

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Ansgar Unterberger in der Beschwerdesache Bf, Adr Bf, vertreten durch Rechtsanwalt Dr. Christian Schöffthaler, über die Beschwerde vom 27. Dezember 2012 gegen den Bescheid des FA Landeck Reutte vom 2. Juli 2012 betreffend Normverbrauchsabgabe 03/2009, Steuernummer ***BF1StNr1***, zu Recht erkannt:

I. Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

[...]

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Diese Rechtssache (Berufung des Bf (in der Folge: Bf) vom 27.7.2012, welche nunmehr als Beschwerde zu behandeln ist) wurde mit Verfügung des Geschäftsverteilungsausschusses vom 2.8.2022 im Wege des DivA der Gerichtsabteilung 6033 (Dr. Ansgar Unterberger) neu zugeteilt.

Verwaltungsbehördliches Verfahren

Den vom Finanzamt vorgelegten Unterlagen lässt sich entnehmen, dass das gegenständliche Fahrzeug (PKW) im Zuge eines Weiterverkaufs durch den Bf im Juni 2012 auf Initiative des neuen Eigentümers in der Zulassungsdatenbank freigeschaltet wurde und der neue Eigentümer im Zusammenhang mit der Erstanmeldung des Fahrzeuges NoVA in Höhe von € 1.280,80 abgeführt hat.

Die daraufhin vom Finanzamt durchgeführten Erhebungen ergaben unbestritten, dass der Bf das Fahrzeug mit Erstzulassung vom 18.5.2008 am 16.2.2009 in Deutschland gekauft und am 18.2.2009 in der Slowakei zum Verkehr zugelassen hat. In der Folge verwendete der Bf dieses Fahrzeug mit slowakischen Kennzeichen in Österreich. Der Bf hat seinen Hauptwohnsitz seit 7.8.2002 in Österreich.

Das FA schrieb daraufhin dem Bf infolge der widerrechtlichen Verwendung des Fahrzeuges im Inland ohne inländische Kennzeichen KFZ-Steuer für die Zeiträume 2009, 2010, 2011 und 1-6/2012 vor. Diese Bescheide blieben unbekämpft.

Mit Festsetzungsbescheid vom 2.7.2012 wurde dem Bf NoVA für den Zeitraum März 2009 in Höhe von € 2.582,76 vorgeschrieben. Dieser Betrag setzt sich aus einer Grundabgabe iHv € 1.912,30 einem Malus gem. § 6a NoVAG iHv € 240,00 und einer Abgabenerhöhung gem. § 6 Abs. 6 NoVAG iHv € 430,46 zusammen. Überdies wurde gemäß § 135 ein Verspätungszuschlag festgesetzt.

In der Begründung zur NoVA Festsetzung wird unter Zitierung der § 82 Abs. 8 KFG und § 1 Z 3 NoVAG auf die erfolgte widerrechtliche Verwendung des im Februar 2009 in das Bundesgebiet eingebrachten Fahrzeuges durch den Bf verwiesen. Die genaue Berechnung sei einem beiliegenden Berechnungsblatt zu entnehmen.

Gegen diesen Bescheid und den Bescheid über den Verspätungszuschlag (der allerdings dem damaligen UFS nicht zur Entscheidung vorgelegt wurde und das BFG somit nicht befugt ist, über diese möglicherweise nicht mit BVE erledigte Beschwerde abzusprechen) brachte der Bf am 27.7.2012 die nun als Beschwerde zu behandelnde Berufung ein. In dieser wird der erfolgten widerrechtlichen Verwendung des Fahrzeuges im Inland nicht grundsätzlich widersprochen und auch angeführt, dass daher auch bereits KFZ-Steuer entrichtet worden sei. Rechtswidrig sei der Bescheid aber aufgrund der erfolgten Doppelbesteuerung des selben Vorganges. Im Zeitpunkt der Festsetzung der NoVA für den Bf sei die NoVA für dieses Fahrzeug bereits vorgeschrieben worden und das Fahrzeug wäre daher auch bereits in der Datenbank freigeschaltet gewesen. Die Vorschreibung des Malus gem. § 6a NoVAG sei zudem verfassungs- und unionsrechtswidrig.

Das Finanzamt legte die Beschwerde gegen den NoVA-Bescheid 03/2009 vom 2.7.2012 mit einem Vorlagebericht vom 26.11.2013 dem damaligen UFS vor. Darin führte das Finanzamt aus, dass gem. § 7 Abs. 1 die Steuerpflicht im Fall einer widerrechtlichen Verwendung mit dem Tag, an dem das KFZ im Inland zuzulassen gewesen wäre und somit ein Monat nach Einbringung, entstanden sei. Ohne Angabe einer gesetzlichen Grundlage beantragte das Finanzamt, dass der Beschwerde unter Anrechnung der vom neuen Eigentümer bereits abgeführten NoVA teilweise stattgegeben werden möge. Die Vorlage erfolge infolge der in der Beschwerde geäußerten verfassungsrechtlichen Bedenken ohne Erlassung einer Beschwerdevoentscheidung.

Verwaltungsgerichtliches Verfahren

Der aufgrund der oben angeführten Verfügung neu zuständige Richter des BFG übernahm den unbestrittenen oben angeführten Sachverhalt aus den vorgelegten Aktenteilen.

In einem Mail vom 15.11.2022 an die zuständige Dienststelle des FA Österreich wurde dieser Sachverhalt nochmals dargestellt, um Übersendung eines evtl. noch existierenden KFZSt-Aktes und um eine kurze Stellungnahme zum ebenfalls übermittelten Vorhalt an den Bf vom selben Tag ersucht. Insbesondere möge mitgeteilt werden, auf welcher gesetzlichen Grundlage die vom Finanzamt im Vorlagebericht angeregte Anrechnung der vom neuen Eigentümer des KFZ entrichteten NoVA erfolgen sollte. Eine Reaktion des Finanzamtes auf dieses Mail erfolgte nicht.

In dem genannten Vorhalt an den Bf bzw. dessen Vertreter wurde der einem Erkenntnis allenfalls zugrunde zu legende Sachverhalt nach der Aktenlage mit dem Hinweis, dass das Vorliegen einer widerrechtlichen Verwendung bisher nicht bestritten sei, dargestellt und um Stellungnahme dazu ersucht.

Der Bf habe seit 7.8.2002 und somit auch im Februar/März 2009 seinen Hauptwohnsitz und Mittelpunkt seiner Lebensinteressen am Familienwohnsitz in Österreich. Am 16.2.2009 habe er den gegenständlichen ***1*** erworben, in der Folge in der Slowakei zugelassen und sodann das gebrauchte KFZ unmittelbar aus einem anderen Mitgliedsstaat der EU nach Österreich eingebracht und hier verwendet. Der Bf sei in diesem Zeitraum der Zulassungsbesitzer, Nutzer und Verwender (Halter) des KFZ gewesen.

Daraus ergebe sich nach § 82 Abs. 8 KFG die Vermutung, dass das KFZ seinen dauernden Standort im Inland hatte und innerhalb eines Monats in Österreich zuzulassen gewesen wäre. Diese Standortvermutung könne der Bf widerlegen, indem er iSd jüngsten Judikatur des VwGH nachweise, dass das KFZ im fraglichen Zeitraum nicht überwiegend in Österreich gefahren worden wäre.

Ebenso habe der VwGH entschieden, dass in dem hier fraglichen Zeitraum (bis zur Gesetzesänderung per 23.4.2014) eine widerrechtliche Verwendung nicht vorliegen würde, wenn das KFZ zumindest einmal monatlich in das Ausland verbracht worden wäre. Aufgrund des lange zurückliegenden Zeitraumes, der damit verbundenen erschwerten Nachweisführung sowie infolge der erst im Nachhinein erfolgten Judikatur des VwGH würde es ausreichen, wenn der Bf dem BFG durch Vorlage von Bestätigungen oder sonstigen Belegen nachweise, dass mit höchster Wahrscheinlichkeit davon auszugehen sei, dass es diese monatlichen Ausbringungen gegeben hätte.

Sollte das Vorliegen der widerrechtlichen Verwendung des KFZ nicht entkräftet werden können (durch Nachweis des Nichtvorliegens der Voraussetzungen der Standortvermutung oder durch

Nachweis der überwiegenden Nichtverwendung in Österreich oder durch Nachweis von monatlichen Ausbringungen) stelle sich die Rechtslage wie folgt dar:

„Nach § 1 NoVAG 1991 unterliegen der Normverbrauchsabgabe u.a. nach Zi 3:die Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrgesetz zuzulassen wäre, ausgenommen es wird ein Nachweis über die Entrichtung der Normverbrauchsabgabe erbracht. Nach § 7 NoVAG 1991 entsteht die Steuerschuld entsteht im Falle der Zulassung nach § 1 Z 3 NoVAG 1991 mit dem Tag der Zulassung oder bei der Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrgesetz zuzulassen wäre, mit dem Zeitpunkt der Einbringung in das Inland.

Nach § 201 BAO muss das Finanzamt die NoVA festsetzen, wenn keine Selbstberechnung erfolgt. Diese Festsetzung erfolgte durch den hier angefochtenen Bescheid somit grundsätzlich gerechtfertigt (zur Höhe siehe unten), wobei auch bei der grundsätzlichen Höhe der BMG (80% des Kaufpreises minus USt minus NoVA) und der Höhe des Steuersatzes von 9% keine fehlerhafte Berechnung erkennbar ist.

Für den Fall der Einbringung eines Fahrzeuges mit ausländischem Kennzeichen sieht das Gesetz verständlicherweise –anders als bei der erstmaligen Zulassung mit vorangegangener novapflichtiger Lieferung oder Erwerb- keine Ausnahme vor. Zudem war im Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld im März 2009 auch gar keine NoVA entrichtet gewesen, die das Entstehen einer Steuerschuld verhindern hätte können.

Es ist mir nicht erkennbar, wie die vom späteren Käufer des KFZ entrichtete NoVA für die erstmalige Zulassung in diesem nicht den Käufer betreffenden Verfahren vom BFG berücksichtigt werden könnte.“

Hinsichtlich des Vorbringens zu § 6a NoVAG 1991 sei mittlerweile geklärt, dass dieser Malus aus unionsrechtlichen Gründen nicht anzusetzen sei (EuGH vom 7.4.2011, C-402/09, Tatu). Gleiches gelte für den NoVA-Zuschlag nach § 6 Abs. 6 NoVAG 1991 (VwGH 25.5.2004, 2004/15/0061) bei Eigenimporten von gebrauchten Fahrzeugen aus einem anderen Mitgliedstaat.

Nach dem Vorlagebericht des Finanzamtes hätte das Finanzamt eine Anrechnung von 1.280,80 und somit eine Nachforderungsreduktion auf € 1.301,96 „angeboten“. Wie das verfahrensrechtlich umgesetzt werden könnte, entziehe sich der Kenntnis des Richters. Ob das FA gewillt sei, diese Anrechnung auch auf die um die Zuschläge reduzierte Vorschreibung vorzunehmen, könne nicht beurteilt werden. Diesbezüglich müsse mit dem Finanzamt eine Klärung herbeigeführt werden.

Mit einem Mail vom 2.2.2023 teilte der Bf mit, dass er im Zeitraum 2009 bis 2012 Österreich mindestens einmal im Monat (Anm. d. Ri.: wohl mit dem fraglichen Fahrzeug) verlassen hätte,

um zB in der Schweiz zu tanken, nach Deutschland und in die Slowakei um Freunde und Familienmitglieder zu besuchen. Ergänzend wurde am 3.2.2023 dazu mitgeteilt, dass es aufgrund des lange zurückliegenden Zeitraumes keine Unterlagen zum Nachweis dieser Darlegung gebe.

Dem Bf wurde daraufhin mitgeteilt, dass die bloße Behauptung von Umständen keine Glaubhaftmachung begründen könne. Dafür sei erforderlich, dass durch objektiv beurteilbare Beweismittel dargetan werde, dass die Behauptung zumindest einen sehr hohen Grad an wahrscheinlicher Richtigkeit (Glaubhaftmachung iZm den Ausbringungen) bzw den höchsten Grad der Wahrscheinlichkeit (iZm der Beweisführung zur Widerlegung der Standortvermutung) habe.

Der Bf schränkte in seinem Schreiben vom 7.2.2022 seine Beschwerde auf den Entfall der beiden Zuschläge im Sinn und Umfang des Vorhaltes des BFG ein.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt und Beweiswürdigung

Zwischen den Parteien ist unstrittig, dass der Bf das gegenständliche Fahrzeug mit Erstzulassung vom 18.5.2008 am 16.2.2009 in Deutschland gekauft und am 18.2.2009 in der Slowakei zum Verkehr zugelassen hat. In der Folge brachte der Bf das Fahrzeug nach Österreich ein und verwendete dieses Fahrzeug mit slowakischen Kennzeichen in Österreich. Der Bf hat seinen Hauptwohnsitz seit 7.8.2002 und zumindest seit längerer Zeit vor der Einbringung seinen Mittelpunkt der Lebensinteressen auch in Österreich. Den vom Finanzamt vorgelegten Unterlagen lässt sich entnehmen, dass das gegenständliche Fahrzeug PKW) im Zuge eines Weiterverkaufs durch den Bf im Juni 2012 auf Initiative des neuen Eigentümers in der Zulassungsdatenbank freigeschaltet wurde und der neue Eigentümer im Zusammenhang mit der Erstanmeldung des Fahrzeuges NoVA in Höhe von € 1.280,80 abgeführt hat.

Mit dem nun bekämpften Bescheid wurde dem Bf neben der Festsetzung von NoVA für die unbestritten erfolgte widerrechtliche Verwendung im Inland auch ein Malus gem. § 6a NoVAG 1991 und ein 20% Zuschlag gem. § 6 Abs. 6 NoVAG 1991 vorgeschrieben.

2. Rechtliche Beurteilung

2.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung/Abänderung/Stattdabe)

Das Vorliegen einer widerrechtlichen Verwendung iSd § 1 Z 3 NoVAG 1991 ist ebenso wie der Entstehungszeitpunkt der NoVA-Schuld, die Bemessungsgrundlage der NoVA, die Befugnis des

Finanzamtes zur Festsetzung der NoVA und letztlich auch die Unmöglichkeit der Anrechnung einer später entrichteten NoVA durch den Käufer des KFZ auf die hier festzusetzende NoVA in diesem Verfahren unbestritten. Letztlich hat der Bf auch zugestanden, weder die Standortvermutung widerlegen noch monatliche Ausbringungen glaubhaft machen zu können.

Seitens des Finanzamtes wurde den Ausführungen im Vorhalt des BFG vom 15.11.2022 bezüglich der beiden bekämpften Zuschläge nicht widersprochen. Diese haben daher bei gegenständlicher Sachverhaltslage zu entfallen. Aus unionsrechtlichen Gründen ist bei Erstzulassung im EU-Ausland vor dem 1.7.2008 weder der Malus nach § 6a NoVAG 1991 (EuGH vom 7.4.2011, C-402/09, Tatu) noch der NoVA-Zuschlag nach § 6 Abs. 6 NoVAG 1991 (VwGH 25.5.2004, 2004/15/0061) bei Eigenimporten von gebrauchten Fahrzeugen aus einem anderen Mitgliedstaat anzusetzen.

2.2. Zu Spruchpunkt II. (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. Da diese Voraussetzung nicht zutrifft, war die Revision als unzulässig zu erklären.

Linz, am 14. Februar 2023