

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** über die Beschwerde des ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, dieser vertreten durch Rechtsanwälte ***RA1***, ***Adr123***, vom 20. November 2019 gegen die Bescheide des Finanzamtes Klagenfurt (nunmehr FA Österreich) vom 16. Oktober 2019 betreffend I.) Kraftfahrzeugsteuer 01.2011-12.2011 01-12/2011, 01-12/2012, 01-12/2013, 01-12/2014, 01-12/2015, 01-12/2016, 01-12/2017, 01-12/2018, 01-06/2019 samt Verspätungszuschlägen, sowie II.) Normverbrauchsabgabe für 12/2010 samt Verspätungszuschlag (Steuernummer ***BF1StNr1***) zu Recht erkannt:

I.

A. Der Beschwerde gegen die Kraftfahrzeugsteuerbescheide 01-12/2011, 01-12/2012 und 01-12/2013 samt Verspätungszuschlägen wird Folge gegeben.

Die genannten Bescheide werden ersatzlos aufgehoben.

B. Die Beschwerde gegen den Kraftfahrzeugsteuerbescheid 01-12/2014 wird insoweit Folge gegeben, als dass der angefochtene Bescheid auf den Zeitraum 04-12/2014 abgeändert und die Kraftfahrzeugsteuer für die Monate 05 bis 12/2014 mit € 2.106,48 festgesetzt wird.

Der Verspätungszuschlag wird mit € 105,32 festgesetzt.

C. Die Beschwerde gegen die Kraftfahrzeugsteuerbescheide 01-12/2015, 01-12/2016, 01-12/2017, 01-12/2018 wird als unbegründet abgewiesen.

Die Kraftfahrzeugsteuer für diese Zeiträume wird mit jeweils € 3.159,68 festgesetzt.

Die Verspätungszuschläge werden mit jeweils € 157,98 festgesetzt.

D. Die Beschwerde gegen den Kraftfahrzeugsteuerbescheid 01-06/2019 wird als unbegründet abgewiesen.

Die Kraftfahrzeugsteuer für diesen Zeitraum wird mit € 1.579,84 festgesetzt.

Der Verspätungszuschlag wird mit € 78,99 festgesetzt.

II.

Der Beschwerde gegen den Bescheid betreffend Festsetzung von Normverbrauchsabgabe (NoVA) samt Verspätungszuschlag wird teilweise Folge gegeben.

Die NoVA wird für 04/2014 mit € 8.996,38 festgesetzt.

Der Verspätungszuschlag wird mit € 449,82 festgesetzt.

III.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer (Bf) bewegte am 13.6.2019 sein KFZ, Marke Nissan GTR mit dem polizeilichen Kennzeichen D-***Dtl1*** und der FIN ***123** auf der A9, wo er in der Folge durch Organe der Finanzpolizei einer Kontrolle unterzogen wurde.

Im Zuge dieser finanzpolizeilichen Überprüfung wurde nachstehendes Protokoll angefertigt:

*„Frage: Wie lange ist der Pkw der Marke Nissan, mit dem ausländischen behördlichen Kennzeichen ***BAY* in Ihrem Besitz?“*

Antwort: Seit der Fahrzeuganmeldung laut Zulassungsschein war dies der 23.12.2010. Ich habe den Wagen damals als Neuwagen gekauft.

Frage: Wann wurde der Pkw nach Österreich verbracht?“

Antwort: Hin und wieder fahre ich mit dem Auto nach Österreich. Ich habe in Österreich und in Deutschland einen Firmensitz. Jetzt waren wir gerade im Urlaub in der Südsteiermark und am Red Bull Ring, dort habe ich auch die Nummerntafel hinten verloren. Sie wurde leider nicht mehr gefunden. Hin und wieder fahre ich mit dem Nissan kürzere private Strecken zwischen Deutschland und Österreich. Ich habe auch in Österreich privat Fahrzeuge angemeldet. Auch auf die österreichische Firma sind Fahrzeuge angemeldet. Ich bin mit meiner Firmen in AT und D im Bereich Maschinenbau tätig.

Frage: Sind Sie Eigentümer (LN, Entleiher, Gf, selbst. Vertreter, AN) des gegenständlichen Pkws?“

Antwort: Das Fahrzeug ist auf die Firma in Deutschland angemeldet.

Fahrzeugdaten: (Kaufvertrag, Leasingvertrag, Zulassungsschein, Typenschein, Km-Stand bei Erwerb)

Kaufvertrag und Typenschein werden übermittelt.

Folgende Unterlagen werden zum Fahrzeug vorgelegt:

Zulassungsschein -siehe Kopie

Frage: *Wo ist Ihr Hauptwohnsitz ist in (Meldebestätigung):*

Antwort: In Österreich in ***PLZ1*** ***WohnortÖ***, ***StrA***. Das ist ein Grenzgebiet zu Österreich. Die Firma in Deutschland ist in ***D1***, das ist gleich über die Grenze. In Deutschland habe ich keinen Wohnsitz. Ich bin auch jeden Tag zu Hause in Österreich. Ich bin außerdem noch in Teilzeit bei der ***Firma 2D** in ***D1*** angestellt, dies seit 40 Jahren.

Frage: *Wo sind Sie erwerbstätig?*

Antwort: Die beiden Firmen sind unabhängig voneinander. Die Maschinen zB. in Deutschland sind von der österreichischen Firma gemietet. Ich nehme mit beiden Firmen unabhängig voneinander Aufträge an.

bei Gf/selbst. Vertreter:

Frage: *Wurde die Privatnutzung schriftlich vereinbart?*

Antwort: Ich habe einige Jahre, ich glaube 3-4 Jahre ein eigenes Fahrtenbuch geführt für die Fahrten mit dem Nissan, jetzt mache ich das aber nicht mehr.

Frage: *Kostentragung (Service, Reparatur)?*

Antwort: Reparaturen bzw. Service mache ich entweder selbst, ich habe eine Hebebühne. Das Fahrzeug war auch schon pro Jahr ca. 1 Mal bei einer Werkstatt in Österreich zur Reparatur. Der TÜV wird natürlich immer in Deutschland gemacht.

bei (Einzel-)Unternehmer:

Frage: *Bei welcher Behörde haben sie sich bezüglich der Verwendung des KFZ mit ausländischen behördlichen Kennzeichen in Österreich informiert?*

Antwort: Ich habe mich schon einmal mit meinem Steuerberater Herrn ***STB1*** in ***Ort3***, darüber unterhalten.

Frage: Sagen Ihnen die Begriffe NOVA und Kfz-Steuer etwas?

Antwort: Natürlich sind mir diese Begriffe bekannt. Ich habe Fahrzeuge in Österreich angemeldet. Das Fahrzeug wurde aus dem Grund des steuerlichen Vorteiles in Deutschland angemeldet.

Servicebuch wird von mir keines geführt.

Aktueller Kilometerstand: 46.184

(...)“.

Aufgrund des vorliegenden Sachverhaltes erließ das Finanzamt in der Folge die nunmehr bekämpften Bescheide.

Mit den jeweils am 20.11.2019 eingebrachten **Bescheidbeschwerden** wandte sich der Bf sowohl gegen die Kraftfahrzeugsteuerbescheide als auch gegen den Bescheid betreffend Vorschreibung der Normverbrauchsabgabe samt den festgesetzten Verspätungszuschlägen (jeweils mit 10% der Stammabgabe).

Das Finanzamt gehe, so der Bf, unrichtigerweise davon aus, dass die NoVA mit der erstmaligen Einbringung des verfahrensgegenständlichen PKW nach Österreich im Dezember 2010 angefallen sei.

In seinem Erkenntnis VfSgl. 19.920 habe der VfGH im Jahr 2014 die Bestimmung des § 135 Z 27 KFG, mit welchem § 82 Abs. 8 KFG durch BGBl I Nr. 26/2014 mit 14.8.2002 rückwirkend in Kraft gesetzt worden sei, aufgehoben und ausgesprochen, dass die aufgehobene Bestimmung nicht mehr anzuwenden sei.

Dies bedeute, dass im ggst Fall die Bestimmung des § 82 Abs. 8 KFG in der Fassung des 2. AbgÄG, BGBl I Nr. 132/2002, mit folgendem Wortlaut anzuwenden sei:

„Fahrzeuge mit ausländischem Kennzeichen, die von Personen mit Hauptwohnsitz oder Sitz im Inland in das Bundesgebiet eingebracht oder von diesen verwendet werden, sind bis zum Gegenbeweis als Fahrzeuge mit dem dauernden Standort im Inland anzusehen. Die Verwendung solcher Fahrzeuge ohne Zulassung gemäß § 37 während eines Monats ab Einbringung in das Bundesgebiet zulässig.“

In den Erkenntnissen vom 21.11.2013, 2011/16/0221 sowie vom 25.4. 2016, Ro 2015/16/0031, habe der VfGH klargestellt, dass das Entstehen einer Steuerschuld die Erfüllung des diese Steuerschuld auslösenden Tatbestandes voraussetze. Der Tatbestand der Steuer wäre mit der widerrechtlichen Verwendung eines Fahrzeuges gemäß § 1 Z 3 NoVAG erfüllt. Im gegenständlichen Fall sei eine derartige Steuerschuld nicht eingetreten, weil die in § 82 Abs. 8 KFG enthaltene Einmonatsfrist durch die jeweilige Außerlandesbringung unterbrochen werde. Diese Monatsfrist beginne mit jedem neuerlichen Einbringen des KFZ neu zu laufen.

Im Erkenntnis des BFG vom 23.2.2017, RV/5101301/2012, werde dezidiert auf die angeführte verwaltungsgerichtliche Judikatur Bezug genommen und festgehalten, dass in Ansehung des zu beurteilenden Falles zu keinem Zeitpunkt eine widerrechtliche Verwendung des Fahrzeuges (diesfalls Motorrad) in Österreich vorgelegen sei. Der diesem Erkenntnis zugrunde liegende Sachverhalt sei vergleichbar mit dem hier zu beurteilenden.

Der Bf führte ferner aus, dass er sowohl in Deutschland (***D1***) als auch in Österreich (***WohnortÖ***) ein Einzelunternehmen betreibe. Dies sei auch im Jahre 2010 der Fall gewesen. In Deutschland habe er (damals im Jahre 2010 wie auch heute) zwei KFZ (verfahrensgegenständlicher PKW und ein Transporter) mit ***D*** Kennzeichen angemeldet. In Österreich, wo sein Wohnsitz sei und er auch einen Betriebssitz unterhalte, habe er ebenso zwei KFZ mit ***OE** Kennzeichen angemeldet.

Den verfahrensgegenständlichen PKW Nissan GTR habe er stets bei seinem Firmensitz in ***D1*** abgestellt; ab dem 4.2.2011 existiere ein Mietvertrag über eine Garage (Vermieter Herr ***NN***; Mietzins € 23 monatlich) und ab dem 1.6.2012 ein Mietvertrag in der ***WStr*** 44 in ***D1*** (Mietzins € 35 monatlich). Seit dem 20.2.2013 gäbe es einen Gewerbemietvertrag zwischen seinem Einzelunternehmen (***FaDtI*** in ***D1***) und der Fa. ***FaDtI2*** GmbH in ***D1*** betreffend eine Fertigungshalle inklusive eines Pkw-Abstellplatzes.

Der verfahrensgegenständliche PKW Nissan GTR erreiche eine Geschwindigkeit von 300 km/h und sei für die Fahrt auf deutschen Autobahnen, wo keine generelle Geschwindigkeitsbegrenzung existiere, erworben worden. So betrage die Wegstrecke zwischen dem Firmenstandort in ***D1*** und der nächsten deutschen Autobahn nur wenige Kilometer.

Die Nutzung in Österreich habe nur in Test- und Übungsfahrten sowie Veranstaltungen auf Rennstrecken (Red Bull Ring, Salzburgring) bestanden. Der PKW werde gewartet und betankt in ***D1***; Reparaturen und Serviceleistungen würden gemeinsam mit der technischen Überprüfung beim TÜV in Deutschland gemacht.

Er (Bf) habe mit dem verfahrensgegenständlichen PKW seit dem Erwerb - somit in 9 Jahren - insgesamt lediglich 46.000 km zurückgelegt. Davon habe er durchschnittlich 90% in der BRD, und zwar überwiegend auf Autobahnen, zurückgelegt. In Österreich habe er durchschnittlich 500 km per anno zurückgelegt. Er sei mit dem verfahrensgegenständlichen Nissan zu keinem Zeitpunkt länger als ein paar Tage durchgehend in Österreich gewesen; der vermeintliche Abgabenanspruch sei daher gar nicht entstanden.

Da der Zeitpunkt der erstmaligen Einbringung des PKW nach Österreich in den zeitlichen Geltungsbereich des § 82 Abs. 8 KFG idF BGBl I Nr. 132/2002 (2. AbgÄG) falle, könne auch für

den Zeitraum ab 24.4.2014 nichts anderes gelten, weil es nach diesem Zeitpunkt begrifflich kein weiteres erstmaliges Einbringen geben könne.

Sollte das BFG von einer Verfassungswidrigkeit der Nachfolgebestimmung des § 82 Abs. 8 KFG ausgehen, so werde die Einbringung eines Gesetzesprüfungsantrages nach § 140 Abs. 1 Z 1 lit a B-VG angeregt.

Gegenständlich gelange hier aber ohnehin die Bestimmung des § 82 Abs. 8 KFG idF BGBl I Nr. 132/2002 zur Anwendung.

Bei einer sporadischen Verwendung des Fahrzeuges in Österreich könne jedenfalls nicht das Bestehen einer Steuerpflicht nach § 4 Abs. 1 Z 3 KfzStG für eine Zeitspanne von 102 Monaten hindurch angenommen werden.

Da im vorliegende Fall der dauernde Standort des PKW Nissan GTR stets in der BRD gewesen sei bzw. noch immer sei, liege keine rechtswidrige Verwendung des Fahrzeuges vor und sei ein Abgabeananspruch auch nicht entstanden.

Die Höhe der NoVA sei vom Finanzamt auf Basis der heutigen Rechtslage ermittelt worden. Da allerdings von der ersten Einbringung des KFZ nach Österreich im Dezember 2010 ausgegangen worden sei, sei die Rechtslage zu diesem Zeitpunkt heranzuziehen.

Der Bf beantragte die Aufhebung aller bekämpften Bescheide.

Mit **Beschwerdevorentscheidung** vom 9.12.2020 wurde der Beschwerde soweit diese die KfZ Steuer 01-12/2011, 01-12/2012 und 01-12/2013 betrifft, stattgegeben und wurden diese Bescheide samt den akzessorischen Verspätungszuschlägen ersatzlos aufgehoben.

Der Beschwerde gegen den KfZSt-Bescheid 01-12/2014 wurde teilweise Folge gegeben und wurde die Abgabe für den Zeitraum 04-12/2014 (2. bis 4. Quartal 2014) für die Monate Mai bis Dezember mit € 2.106,48 festgesetzt. Für den Zeitraum 01-04/2014 wurde eine KFZ-Steuer nicht festgesetzt.

Die Beschwerde gegen die bekämpften KfZSt-Bescheide 01-12/2015, 01-12/2016, 01-12/2017, 01-12/2018 und 01-06/2019 wurde indes als unbegründet abgewiesen. Die KfZ-Steuer wurde mit € 3.159,69 bzw. € 1.579,84 (für 1-6/2019) festgesetzt. An Verspätungszuschlägen wurden jeweils 10% der Stammapgabe in Ansatz gebracht.

In der dazu ergangenen Bescheidbegründung stellte die belangte Behörde den ihrer Entscheidung zugrundeliegenden Sachverhalt dar wie folgt:

*Herr ***VN** ***Bf*** als Beschwerdeführer (Bf) wurde am 13.06.2019 um 14:40 beim Parkplatz ***U*** **KaufhausA** von der Finanzpolizei wegen einem Verdacht der missbräuchlichen Verwendung eines Fahrzeuges mit ausländischen behördlichen*

Kennzeichen kontrolliert. Es handelt sich um ein Fahrzeug der Marke Nissan GTR mit der ***123*** und dem deutschen Kennzeichen ***BAY*. Der vorgelegte Zulassungsschein weist mit Zulassungsdatum vom 23.12.2010 die ***FaDtI*** Maschinenbau ***Bf***, Gewerbepark **XY***, ***D1** als Zulassungsbesitzer aus.

Der Bf betreibt sowohl in Österreich als auch in Deutschland Einzelunternehmen im Bereich ** Technik1**.

Der Niederschrift der Finanzpolizei vom 13.06.2019 mit dem Bf kann zusammenfassend entnommen werden: „Das Fahrzeug habe er als Neuwagen gekauft und dieses seit 23.12.2010 in Betrieb. Hin und wieder fahre er damit nach Österreich. Er habe in Deutschland und in Österreich Firmen im Bereich Maschinenbau die unabhängig voneinander sind. Er komme gerade vom Urlaub in der Südsteiermark und vom Red Bull Ring. Dort sei auch die hintere Nummerntafel verloren gegangen. Er habe auch in Österreich private Fahrzeuge angemeldet. Das verfahrensgegenständliche Fahrzeug habe er auf die Firma in Deutschland angemeldet. Sein Hauptwohnsitz befinde sich in ***PLZ1*** ***WohnortÖ***, ***StrA***. In Deutschland verfüge er über keinen Wohnsitz. Die Firma in Deutschland befinde sich unmittelbar nach der österreichischen Grenze. Darüber hinaus sei er in Teilzeit bei der Firma ***2D** in ***D1*** angestellt. Einige Jahre wurde ein Fahrtenbuch geführt. Reparaturen und Service habe er teilweise selbst erledigt. Einmal im Jahr sei das Fahrzeug auch in Österreich zur Reparatur gebracht worden. Die TÜV Überprüfung sei in Deutschland erfolgt. Er habe auch mit seinem Steuerberater über das Fahrzeug gesprochen. Die Begriffe NoVA und KFZ-Steuer seien ihm bekannt. Das Fahrzeug sei aus dem Grund des steuerlichen Vorteiles in Deutschland angemeldet worden.“

Das Finanzamt Klagenfurt (Finanzpolizei) würdigte die übermittelten Unterlagen und insbesondere die Aussage des Herrn ***Bf*** „Das Fahrzeug sei aus dem Grund des steuerlichen Vorteiles in Deutschland angemeldet worden“ in erster Instanz dahingehend, dass ein vorsätzliches Finanzvergehen vorliege.

In Folge wurden Kraftfahrzeugsteuerbescheide und Verspätungszuschläge für den Zeitraum 01/2011 bis 06/2019 erlassen. Die Normverbrauchsabgabe inklusive Verspätungszuschlag wurde mit Bescheid für den Zeitraum 12/2010 festgesetzt. Sämtliche Bescheide wurden am 16.10.2019 ausgefertigt.

Fristgerecht erhob der Bf durch die Rechtsanwälte ***RA1*** das Rechtsmittel der Beschwerde.

Auf die Ausführungen der Beschwerdepunkte, welche den Zeitraum bis 23.04.2014 umfassen kann verzichtet werden, da diesen Zeitraum betreffende Bescheide ersatzlos durch das Finanzamt aufgehoben werden. Denn aus dem Fahrtenbuch 2014 gehe eindeutig hervor, dass gegenständliches Fahrzeug zumindest einmal monatlich nach Deutschland bewegt

wurde. Aus dieser Tatsache ableitend, sowie in der Beschwerdeschrift bestätigend, lässt das Finanzamt zum Ergebnis kommen, dass von einem monatlichen Verbringen des Nissan GTR in die BRD im Zeitraum 12/2010 bis 04/2014 auszugehen war. Nach der bis zu diesem Zeitpunkt geltenden Rechtslage des § 82 Abs 8 KFG habe daher der dauernde Standort des Fahrzeuges nach Ansicht des Finanzamtes nicht in Österreich gelegen, da der VfGH mit Erkenntnis vom 21.11.2013, Zl 2011/16/0221 davon ausging, dass mit jeder neuerlichen Einbringung des Fahrzeuges, die einmonatige Frist des § 82 Abs 8 KFG neu zu laufen begonnen habe.

Für den Zeitraum danach, also ab dem 24.04.2014 wurde in der Beschwerde vor allem auf das Erkenntnis vom 23.02.2017, RV/5101301/2012, verwiesen. Der dort geschilderte Sachverhalt sei nämlich in vielen Teilen mit gegenständlichem vergleichbar.

Für den Nissan GTR sei eine Garage in Deutschland angemietet worden. Ein entsprechender Mietvertrag liege vor. In der BRD seien damals wie heute zwei Fahrzeuge mit ***D*** Kennzeichen angemeldet, der verfahrensgegenständliche Nissan GTR und ein Transporter. Beim Wohn- und Betriebssitz in ***WohnortÖ*** seien ebenfalls zwei Fahrzeuge mit ***OE** Kennzeichen gemeldet. Der Nissan sei stets beim Firmensitz in ***D1*** abgestellt worden (Beweis Mietverträge für Garage).

Der Nissan GTR, welcher eine Geschwindigkeit von 300 km/h erreicht, sei nicht für die Nutzung in Österreich, sondern für den Betrieb auf den deutschen Autobahnen gekauft worden. Die Nutzung in Österreich sei nur für Test- und Übungsfahrten sowie Veranstaltungen auf Rennstrecke wie RedBull und Salzburgring erfolgt. Seit Anschaffung habe der Bf in 9 Jahren 46.000 km zurückgelegt, das seien gut 5.000 km pro Jahr und davon 90 % in der Bundesrepublik Deutschland. Nur rund 500 km pro Jahr sei mit dem Nissan GTR auf österreichischen Straßen gefahren worden. Das Fahrzeug sei somit nie länger als ein paar Tage in Österreich gewesen. Auf die in der Beschwerde vorgebrachten (verfassungsrechtlichen) Einwände hinsichtlich des rückwirkenden Inkrafttretens des § 82 Abs 8 KFG idF BGBl I 2014/26 muss nicht näher eingegangen werden. Zumal der VfGH mit Erkenntnis vom 02.12.2014, G 72/2014 lediglich die Rückwirkung als Verstoß gegen Art 7 Abs 1 EMRK aufgehoben und die restliche Bestimmung unangetastet belassen habe.

In der Aussage des Bf im Zuge seiner Einvernahme durch die Finanzpolizei habe dieser erwähnt, dass in den ersten 3-4 Jahren ein Fahrtenbuch geführt worden sei. Nach Aufforderung zur Vorlage durch das Finanzamt erfolgte die entsprechende Übermittlung. Übermittelt wurde ein Fahrtenbuch für die Jahre 2014 und 2015.

Die vom Finanzamt Klagenfurt durchgeführte Auswertung des Fahrtenbuches 2014 habe eine zumindest ca. 60% Kilometerleistung des Nissan GTR auf österreichischen Straßen im Jahr 2014 ergeben. Ungeklärt ist nach wie vor die Privatfahrt am 17.04.2014 über 225 km und die Privatfahrt vom 18.04.2014 über 274 km. Geht man dabei davon aus, dass diese

Fahrten ebenfalls in Österreich erfolgt seien, so würde eine ca. 74 prozentige Kilometerleistung auf österreichischen Straßen vorliegen. Mit Vorhalt vom 23.07.2020 teilte das Finanzamt den soeben beschriebenen Sachverhalt und die sich daraus ergebende rechtliche Beurteilung, mit Aufforderung zur Stellungnahme, dem Bf mit.

Im Antwortschreiben vom 17.08.2020 brachte der Bf Beweise für die Standortfrage vor. Vorab wird darin festgehalten, dass ein Verstoß gegen GZ BMVIT-179.474/005-IV/ST4/2015 stattgefunden habe, weswegen sämtliche Bescheide ohne gesetzliche Grundlage erlassen wurden. Das Finanzamt habe in weiterer Folge Bescheide ohne entsprechende Vorprüfung erlassen. In der vorausgegangenen Niederschrift mit der Finanzpolizei seien irreführende Fragen hinsichtlich der missbräuchlichen Verwendung des KFZ gestellt worden. Der Bf führt des Weiteren aus, dass auch Fahrzeuge in Österreich auf ihn zugelassen seien. Anerkannt wurde, dass ca. 60 % der Kilometerleistung mit dem Nissan GT-R im Jahr 2014 in Österreich zurückgelegt worden sind, davon jedoch 90 % geschäftlich. Überdies sei der Nissan GTR im Verhältnis zu den anderen im Besitz stehenden Fahrzeugen nur selten in Betrieb gewesen. Auf die in der BRD angemeldeten Kastenwägen sei ebenfalls hingewiesen. Der Nissan GTR sei wegen Vorteilen hinsichtlich der Einkommensteuerbelastung in Deutschland gekauft und angemeldet worden.

Rechtslage:

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 2 Kraftfahrzeugsteuergesetz 1992 (KfzStG) unterliegen der Kraftfahrzeugsteuer "in einem ausländischen Zulassungsverfahren zum Verkehr zugelassene Kraftfahrzeuge, die auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland verwendet" werden sowie gemäß § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG 1992 "Kraftfahrzeuge, die auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland ohne die kraftfahrrechtlich erforderliche Zulassung verwendet werden" (widerrechtliche Verwendung).

Steuerschuldner ist gem. § 3 Z 2 KfzStG "bei Kraftfahrzeugen die in einem ausländischen Zulassungsverfahren zum Verkehr zugelassen wurden, der Verwender". Die Steuerpflicht dauert nach § 4 Abs. 1 Z 3 KfzStG bei widerrechtlicher Verwendung vom Beginn des Kalendermonates, in dem die Verwendung einsetzt, bis zum Ablauf des Kalendermonates, in dem die Verwendung endet. Gemäß § 6 Abs. 3 KfzStG ist die Kfz-Steuer eine Selbstberechnungsabgabe.

Nach § 36 Kraftfahrzeuggesetz 1967 (idF. KFG) dürfen Kraftfahrzeuge unbeschadet der Bestimmungen des § 82 KFG über die Verwendung von Kraftfahrzeugen und Anhängern mit ausländischem Kennzeichen auf Straßen mit öffentlichem Verkehr nur verwendet werden, wenn sie zum Verkehr zugelassen sind (§§ 37 bis 39).

Gemäß § 79 KFG 1967 ist das Verwenden von Kraftfahrzeugen mit ausländischem Kennzeichen, die keinen dauernden Standort im Bundesgebiet haben, auf Straßen mit

öffentlichem Verkehr nur zulässig, wenn die Fahrzeuge vor nicht länger als einem Jahr in das Bundesgebiet eingebracht wurden.

Der § 82 Abs 8 des Kraftfahrgesetzes (KFG) (BGBl I 2014/26) lautet: „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.“

Gemäß § 167 Abs 2 BAO „hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.“

§ 184 lautet: „Soweit die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, hat sie diese zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.“

Gemäß § 201 BAO ist eine Festsetzung der (Selbstbemessungs-)Abgabe durch die Behörde nur zulässig, wenn der Abgabepflichtige, obwohl er dazu verpflichtet wäre, keine oder eine unrichtige Selbstberechnung vorlegt.

Rechtliche Beurteilung:

*Unstrittig hat der Bf seit 18.11.1987 seinen Hauptwohnsitz nach § 1 MeldeG in ***StrA***, ***PLZ1*** ***WohnortÖ***. Ebenfalls unstrittig hat der Bf laut Fahrtenbuch 2014 das Fahrzeug ab 29.04.2014 selbst in Österreich verwendet.*

Strittig ist im gegenständlichen Verfahren die Frage, ob bei dieser Sachlage eine Zulassung des Nissan GT-R mit ausländischem Kennzeichen im Inland nach den Bestimmungen des KFG zu erfolgen hätte.

Für die Rechtslage bis zum 23.04.2014 kann auf die Ausführungen oben verwiesen werden. Ein Verstoß gegen das KFG kann nach sorgfältiger Berücksichtigung aller Umstände (§ 167 Abs 2 BAO) bis zu diesem Zeitpunkt nicht erblickt werden.

Zur Rechtslage des KFG ab 24.04.2014 wird ausgeführt:

Die maßgebliche kraftfahrrechtliche Bestimmung in der Rechtslage ab 24.04.2014, die letztlich zur Steuerpflicht gem § 1 Abs 1 Z 3 KfzStG führt, ist § 82 Abs 8 KFG.

Vorab stellt daher das Finanzamt Klagenfurt fest, dass § 82 Abs 8 KFG für gegenständlichen Fall zur Anwendung gelangt. Denn,

- der Nissan GTR wurde zweifelsfrei physisch auf einer österreichischen Straße verwendet, (Beweis: Kontrolle Finanzpolizei)

- die Verwendung des Nissan GTR kann zweifelsfrei dem Bf zugerechnet werden (Beweis: Kontrolle Finanzpolizei) und

- der Verwender muss über einen Hauptwohnsitz bzw Sitz im Inland verfügen (Beweis: Laut ZMR ist der Bf seit 18.11.1987 in ***WohnortÖ*** gemeldet).

Der Verwaltungsgerichtshof bezeichnet Fahrzeuge von Einzelunternehmern zwar als „Fahrzeuge von Unternehmungen“, geht jedoch aufgrund des inländischen Hauptwohnsitzes des Einzelunternehmers von einer Anwendbarkeit des § 82 Absatz 8 KFG aus. Ob die Verwendung des Fahrzeuges dem ausländischen Einzelunternehmen oder dem Unternehmer in seiner Eigenschaft als inländische Privatperson zuzurechnen ist, wird dabei vom Verwaltungsgerichtshof und vom Bundesfinanzgericht nicht differenziert (VwGH vom 28.10.2009, 2008/15/0276; ebenso BFG 26.09.2014, RV/1100545/2012).

Im Ergebnis besteht somit kein Unterschied zwischen Fahrzeugen von Einzelunternehmern und im Ausland zugelassenen Fahrzeugen von Privatpersonen. Aufgrund des Verwenders mit inländischem Hauptwohnsitz vermutet § 82 Absatz 8 einen dauernden Standort des Fahrzeuges im Inland (vgl Haller, Normverbrauchsabgabegesetz 2017 § 1 Rz 102).

Dass der gegenständliche Nissan GTR überwiegend für Geschäftsfahrten für das deutsche Einzelunternehmen verwendet wurde führt daher nicht zur Nichtanwendung des § 82 Abs 8 KFG, sondern kann lediglich als Gegenbeweis für die Standortvermutung ins Treffen geführt werden.

Wie bereits angekündigt kann auch der Einzelunternehmer wie jede Privatperson einen Gegenbeweis hinsichtlich der Standortvermutung erbringen (VwGH vom 28.10.2009, 2008/15/0276).

Zum Gegenbeweis wurde in der Beschwerdeschrift ausgeführt, dass das Fahrzeug nahezu nie in Österreich war (Garagierung in BRD) und zu 90% auf deutschen Straßen bewegt wurde. Diese Behauptung mag im Zusammenhang mit der Garagierung stimmen, jedoch nicht mit der 90% Kilometerleistung auf deutschen Straßen. Denn laut übermitteltem Fahrtenbuch 2014 steht zweifelsfrei fest, dass der Nissan GTR zumindest zu 60% auf österreichischen Straßen bewegt wurde. Die dargelegte Sachverhaltsdarstellung in der Beschwerde hinsichtlich der im Inland zurückgelegten Kilometerleistung erweist sich daher als schlicht falsch.

Das Bundesfinanzgericht hat unter RV/7101646/2019 im Erkenntnis vom 17.06.2019 festgehalten, dass für die Feststellung des dauernden Standortes im Inland eines in einem ausländischen Zulassungsverfahren zugelassenen Kfz sekundär der Ort der Ruhevorgänge wie Garagierung, Abstellort und Ort der Reparaturvornahme maßgeblich ist.

Daraus folgt, dass auch das Bundesfinanzgericht primär darauf abstellt, in welchem Staat die entsprechende Kilometerleistung zurückgelegt wurde. Das hierfür am besten geeignete Beweismittel ist das Fahrtenbuch 2014 mit dem Ergebnis einer zumindest 60% Kilometerleistung in Österreich. Dass der Großteil der Standzeiten des Fahrzeuges in Deutschland war, ist zwar anzuerkennen, kann aber nach Ansicht des Finanzamtes nicht dazu führen, dass der Zweck eines Fahrzeuges, nämlich die Zurücklegung von Wegstrecken an sich, überwiegend im Inland erfolgte.

Die im Zuge des Beweisverfahrens übermittelte Entscheidung des UFS RV/0121-S/09 kann mit gegenständlichem Sachverhalt nicht verglichen werden. Denn darin wird explizit ausgeführt, dass das darin betroffene Fahrzeug nahezu ausschließlich im deutschen Raum verwendet wurde. Der verfahrensgegenständliche Nissan GTR wurde jedoch zumindest zu 60 % laut Fahrtenbuch 2014 in Österreich verwendet. Der in der Stellungnahme vom 17.08.2020 vorgebrachte Einwand, dass entgegen des Erlasses BMVITT 79.474/005-IV/ST4/2015 vorgegangen wurde und deshalb sämtliche Bescheide ohne gesetzliche Grundlage erlassen worden sind geht ins Leere. Zentraler Inhalt des Erlasses ist die Behördenkommunikation und die Vorgehensweise bei missbräuchlicher Verwendung von Fahrzeugen mit ausländischen Kennzeichen für Organe der öffentlichen Sicherheit. Der Erlass schließt jedoch nicht aus, dass auch die Abgabenbehörde (Finanzamt) durch ihre eigenen Organe (Finanzpolizei) bei bestehendem Anfangsverdacht selbständig Ermittlungen aufnehmen kann. Sollten, wie behauptet wird, verfahrensrechtliche Mängel vor Erlassung der Erstbescheide vorgelegen seien, so sind sämtliche Verfahrensgrundsätze (zB Legalitätsprinzip, Parteiengehör, Vorfragenbeurteilung, unbeschränkte Beweismittel, Gleichmäßigkeit der Besteuerung, kein Neuerungsverbot etc.) im Zuge des Beschwerdeverfahrens ausführlich beachtet worden.

*Laut Fahrtenbuch 2014 ist der Bf am 29.04.2014 von ***D1*** (DE) nach ***WohnortÖ*** (AT) gefahren. Nach § 4 Abs 1 Z 3 KfzStG entsteht die Steuerschuld im Falle des Tatbestandes nach § 1 Z 3 vom Beginn des Kalendermonates, in dem die Verwendung einsetzt. Die Steuerpflicht hat daher nach Ablauf der einmonatigen Frist zur Anmeldung des Fahrzeuges im Inland, also 05/2014 zu laufen begonnen. Zur Klarstellung wird hingewiesen, dass im Spruch vom Zeitraum 04/2014 bis 12/2014 gesprochen wird. Dieser Umstand resultiert daraus, dass die Kfz-Steuer grundsätzlich quartalsmäßig zu berechnen ist. Betragsmäßig wurde der April 2014 nicht festgesetzt.*

Da der Bf das Fahrzeug selbst verwendet hat, ist er Steuerschuldner gemäß § 3 Z 2 KfzStG.

Wie bereits oben ausgeführt, wäre nach Ansicht des Finanzamtes Klagenfurt der Nissan GTR nach dem Kraftfahrzeuggesetz als mit dauerndem Standort im Inland zuzulassen gewesen. Voraussetzung für den Entfall der Kfz-Steuerpflicht wäre, dass die gesetzliche Standortvermutung gemäß § 82 Abs 8 KFG widerlegt werden kann, „wobei dem Verwender die Beweislast trifft“ (VwGH 21.09.2006, 2006/15/0025). Ein entsprechender Gegenbeweis,

der die 60 prozentige inländische Kilometerleistung in den Hintergrund rücken lässt, konnte nicht erbracht werden.

Mangels Zulassung des Nissan GTR ist daher der Kraftfahrzeugsteuertatbestand des § 1 Abs 1 Z 3 KfzStG ab 04/2014 erfüllt.

Die Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer erfolgt gemäß § 201 Abs 2 Z 3 der Bundesabgabenordnung (BAO) unter Berücksichtigung der Niederschrift der Finanzpolizei vom 13.06.2019 und der im Beschwerdeverfahren übermittelten Fahrtenbücher (2014 und 2015), welche im Sinne des § 303 BAO neu hervorgekommene Tatsachen darstellen. (..)“.

Mit **Beschwerdevorentscheidung** gab die belangte Behörde der Beschwerde gegen die Festsetzung von **NoVA** samt Verspätungszuschlag teilweise Folge und legte als Bemessungsgrundlage den durch einen Privatgutachter eingeschätzten Verkehrswert des Fahrzeuges im Jahre 2014 zugrunde. In der besagten BVE führte das Finanzamt aus:

Rechtslage:

Gemäß § 1 Z 3 Normverbrauchsabgabengesetz (NoVAG) unterliegt der Normverbrauchsabgabe der folgende Vorgang:

"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 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."

Gemäß § 4 Z 3 NoVAG ist der Abgabenschuldner "im Falle der Verwendung eines Fahrzeuges 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)".

§ 7 Z 2 NoVAG bestimmt zum Entstehen der Steuerschuld den Zeitpunkt: "im Falle der Zulassung nach § 1 Z 3 mit dem Tag der Zulassung oder bei der Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrzeuggesetz zuzulassen wäre, mit dem Zeitpunkt der Einbringung in das Inland."

Der § 82 Abs 8 des Kraftfahrzeuggesetzes (KFG) (BGBl I 2014/26) lautet:

„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."

Gemäß § 167 Abs 2 BAO „hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht." § 184 lautet: „Soweit die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, hat sie diese zu Schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind."

Gemäß § 201 BAO kann eine Festsetzung der (Selbstbemessungs-)Abgabe durch die Behörde erfolgen, wenn der Abgabepflichtige, obwohl er dazu verpflichtet wäre, keine oder eine unrichtige Selbstberechnung vorlegt.

Rechtliche Beurteilung:

*Unstrittig ist, dass der verfahrensgegenständliche Nissan GTR ein Personenkraftwagen iSd § 2 Z 2 NoVAG ist und der Bf seit 18.11.1987 seinen Hauptwohnsitz nach § 1 MeldeG in ***StrA***, ***PLZ1*** ***WohnortÖ*** hat. Ebenfalls unstrittig ist der Bf Verwender des Fahrzeuges iSd § 4 Z 3 NoVAG. Strittig ist im gegenständlichen Verfahren die Frage, ob bei dieser Sachlage eine Zulassung des Nissan GTR mit ausländischem Kennzeichen im Inland nach den Bestimmungen des KFG zu erfolgen gehabt hätte.*

Für die Rechtslage bis zum 23.04.2014 kann auf die Ausführungen oben verwiesen werden. Ein Verstoß gegen das KFG kann nach sorgfältiger Berücksichtigung aller Umstände (§ 167 Abs 2 BAO) bis zu diesem Zeitpunkt nicht erblickt werden.

Zur Rechtslage des KFG ab 24.04.2014 wird ausgeführt:

Die maßgebliche kraftfahrrechtliche Bestimmung in der Rechtslage ab 24.04.2014, die letztlich zur Steuerpflicht gem § 1 Z 3 NoVAG führt, ist § 82 Abs 8 KFG.

Vorab stellt daher das Finanzamt Klagenfurt fest, dass § 82 Abs 8 KFG für gegenständlichen Fall zur Anwendung gelangt. Denn,

- der Nissan GTR wurde zweifelsfrei physisch auf einer österreichischen Straße verwendet, (Beweis: Kontrolle Finanzpolizei)

- die Verwendung des Nissan GTR kann zweifelsfrei dem Bf zugerechnet werden (Beweis: Kontrolle Finanzpolizei) und

*- der Verwender muss über einen Hauptwohnsitz bzw Sitz im Inland verfügen (Beweis: Laut ZMR ist der Bf seit 18.11.1987 in ***WohnortÖ*** gemeldet).*

Der Verwaltungsgerichtshof bezeichnet Fahrzeuge von Einzelunternehmern zwar als „Fahrzeuge von Unternehmungen“, geht jedoch aufgrund des inländischen Hauptwohnsitzes des Einzelunternehmers von einer Anwendbarkeit des § 82 Absatz 8 KFG aus. Ob die Verwendung des Fahrzeuges dem ausländischen Einzelunternehmen oder dem Unternehmer in seiner Eigenschaft als inländische Privatperson zuzurechnen ist, wird dabei vom Verwaltungsgerichtshof und vom Bundesfinanzgericht nicht differenziert (VwGH vom 28.10.2009, 2008/15/0276; ebenso BFG 26.09.2014, RV/1100545/2012).

Im Ergebnis besteht somit kein Unterschied zwischen Fahrzeugen von Einzelunternehmern und im Ausland zugelassenen Fahrzeugen von Privatpersonen. Aufgrund des Verwenders mit inländischem Hauptwohnsitz vermutet § 82 Absatz 8 einen dauernden Standort des Fahrzeuges im Inland (vgl Haller, Normverbrauchsabgabengesetz 2017 § 1 Rz 102). Dass der gegenständliche Nissan GTR überwiegend für Geschäftsfahrten für das deutsche Einzelunternehmen verwendet wurde führt daher nicht zur Nichtanwendung des § 82 Abs 8 KFG, sondern kann lediglich als Gegenbeweis für die Standortvermutung ins Treffen geführt werden.

Wie bereits angekündigt kann auch der Einzelunternehmer wie jede Privatperson einen Gegenbeweis hinsichtlich der Standortvermutung erbringen (VwGH vom 28.10.2009, 2008/15/0276).

Zum Gegenbeweis wurde in der Beschwerdeschrift ausgeführt, dass das Fahrzeug nahezu nie in Österreich war (Garagierung in BRD) und zu 90% auf deutschen Straßen bewegt wurde. Diese Behauptung mag im Zusammenhang mit der Garagierung stimmen, jedoch nicht mit der 90% Kilometerleistung auf deutschen Straßen. Denn laut übermitteltem Fahrtenbuch 2014 steht zweifelsfrei fest, dass der Nissan GTR zumindest zu 60% auf österreichischen Straßen bewegt wurde. Die dargelegte Sachverhaltsdarstellung in der Beschwerde hinsichtlich der im Inland zurückgelegten Kilometerleistung erweist sich daher als schlicht falsch.

Das Bundesfinanzgericht hat unter RV/7101646/2019 im Erkenntnis vom 17.06.2019 festgehalten, dass für die Feststellung des dauernden Standortes im Inland eines in einem ausländischen Zulassungsverfahren zugelassenen Kfz sekundär der Ort der Ruhevorgänge wie Garagierung, Abstellort und Ort der Reparaturvornahme maßgeblich ist. Daraus folgt, dass auch das Bundesfinanzgericht primär darauf abstellt, in welchem Staat die entsprechende Kilometerleistung zurückgelegt wurde. Das hierfür am besten geeignete Beweismittel ist das Fahrtenbuch 2014 mit dem Ergebnis einer zumindest 60% Kilometerleistung in Österreich. Dass der Großteil der Standzeiten des Fahrzeuges in Deutschland war, ist zwar anzuerkennen, kann aber nach Ansicht des Finanzamtes nicht dazu führen, dass der Zweck eines Fahrzeuges, nämlich die Zurücklegung von Wegstrecken an sich, überwiegend im Inland erfolgte.

(..)

Nach Ansicht des Finanzamtes Klagenfurt wäre daher der Nissan GTR nach dem Kraftfahrzeuggesetz als mit dauerndem Standort im Inland zuzulassen gewesen. Da dies nicht erfolgt ist, ist der NoVA Tatbestand des § 1 Z 3 im Zeitpunkt 4/2014 als erfüllt zu betrachten. Die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe erfolgt gemäß § 201 Abs 2 Z 3 der Bundesabgabenordnung (BAO) unter Berücksichtigung der Niederschrift der Finanzpolizei vom 13.06.2019 und der im Beschwerdeverfahren übermittelten Fahrtenbücher (2014 und 2015), welche im Sinne des § 303 BAO neu hervorgekommene Tatsachen darstellen. Die Festsetzung der NoVA wurde unter Abwägung von Billigkeits- und Zweckmäßigkeitsgründen (§ 20 BAO) verfügt. Im vorliegenden Fall überwiegt das Interesse an der Rechtsrichtigkeit das Interesse auf Rechtsbeständigkeit. Die steuerlichen Auswirkungen können auch nicht als bloß geringfügig angesehen werden. Hinsichtlich der Bemessungsgrundlage wird auf das Sachverständigengutachten mit dem Nettobetrag in der Höhe von € 34.453,87 verwiesen. Die sich daraus ergebende NoVA-Berechnung kann dem beigelegten Berechnungsblatt entnommen werden.“

Mit **Vorlageantrag** vom 21.1.2021 beantragte der Bf die Vorlage seiner beiden Rechtsmittel an das BFG, wobei dieser seine Ausführungen in den beiden Bescheidbeschwerden wiederholte.

Im Vorlageantrag betreffend NoVA ergänzte der Bf, dass der Umstand, wonach das erstmalige Einbringen des KFZ bereits im Jahre 2010 erfolgt sei und es begrifflich keine Wiederholung einer erstmaligen Einbringung gäbe, in keiner Weise berücksichtigt worden sei. Die erstmalige Einbringung sei bereits lange vor dem Inkrafttreten der KFG Novelle BGBl I Nr. 26/2014 erfolgt. Der durch die oben genannte Gesetzesnovelle eingefügte Satz, wonach eine vorübergehende Verwendung aus dem Bundesgebiet diese Frist (Monatsfrist) nicht unterbreche, sei erst auf Sachverhalte anzuwenden, die nach dem 23.4.2014 verwirklicht worden seien.

Weiters sei auf das VwGH Erkenntnis vom 6.5.2020, Ra 2020/02/0037 hinzuweisen, wonach es nicht zulässig sei lediglich auf den Wohnsitz des vermeintlich Abgabepflichtigen abzustellen; der Gegenbeweis für die gesetzliche Standortvermutung sei stets zulässig. Die belangte Behörde wäre auf das Beschwerdevorbringen sowie die vorgelegten Beweismittel (Foto Garage beim Wohnhaus in Österreich, in welcher die beiden in Österreich angemeldeten KFZ stehen) überhaupt nicht eingegangen.

In ihrem **Vorlagebericht** führte die belangte Behörde wörtlich aus:

„Der Bf geht von dem Umstand aus, dass ein Fahrzeug begrifflich nur einmal in das Bundesgebiet eingebracht werden kann. In diesem Zusammenhang gilt jedoch zu berücksichtigen, dass § 82 Abs 8 KFG im beschwerdegegenständlichen Zeitraum novelliert

wurde. Bis zum Inkrafttreten am 24.04.2014 des § 82 Abs 8 KFG idF BGBl. I Nr. 26/2014 begann durch ein monatliches Verbringen eines Kraftfahrzeuges aus dem Bundesgebiet die darin normierte Monatsfrist jedes Mal neu zu laufen.

Am 24.04.2014 kam es durch BGBl. I Nr. 26/2014 zu Änderung, dass ein vorübergehendes Verbringen des Fahrzeuges aus dem Bundesgebiet die Monatsfrist nicht mehr unterbricht. Bezogen auf den vorliegenden Sachverhalt und wie schon in der Beschwerdeverentscheidung ausführlich ausgeführt bleibt daher festzuhalten, dass das Finanzamt unter Berücksichtigung sämtlicher Beweismittel von keiner wiederrechtlichen Verwendung des Fahrzeuges bis zum Stichtag 23.04.2014 ausgegangen ist.

Durch die Änderung des § 82 Abs 8 KFG am 24.04.2014 musste der Sachverhalt neu, unter Berücksichtigung der vorgenommenen Novellierung beurteilt werden. Durch den Wegfall der Unterbrechung der Monatsfrist kommt das Finanzamt zu dem Ergebnis, dass durch das zentrale Beweismittel (Fahrtenbuch 2014) von einer wiederrechtlichen Verwendung des KFZ ausgegangen werden musste. Die daneben geltend gemachten Beweismittel (zB Garagenmietvertrag) konnten nicht dazu führen, dass die in § 82 Abs 8 KFG normierte Standortvermutung widerlegt werden konnte.

Das im Vorlageantrag vorgebrachte Erkenntnis BFG vom 21.02.2020, RV/3100458/2015 (Punkt 8) ist auf gegenständlichen Sachverhalt nicht anwendbar, da darin über Zeiträume abgesprochen wurde, auf die § 82 Abs 8 KFG idF BGBl. I Nr. 94/2009 anwendbar war.

Entgegen der Behauptung wurde auf Seite 5 der Beschwerdeverentscheidung über die Garagierung im Zusammenhang mit der Möglichkeit eines Gegenbeweises abgesprochen. Der Hinweis auf VwGH 06.05.2020, Ra 2020/02/0037 geht daher ebenfalls ins Leere.

Der Umstand, dass der Bf darüber hinaus über Fahrzeuge mit österreichischen Kennzeichen verfügt kann nicht dazu führen, dass die nachgewiesene Kilometerleistung von zumindest 60% im Jahr 2014 auf inländischen Straßen mit dem Nissan GTR unbeachtet bleiben kann. Eine Befreiung für „Zweitfahrzeuge“ sieht weder das Normverbrauchsabgabengesetz noch das Kraftfahrzeugsteuergesetz vor.

Abschließend kann daher festgestellt werden, dass durch den nunmehr eingebrachten Vorlageantrag keine neuen Sachverhaltselemente bzw. Beweismittel bekannt wurden, welche zu einem anderen Ergebnis als in den Beschwerdeverentscheidungen ausgeführt, führen können. Das Bundesfinanzgericht möge daher im Ergebnis den Ausführungen in den Beschwerdeverentscheidungen folgen und über die Beschwerde im Sinne der Beschwerdeverentscheidung absprechen.“

Nach Vorlage der Beschwerde an das Verwaltungsgericht wurde entsprechend dem Antrag des Bf in seiner Beschwerdeschrift eine mündliche Verhandlung anberaumt.

Mit Eingabe vom 11.10.2022 zog der Bf seinen Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung zurück.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Bf erwarb im Jahre 2010 einen Nissan GTR, welchen er auf seine in ***D1*** situierte Firma ***FaDtI*** anmeldete. Infolge dessen wurden dem besagten PKW ein deutsches Kennzeichen zugewiesen. Für das Abstellen des PKW mietete der Bf in ***D1*** einen Parkplatz bzw. eine Garage an. Der hatte in Deutschland keinen Wohnsitz, wohl aber unterhielt dieser in ***PLZ1*** ***WohnortÖ***, ***StrA***, seinen Hauptwohnsitz. An seinem Hauptwohnsitz (Wohnhaus) betrieb der Bf eine weitere Firma. Der Bf ging zudem in ***D1*** einer nichtselbständigen Beschäftigung bei der Fa. ***Firma 2D** in Teilzeit nach.

Laut Vorbringen des Bf war der Standort für den strittigen PKW (Nissan GTR) sowie eines weiteren Fahrzeuges in ***D1*** (D). An seinem Wohnsitz in ***WohnortÖ*** hatte der Bf zwei Fahrzeuge mit ***OE** Kennzeichen (Kastenwagen und PKW der Marke Lexus) angemeldet.

Der Bf wandte zunächst ein, dass er im Streitzeitraum ca. 90% der Fahrten mit dem strittigen PKW Nissan GTR im deutschen Straßennetz absolviert habe. Die zurückgelegte Kilometerleistung würde sich jährlich auf unter 5.000 km belaufen; davon seien ca. 500 km in Österreich absolviert worden.

Im Zuge des Beschwerdeverfahrens legte der Bf dem Finanzamt das Fahrtenbuch betreffend die in den beiden Jahren 2014 und 2015 mit dem Nissan GTR absolvierten Fahrten vor. Fahrtenbücher für weitere Zeiträume wurden nicht zur Vorlage gebracht.

Das Finanzamt schlüsselte die darin aufgelisteten Wegstrecken anhand eines Routenplaners auf und gelangte zum Ergebnis, dass zumindest 60% der im Jahre 2014 absolvierten Wegstrecken im österreichischen Straßennetz zurückgelegt wurden. Für 2015 ergab sich ein ähnliches Bild.

Der Bf räumte in einer beim Finanzamt am 17. August 2020 eingelangten Eingabe ein, dass der PKW Nissan GTR im Mai 2014 einen Kilometerstand von 28.200 km, im September 2018 einen Stand von 43.500 km aufgewiesen habe. Zwischen Anfang 2013 und Juni 2019 (Kontrolle durch die Finanzpolizei) habe er mit dem besagten Fahrzeug 24.000 km zurückgelegt („rd 60% in Österreich 14.400 km Nissan GTR, davon mind. 90% Geschäftlich!“).

2. Beweiswürdigung

Das Gericht legt seiner Beweiswürdigung die aktenkundigen Urkunden sowie das Vorbringen der Verfahrensparteien zugrunde. Näheres möge auch Pkt. 3 dieses Erkenntnisses entnommen werden.

3. Rechtliche Beurteilung

Nach § 82 Abs. 8 KFG 1967 sind Fahrzeuge mit ausländischem Kennzeichen, die von Personen mit dem Hauptwohnsitz oder dem Sitz im Inland in das Bundesgebiet eingebracht werden oder in diesem verwendet werden, bis zum Gegenbeweis als Fahrzeug mit dauerndem Standort im Inland anzusehen. Die Verwendung solcher Fahrzeuge ohne Zulassung ist nur während eines Monats ab der Einbringung in das Bundesgebiet zulässig (§ 79 KFG 1967).

Gegenständlich steht fest, dass der PKW Nissan GTR auf das deutsche Einzelunternehmen der Bf zugelassen ist. Der VwGH bezeichnet Fahrzeuge von Einzelunternehmen zwar als „Fahrzeuge von Unternehmungen“, geht aufgrund des inländischen Hauptwohnsitzes des Einzelunternehmers jedoch von einer Anwendung der Standortvermutung des § 82 Abs. 8 KFG aus (vgl. VwGH 28.10.2009, 2008/15/0276). Ob die Verwendung des Fahrzeuges dem (ausländischen) Einzelunternehmen zuzurechnen ist oder dem Unternehmer in seiner Eigenschaft als (inländische) Privatperson, wird dabei vom VwGH nicht differenziert (vgl. *Haller, NoVAG*, 2. Aufl., § 1 Tz 102).

Dies bedeutet, dass die Zurechnung des Fahrzeuges an den Bf als Verwender erfolgt, wiewohl der Nissan GTR sich im Betriebsvermögen des Einzelunternehmens des Bf (*****FaDtI*** in ***D1*****) befindet.

Fest steht, dass der Bf ausschließlich in Österreich über einen Wohnsitz verfügt. Dieser liegt in *****WohnortÖ***** und ist der HWS des Bf. In Deutschland unterhält der Bf keinen Wohnsitz. Die Distanz zwischen *****WohnortÖ***** (HWS) und *****D1***** beträgt rund 20 km und ist, wobei der weitaus größere Teil dieser Wegstrecke (ca. 17 km) in Österreich situiert ist. *****D1***** befindet sich in unmittelbarer Nähe zur österreichischen Staatsgrenze bzw. grenzt an dieser unmittelbar an.

Aufgrund der in § 82 Abs. 8 KFG normierten Standortvermutung gilt die Rechtsvermutung, dass der dauernde Standort des strittigen Fahrzeuges im Inland liegt. Ein Gegenbeweis ist zulässig. Wie der Gegenbeweis zu erbringen ist, wird im KFG nicht geregelt. Die Beurteilung der Frage, ob ein Fahrzeug entgegen der Standortvermutung seinen dauernden Standort nicht im Inland hat, setzt gemäß der verwaltungsgerichtlichen Judikatur Feststellungen über den regelmäßigen Ort sowie die Art und Weise der Verwendung des Fahrzeuges voraus, aus denen sich hinreichende Anhaltspunkte ergeben, ob das Fahrzeug bei der erforderlichen

Gesamtbetrachtung einem bestimmten Ort außerhalb des Bundesgebietes zugeordnet werden muss oder nicht (VwGH 23.10.2001, 2001/11,0288; 28.10.2009, 2008/15/0276).

Die Beweislast für die Erbringung des Gegenbeweises trifft den Verwender des Fahrzeuges; diesen trifft daher eine entsprechende Beweisvorsorgepflicht. Die Beweismittel sind unbegrenzt und reduzieren sich nicht auf das Fahrtenbuch (*Haller*, NoVAG, 2. Aufl., § 1 Tz 128), wiewohl in der Praxis ein korrekt und vollständig geführtes Fahrtenbuch die eindeutigsten Rückschlüsse über die tatsächliche Verwendung eines Fahrzeuges ermöglichen. Reine Behauptungen sind zur Erbringung des Gegenbeweises ebenso wenig ausreichend wie die bloße Glaubhaftmachung. Der Gegenbeweis erfordert, dass das Fahrzeug bei der erforderlichen Gesamtbetrachtung einem bestimmten Ort außerhalb Österreichs zugeordnet werden kann. Laut einhelliger Judikatur des VwGH hat der Verwender von sich aus „initiativ und umfassend darzulegen, aus welche Gründen das Fahrzeug nicht als Fahrzeug mit dauerndem inländischen Standort anzusehen ist, und dafür auch die erforderlichen Beweise anzubieten“ (VwGH 3.10.2016, Ra 2016/02/0151; 30.1.2020, Ra 2019/16/0215).

Im vorliegenden Fall legte der Bf das Fahrtenbuch betreffend die Zeiträume 2014 und 2015 vor. Wie das Finanzamt durch Aufschlüsselung der einzelnen Fahrten ermittelt hatte, absolvierte der Bf mindestens 60% der Fahrten im österreichischen Straßennetz. Regelmäßige Fahrten wurden auch zwischen Betriebsstätte in Deutschland und Wohnsitz in Österreich (ist zugleich auch Betriebsstätte in Österreich) absolviert. Der Bf selbst räumte in seiner am 17.8.2020 beim Finanzamt eingelangten Eingabe ein, dass von der im Zeitraum Anfang 2013 bis Juni 2019 absolvierten Kilometerleistung von 24.000 km rund 60% im österreichischen Straßennetz absolviert wurde, wovon zumindest 90% betrieblich veranlasst war.

Das erkennende Gericht geht daher davon aus, dass im Beschwerdezeitraum das strittige Fahrzeug – gemessen an den zurückgelegten Fahrkilometern – wohl überwiegend in Österreich bewegt wurde. Es finden sich zumindest keine stichhaltigen Hinweise, die darauf schließen lassen, dass in irgendeinem Jahr das nämliche Fahrzeug überwiegend im Ausland (ggst wohl in Deutschland) bewegt wurde. Die Erbringung eines derartigen Nachweises wäre in Ansehung der durch die Rechtsvermutung sich ergebenden Beweislastumkehr, Pflicht des Bf gewesen.

In Frage steht, ob bei der Standortvermutung bzw. der Frage des tauglichen Gegenbeweises primär darauf abzustellen ist, in welchem Staat (In- oder Ausland) der überwiegende Teil der Fahrten absolviert wurde oder ob im Rahmen einer Gesamtbetrachtung auch eine zeitliche Komponente mit zu berücksichtigen ist. Konkret auf den ggst Fall bezogen erhebt sich die Frage, ob bzw. inwieweit dem Umstand, dass das Fahrzeug in ***D1*** garagiert war, eine Bedeutung zukommt. Dass der vom Bf angemietete Park- bzw. Garagenplatz für das Abstellen des Nissans GTR verwendet wurde, sieht das Gericht als gegeben an. Ob auf diesem Parkplatz ausschließlich das beschwerdegegenständliche Fahrzeug abgestellt war, lässt sich nicht mit

Sicherheit feststellen; allerdings kommt diesem Aspekt im Rahmen der hier zu beurteilenden Frage keine erhebliche Bedeutung zu.

Aus dem Fahrtenbuch 2014 lässt sich ersehen, dass der Nissan GTR in dem besagten Jahr an 50 Tagen bewegt wurde; an 28 Tagen wurden Fahrten von ***D1*** aus, an 21 Tagen von ***WohnortÖ*** aus gestartet. Es ist daher anzunehmen, dass – zumindest für 2014 – der Nissan überwiegend in Deutschland über Nacht abgestellt war. Ein ähnliches Bild ergibt sich für das Jahr 2015. In diesem Jahr wurden laut Fahrtenbuch 51 Fahrten von ***D1*** aus und 25 Fahrten von ***WohnortÖ*** aus gestartet. Auch in diesem Jahr ist anzunehmen, dass das Fahrzeug über Nacht überwiegend in Deutschland geparkt wurde. In diesem Zusammenhang ist anzumerken, dass infolge mehrerer Streichungen im Fahrtenbuch 2015 (siehe etwa 1.- 4.6. oder 23.-24.6.) die genannten (absoluten) Zahlen mit einer geringfügigen Unsicherheit behaftet sind.

Nach der verwaltungsgerichtlichen Judikatur kommt dem Umstand, ob das Fahrzeug im Inland oder im Ausland (weitaus) überwiegend bewegt wurde, besondere Bedeutung zu. So hat der VwGH bereits in seinem Erkenntnis vom 28.10.2009, 2008/15/0276, ausgeführt, dass die Erbringung eines Gegenbeweises wohl als gelungen anzusehen sei, wenn festgestellt werde, dass die „betriebliche Nutzung des Fahrzeuges von über 85% sich nahezu ausschließlich im süddeutschen Raum vollzieht“ und darüber hinaus allfällige „Wartungs- und Reparaturarbeiten“ an diesem Fahrzeug in Deutschland (Betriebsstandort) durchgeführt worden seien. In seinem Zurückweisungsbeschluss vom 16.6.2021, Ra 2018/16/0171, stellte der VwGH darauf ab, dass eine überwiegende Nichtverwendung des Fahrzeuges in Österreich für die Führung eines tauglichen Gegenbeweises ausreichend sei, um die Rechtsvermutung des § 82 Abs. 8 KFG auszuhebeln.

Nach VwGH vom 23.9.2021, Ra 2019/16/0152 gilt die Standortvermutung und deren Widerlegungsmöglichkeit unabhängig davon, ob das Fahrzeug überwiegend privat oder beruflich genutzt wird.

In seinem Erkenntnis vom 12.11.2021, Ro 2019/16/0012, hatte der VwGH zu beurteilen, ob der Gegenbeweis als gelungen anzusehen ist, wenn eine Zuordnung des Fahrzeuges mangels örtlichem Anknüpfungspunkt (Wohnsitz, Garage, Unternehmen des Verwenders) zu einem bestimmten Standort außerhalb des Bundesgebietes trotz unstrittiger Verwendung des Fahrzeuges von 90% im Ausland nicht möglich ist. Der VwGH führte aus, dass der Gegenbeweis nach § 82 Abs. 8 KFG jedenfalls als erbracht anzusehen sei, wenn das Fahrzeug weitaus überwiegend nicht in Österreich verwendet werde (vgl. auch VwGH 23.9.2021, Ra 2019/16/0152; 16.6.2021, Ra 2018/16/0171; 28.10.2009, 2008/15/0276). Dass der Revisionswerber, so der VwGH, mit seinem Fahrzeug regelmäßig an seinem österreichischen Wohnsitz zurückgekehrt sei, das Fahrzeug dort geparkt oder garagiert und dort über die

Verwendung des Fahrzeuges entschieden habe, vermöge letztlich an der erfolgreichen Widerlegung der Standortvermutung im Inland nichts zu ändern.

Aus den Aussagen des VwGH folgt: Bei der Erbringung des Gegenbeweises ist entscheidend, ob dem Verwender der Nachweis über die überwiegende Nichtverwendung des nämlichen Fahrzeuges in Österreich gelingt. Der VwGH stellt in Bezug auf die Beweiskriterien primär darauf ab, ob die kilometermäßige Verwendung des KFZ überwiegend im Ausland oder im Inland erfolgt ist. Weitere Umstände, wie der Ort der Garagierung sowie der zeitliche Aspekt, etwa in Bezug auf die Verwendungsdauer des Fahrzeuges, treten bei der Beurteilung der Frage der (weitaus) überwiegenden Verwendung in den Hintergrund. Dass die Dauer der Verwendung des Fahrzeuges, somit dessen Betriebsdauer, in der Regel mit der tatsächlichen Kilometerleistung einhergeht, entspricht der allgemeinen Lebenserfahrung. Je länger ein Fahrzeug bewegt wird, desto mehr Kilometer werden in Regel zurückgelegt. Dieser Grundsatz gilt jedenfalls bei einem ausgewogenen bzw. homogenen Fahrprofil. Bei gewissen Fallkonstellationen, etwa wenn das Fahrzeug im Ausland weitaus überwiegend auf Autobahnen mit hohem Tempo gefahren wird, im Inland hingegen nur im niederrangigen Straßennetz mit Geschwindigkeitsbegrenzungen, vermag dieser Grundsatz nicht zu tragen. Sollte eine derartige Konstellation gegenständlich vorliegen – was vom Bf in seiner Beschwerdeschrift auch explizit behauptet wird – so lässt dies im Blickwinkel der festgestellten kilometermäßigen Nutzung im In- und Ausland (40:60) umso mehr die Schlussfolgerung zu, dass das Fahrzeug weitaus weniger Stunden in Deutschland bewegt worden sein musste als in Österreich. Der zeitlichen Dimension, also der Aspekt wie viele Stunden das Fahrzeug im Inland und wie viele im Ausland bewegt wurde, kommt allerdings nach Auffassung des erkennenden Gerichtes weitaus weniger Gewicht zu als die absolvierte Fahrleistung. In der Praxis wäre die Ermittlung der überwiegenden Verwendung auf Basis der Betriebsstunden wohl wesentlich schwieriger zu vollziehen als die Ausmittlung auf Basis der Kilometerleistung.

Wenn unionskonform auf die „wesentlich dauerhafte Verwendung“ abzustellen ist (vgl. EuGH 27.4.2012, C-114/11 ua.), ist damit nach Auffassung des Gerichtes eine fahrende Verwendung und nicht ein zeitliches Überwiegen mit sämtlichen Ruhendvorgängen gemeint. Der EuGH selbst überlässt die Auslegung des angeführten Begriffes dem nationalen Gericht.

Zusammengefasst ist festzuhalten, dass der Gegenbeweis nach § 82 Abs. 8 KFG 1967 nach Auffassung des erkennenden Gerichtes nach der vorliegenden Beweislage als nicht erbracht anzusehen ist. Im Gegenteil, das Gericht sieht es in Bezug auf jene beiden Jahre, welche durch Vorlage eines Fahrtenbuches dokumentiert werden, als erwiesen an, dass die überwiegende Verwendung des Nissans GTR in Österreich erfolgte. In Bezug auf die restlichen Zeiträume unterblieb eine Nachweisführung durch den Bf zur Gänze. Die zur Vorlage gebrachten Beweismittel (Mietverträge über eine Garage bzw. einen PKW-Abstellplatz in ***D1***, Fotos der Garage samt Einfahrt in ***WohnortÖ***) stellen keine geeigneten Nachweise dar, um mit der gebotenen Sicherheit annehmen zu können, dass der Nissan GTR überwiegend in

Deutschland verwendet wurde. Wo das Fahrzeug garagiert bzw. eingestellt wurde, ist, wie bereits festgehalten, für die Auslegung des Begriffes „überwiegendes Verwenden“ nachrangig und nicht substantiell.

Die durch das Finanzamt vorgenommene Aufhebung der KfZ-Steuerbescheide der Zeiträume 1-12/2011 bis 1-12/2013 erfolgte zu Recht. Ebenso die Abänderung des KfZ-Steuerbescheides 1-12/2014 auf das 2. bis 4. Quartal und zwar dahingehend, dass die Steuer für die Monate Mai bis Dezember festgesetzt wurde, nicht hingegen für die Monate Jänner bis April.

Die bis zum 23. 4.2014 geltende Rechtslage wurde von Seiten der belangten Behörde in ihrer ausführlich begründeten Beschwerdevorentscheidung richtig und nachvollziehbar dargestellt. Der VfGH hat mit Erkenntnis vom 21.11.2013, 2011/16/0221, erkannt, dass die Einbringung von Fahrzeugen mit ausländischem Kennzeichen in das Bundesgebiet gemäß § 82 Abs. 8 KFG 1967 idF BGBl I Nr 132/2002 der Einbringung gemäß § 79 KFG 1967 entspricht, sodass die Monatsfrist bis zur erforderlichen inländischen Zulassung mit jeder Verbringung des Fahrzeuges ins Ausland oder ins übrige Gemeinschaftsgebiet neu zu laufen beginnt. Diese Rechtsansicht wurde durch das Erkenntnis des VfGH vom 25.4.2016, Ro 2015/16/0031, bestätigt. Mit BGBl I Nr. 26/2014, kundgemacht im BGBl am 23.4.2014, wurde § 82 Abs. 8 KFG 1967 dahingehend geändert, als dass die Frist von einem Monat mit der erstmaligen Einbringung in das Bundesgebiet und Begründung eines dauernden Standortes beginnt und dass eine vorübergehende Verbringung aus dem Bundesgebiet diese Frist nicht unterbricht. Gemäß § 135 Abs. 27 KFG 1967 war diese klarstellende Gesetzesänderung rückwirkend mit 14.8.2002 in Kraft getreten.

Der VfGH hatte mit Erkenntnis vom 2.12.2014, G 72/2014-11, die Bestimmung des § 135 Abs. 27 KFG 1967 (Rückwirkungsgebot) als nicht verfassungskonform aufgehoben und ausgesprochen, dass die aufgehobene Bestimmung nicht mehr anzuwenden ist. Die Bestimmung des § 82 Abs. 8 KFG 1967 idF BGBl I Nr. 26/2014 ist somit erst am 24.4.2014 in Kraft getreten. § 82 Abs. 8 KFG 1967 idF BGBl Nr. 132/2002 (Verbringung ins Ausland unterbricht die Monatsfrist) ist daher für die Tatbestandsverwirklichung bis einschließlich 23.4.2014 anzuwenden.

Für diese Zeiträume ist somit kein dauernder Standort im Inland anzunehmen, wenn ab dem Zeitpunkt der Einbringung von Fahrzeugen mit ausländischem Kennzeichen die Monatsfrist des § 82 Abs. 8 KFG 1967 (idF bis 23.4.2014) aufgrund einer monatlichen Auslandsverbringung unterbrochen wurde.

Die belangte Behörde sah es aufgrund der Aufzeichnungen im Fahrtenbuch 2014 als erwiesen an, dass der Bf allmonatlich den Nissan GTR nach Deutschland verbrachte. Dies führte zu den Bescheidaufhebungen in der BVE betreffend die Zeiträume 1-12/2011 bis 1-12/2013 bzw. zu einer Abänderung des KfZ-Steuerbescheides 01-12/2014.

Die Bestimmung des § 82 Abs. 8 KFG 1967 in der ab dem 24.4.2014 geltenden Fassung ist auf alle Fälle anzuwenden, in denen Fahrzeuge mit ausländischem Kennzeichen von Personen mit Hauptwohnsitz oder Sitz im Inland erstmalig nach dem 23. 4.2014 in das Bundesgebiet eingebracht oder in diesem verwendet werden.

Die Argumentation des Bf, wonach das nämliche Fahrzeug nicht erst 2014 erstmalig ins Bundesgebiet eingebracht worden sei, sondern bereits Jahre vorher, und zwar bereits im Dezember 2010, weshalb die Vorschreibung von KfZ Steuer sowie NoVA rechtswidrig sei, vermag nicht zu verfangen. Eine Einbringung nach § 82 Abs. 8 KFG (vor dem 23.4.2014) entspricht jener nach § 79 KFG und löst, sofern eine Fristunterbrechung durch eine allmonatliche Auslandsverbringung erfolgt, keine Rechtsfolgen aus, die mit einer Standortvermutung und damit KfZ Steuerpflicht einhergehen. Von einer erstmaligen Einbringung, die den Tatbestand einer Steuerpflicht auslöst, kann bei der gegebenen Sachlage erst ab dem 24.4.2014 gesprochen werden. Konkret wurde im vorliegenden Fall der Nissan GTR laut den Aufzeichnungen im Fahrtenbuch 2014 per Datum 29.4.2014 von Deutschland nach Österreich erstmalig (im Sinne der Auslösung eines Steuertatbestandes) eingebracht.

Zur Bemessungsgrundlage für die KfZ Steuer und die Höhe der ermittelten Steuer wurden keine Einwendungen erhoben. Dass die Ermittlung der Steuerhöhe nicht den gesetzlichen Vorgaben entsprechen würde, ist für das Gericht nicht erkennbar.

In Bezug auf die **Normverbrauchsabgabe (NoVA)** hält das erkennenden Gericht fest:

Gemäß § 1 Z 3 lit. a Normverbrauchsabgabegesetz BGBl 1991/695 idF BGBl. I Nr. 122/1999 (NoVAG) unterliegt der Normverbrauchsabgabe auch die erstmalige Zulassung von Kraftfahrzeugen zum Verkehr im Inland, ausgenommen von Vorführkraftfahrzeugen, sofern die Steuerpflicht nicht bereits nach Z 1 und Z 2 leg. cit. eingetreten ist oder nach Eintreten der Steuerpflicht eine Vergütung nach § 12 Abs. 1 leg. cit. erfolgt ist. Als erstmalige Zulassung gilt gemäß § 1 Z 3 lit. b NoVAG 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 Kraftfahrgesetz zuzulassen wäre, ausgenommen, es wird ein Nachweis über die Entrichtung der Normverbrauchsabgabe erbracht.

Die Zulassungsfiktion nach § 1 Z 3 lit b 2. Satz NoVAG wurde mit BGBl I Nr. 122/1999 eingeführt. Demnach gilt auch die „Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrgesetz zuzulassen wäre“ als erstmalige Zulassung, außer es kann ein Nachweis über die Entrichtung der NoVA erbracht werden. Diese Bestimmung stellt keinen eigenen NoVA Tatbestand dar, sondern stellt lediglich eine Fiktion auf, wenn (fiktiv) eine erstmalige Zulassung vorliegt und daher der Tatbestand nach § 1 Z 3 lit a NoVAG als erfüllt gilt (*Haller, NoVAG, 2. Aufl., § 1 Rz 73*).

Ob eine widerrechtliche Verwendung im Inland vorliegt ist anhand der kraftfahrrechtlichen Bestimmungen des KFG zu beurteilen. Die Tatbestände des § 1 Z 3 lit b 2. Fall NoVAG und § 1 Abs. 1 Z 3 KfZStG sind eng miteinander verknüpft, da beide an die widerrechtliche Verwendung eines KFZ entgegen den Bestimmungen des KFG anknüpfen (*Haller, NoVAG, § 1 Tz 76*). Daher kann die zum KfZStG ergangene Judikatur auch für Zwecke der Auslegung des § 1 Z 3 lit. b 2. Fall NoVAG herangezogen werden (*Haller, aaO.*).

Wie bereits ausgeführt, ist für Zeiträume ab dem 24.4.2014 aufgrund der erfolgten Novellierung des § 82 Abs. 8 KFG durch BGBl I Nr. 26/2014 unzweifelhaft, dass die Monatsfrist mit der erstmaligen Einbringung des Fahrzeuges in das Bundesgebiet zu laufen beginnt und durch vorübergehende Verbringungen aus dem Bundesgebiet nicht unterbrochen wird. Ab dem 29.4.2014 (Fahrt von ***D1*** nach ***WohnortÖ***) hätte der Bf den beschwerdegegenständlichen PKW innerhalb eines Monats bei der inländischen Zulassungsbehörde anzumelden gehabt. Nachdem eine Anmeldung innerhalb dieser Frist nicht erfolgt ist, liegt mit Datum 29.4.2014 eine widerrechtliche Verwendung des KFZ vor.

Wenn die belangte Behörde in ihrer Beschwerdeentscheidung die Bemessungsgrundlage für die NoVA entsprechend dem Gutachten des Privatsachverständigen **A***r mit dem Verkehrswert des PKW im Jahr 2014 ansetzt, so entspricht dies der Rechtslage. Gegen die betragsmäßige Ermittlung der NoVA wurden keine Einwände erhoben. Für das Gericht liegen auch keine Anhaltspunkte dahingehend vor, dass die Ermittlung nicht gesetzeskonform erfolgt wäre.

Die von der belangten Behörde verhängten Verspätungszuschläge (10% der jeweiligen Stammapgabe) wurden vom Gericht auf 5% reduziert. Eine gänzliche Aufhebung ist bei der vorliegenden Sachlage nicht möglich, da die Verspätung nicht entschuldbar ist. Ein allfälliges Verschulden des Vertreters – der Bf. führte aus, dass er mit seinem steuerlichen Vertreter die steuerliche Thematik erörtert habe – trifft den Vertretenen.

Begründung nach § 25a Abs. 1 VwGG

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.

Die genannten Voraussetzungen liegen gegenständlich allesamt nicht vor. Die Entscheidung gründet sich insbesondere auf die vom Gericht in freier Beweiswürdigung vorgenommene Beurteilung der vorliegenden Beweismittel im Hinblick auf die Frage, ob der Gegenbeweis nach § 82 Abs. 8 KFG als erbracht anzusehen ist.

Klagenfurt am Wörthersee, am 25. Oktober 2022