einbringung in das Inland (§ 7 Abs. 1 Z. 2 NoVAG).

4.) Abgabenschuldner ist nach § 4 Z 3 NoVAG im Falle der Verwendung eines Kraftfahrzeuges 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).

5.) § 4 Z 3 NoVAG erfasst primär Fälle, in denen Fahrzeuge mit ausländischen Kennzeichen im Inland verwendet werden, und in denen somit kein inländischer Zulassungsbesitzer vorliegt. Zur Frage, wer als Verwender des Fahrzeuges und damit als Steuerschuldner anzusehen ist, vertritt der VwGH in ständiger Rechtsprechung die Ansicht, dass auf den Begriff des Halters im Sinne des § 5 Abs. 1 EKHG zurückzugreifen ist. Halter ist nach der Rechtsprechung des OGH (18.12.2000, 9 Ob A 150/00z) jene Person, die das Fahrzeug auf eigene Rechnung in Gebrauch und die Verfügungsgewalt darüber hat, was anhand objektiver Kriterien zu beurteilen ist. Der Halter muss tatsächlich in der Lage sein, die Verfügungsmacht über das Fahrzeug auszuüben (vgl. Haller, NoVAG, Kommentar, § 4 Rz 11, VwGH 24.11.2011, 2009/16/0212).

5.1.) Dem Urteil des OGH vom 18.12.2009, 9 Ob A 150/00z, ist zu entnehmen, dass der Betrieb auf eigene Rechnung des Halters erfolgt, wenn er den Nutzen aus der Verwendung zieht und die Kosten trägt. Der Nutzen kann dabei in der Erlangung wirtschaftlicher oder ideeller Vorteile liegen. Bei der Kostentragung ist vor allem auf die Unterbringung, Instandhaltung, Versicherung, Steuer etc. abzustellen. Die freie Verfügung ermöglicht es, über die Verwendung des Kraftfahrzeuges zu entscheiden; der Halter muss tatsächlich in der Lage sein, die Verfügung über das Fahrzeug auszuüben. Freie Verfügung über das Fahrzeug ist dann gegeben, wenn über das „wie, wann und wo“ der Verwendung entschieden werden kann, ohne dass es auf ein bestimmtes Rechtsverhältnis ankommt.

5.2.) Sofern die Kriterien Nutzen, Kostentragung und Verfügungsmöglichkeit in unterschiedlichem Ausmaß auf mehrere Personen zutreffen, so ist nach bisheriger Judikatur des BFG den Kriterien des Nutzens und der Verfügungsmöglichkeit gegenüber dem Kriterium der Kostentragung der Vorrang einzuräumen (vgl. Haller, NoVAG, Kommentar, § 1 Rz 95).

6.) Nach den Ausführungen der Abgabenbehörde ist der Bf als Halter des gegenständlichen Kraftfahrzeuges anzusehen, weil er am 9. August 2018 und am 10. Oktober 2018 als Lenker des gegenständlichen Fahrzeuges wahrgenommen worden sei. Darüber hinaus habe er angegeben, dass das Fahrzeug von ihm und seiner Gattin verwendet würde (vgl. Mail vom 27. April 2020, BFG-Akt, S. 57). Zum letztgenannten Vorbringen ist zu bemerken, dass der Bf in einer Vorhaltsbeantwortung vom 8. Oktober 2018 die Frage nach der Person, die das Kraftfahrzeug überwiegend in Österreich verwendet hat, mit „wir“ beantwortet hat. Allein aus dieser allgemein gehaltenen Antwort kann (ohne ergänzende Befragung des Bf und/oder seiner Gattin) die Haltereigenschaft des Bf nicht abgeleitet werden, zumal sowohl in der Beschwerde als auch im Vorlageantrag eingewendet wurde, dass der Abgabepflichtige nicht der Halter des gegenständlichen Fahrzeuges gewesen sei (vgl. Vorlageantrag vom 25. November 2019, BFG-Akt, S. 23).

6.1.) In der Beschwerde vom 6. Februar 2019 ist nur von einem gelegentlichen Bewegen des ***11***, ***1*** durch den Bf die Rede (vgl. BFG-Akt, S. 14). In einem mit der Beschwerde übermittelten Schreiben vom 26. Jänner 2019 wird eine (allfällige) „Vorschreibung von Gebühren“ an die Gattin des Bf beantragt (vgl. BFG-Akt, S. 14 Rückseite). Diese Eingabe wird vom Bf als Schreiben der Halterin bezeichnet. Hinzu kommt noch, dass der Bf nicht wiederholt von der Polizei bzw. der Finanzpolizei als Lenker des gegenständlichen Pkw's wahrgenommen worden ist. Von den Behörden wurden lediglich zwei Beobachtungen der angeführten Art gemacht (9. August 2018 und 10. Oktober 2018, vgl. Beschwerdevorentscheidung vom 31. Oktober 2019, BFG-Akt, S. 19). Eine vorübergehende, kurzfristige Überlassung eines Fahrzeuges führt aber noch nicht zum Verlust der Haltereigenschaft (vgl. vgl. Haller, NoVAG, Kommentar, § 1 Rz 96 ff).

6.2.) Im Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht wurde vom Bf noch ausgeführt, die Kosten für das gegenständliche Kraftfahrzeug seien von seiner Gattin getragen worden. Bezüglich der Leasingraten wurden (zumindest) für die Zeiträume Mai 2018 und Februar 2020 Ausdrucke von George (Internetbanking der Sparkasse, Anmerkung des Bundesfinanzgerichtes) vorgelegt, aus denen ersichtlich ist, dass diese von ***8*** getragen worden sind. Auch die Werkstätten-Rechnungen des Jahres 2017 lauten auf ***8***, wobei die Rechnung vom 14. Juli 2018 den Vermerk „Betrag erhalten“ enthält. Weiters wurde (wiederum) vorgebracht, der Bf habe den Pkw nur in Ausnahmefällen benutzt, die Verwendung des ***11*** sei bei ***8*** gelegen.

6.3.) Zu den ergänzenden Ermittlungen des Bundesfinanzgerichtes hat sich die Abgabenbehörde nicht geäußert. Nachdem die Abgabenbehörde eine freie Verfügungsmacht des Bf über den gegenständlichen Pkw und damit einhergehend eine Haltereigenschaft des

Steuerpflichtigen nicht nachzuweisen vermochte, war der Beschwerde Folge zu geben. Die angefochtenen Bescheide waren aufzuheben.

7.) Was die Abänderung des Zeitraumes der NoVA-Festsetzung in der Beschwerdeentscheidung vom 31. Oktober 2109 anbelangt (08/2018 anstatt 09/2017) ist festzuhalten, dass eine derartige Abänderungsbefugnis nach Meinung des Bundesfinanzgerichtes nicht gegeben ist. 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 2017 ausgegangen, obwohl für einen derartigen Sachverhalt keine Indizien vorgelegen sind. Der Beschwerde gegen den Bescheid über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe und eines Verspätungszuschlages zur Normverbrauchsabgabe war daher auch aus diesem Grund Folge zu geben.

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 und das Gesetz ausreichend beantwortet sind.

Innsbruck, am 24. Juni 2020