

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter\*\*\*Ri\*\*\* in der Beschwerdesache der Bf., (im Beschwerdeverfahren) vertreten durch Rechtsanwälte Lehofer & Lehofer, Kalchberggasse 6/1. Stock, 8010 Graz, über die Beschwerde vom 28. September 2017 gegen die Bescheide des Finanzamtes Deutschlandsberg Leibnitz Voitsberg vom 30. August 2017 betreffend **Normverbrauchsabgabe „5/2014“** (zuzüglich Verspätungszuschlag) sowie **Kfz-Steuer** für die Zeiträume **4-12/2014, 1-12/2015, 1-12/2016 und 1-6/2017** (jeweils zuzüglich Verspätungszuschlag) zu Recht erkannt:

- I. Der Bescheid betreffend **Kfz-Steuer für 1-12/2015** (zuzüglich Festsetzung eines **Verspätungszuschlages**) wird *aufgehoben*.
- II. Die Beschwerde gegen die Bescheide betreffend Festsetzung der **NoVA für „5/2014“** (zuzüglich **Verspätungszuschlag**) sowie **Kfz-Steuer für 4-12/2014, 1-12/2016 und 1-6/2017** (jeweils zuzüglich **Festsetzung von Verspätungszuschlägen**) wird *abgewiesen*.  
Der Spruch des angefochtenen NoVA-Bescheides wird dahingehend abgeändert, dass der betreffende Zeitraum „4/2014“ zu lauten hat.
- III. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) *nicht zulässig*.

## Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 30.8.2017 setzte das Finanzamt gegenüber der Beschwerdeführerin (Bf.) für den PKW BMW X5 mit dem amtlichen (liechtensteinischen) Kennzeichen FL123 (Fahrgestellnummer 789) die NoVA für den Zeitraum 5/2014 iHv. € 3.234,-- sowie einen Verspätungszuschlag von € 323,40 fest.

In der Begründung wird auf das – ebenfalls die Bf. bzw. den gegenständlichen BMW X5 betreffende – Erkenntnis des BFG vom 19.7.2017, RV/2100160/2016, verwiesen.

Die Begründung lautet wörtlich wie folgt: „Die Festsetzung war erforderlich, weil die Selbstberechnung der Normverbrauchsabgabe unterblieb.

*Aufgrund der Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes vom 19. Juli 2017 mit der GZ. RV/2100160/2016 in Verbindung mit den verfahrensrechtlichen Konsequenzen wurde die Normverbrauchsabgabe neu festgesetzt.*

*Die Festsetzung ergibt sich einerseits aus der erwiesenen Standortfrage des Kfz in Österreich durch das Bundesfinanzgericht und andererseits dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshof vom 21.11.2013, GZ: 2011/16/0221, betreffend der Monatsfrist in Verbindung mit der Einbringung des Fahrzeuges in das Bundesgebiet.*

*Die weiteren sachlichen Begründungen für die Festsetzung entnehmen Sie bitte dem angefochtenen Erstbescheid und dem Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts. (...).*

*Der Verspätungszuschlag war wegen nicht entschuldbarer Unterlassung der Einreichung der Erklärung festzusetzen.“*

Ebenfalls am 30.8.2017 ergingen vier weitere Bescheide, mit welchen der Bf. für den oa. BMW X5 die Kfz-Steuer für die Zeiträume 4-12/2014, 1-12/2015, 1-12/2016 und 1-6/2017 (jeweils zuzüglich Verspätungszuschlag im Ausmaß von 10%) vorgeschrieben wurde. Auch in diesen Bescheiden wird im Wesentlichen auf das oa. Erkenntnis des BFG vom 19.7.2017 verwiesen. Darin vertrete das BFG in freier Beweiswürdigung die Auffassung, dass sich der dauernde Standort des Fahrzeuges in Österreich befindet. „Der Verspätungszuschlag war wegen nicht entschuldbarer Unterlassung der Einreichung der Erklärung festzusetzen.“

In der gegen die vorgenannten Bescheide eingebrachten **Beschwerde** wird vorgebracht, das BFG habe mit seinem den BMW X5 betreffenden Erkenntnis RV/2100160/2016 vom 19.7.2017 die abgabenbehördliche Vorschreibung von Kfz-Steuer für 1-12/2014 ersatzlos aufgehoben. Hinsichtlich der nunmehr neuerlich erfolgten Vorschreibung von Kfz-Steuer für 4-12/2014 liege daher res iudicata vor. Über die Festsetzung der NoVA habe das BFG mit dem genannten Erkenntnis ebenfalls bereits abschließend entschieden. Der Entscheidung sei zu entnehmen, dass für den BMW X5 eine NoVA in Österreich nicht vorzuschreiben sei, da das Kfz im Fürstentum Liechtenstein stationiert sei.

Bezüglich der übrigen Bescheide wird geltend gemacht, das Kfz hätte seinen Standort in der Zeit von Jänner 2015 bis Juni 2017 nicht in Österreich gehabt. Eigentümer und Halter des Fahrzeuges hätten Sitz bzw. Hauptwohnsitz im Fürstentum Liechtenstein. Das Fahrzeug werde auch überwiegend in Liechtenstein verwendet. Darüber hinaus würden mit dem BMW für die Organisation „Sorooptimisten“ regelmäßig Auslandsfahrten quer durch Europa unternommen.

Das Fahrzeug werde von einer Vielzahl an Personen benutzt, vornehmlich für „caritative Fahrten“ für die genannte Organisation.

Das Finanzamt wies die Beschwerde gegen sämtliche Bescheide (samt Festsetzung von Verspätungszuschlägen) mit seinen **Beschwerdevorentscheidungen** vom 1.12.2017 ab.

In der Begründung bezüglich der NoVA-Festsetzung führt das Finanzamt aus wie folgt:

*„Laut BFG-Erkenntnis (GZ. RV/2100160/2016), datiert mit 19. Juli 2017, welches im Anschluss an eine mündliche Verhandlung durch das BFG Graz erging, waren die bzgl. Novafestsetzung 9/2012 und Verspätungszuschlag ergangenen Bescheide ersatzlos aufzuheben. Die Umsetzung erfolgte durch die Abgabenbehörde.*

*In diesem BFG-Erkenntnis wurde auch schriftlich festgehalten, dass nach dem bisherigen Ermittlungsverfahren ersichtlich ist, dass sowohl das Finanzamt als auch die Bfin davon ausgehen, dass sich der Mittelpunkt der Lebensinteressen der Bfin in Österreich befindet und sich die Streitfrage somit darauf reduziert, ob sich auch der Standort des gegenständlichen Pkws in Österreich befindet.*

*Das Finanzamt und in der Folge das BFG haben der Bfin die Möglichkeit gegeben, entsprechende Nachweise, die die Standortvermutung des strittigen Pkws im Inland widerlegen, zu erbringen.*

*Das BFG kam in freier Beweiswürdigung zu der Auffassung, dass der Aussage des Zeugen zu folgen war und der Standort des gegenständlichen Kfz eindeutig in Österreich gelegen ist.*

*Ebenso gilt der Nachweis, dass das Kfz im Zeitraum Oktober 2012 bis April 2014 regelmäßig ins Ausland ausgebracht wurde, als erbracht.*

*Ab 24.4.2014 (mit Wirksamwerden des BGBl. I Nr 26/2014) unterbricht eine vorübergehende Verbringung aus dem Bundesgebiet die Monatsfrist des § 82 Abs 8 KFG 1967 nicht mehr. Die Rechtslage hat sich ab 24.4.2014 objektiv geändert.*

*Die neuerliche NoVA-Festsetzung ab Wirksamwerden des BGBl. I Nr. 26/2014 (Änderung des § 82 Abs. 8 KFG 1967) betrifft eine neue Sache. Es ist somit keine Sachidentität - keine res iudicata - gegeben, und das Finanzamt darf, da keine entschiedene Sache vorliegt, für den neuen Entstehungszeitpunkt Normverbrauchsabgabe festsetzen.*

*Da das gegenständliche Kfz weiterhin widerrechtlich im Inland verwendet wurde, wurde vom Finanzamt bei der Bfin, da keine res iudicata vorliegt, die Normverbrauchsabgabe einschließlich Verspätungszuschlag (wegen nicht entschuldbarer Unterlassung der Einreichung der Erklärung) für den Zeitraum ab Mai 2014 neu festgesetzt.*

*Bereits im Erstbescheid hat die Abgabenbehörde in der Begründung auf die durch das BFG erwiesene Standortfrage des Kfz in Österreich, sowie auf das VwGH-Erkenntnis vom 21.11.2013 Gz: 2011/16/0221, betreffend der Monatsfrist in Verbindung mit der Einbringung des Fahrzeuges ins Bundesgebiet verwiesen. (...)“*

Die Abweisung der Beschwerde gegen die Kfz-Steuerfestsetzungen begründet das Finanzamt folgendermaßen:

*„Laut BFG-Erkenntnis (GZ. RV/2100160/2016), datiert mit 19.Juli 2017 (...) waren die bzgl. Kfz-Steuer 10-12/2012, Kfz-Steuer 1-12/2013 und Verspätungszuschlag, Kfz-Steuer 1-12/2014 und Verspätungszuschlag ergangenen Bescheide ersatzlos aufzuheben. Die Umsetzung erfolgte durch die Abgabenbehörde.*

*Die Beschwerde gegen den Bescheid betreffend Kfz-Steuer 1-3/2015 hingegen wurde vom BFG gem. § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.*

*In diesem BFG-Erkenntnis wurde auch schriftlich festgehalten, dass nach dem bisherigen Ermittlungsverfahren ersichtlich ist, dass sowohl das Finanzamt als auch die Bfin davon ausgehen, dass sich der Mittelpunkt der Lebensinteressen der Bfin in Österreich befindet und sich die Streitfrage somit darauf reduziert, ob sich auch der Standort des gegenständlichen Pkws in Österreich befindet.*

*Das Finanzamt und in der Folge das BFG haben der Bfin die Möglichkeit gegeben, entsprechende Nachweise, die die Standortvermutung des strittigen Pkws im Inland widerlegen, zu erbringen.*

*Das BFG kam in freier Beweiswürdigung zu der Auffassung, dass der Aussage des Zeugen zu folgen war und der Standort des gegenständlichen Kfz eindeutig in Österreich gelegen ist.*

*Ebenso gilt der Nachweis, dass das Kfz im Zeitraum Oktober 2012 bis April 2014 regelmäßig ins Ausland ausgebracht wurde, als erbracht.*

*Ab 24.4.2014 (mit Wirksamwerden des BGBl. I Nr 26/2014) unterbricht eine vorübergehende Verbringung aus dem Bundesgebiet die Monatsfrist des § 82 Abs. 8 KFG 1967 nicht mehr. Die Rechtslage hat sich ab 24.4.2014 objektiv geändert.*

*Der Standort des Kfz befand sich im Streitzeitraum eindeutig im Inland.*

*Bis 23.4.2014 durchgeführte monatliche Fahrten ins Ausland bewirkten, dass eine Zulassungspflicht für das gegenständliche Kfz nicht ausgelöst wurde.*

*Die diesen Zeitraum betreffenden Kfz-Steuerbescheide sowie die dazugehörigen Verspätungszuschläge-Bescheide wurden vom Finanzamt aufgehoben.*

*Aufgrund der geänderten Rechtslage war auch der ursprüngliche Novabescheid inkl. Verspätungszuschlag aufzuheben und durch einen neuen Novabescheid inkl. Verspätungszuschlag mit Zeitraum 5/2014 neu festzusetzen.*

*Da es sich beim Kfz-Steuerbescheid 1-12/2014 um einen zusammengefassten Bescheid iSd § 201 Abs. 4 BAO handelt, der nur einheitlich beurteilt werden kann, war der ursprüngliche Bescheid aufzuheben, da für das 1. Quartal die Voraussetzungen für die Festsetzung der Kfz-Steuer nicht gegeben waren.*

*In seinem Erkenntnis vom 19. Juli 2017 führt das BFG des Weiteren aus, dass das Finanzamt bei Vorliegen der Voraussetzungen für 4-12/2014 einen neuen Kfz-Steuer-Bescheid erlassen kann, es liegt keine res iudicata vor.*

*Die Voraussetzungen für die Festsetzung der Kfz-Steuer ab 6/2014 waren somit gegeben, da sich einerseits der Mittelpunkt der Lebensinteressen der Bfin in Österreich befindet und andererseits das BFG in freier Beweiswürdigung erkannt hat, dass der Standort des gegenständlichen Kfz (BMW) eindeutig in Österreich gelegen ist, sowie keine res iudicata vorliegt.*

*Da das gegenständliche Kfz weiterhin widerrechtlich im Inland verwendet wurde, von Seiten der Abgabepflichtigen die Selbstberechnung der Kfz-Steuer sowie die Abgabe der Jahreserklärungen unterblieb, wurden sowohl Kfz-Steuer als auch ein diesbezüglicher Verspätungszuschlag ... festgesetzt. (...)“*

Im dagegen erhobenen **Vorlageantrag** wird seitens der Bf. kein weiteres Vorbringen erstattet

### **Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:**

*Zur grundsätzlichen NoVA- bzw. Kfz-Steuerpflicht:*

Strittig ist, ob der BMW X5 mit dem Kennzeichen FL123 seinen Standort in den streitgegenständlichen Zeiträumen in Österreich hatte und daher für dieses Kfz NoVA sowie Kfz-Steuer vorzuschreiben ist.

Gemäß § 1 Z 3 Normverbrauchsabgabengesetz (NoVAG) unterliegt die erstmalige Zulassung von Kraftfahrzeugen zum Verkehr im Inland der NoVA. Als erstmalige Zulassung gilt auch die Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem KFG zuzulassen wäre. Die Steuerschuld entsteht bei Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem KFG zuzulassen wäre, mit dem Zeitpunkt der Einbringung in das Inland (§ 7 Abs. 1 Z 2 NoVAG).

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 2 Kraftfahrzeugsteuergesetz 1992 (KfzStG) unterliegen der Kraftfahrzeugsteuer Kraftfahrzeuge, die auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland ohne kraftfahrrechtlich erforderliche Zulassung verwendet werden (widerrechtliche Verwendung).

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

§ 82 Abs. 8 KFG 1967 in der für den Streitfall maßgeblichen, ab 24.4.2014 geltenden Fassung normiert:

*„Fahrzeuge mit ausländischem Kennzeichen, die von Personen mit dem Hauptwohnsitz oder Sitz im Inland in das Bundesgebiet eingebracht oder in diesem verwendet werden, sind 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. (...)“*

Aus der dargestellten Rechtslage ergibt sich, dass die Verwendung eines nicht im Inland zugelassenen Fahrzeuges der Normverbrauchsabgabe unterliegt, wenn es nach dem KFG zum Verkehr zuzulassen wäre. Dies trifft vor allem die Verwendung von im Ausland zugelassenen Fahrzeugen, wenn auf Grund kraftfahrrechtlicher Bestimmungen die Zulassung im Inland zu beantragen wäre.

Das Finanzamt stützt die angefochtenen Bescheide auf das an die Bf. ergangene, den gegenständlichen BMW X5 betreffende BFG-Erkenntnis RV/2100160/2016 vom 19.7.2017. Dieses umfasste den Zeitraum von Oktober 2012 bis einschließlich März 2015 und betraf sowohl die NoVA als auch die Kfz-Steuer.

Darin führte das BFG (auf den S. 8ff.) ua. aus:

*„Die Bf. ist somit Verwender dieses Fahrzeuges, weil sie den Nutzen aus dessen Verwendung im Bundesgebiet, welcher über ein „bloß vorübergehendes Verfügen“ hinausgeht, zieht (vgl. VwGH 27.1.2010, 2009/16/0107).“*

*Nach dem bisherigen Ermittlungsverfahren ist ersichtlich, dass sowohl das Finanzamt als auch die Bf. davon ausgehen, dass sich der Mittelpunkt der Lebensinteressen der Bf. in Österreich befindet und sich die Streitfrage somit darauf reduziert, ob sich auch der Standort des gegenständlichen Pkws in Österreich befindet.*

*Laut VwGH (28.10.2012, 2008/15/0276; 19.03.2003, 2003/16/0007; 23.10.2001, 2001/11/0288) sind für die Beurteilung der Rechtsfrage, ob ein Fahrzeug seinen dauernden Standort entgegen der Vermutung des § 82 Abs. 8 erster Satz KFG nicht im Bundesgebiet hat, Feststellungen über den regelmäßigen Ort sowie die Art und Weise der Verwendung des Fahrzeugs erforderlich, aus denen sich hinreichende Anhaltspunkte ergeben, ob das Fahrzeug bei der erforderlichen Gesamtbetrachtung für Zwecke der Vollziehung des KFG einem bestimmten Ort außerhalb des Bundesgebietes zugeordnet werden muss oder nicht. Ein*

*Fahrzeug kann zwar in mehreren Staaten verwendet werden, jedoch nur in einem Staat einen dauernden Standort haben. Daher ist nachzuweisen, dass das Fahrzeug zu einem bestimmten Staat eine größere Bindung als zu Österreich hat (BFG 23.8.2016, RV/2100527/2015).*

*Das Finanzamt und in der Folge das Bundesfinanzgericht haben der Bf. die Möglichkeit gegeben, diesbezüglich Nachweise zu erbringen.*

*Die Bf. hat dazu in ihren Schriftsätzen und in der mündlichen Verhandlung gänzlich unbestimmt vorgebracht, dass das Fahrzeug „ständig kreuz und quer durch Europa“ fahre bzw. sich zu geschätzten 60% im Ausland befinde.*

*In einem Fall mit Auslandsbezug obliegt dem Abgabepflichtigen eine erhöhte Mitwirkungspflicht. Einer solchen wird durch unbewiesene Behauptungen nicht entsprochen. Dabei trifft den Verwender, der einen dauernden Standort im Ausland behauptet, schon aufgrund der Verwendung des Fahrzeuges im Inland und des gegebenen Auslandsbezuges die Pflicht, für die Erbringung des allenfalls erforderlichen Gegenbeweises vorzusorgen (Beweisvorsorgepflicht) und erforderliche Beweismittel beizuschaffen. Der Verwender hat nachzuweisen, dass die im Wesentlichen dauernde Verwendung des Fahrzeuges tatsächlich in einem bestimmten anderen Land erfolgt ist und dass der dauernde Standort des Fahrzeuges nicht in Österreich gelegen ist (VwGH 21.09.2006, 2006/15/0025).*

*(...) Die Behörde muss aufgrund der vorgelegten Beweise in freier Beweiswürdigung zu der Überzeugung kommen können, dass die Vermutung des dauernden Standortes im Inland widerlegt ist.*

*Dieser Nachweispflicht wird jedoch durch die bloße Behauptung, das gegenständliche Kfz, werde regelmäßig oder überwiegend im Ausland verwendet, nicht Genüge getan.*

*Mag die Bf., wie in der mündlichen Verhandlung vorgebracht wurde, aufgrund ihrer zahlreichen Aktivitäten auch subjektiv der Meinung sein, „das Kfz ist in Liechtenstein stationiert“, kommt das Bundesfinanzgericht in freier Beweiswürdigung dennoch zu der Auffassung, dass der Aussage des Zeugen zu folgen ist und der Standort des gegenständlichen Kfz in Österreich gelegen ist.*

*Dies aus nachstehenden Gründen:*

*In seiner Erstaussage vor den Beamten der Finanzpolizei hat der Zeuge Nachstehendes ausgesagt:*

*„F: Wie oft fahren Sie mit dem oder einem der beiden Fahrzeuge ins Ausland?*

*A: (...), mit dem BMW so ca. 10-12 Mal im Jahr ins Ausland nach Slowenien oder Liechtenstein für ca. 2-3 Tage. SLO sind es eher Tagesreisen.*

*F: Warum fahren Sie ins Ausland?*

*A: Nach Liechtenstein fahre ich z.B. Pickerl machen, die Chefin abholen, Sachen abholen im Auftrag der Chefin oder zu Sitzungen/Besprechungen für den „V“. Im Jahr 2014 war ich 4 x in Liechtenstein. Dabei steht das Fahrzeug ständig hier bei mir in Österreich.*

*F. Wie oft ist ihre Chefin hier?*

*A: Zurzeit ist sie in Liechtenstein, aber überwiegend ist sie hier in der Steiermark, genauso wie zu Weihnachten, Ostern und den ganzen Sommer. Sie sagt selber: „Was soll sie den in Liechtenstein, sie ist lieber hier.“*

*F: Was ist mit dem BMW genau, warum fahren Sie damit?*

*A: Das ist mein Dienstwagen, er steht mir auch privat zur Verfügung. (...)*

*Ich muss für das Auto nicht bezahlen, bei der Tankstelle L in G hat Frau N ein Konto, für alle anderen Ausgaben gebe die Belege meiner Chefin, die gibt mir das Geld in bar zurück. Auch die Maut für die Tunnel und andere. Egal, wenn ich eine Rechnung vorlege, bekomme ich es zurück. Einkäufe erledige ich mit dem BMW und alle Fahrten wie bereits erwähnt, wenn ich einen Anruf bekomme, fahre ich los. (...)*

*Der von der Finanzpolizei vernommene Fahrer des Kfz hatte zum Zeitpunkt seiner Einvernahme überhaupt keine Kenntnis von der Relevanz seiner Aussage. (...)*

*Der Zeuge hat eine genaue und konkrete Aussage über die Verwendung des gegenständlichen Fahrzeuges gemacht, die letztlich auch im Einklang mit den Ausführungen der Bf. steht. So wird die einmal in Monat stattfindende Fahrt nach Slowenien, in der Folge auch durch die Ausführung im Schriftsatz des rechtsfreundlichen Vertreters vom 14. März 2017, dass die Bf. nach Slowenien fahren müsse, um Futter für die Flusskrebse zu besorgen, bestätigt, wie auch seine Behauptung, er tätige die Einkäufe mit diesem Auto.*

*Die - im Zuge der mündlichen Verhandlung der Bf. übergebene - Auflistung des Zeugen über die von ihm von 1. bis 16. Februar 2015 getätigten Fahrten (1.180 km) steht auch im Einklang mit den vorgelegten Tankrechnungen. Wie das Finanzamt in der Beschwerdeentscheidung bereits hingewiesen hat, ist aus diesen ersichtlich, dass mit dem Kfz zwei Mal im Monat [Anmerkung: im Inland] getankt wurde. Das wiederum entspricht einer monatlichen Kilometerleistung von rund 1.600 Kilometer.*

*Aus den von der Bf. vorgelegten Servicebestätigungen ergeben sich nachstehende Kilometerstände:*

*145.469 km (Februar 2010)*

*161.575 km (Mai 2011)*

169.271 km (Oktober 2011)  
179.448 km (Juli 2012)  
191.617 km (Juni 2013)  
197.444 km (Jänner 2014)  
210.489 km (Februar 2015 lt. Auflistung)  
216.586 km Juli 2015

*Daraus lässt sich eine Kilometerleistung von rund 15.000 (2011), 14.000 (2012), 13.000 (2013), 13.000 (2014) und bis Juli 2015 7.000 Kilometer ableiten. Auch diese daraus resultierende monatliche Kilometerleistung geht mit den vorgelegten Tankrechnungen konform.*

*Dies macht jedoch deutlich, dass mit dem Fahrzeug nicht drei Mal im Monat nach Liechtenstein (einfache Strecke rd. 650 km) gefahren werden konnte. Glaubwürdig erscheint jedoch die Aussage des Zeugen, mit dem Auto werde vier Mal im Jahr nach Liechtenstein gefahren. In Anbetracht des bestehenden Fuhrparks, zweifelt das Bundesfinanzgericht nicht an dieser Aussage, die auch mit dem Gesamtbild der Erhebungsergebnisse im Einklang steht.*

*(...) Da das Bundesfinanzgericht den Standort des Kfz als in Österreich gelegen als erwiesen annimmt, war die Beschwerde gegen den Kraftfahrzeugsteuerbescheid 1-3/2015 als unbegründet abzuweisen.“*

Das BFG kam somit im Verfahren RV/2100160/2016 explizit zu dem Ergebnis, dass der BMW X5 im do. streitgegenständlichen Zeitraum seinen Standort in Österreich hatte. Die gegenteiligen Ausführungen in der Beschwerde (auf S. 3, unter Punkt 2.), wonach dem Erkenntnis vom 19.7.2017 zu entnehmen sei, eine NoVA-Pflicht in Österreich bestehe nicht, da das Fahrzeug nicht in Österreich, sondern im Fürstentum Liechtenstein stationiert sei, erweisen sich daher als unzutreffend und aktenwidrig.

Für das BFG ist nun nicht erkennbar, aus welchen Gründen im gegenständlichen Verfahren eine andere Beurteilung Platz greifen sollte als im Erkenntnis vom 19.7.2017, RV/2100160/2016. Das Verwaltungsgericht hat in der zitierten Entscheidung seine Überlegungen ausführlich dargelegt und logisch nachvollziehbar begründet, warum auf Grund der vorliegenden Beweismittel von einem Standort des Fahrzeuges im Inland auszugehen ist. Die Bf. hält dem weder in ihrer Beschwerde noch im Vorlageantrag substantiell etwas entgegen.

Das BFG stützte seine Entscheidung vom 19.7.2017 vor allem auf die Angaben des AN, eines Arbeitnehmers der Bf., sowie auf die damit in Einklang stehenden Kilometerleistungen des BMW, welche sich aus vorgelegten Service- und Tankrechnungen ergaben. Den vorgelegten Tankrechnungen zufolge wurde das Fahrzeug ca. zweimal pro Monat im Inland (bei der Fa. L in G, Südsteiermark) betankt, woraus sich erschließt, dass die Bf. mit diesem Kfz unmöglich – wie behauptet - dreimal im Monat nach Liechtenstein gefahren sein konnte (S. 11 des Erkenntnisses vom 19.7.2017).

Auch im hier beschwerdegegenständlichen Verfahren vermag das BFG zu keinem anderen Ergebnis zu kommen:

AN gab im Zuge seiner Befragung am 3.3.2015 vor der Finanzpolizei an, mit dem BMW X5 ca. 10-12 Mal für 1-3 Tage ins Ausland (Slowenien, Liechtenstein) zu fahren. 2014 sei er mit dem BMW viermal in Liechtenstein gewesen. Das Fahrzeug befinde sich ständig hier bei ihm in Österreich. Auch die Bf. halte sich überwiegend in der Steiermark auf. Beim BMW handle es sich um seinen Dienstwagen, den er auch privat nutzen dürfe.

Es besteht nun kein Anlass, die Richtigkeit der Aussagen des AN zu bezweifeln. Herr AN\* ist seit 3.9.2009 als Dienstnehmer bei der Bf. beschäftigt (s. Lohnzettelmeldungen, einzig in der Zeit von 1.2.2017 bis 31.8.2017 war das Dienstverhältnis unterbrochen). Zudem war die Bf. von 16.12.2009 bis 1.2.2017 sowie seit 25.9.2017 bis dato laut Zentralem Melderegister Unterkunftgeberin des AN. Es ist nicht ersichtlich, dass der Bf. Grund dazu hätte, zu Lasten seiner Dienst- und Unterkunftgeberin gegenüber der Abgabenbehörde unrichtige Angaben zu tätigen.

Dazu kommt, dass die Aussagen des AN auch durch die vorgelegte Bestätigung der Fa. P (im Folgenden: Fa. P), mit Sitz in Liechtenstein, vom 19.9.2012 gestützt werden. Darin bestätigt die Fa. P, dass Herr AN\* berechtigt ist, den gegenständlichen BMW X5 „zu fahren, da er im Angestelltenverhältnis mit der Fa. P steht.“

Den vorliegenden Tankrechnungen der Fa. L zufolge, welche dem BFG bis einschließlich Juni 2015 vorliegen, wurde der BMW X5 ca. zweimal pro Monat in G, Österreich, betankt. Wie schon das BFG in seinem Erkenntnis vom 19.7.2017 schlüssig dargestellt hat, ist es bei einer an Hand der Servicerechnungen festgestellten Kilometerleistung von durchschnittlich 1.600 km monatlich absolut unmöglich, dass die Bf. – wie von ihr behauptet – zwei- bis dreimal pro Monat nach Liechtenstein (Fahrtstrecke hin und retour ca. 1.300 km) gefahren sein will und das Kfz überdies von „einer Vielzahl an Personen“ für Fahrten „quer durch Europa“ genutzt worden sein soll.

Die Beschwerde beschränkt sich ganz allgemein auf den Einwand, dass der BMW seinen Standort nicht in Österreich habe, Eigentümer und Halter ihren Sitz in Liechtenstein hätten und das Fahrzeug überwiegend in Liechtenstein verwendet werde.

Die Bf. bleibt aber – wie schon im BFG-Verfahren RV/2100160/2016 – auch im beschwerdegegenständlichen Verfahren jeglichen Nachweis für ihr Vorbringen schuldig. Abgesehen davon, stehen die oa. Beweisergebnisse (glaubhafte Aussage des AN, vorgelegte Bestätigung der Fa. P vom 19.9.2012, sowie die aus den Servicerechnungen zu errechnende Kilometerleistung iVm. den österreichischen Tankrechnungen der Fa. L) der Richtigkeit dieses Vorbringens entgegen.

Die oa. Entscheidung des BFG vom 19.7.2017 sowie die vorliegenden Beweismittel betreffen die Zeiträume bis einschließlich März 2015. Die vorliegenden Tankrechnungen der Fa. L, aus welchen hervorgeht, dass der BMW rund zweimal im Monat in G betankt wurde, reichen bis Juni 2015. Die Bf. hat nun weder in ihrer Beschwerde noch im Vorlageantrag behauptet, geschweige denn nachgewiesen, dass sich in der Zeit danach die Sachlage entscheidend geändert hätte. Das Finanzamt stützt sich aber primär auf das Erkenntnis des BFG vom 19.7.2017, RV/2100160/2016, und die darin getroffenen Sachverhaltsfeststellungen. Das BFG kam – wie oben dargelegt – in seiner die Zeiträume 10/2012 bis 3/2015 umfassenden Entscheidung zu dem Ergebnis, der Standort des BMW sei in den strittigen Jahren in Ö gelegen. Es konnte sich dabei in schlüssiger Weise auf die Angaben des Dienstnehmers der Bf. und die vorgelegten Unterlagen (insbesondere die Service- und Tankrechnungen) stützen. Dass sich der Sachverhalt zwischenzeitig, insbesondere ab 4/2015 maßgeblich geändert hätte, wird aber im Beschwerdeverfahren nicht einmal behauptet.

Sohin konnte das BFG auch in diesem Verfahren auf Grund obiger Umstände in freier Beweiswürdigung unbedenklich davon ausgehen, dass der hier zur Beurteilung stehende BMW X5 in den strittigen Zeiträumen seinen Standort jedenfalls in Österreich hatte. Das Fahrzeug stand Herrn AN\*, der Arbeitnehmer der Bf. (nicht der Fa. P) ist und der seinen Hauptwohnsitz in den strittigen Zeiträumen stets in Österreich hatte, als Dienstwagen, aber auch privat zur Verfügung. Mögen mit dem Kfz vereinzelt auch Fahrten ins Ausland getätigt worden sein, so stand es aber doch – so Herr AN\* in seiner oa. Aussage – „ständig hier [bei ihm] in Österreich.“ Das Fahrzeug wurde auch rund zweimal im Monat in Österreich (G) betankt.

Dem Vorbringen, dass der BMW nicht von der Bf. gehalten werde, sondern im Eigentum der Fa. P stehe und von einer Vielzahl an Personen für Fahrten quer durch Europa genutzt werde, ist entgegen zu halten:

Neben dem Zulassungsbesitzer ist gemäß § 4 Z 3 NoVAG bzw. § 3 Z 2 KfzStG auch der Verwender des Kfz Steuerschuldner. Zur Ermittlung des Verwenders ist nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH (sowie UFS bzw. BFG) auf den Halter-Begriff des § 5 Abs. 1 EKHG abzustellen (*Haller*, NoVAG, 2017, § 4 Rz 12). Als Halter und somit Verwender ist daher – unter Rückgriff auf die OGH-Judikatur – jene Person anzusehen, die das Kfz auf eigene Rechnung in Gebrauch und die Verfügungsgewalt darüber hat. Ein Betrieb auf eigene Rechnung des Halters liegt vor, wenn dieser den Nutzen aus der Verwendung des Kfz zieht und die Kosten dafür trägt. Maßgebend ist, dass der Halter tatsächlich in der Lage ist, die Verfügung über das Kfz auszuüben (zB VwGH 27.1.2010, 2009/16/0107). Ob das Fahrzeug auf die betroffene Person kraftfahrrechtlich überhaupt zugelassen werden könnte, ist aus Sicht des VwGH (zB im vorgenannten Erkenntnis) für die Qualifikation als Verwender unerheblich. Ebenso unerheblich ist laut VwGH der rechtliche Besitz an dem Fahrzeug (s. nochmals *Haller*, aaO, § 4 Rz 12).

100%iger Eigentümer der Fa. P war im Streitzeitraum der Ehegatte der Bf. Als Inhaber dieser Firma hat er den BMW immer wieder der Bf. zur Benützung überlassen; diese wiederum hat

das Kfz Herrn AN\*, „angestellt bei der Betroffenen \*\*\*Bf1\*\*\*“, überlassen (s. die eigenen Angaben der Bf. in ihrer Eingabe an das Finanzamt vom 20.7.2015, S. 3).

Dass der BMW der Bf. zur Verfügung stand, ergibt sich auch aus ihrer Stellungnahme an das BFG vom 14.3.2017 (S. 3, Mitte) sowie ihrer Aussage im Zuge der mündlichen Verhandlung vor dem BFG am 10.7.2017, in der sie angab: *„Wer immer das Auto verwenden möchte, muss sich an den Ehegatten oder an die Bf. wenden.“*

Die Verfügungsgewalt der Bf. ergibt sich überdies aus der Aussage ihres Arbeitnehmers, AN, vor der Finanzpolizei am 3.3.2015, wonach er oftmals *„im Auftrag der Chefin“* diverse Fahrten unternahme, etwa um sie in Liechtenstein abzuholen oder um diese zu Sitzungen/Besprechungen für den Soroptimistenverein zu fahren (Niederschrift, S. 3 oben).

Aus der Aussage des AN geht aber auch hervor, dass die Kostentragung primär durch die Bf. erfolgt. So gibt AN\* zB an: *„Ich muss für das Auto nicht bezahlen, bei der Tankstelle L in G hat [die Bf.] ein Konto, (für) alle anderen Ausgaben gebe ich die Belege meiner Chefin, die gibt mir das Geld in bar zurück. Auch die Maut für die Tunnel und andere. Egal, wenn ich eine Rechnung vorlege, bekomme ich es zurück. Einkäufe erledige ich mit dem BMW und alle Fahrten wie bereits erwähnt, wenn ich einen Anruf bekomme, fahre ich los.“*

Grundsätzlich käme auch Herr AN\* als Verwender des BMW als Gesamtschuldner für die NoVA und die Kfz-Steuer in Betracht, da ihm als Arbeitnehmer der Bf. eine weitreichende Nutzungsberechtigung für das Kfz eingeräumt wurde (s. Bestätigung vom 19.9.2012 sowie die Angaben des AN am 3.3.2015: *„Das ist mein Dienstwagen, er steht mir auch privat zur Verfügung...“*). Da jedoch der Bf. auf Grund oa. Umstände zweifelsohne die weitaus umfassendere Verfügungsgewalt über den BMW zukommt (*„Wer immer das Auto verwenden möchte, muss sich an ... die Bf. wenden.“*) und die Bf. Herrn AN\* die im Zusammenhang mit dem Fahrzeugbetrieb anfallenden Kosten zur Gänze ersetzt, war es letztlich im Wege der anzustellenden Ermessensübung jedenfalls sachgerecht, die Bf. als Halterin – und nicht etwa ihren lediglich nutzungsberechtigten Arbeitnehmer – als Steuerschuldnerin heranzuziehen.

*Zum Einwand der res iudicata bezüglich NoVA und Kfz-Steuer 4-12/2014:*

Die Bf. wendet hinsichtlich der Festsetzung der NoVA für 5/2014 sowie der Kfz-Steuer für 4-12/2014 ein, es liege res iudicata vor, da das BFG mit Entscheidung vom 19.7.2017, RV/2100160/2016, bereits abschließend darüber entschieden habe.

Mit der genannten Entscheidung hat das BFG die vom Finanzamt ursprünglich mit Bescheiden vom 23.4.2015 vorgenommene Festsetzung von NoVA für 9/2012 sowie Kfz-Steuer für 1-12/2014 aufgehoben. Begründend führte das BFG ua. aus (Erkenntnis, S. 12f.):

*„Betreffend Kraftfahrzeugsteuer*

*Wie oben ausgeführt vertritt das Bundesfinanzgericht in freier Beweiswürdigung die Auffassung, dass sich der Standort im Streitzeitraum eindeutig in Österreich befunden hat.*

*Aufgrund der wiedergegebenen gesetzlichen Bestimmung bestand jedoch durch die vom Zeugen bestätigten nachgewiesenen monatlichen Aus- und Wiedereinbringungen keine Zulassungsverpflichtung für das beschwerdegegenständliche Kfz bis zum 23. April 2014, weshalb die diesen Zeitraumbetreffenden Bescheide bezüglich Kfz-Steuer und Verspätungszuschläge aufzuheben waren.*

*Wie das Bundesfinanzgericht im Erkenntnis vom 10. Juni 2016, RV/5100789/2016, ausgeführt hat, liegt (...) bei den KFZ-Steuerbescheiden kein Sammelbescheid sondern ein zusammengefasster Bescheid iSd § 201 Abs. 4 BAO vor, der nur einheitlich beurteilt werden kann. Die gesetzlichen Voraussetzungen für eine Festsetzung nach § 201 BAO müssen für alle zusammengefassten Quartale vorliegen. Wenn für den Abgabepflichtigen in einem Quartal keine Steuerpflicht bestanden hat, besteht für dieses Quartal keine Verpflichtung zur Selbstberechnung und somit bei Unterlassung der Selbstberechnung auch keine Berechtigung zur Festsetzung für das Finanzamt.*

*Der einheitlich zu beurteilende Bescheid (die Sache) über die Festsetzung für 1-12/2014 ist somit zur Gänze als rechtswidrig aufzuheben. Das Finanzamt kann bei Vorliegen der Voraussetzungen aber für 4-12/2014 einen neuen KFZSt-Bescheid erlassen, es liegt keine res iudicata vor (UFS vom 28.2.2012, RV/0473-S/08; vom 12.3.2013, RV//0633-S/12). Zu beachten ist, dass gemäß § 4 Abs. 1 Z 3 KFZStG die Steuerpflicht bei widerrechtlicher Verwendung mit dem Beginn des Kalendermonates, in dem die Verwendung einsetzt, beginnt. (...)*

*Wurde die NoVA für einen Zeitraum vor dem April 2014 infolge "widerrechtlicher Verwendung" festgesetzt, obwohl es hinsichtlich des strittigen KFZ regelmäßige monatliche Aus- und Wiedereinbringungen gab, ist die NoVA-Festsetzung 9/2012 ersatzlos aufzuheben und darf mangels Sachidentität durch das BFG nicht durch eine Festsetzung mit verminderter Bemessungsgrundlage für einen Zeitraum ab April 2014 ersetzt werden. Aufgrund der infolge des BGBl. I Nr. 26/2014 ab 24.4.2014 geltenden neuen Rechtslage und eines daher neu zu ermittelnden Tatsachenkomplexes liegt keine Sachidentität vor und das Finanzamt darf, da eben auch keine res iudicata vorliegt, nach Durchführung erforderlicher Ermittlungen die NoVA für einen Zeitraum ab April 2014 neu festsetzen."*

Das BFG hat also schon im Erkenntnis vom 19.7.2017 darauf hingewiesen, dass einer allfälligen (neuerlichen) Festsetzung von NoVA ab 4/2014 sowie Kfz-Steuer für 4-12/2014 keine res iudicata entgegensteht. Diese Auffassung erweist sich aus folgenden Gründen als zutreffend:

Nach VwGH vom 20.11.1997, 96/15/0059, und vom 6.9.2005, 2005/03/0065, wird die "entschiedene Sache" durch den angenommenen Sachverhalt in Relation zur angewandten Rechtsvorschrift bestimmt bzw. liegt eine Identität der Sache dann vor, wenn weder in der

Rechtslage noch in den für die Beurteilung des Parteibegehrens maßgebenden tatsächlichen Umständen eine Änderung eingetreten ist.

Im Falle der Änderung der maßgeblichen Rechtslage oder des zu beurteilenden Sachverhaltes liegt aber eine Identität der Sache nicht vor (zB VwGH 29.1.2015, 2014/16/0025; BFG 10.6.2016, RV/5100789/2016).

Das BFG stützt seine mit Erkenntnis RV/2100160/2016 vom 19.7.2017 erfolgte Aufhebung der ursprünglichen NoVA-Festsetzung und der Kfz-Steuerfestsetzung 1-12/2014 darauf, dass nach der bis zum 23.4.2014 geltenden Rechtslage, die Monatsfrist des § 82 Abs. 8 KFG nach jeder Aus- und Einbringung ins Inland neu zu laufen begann. Der BMW hatte den Feststellungen des BFG zufolge seinen Standort zwar im Inland, wurde aber in der Zeit von Oktober 2012 bis April 2014 regelmäßig in das Ausland verbracht. Nach der alten Rechtslage konnte somit – ungeachtet des Fahrzeugstandortes im Inland – bis 23.4.2014 mangels erforderlicher inländischer Zulassung auch keine NoVA- und Kfz-Steuerpflicht entstehen. Ab 24.4.2014 unterbricht jedoch eine vorübergehende Verbringung aus dem Bundesgebiet die Frist des § 82 Abs. 8 KFG nicht mehr (Änderung durch BGBl. I Nr. 26/2014).

Im Beschwerdefall hat sich somit nicht nur die Rechtslage, sondern auch der zu beurteilende Sachverhalt (Tatsachenkomplex) maßgeblich geändert. Wurde ursprünglich auf die erstmalige Einbringung und die folgende widerrechtliche Verwendung abgestellt, ist nun maßgeblich, wann die erstmalige Einbringung mit folgender ununterbrochener Monatsfrist bzw. mit folgenden unschädlichen Verbringungen ins Ausland ab 24.4.2014 erfolgte. Bei regelmäßigen monatlichen Ausbringungen lag vor dem 24.4.2014 keine widerrechtliche Verwendung vor. Nach nunmehriger Rechtslage konnte das Finanzamt aber, da keine Sachidentität besteht, die NoVA sowie die Kfz-Steuer bei Vorliegen der Voraussetzungen für jenen Einbringungszeitpunkt, dem eine ununterbrochene monatliche Verwendung folgt, neu festsetzen. Vorübergehende Fahrten ins Ausland innerhalb der Monatsfrist sind ab dem 24.4.2014 unschädlich (s. dazu ausführlich BFG 10.6.2016, RV/5100789/2016, mwN).

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

Nach VwGH vom 25.4.2016, Ro 2015/16/0031, führt die Verwirklichung des Tatbestandes der widerrechtlichen Verwendung (des fruchtlosen Ablaufes der Frist des § 82 Abs. 8 KFG) dazu, dass die NoVA-Pflicht gemäß § 7 Abs. 1 Z 2 NoVAG rückwirkend mit dem Zeitpunkt der am Beginn der Monatsfrist stehenden Einbringung in das Inland entsteht. Die Steuerschuld hinsichtlich NoVA entsteht sohin, wenn der Einbringung in das Inland eine Verwendung im Inland über ein Monat (diem ad diem) folgt; Ausbringungen in das Ausland sind ab dem 24.4.2014 unschädlich.

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

Da infolge oa. Überlegungen davon auszugehen ist, dass sich der Standort des BMW während des gesamten Kalenderjahres 2014 im Inland befunden hat, ist die NoVA-Pflicht auf Grund der dargestellten Rechtslage (rückwirkend) am 24.4.2014 eingetreten. Dies, da ab dem 24.4.2014 allfällige Fahrten in das Ausland die Monatsfrist des § 82 Abs. 8 KFG nicht (mehr) unterbrechen. Dass sich das Finanzamt in der Angabe des Entstehungszeitpunktes der Steuerschuld vergriffen und diesen mit „5/2014“ bezeichnet hat, bewirkt jedoch keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen NoVA-Bescheides. Das BFG war vielmehr berechtigt, die NoVA mit der vorliegenden Entscheidung für den zutreffenden Entstehungszeitpunkt festzusetzen (vgl. dazu zB VwGH 11.9.2014, 2013/16/0156, sowie ausführlich BFG vom 10.6.2016, RV/5100789/2016).

Da die widerrechtliche Verwendung des BMW infolge der ab 24.4.2014 geltenden Rechtslage spätestens mit diesem Tag begonnen hat, war auch die Festsetzung (und Berechnung) der Kfz-Steuerschuld mit Beginn ab 4/2014 rechters.

#### *Zur Aufhebung des Kfz-Steuerbescheides 1-12/2015:*

Was die Festsetzung von Kfz-Steuer für den Zeitraum 1-12/2015 anlangt, so gilt hingegen Folgendes:

Das BFG hat mit oa. Erkenntnis vom 19.7.2017 ua. bereits über die für die widerrechtliche Verwendung des gegenständlichen BMW festzusetzende Kfz-Steuer für den Zeitraum 1-3/2015 – inhaltlich - endgültig abgesprochen und die dagegen gerichtete Beschwerde abgewiesen. Dessen ungeachtet hat das Finanzamt mit nunmehr angefochtenem Bescheid vom 30.8.2017 für dasselbe Fahrzeug die Kfz-Steuer für den Zeitraum 1-12/2015 festgesetzt. Damit wurde aber für ein und denselben Sachverhalt, nämlich für die widerrechtliche Verwendung des BMW X5 auf öffentlichen Straßen im Inland in den Monaten 1-3/2015, ein zweites Mal die Kfz-Steuer festgesetzt. Hinsichtlich des Zeitraumes 1-3/2015 steht der Kfz-Steuerfestsetzung somit das Hindernis der res iudicata entgegen.

Bei Kfz-Steuerbescheiden liegt kein Sammelbescheid, sondern ein zusammengefasster Bescheid iSd. § 201 Abs. 4 BAO vor, der nur einheitlich beurteilt werden kann (s. zB BFG 10.6.2016, RV/5100789/2016; *Schwaiger*, SWK 2010, S 695). Die gesetzlichen Voraussetzungen für eine Festsetzung nach § 201 BAO müssen für alle zusammengefassten Quartale vorliegen. Liegen auch nur in einem der zusammengefassten Quartale die Voraussetzungen für eine Festsetzung nicht (mehr) vor, ist auf Grund der einheitlichen Betrachtung dennoch der gesamte Bescheid als rechtswidrig aufzuheben.

Aus oa. Gründen bestand hinsichtlich des BMW X5 grundsätzlich zwar im gesamten Jahr 2015 Kfz-Steuerpflicht. Für das Kalendervierteljahr 1-3/2015 liegt aber auf Grund des BFG-Erkenntnisses RV/2100160/2016 vom 19.7.2017 schon eine abschließende inhaltliche Erledigung (Festsetzung) vor. Wenngleich eine (erstmalige) Vorschreibung von Kfz-Steuer für die Monate 4-12/2015 dem Grunde nach zu Recht erfolgt ist, hat eine einheitliche Beurteilung des Kfz-Steuerbescheides 1-12/2015 zu erfolgen.

Der einheitlich zu beurteilende Bescheid (die Sache) über die Festsetzung für 1-12/2015 ist somit zur Gänze aufzuheben, da der Festsetzung für 1-3/2015 res iudicata entgegensteht. Das Finanzamt kann aber bei Vorliegen der Voraussetzungen für 4-12/2015 einen neuen Kfz-Steuerbescheid erlassen; auf Grund der mit vorliegendem Erkenntnis ausgesprochenen Aufhebung liegt – bezüglich der Monate 4-12/2015 - keine res iudicata vor (zB UFS vom 28.2.2012, RV/0473-S/08; vom 12.3.2013, RV/0633-S/12).

*Zu den Verspätungszuschlägen:*

§ 135 BAO normiert:

*„Abgabepflichtigen, die die Frist zur Einreichung einer Abgabenerklärung nicht wahren, kann die Abgabenbehörde einen Zuschlag bis zu 10 Prozent der festgesetzten Abgabe (Verspätungszuschlag) auferlegen, wenn die Verspätung nicht entschuldbar ist; solange die Voraussetzungen für die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen ohne abgabenbehördliche Festsetzung gegeben sind, tritt an die Stelle des festgesetzten Betrages der selbst berechnete Betrag.“*

Die Bf. hält der Festsetzung der Verspätungszuschläge dem Grunde und der Höhe nach nichts Konkretes entgegen.

Die Festsetzung eines Verspätungszuschlages liegt dem Grunde und der Höhe nach im Ermessen der Behörde. Sie setzt voraus, dass ein Abgabepflichtiger die Frist zur Einreichung einer Abgabenerklärung nicht einhält (oder der Pflicht zur Selbstberechnung einer Abgabe nicht nachkommt) und dies nicht entschuldbar ist.

Bei der Ermessensübung sind vor allem zu berücksichtigen:

- das Ausmaß der Fristüberschreitung;
- das bisherige steuerliche Verhalten des Abgabepflichtigen;
- der Grad des Verschuldens (zB Ritz, BAO 6. Auflage, § 135 Tz 13, mwN).

Das Ausmaß der Fristüberschreitung ist im Beschwerdefall jedenfalls als beträchtlich anzusehen: Die Kfz-Steuerpflicht für den BMW begann mit April 2014, die Abgabe wäre sohin nach § 6 Abs. 3 KfzStG spätestens bis 15.8.2014 selbst zu berechnen und zu entrichten

gewesen. Eine Anmeldung bzw. Selbstberechnung der NoVA hätte spätestens im Mai 2014 erfolgen müssen (§ 11 Abs. 2 NoVAG). Die angefochtenen Bescheide datieren vom 30.8.2017. Die Fristüberschreitung beträgt sohin mehr als vier Jahre.

Der Bf. hätte bereits auf Grund der mehrfach zitierten Entscheidung des BFG vom 19.7.2017, RV/2100160/2016, klar sein müssen, dass für den gegenständlichen BMW X5 NoVA sowie Kfz-Steuer zu berechnen und zu entrichten (gewesen) wäre. Die Unterlassung der Anmeldung bzw. Selbstberechnung ist daher nicht mit einem bloß minderen Verschuldensgrad behaftet anzusehen.

Die Bf. war auf Grund der Entscheidung des BFG vom 19.7.2017 schon in vorhergehenden Zeiträumen bei Erfüllung ihrer abgabenrechtlichen Pflichten säumig. Zudem liegen weitere (rechtskräftige) Bescheide des Finanzamtes vom 21.11.2017 vor, denen zufolge es die Bf. unterlassen hat, für einen weiteren - hier nicht verfahrensgegenständlichen - PKW Mercedes SL500 (Kennzeichen FL-2171) zumindest seit 2014 die Kfz-Steuer sowie die bezügliche NoVA zu berechnen (bzw. zu entrichten).

Auf Grund der dargelegten Umstände war die Festsetzung von Verspätungszuschlägen dem Grunde nach jedenfalls gerechtfertigt. Die Umstände wiegen auch so schwer, dass eine Verhängung im Ausmaß von jeweils 10% durchaus angemessen erscheint.

Die Beschwerde gegen die Festsetzung von Verspätungszuschlägen für die **NoVA-Vorschreibung** sowie für die Festsetzung der **Kfz-Steuer für 4-12/2014, 1-12/2016 und 1-6/2017** war daher als unbegründet **abzuweisen**.

Was die Festsetzung eines Verspätungszuschlages hinsichtlich der **Kfz-Steuer für 1-12/2015** anlangt, so war der entsprechende Bescheid – analog der Aufhebung des Bezug habenden Abgabenbescheides (s. oben) – **aufzuheben**.

#### *Zur 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.

Das BFG konnte sich in der vorliegenden Entscheidung auf die jeweils angeführte Rechtsprechung stützen.

Die Feststellung des Kfz-Standortes im Inland war zudem eine Sach-, und keine Rechtsfrage, die insbesondere auf Grund der oben näher angeführten Umstände und Überlegungen in freier Beweiswürdigung gelöst werden konnte.

Die Revision war daher nicht zuzulassen.

Graz, am 30. Oktober 2020