

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, Adr, vertreten durch RA Rechtsanwalt, über die Beschwerde vom 18. Dezember 2015 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck (nunmehr: Finanzamt Österreich/FAÖ) vom 16. März 2011, StrNr1, betreffend Festsetzung von Normverbrauchsabgabe und Verspätungszuschlag für den Zeitraum "Mai 2007" zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird ersatzlos aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang:

1. Laut Aktenvermerk des Finanzamtes war Herr ***Bf1*** (= Beschwerdeführer, Bf) am 27.8.2007 in einer Tiefgarage in A-Ort1 als Verwender des Fahrzeuges VW Touareg mit dem tschechischen Kennzeichen X123 angetroffen worden und hatte angegeben: Er benütze das Fahrzeug seit ca. 2 Monaten, seitdem er aus der Firma AA (kurz: A) mit Sitz in Ort2 (Ort2)/CZ ausgeschieden sei. Weiterer Verwender sei der bei der Fa. A tätige M, den er gelegentlich zu Treffen fahre. Das Fahrzeug sei von der A in Ort1 erworben worden.
2. In der dazu betr. den "Verdacht der widerrechtlichen Verwendung des Fahrzeuges mit ausländischem Kennzeichen" am 27.9.2007 vom Finanzamt aufgenommenen Niederschrift gibt der Bf an:
Das betr. Fahrzeug sei beim Porschehändler in A-Ort1 gekauft und über die XY/Leasing CZ für

die Firma B s.r.o. mit Sitz in Ort2/CZ, X-Straße, geleast worden und befinde sich im Vermögensverzeichnis der Fa. B. Es werde ausschließlich für diese Firma rein betrieblich genutzt, wobei die dienstlichen Fahrten meist an der Wohnadresse des Bf in A-Ort3, Y-Straße, beginnen und enden würden. Das Fahrzeug sei als LKW typisiert. Die Fa. B sei eine Handelsfirma mit überwiegendem Kundenstock in Deutschland.

Die Lebensgefährtin des Bf, Frau L, wh. an der Wohnadresse des Bf und Geschäftsführerin der tschechischen Fa. B, bestätigt in der Niederschrift vom 12.10.2007 zunächst obige Angaben und gibt weiters an:

Das Fahrzeug werde ausschließlich von ihr und dem Bf gelenkt. Für private Fahrten diene ein auf den Vater des Bf zugelassener Mercedes.

3. Vom Finanzamt wurden folgende Fahrzeugsichtungen festgehalten:

21.1.2008, 17.00 Uhr, Ort4, Bf als Lenker

23.2.2008, 10.10 Uhr, Ort1Kaufhaus, Bf als Lenker

27.3.2008, 20.00 Uhr, Ort1, Bf als Fahrer

28.3.2008, 9.00 Uhr, Ort1, Bf als Fahrer

29.3.2008, 10.00 Uhr, Ort5, Fahrer Bf oder Lebensgefährtin.

4. Nach neuerlicher Wahrnehmung des Fahrzeuges am 13.10.2010 (Ort1C-Str samt Lichtbild, Bf als Fahrer) erfolgte die Einvernahme am 18.11.2010 zu selbem Gegenstand (ev. widerrechtliche Verwendung von Fahrzeugen mit ausländ. Kz, betr. VW Touareg X123 sowie Skoda Felicidas Kz X456), wozu der Bf angab:

Er sei nunmehr handelsrechtlicher Geschäftsführer der Fa. B/CZ; ansonsten habe sich nichts geändert. Diese Firma habe an seiner Wohnadresse in Ort3 eine Zweigniederlassung. Die Fahrzeuge würden im In- und Ausland (ua. Tschechien) und ausschließlich vom Bf und seiner Lebensgefährtin verwendet.

5. An Unterlagen wurden beigebracht:

a) Kaufvertrag v. 24.4.2007 + Rechnung v. 25.4.2007 der Fa. Porsche/Ort1 zum Kauf des Fahrzeuges VW Touareg durch die Fa. A/CZ, FIN Nrxxx, Erstzulassung 15.11.2006, 165 Kw, Kaufpreis netto € 40.230, NoVA-Satz 16 %;

b) Leasingvertrag v. 6.9.2007, abgeschlossen zwischen den Firmen A und B mit der XY/Leasing/CZ in Tschechien;

c) Typenschein zum VW Touareg, FIN Nrxxx, samt Änderung der Fahrzeugart auf "LKW mit Trennwand und Seitenscheibenvergitterung" durch das XX-Amt am 25.5.2007;

d) tschechische Zulassung.

6. Lt. EKIS-Abfragen des Finanzamtes war das Fahrzeug VW Touareg zunächst als Vorführwagen auf die Fa. Porsche/Ort1, dann ab 9.5.2007 auf die tschechische Fa. A mit Überstellungskennzeichen und lt. Zulassungsschein ab 26.9.2007 auf die Fa. B/CZ unter dem Kz X123 zugelassen.

7. Vom Finanzamt wurde weiters erhoben:

a) ZMR-Abfrage v. 15.3.2011:

Der Bf ist seit Dezember 1979 durchgehend mit Hauptwohnsitz an der inländischen Adresse in Ort3B-Str, gemeldet; die Lebensgefährtin L seit März 2006;

b) Abfrage der Sozialversicherungsdaten:

Daraus geht ua. hervor, dass der Bf im Zeitraum August 2005 bis Mai 2007 als Arbeiter bei M, Fa. A s.r.o., beschäftigt war und - mit monatsweise Unterbrechungen (Arbeitslose) – ab Juli 2009 als Angestellter der Fa. B s.r.o. aufscheint;

c) Einsicht ins Firmenbuch:

Die Fa. B mit Sitz in CZ-Ort2X-Straße, und inländischer Zweigniederlassung an der Wohnadresse des Bf wurde mit Gesellschaftsvertrag v. 7.6.2007 gegründet; Geschäftsführer sind seit Juli 2007 L, seit 20.6.2008 daneben der Bf.

8. Der Bf und seine Lebensgefährtin waren – neben M und einer weiteren Person – im Zuge eines Finanzstrafverfahrens für schuldig befunden worden, ua. betreffend die Fa. AA s.r.o./A Auslandssachverhalte vorgetäuscht und in der Folge Abgaben hinterzogen zu haben, obwohl eine inländische Betriebsstätte vorhanden war. Im Akt erliegt dazu das Urteil des Landesgerichtes Ort1, Zl12, vom 1.12.2010, woraus ua. hervorkommt:

a) M, der zunächst alleiniger Gesellschafter und Geschäftsführer der ca. 02/2005 gegründeten A gewesen sei, hatte in der Hauptverhandlung angegeben, er sei praktisch jede Woche für ca. 2 Tage in Tschechien für die A tätig gewesen, und weiter:

*"Er sei regelmäßig gemeinsam mit dem Viertangeklagten (Anm.: di. der Bf ***Bf1***) nach Tschechien gefahren, als er nur mehr Angestellter bei der A gewesen wäre, noch ca. alle 2 Wochen. Der Viertangeklagte wäre dann auch ab und zu alleine bzw. mit der Zweitangeklagten (Anm.: Fr. L) nach Tschechien gefahren. In Tschechien hätten sie das Büro aufgebaut, Einstellungsgespräche geführt und Kundenanbahnungen gemacht."*

(siehe Urteilsbegründung S. 18-19)

b) Der Bf hatte angegeben, Entscheidungen und Gespräche seien größtenteils in Tschechien abgewickelt worden, und weiter:

"Anfangs seien sie (Anm.: M und der Bf) wöchentlich für durchschnittlich 2 Tage nach Tschechien gefahren. Nachdem sich eine Freundschaft zwischen ihm und der Zweitangeklagten entwickelt habe, sei er regelmäßig immer öfter nach Tschechien gefahren, aber nicht nur für private Zwecke, sondern auch für Geschäftszwecke. ... In Tschechien hätten sich auch die gesamten Unterlagen der A befunden, sodass man für die Entscheidungen immer dorthin gefahren sei." (siehe Urteilsbegründung S. 29)

c) Die Zeugin Fr. E, die von Jänner bis März 2006 bei der Fa. A als Büroleiterin tätig war, hatte im Vorverfahren sowie in der Hauptverhandlung ausgesagt, M und der Bf seien ca. alle ein bis zwei Wochen für 1-2 Tage mit Unterlagen aus dem Büro in Ort1 nach Tschechien gefahren, um

dort Behördengänge zu erledigen und Kundengespräche zu führen (siehe Urteilsbegründung S. 36-37).

d) Die Zeugin F, Sekretärin bei der A v. 1.1. bis Mitte Feber 2006, gab an, der Bf sei in diesem Zeitraum 2-3 mal in der Firma in Ort2/CZ gewesen (siehe Urteilsbegründung S. 42).

e) Die Zeugin G, Sekretärin bei der A von Juni bis August 2006, gab an, der Bf sei in diesem Zeitraum 1-2mal wöchentlich in Ort2/CZ erschienen und hätte Termine absolviert, sich mit Kunden getroffen und Unterlagen kontrolliert (siehe Urteilsbegründung S. 43).

f) Die Zeugin H hatte in den Jahren 2005 bis 2008 für die A die Löhne berechnet und die Finanzbuchhaltung erstellt. Sie hat vor Gericht ausgesagt, ua. der Bf sei "*mindestens einmal in der Woche im Büro in Tschechien gewesen*". Man habe zB in ihrem Büro Unklarheiten in der Buchhaltung besprochen (siehe Urteilsbegründung S. 44).

g) Das Gericht ist nach den Beweisergebnissen davon ausgegangen, dass M und der Bf sowohl in Tschechien als auch in Österreich im Wesentlichen im Außendienst gearbeitet haben und nach Angaben der Zeuginnen vom Büro in Tschechien dort auch ihrer Aufsichtspflicht als Arbeitgeber nachgekommen sind (siehe Urteilsbegründung S. 55).

Es seien durchwegs wie oben angeführt regelmäßige Aufenthalte dieser beiden Angeklagten in Tschechien, insbesondere im dortigen Büro, beschrieben worden (siehe Urteilsbegründung S. 52).

9. Festzuhalten ist, dass nach teilweiser Aufhebung obigen Urteils mit Erkenntnis des OGH vom 18.10.2012, ZI22, im zweiten Verfahrensgang die obgenannten Zeuginnen in der neuerlich vor dem Landesgericht durchgeführten Hauptverhandlung ihre bisherigen Aussagen weitestgehend aufrecht gehalten haben (siehe Urteil des LG Ort1 v. 10.12.2013, ZI33). Die dagegen erhobenen Nichtigkeitsbeschwerden wurden vom OGH mit Beschluss v. 25.11.2015, ZI44, zurückgewiesen.

10. Das Finanzamt hat mit Festsetzungsbescheid vom 16.3.2011, StrNr1, dem Bf betr. das Fahrzeug VW Touareg, Fahrgestellnummer/FIN Nrxxx, für den Zeitraum 05/2007

a) wegen unterbliebener Selbstberechnung ausgehend von der Bemessungsgrundlage € 40.230 die Normverbrauchsabgabe (NoVA) iHv 16 % im Betrag von € 6.436,80, sowie

b) davon wegen nicht entschuldbarer Unterlassung der Selbstberechnung gemäß § 135 BAO einen 10%igen Verspätungszuschlag (VZ), ds. € 643,68, vorgeschrieben.

In der Begründung verweist das Finanzamt - nach Darstellung der gesetzlichen Bestimmungen gemäß § 1 Z 3 NoVAG 1991 und §§ 79 Abs. 1 und 82 Abs. 8 KFG – auf die dienstlichen Wahrnehmungen des Finanzamtes, die bisherigen Fahrzeugsichtungen und die inländischen Tätigkeiten des Bf lt. Sozialversicherungsdaten. Diese Umstände würden den Angaben des Bf in

seinen niederschriftlichen Einvernahmen widersprechen, wonach das betr. Fahrzeug ausschließlich für geschäftliche Fahrten für die Fa B s.r.o. verwendet werde.

11. Gegen den Bescheid wurde zunächst kein Rechtsmittel erhoben. Da die NoVA zum Fälligkeitsdatum nicht entrichtet wurde, ergingen mehrere Säumniszuschlags-Bescheide. Mit Schreiben v. 27.8.2015 wurde von Seiten des Bf mitgeteilt, dieser habe nie einen NoVA-Bescheid erhalten. Ein Zustellnachweis lag lt. Finanzamt nicht vor. Der NoVA-Festsetzungsbescheid v. 16.3.2011 wurde daraufhin nochmals, nunmehr mit RSb-Rückschein, an den Bf zH des ausgewiesenen Vertreters versendet. Diese Zustellung ist nachweislich lt. Rückschein am 3.12.2015 erfolgt.

12. Gegen den Festsetzungsbescheid betr. NoVA + VZ wurde insofern mit Postaufgabe am 18.12.2015 fristgerecht Beschwerde erhoben, darin die ersatzlose Bescheidaufhebung begehrt und im Wesentlichen eingewendet:

Das betr. Fahrzeug VW Touareg wurde am 25.5.2007 als LKW typisiert, weshalb die Vorschreibung von NoVA gem. § 1 iVm § 2 NoVAG 1991 rechtswidrig sei. Lt. Zulassungsschein war es am 26.9.2007 in Tschechien auf das Kz X123 als LKW ("Nakladni Automobil") zugelassen worden. Zuvor sei es weder in Österreich noch sonst wo angemeldet gewesen, auch nicht zwischen Abmeldung am 25.4.2007 bis zur Umtypisierung.

Das Fahrzeug habe sich zwar im fraglichen Zeitraum im Besitz der tschechischen Firma B s.r.o. befunden, sei aber nur für geschäftliche Fahrten ab der Anmeldung am 26.9.2007 verwendet worden. Als Halter sei sohin diese Firma anzusehen. Deren Kundenstock habe sich ausschließlich in Polen, Tschechien, Slowakei und Deutschland (zwischenzeitlich aufgegeben) befunden, nicht jedoch in Österreich, sodass kein Standort im Bundesgebiet vorliege. Unabhängig vom inländischen Hauptwohnsitz des Bf sei damit im Rahmen einer Gesamtbetrachtung (ausschl. Belieferung von Kunden im EU-Ausland) die Standortvermutung iSd § 82 Abs. 8 KFG widerlegt.

Bei Wegfall des zugrunde liegenden Abgabenanspruches komme auch die Festsetzung eines Verspätungszuschlages nicht in Betracht.

13. Die – als rechtzeitig anerkannte – Beschwerde wurde mit Beschwerdeverentscheidung (BVE) vom 11.1.2016 als unbegründet abgewiesen. Nach ausführlicher Darstellung des Sachverhaltes und der jeweiligen Rechtslage führt das Finanzamt begründend im Ergebnis ua. aus:

1. Nach den getroffenen Feststellungen würden – entgegen der kraftfahrrechtlichen Typisierung – die Merkmale für eine Einstufung des Fahrzeuges als PKW (Zolltarifnummer 8703) eindeutig überwiegen;
2. Der Bf mit Hauptwohnsitz im Inland habe nachweislich das Fahrzeug im Inland verwendet. Damit lägen sämtliche Voraussetzungen der Standortvermutung iSd § 82 Abs. 8 KFG vor; eine inländische Verwendung sei ab Einbringung (= Kauf im April 2007) nur während eines Monats

zulässig. Diese Monatsfrist werde durch vorübergehende Verbringung ins Ausland nicht unterbrochen und sei daher im Mai 2007 abgelaufen. Durch bloß gegenteilige Behauptungen werde kein Gegenbeweis erbracht;

3. Die Verhängung des Verspätungszuschlags liege im Ermessen, das in Abwägung der Umstände – erhebliche Verspätung, dadurch erzielter finanzieller Vorteil, gezielt unwahre Angaben des Bf - im Hinblick auf den VZ in Höhe von 10 % angemessen ausgeübt worden sei. (im Einzelnen: siehe die abweisende BVE v. 11.1.2016)

14. Im dagegen eingebrachten Vorlageantrag wurde nochmals auf die Umtypisierung des Fahrzeuges auf "LKW", der für Lieferzwecke verwendet worden sei, verwiesen, weshalb der Vorschreibung der NoVA jede Grundlage entzogen sei.

15. Nach Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht (BFG) wurde seitens des Bf im Schreiben v. 2.6.2016 ergänzend "die zwischenzeitlich eingetretene Verjährung" eingewendet.

II. Sachverhalt:

Der Bf, österreichischer Staatsbürger, ist an der inländischen Adresse in Ort3B-Str, seit Dezember 1979 durchgehend mit Hauptwohnsitz gemeldet (ZMR-Abfrage).

Das gegenständliche Fahrzeug wurde kraftfahrrechtlich in Österreich als LKW typisiert (lt. Änderung durch das XX-Amt am 25.5.2007).

Die tschechische Firma AA s.r.o. (A) mit Sitz in Ort2 (Ort2) hat das gegenständliche Fahrzeug VW Touareg, FIN Nrxxx, am 24.4.2007 bei der Fa. Porsche in A-Ort1 um netto € 40.230 erworben (siehe Kaufvertrag v. 24.4.2007 + Rechnung v. 25.4.2007). Anschließend wurde für das Fahrzeug ein Überstellungskennzeichen ausgestellt. Nach Überstellung wurde es in der Tschechischen Republik als so typisierter LKW unter dem Kennzeichen X123 am 26.9.2007 auf die tschechische Gesellschaft B s.r.o., die an derselben Adresse (CZ-Ort2X-Straße) wie die Firma AA s.r.o residiert, zugelassen (siehe tschechischen Zulassungsschein).

Der Bf war im Zeitraum August 2005 bis Mai 2007 bei der Fa. A s.r.o., im Wesentlichen im Außendienst, und ab Juli 2009 als Angestellter der Fa. B s.r.o. beschäftigt (siehe Abfrage der Sozialversicherungsdaten).

Die Fa. B s.r.o., mit inländischer Zweigniederlassung an der Wohnadresse des Bf, wurde mit Gesellschaftsvertrag v. 7.6.2007 gegründet; Geschäftsführer waren seit Juli 2007 die Lebensgefährtin des Bf, L, und ab 20.6.2008 daneben auch der Bf (lt. Abfrage im Firmenbuch).

Lt. übereinstimmenden Angaben des Bf und der Lebensgefährtin L (siehe die niederschriftlichen Einvernahmen am 27.9.2007 und 12.10.2007) zählt das Fahrzeug VW Touareg zum Betriebsvermögen der Fa. B s.r.o. und wurde ausschließlich von ihnen bzw. lt. Bf von ihm seit Juni 2007 (siehe seine Angaben v. 27.8.2007 gegenüber Bediensteten der Finanzpolizei) verwendet.

Auf den Bf selbst war daneben kein Fahrzeug im Inland zugelassen (lt. negativer Auskunft des KFZ-Registers).

An folgenden Tagen erfolgten Fahrzeugsichtungen in A-Ort1 und Nachbarorten, meist vor Geschäften/Einkaufszentren und mit dem Bf als Lenker (siehe og. Wahrnehmungen der Organe des Finanzamts, teils mit im Akt erliegenden Lichtbildern):

27.8.2007 (Tiefgarage), 21.1.2008, 23.2.2008, 27.3.2008, 28.3.2008, 29.3.2008, 13.10.2010.

Nach Angaben des Bf, des M (Geschäftsführer bzw. Angestellter der A s.r.o.) sowie mehrerer, bei der A s.r.o. beschäftigter Zeuginnen (Fr. E als Büroleiterin; Fr. F, Fr. G als Sekretärinnen; Fr. H als Finanzbuchhalterin in den Jahren 2005 bis 2008) im Finanzstrafverfahren vor dem Landesgericht Ort1 (siehe Urteil v. 1.12.2010, Zl12; oben Pkt. I.8.) ist ua. der Bf regelmäßig, zumindest jede zweite Woche, nach Tschechien an den dortigen Sitz der Fa. A s.r.o. gefahren und hat sich dort meist 1-2 Tage zwecks zB Erledigung von Behördengängen, Führung von Kundengesprächen etc. aufgehalten.

III. Beweiswürdigung:

Ob ein Sachverhalt als erwiesen anzunehmen ist oder nicht, ist im Rahmen der freien Beweiswürdigung zu beurteilen. Das Gericht hat dabei gemäß § 167 Abs. 2 Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl 1961/194 idgF., unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Ermittlungsverfahrens in freier Überzeugung eine Tatsache als erwiesen oder nicht erwiesen anzunehmen. Dabei genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen zu erachten, die gegenüber allen anderen eine überragende Wahrscheinlichkeit für sich hat (VwGH 20.7.2011, 2009/17/0132).

Obige Sachverhaltsfeststellungen konnten im Wesentlichen auf die eigenen Angaben des Bf und der Lebensgefährtin, auf die oben angeführten beigebrachten Unterlagen sowie auf die im Zuge des Verfahrens durchgeführten Erhebungen gestützt werden und sind insoweit unbestritten.

Für das BFG besteht keine Veranlassung, die von mehreren Zeuginnen – übereinstimmend mit den eigenen Angaben des Bf und des M – im Finanzstrafverfahren vor dem LG Ort1 gemachten Angaben betr. die Fahrten des Bf nach Tschechien und seine dortigen Aufenthalte in Zweifel zu ziehen. Zum Einen erfolgten diese Zeugenaussagen unter Wahrheitspflicht; zum Anderen handelt es sich um offenkundig voneinander unabhängige, da teils verschiedene Zeiträume betreffende und dennoch annähernd gleichlautende Angaben.

Im Übrigen sind regelmäßige Fahrten zum Sitz der A s.r.o. in Tschechien (= Sitz der B) auch deshalb als durchaus plausibel zu erachten, da es im Finanzstrafverfahren gerade darum ging, einen diesbezüglichen (reinen) Auslandssachverhalt zu konstruieren.

IV. Rechtslage:

A) Normverbrauchsabgabe:

Gemäß **§ 1 Z 3 Normverbrauchsabgabengesetz** 1991 (NoVAG), BGBl 1991/695 idgF., unterlag im hier gegenständlichen Zeitraum (Mai 2007) der Normverbrauchsabgabe die erstmalige Zulassung von Kraftfahrzeugen zum Verkehr im Inland, ausgenommen von Vorführkraftfahrzeugen, sofern die Steuerpflicht nicht bereits nach Z 1 oder Z 2 eingetreten ist oder nach Eintreten der Steuerpflicht eine Vergütung nach § 12 Abs. 1 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.

Abgabenschuldner gem. **§ 4 Z 2 NoVAG** 1991 idgF. ist im Falle der erstmaligen Zulassung (§ 1 Z 3) derjenige, für den das Kraftfahrzeug zugelassen wird. Wird das Kraftfahrzeug für mehrere Personen zugelassen, so sind diese Gesamtschuldner (§ 6 Abs. 1 BAO).

Nach **§ 7 Abs. 1 Z 3 NoVAG** 1991 entsteht die Steuerschuld, wenn das Fahrzeug im Inland nach dem KFG zuzulassen wäre ("in allen anderen Fällen"), mit dem Tag der Zulassung.

B) Kraftfahrzeuggesetz:

Die hier jeweils zum Tragen kommenden Bestimmungen des Kraftfahrzeuggesetzes (KFG) 1967, BGBl 267/1967 idgF., haben folgenden Inhalt:

Gemäß § 36 Kraftfahrzeuggesetz (KFG) 1967 dürfen Kraftfahrzeuge unbeschadet der Bestimmungen u.a. des § 82 KFG 1967 über die Verwendung von Kraftfahrzeugen mit ausländischem Kennzeichen auf Straßen mit öffentlichem Verkehr nur verwendet werden, wenn sie zum Verkehr [Anm.: im Inland] zugelassen sind (§§ 37 bis 39).

Gemäß § 40 Abs. 1 KFG 1967 gilt als dauernder Standort eines Fahrzeuges der Hauptwohnsitz des Antragstellers, bei Fahrzeugen von Unternehmungen der Ort, von dem aus der Antragsteller über das Fahrzeug hauptsächlich verfügt.

Gemäß § 79 KFG 1967 ist das Verwenden von Kraftfahrzeugen und Anhängern mit ausländischem Kennzeichen, die *keinen dauernden Standort* im Bundesgebiet haben, auf Straßen mit öffentlichem Verkehr unbeschadet zollrechtlicher und gewerberechtlicher Vorschriften nur zulässig, wenn die Fahrzeuge vor nicht länger als einem Jahr in das Bundesgebiet eingebracht wurden und wenn die Vorschriften der §§ 62, 82 und 86 KFG 1967 eingehalten werden.

Gemäß **§ 82 Abs. 8 KFG 1967** in der **bis 23.4.2014** geltenden Fassung sind Fahrzeuge mit ausländischem Kennzeichen, die von Personen mit Hauptwohnsitz oder Sitz im Inland in das Bundesgebiet eingebracht oder in diesem verwendet werden, bis zum Gegenbeweis als

Fahrzeug mit dauerndem Standort im Inland anzusehen (= Standortvermutung). Die Verwendung solcher Fahrzeuge ohne Zulassung gemäß § 37 KFG 1967 ist nur während eines Monats ab der Einbringung in das Bundesgebiet zulässig. Nach Ablauf dieser Frist sind der Zulassungsschein und die Kennzeichentafeln der Behörde, in deren öffentlichem Wirkungsbereich sich das Fahrzeug befindet, abzuliefern.

Mit dem Erkenntnis VwGH 21.11.2013, 2011/16/0221, hat der Verwaltungsgerichtshof entschieden, dass die Einbringung in das Bundesgebiet gemäß § 82 Abs. 8 KFG der Einbringung gemäß § 79 KFG 1967 entspricht, sodass die Monatsfrist bis zur erforderlichen inländischen Zulassung mit jeder Verbringung des Fahrzeugs ins Ausland oder in das übrige Gemeinschaftsgebiet **neu zu laufen beginnt**. Diese Rechtsprechung bekräftigte der Verwaltungsgerichtshof mit seinem Erkenntnis VwGH 25.4.2016, Ro 2015/16/0031.

Nach Ergehen des Erkenntnisses des VwGH 21.11.2013, 2011/16/0221, erfolgte mit BGBl I 2014/26 eine am 23.4.2014 kundgemachte Novellierung des § 82 Abs. 8 KFG 1967, wonach eine vorübergehende Verbringung aus dem Bundesgebiet die Monatsfrist nicht unterbricht. Gemäß § 135 Abs. 27 KFG 1967 idF BGBl I 2014/26 trat § 82 Abs. 8 in dieser Fassung mit 14.8.2002 in Kraft.

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

Gemäß § 82 Abs. 8 KFG 1967 in der bis 23.4.2014 geltenden Fassung beginnt somit in Fällen, in denen ein Fahrzeug **regelmäßig monatlich in das Ausland bzw. übrige Gemeinschaftsgebiet ausgebracht** wird, die Monatsfrist immer wieder neu zu laufen und es entsteht keine Zulassungsverpflichtung im Inland. Solche Fahrzeuge "wären somit nicht zuzulassen" im Sinne des NoVAG 1991. In derartigen Fällen liegt somit *keine widerrechtliche Verwendung* vor, an die die Steuerpflicht nach dem NoVAG 1991 anknüpft. Es kann somit dahingestellt bleiben, wer Verwender des Fahrzeuges ist und wo der Standort des Fahrzeuges ist; in derartigen Fällen kann auch nicht § 79 KFG 1967 greifen. Der Mittelpunkt der Lebensinteressen des Verwenders bzw. dessen Sitz oder eine mögliche Widerlegung einer Standortvermutung sind demgemäß ohne Belang.

C) Verspätungszuschlag:

Die NoVA ist eine Selbstberechnungsabgabe iSd § 201 Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl 1961/194 idGF. Sie ist nur festzusetzen, wenn die Anmeldung nicht eingereicht worden ist oder wenn sie sich als unvollständig oder unrichtig erweist.

Nach **§ 135 BAO** kann die Abgabenbehörde Abgabepflichtigen, die die Frist zur Einreichung einer Abgabenerklärung nicht wahren, einen Zuschlag bis zu 10 Prozent der festgesetzten Abgabe (Verspätungszuschlag) auferlegen, wenn die Verspätung nicht entschuldbar ist.

Der Verspätungszuschlag gehört nach § 3 Abs. 2 lit b BAO zu den Nebenansprüchen und ist zur festgesetzten Abgabe formell *akzessorisch* (vgl. VwGH 11.5.2000, 98/16/0163; VwGH 19.1.2005, 2001/13/0167); er ist hinsichtlich seiner Bemessungsgrundlage an die bescheidmäßige Festsetzung der Stammapgabe gebunden. Wird die Abgabenhöhe des die Bemessungsgrundlage für den Verspätungszuschlag bildenden Bescheides geändert, so ist der Verspätungszuschlagsbescheid zu ändern oder aufzuheben (vgl. zu vor in *Ritz*, BAO-Kommentar, 6. Aufl., Rzn 10, 16 - 17 zu § 135 mit weiteren Judikaturverweisen).

V. Erwägungen:

A) Normverbrauchsabgabe:

Nach vormaliger Rechtslage war zwecks Beurteilung, ob eine widerrechtliche Verwendung des Fahrzeuges vorliege, ua. maßgeblich auf den Hauptwohnsitz bzw. "Mittelpunkt der Lebensinteressen" des Bf und in der Folge auf den dauernden Standort des Fahrzeuges im Inland abzustellen. Im Rahmen einer anzustellenden Gesamtbetrachtung aller aktenkundigen Umstände war – abgesehen von der unbestrittenen Verwendung des Fahrzeuges auch im Inland - aufgrund des inländischen Hauptwohnsitzes des Bf und seiner unstrittigen Verfügungsberechtigung über das Fahrzeug wohl zu Recht von einem dauernden Standort des Fahrzeuges im Inland, von wo aus er sohin über das Fahrzeug verfügte, auszugehen.

Allerdings gilt im Gegenstandsfall bei dem in Streit gezogenen Festsetzungszeitraum Mai 2007 zu beachten, dass nach der laut Obigem bis 23.4.2014 geltenden Fassung des § 82 Abs. 8 KFG 1967 die Monatsfrist bei regelmäßiger monatlicher Verbringung ins Ausland *immer wieder neu zu laufen* beginnt.

Bei gegenständlich vorliegendem Sachverhalt, wonach der Bf bei den Firmen A s.r.o und B s.r.o. mit Sitz in Tschechien an der Adresse in Ort2X-Straße, teils als Angestellter und teils als Geschäftsführer tätig war und wohin er regelmäßig, nach übereinstimmenden Angaben der mehreren glaubwürdigen Zeuginnen im Finanzstrafverfahren (siehe für den hier maßgebenden Zeitraum insbesondere die Angaben der Zeugin H als Finanzbuchhalterin in den Jahren 2005 bis 2008) zumindest jede zweite Woche zwecks Kundengesprächen etc. gefahren ist, muss insofern pro Monat von ca. zwei Grenzübertritten ausgegangen werden. Nach Ansicht des BFG steht damit definitiv fest, dass eine zumindest monatliche Verbringung des Fahrzeuges in das Ausland bzw. ins übrige Gemeinschaftsgebiet stattgefunden hat.

Entgegen der vormaligen Rechtslage, wonach die Feststellung des dauernden Standortes des Fahrzeuges im Inland von ausschlaggebender Bedeutung war, ist aber nach der oben

dargestellten höchstgerichtlichen Judikatur (VwGH 21.11.2013, 2011/16/0221; VwGH 25.4.2016, Ro 2015/16/0031) die hier zweifelsfrei vorliegende monatliche Verbringung des Fahrzeuges ins Ausland/übrige Gemeinschaftsgebiet letztlich entscheidungswesentlich.

Nachdem der Beschwerde bereits aus diesem Grund Berechtigung zukommt, kann es auch dahingestellt bleiben, ob das Fahrzeug – wie eingewendet – tatsächlich als LKW zu qualifizieren wäre. Des Weiteren erübrigt sich auch eine Beurteilung dahin, wer rechtlich nach obigen geltenden Bestimmungen des NoVAG überhaupt als Steuerschuldner in Betracht kommt, wann die Steuerschuld zutreffend entstanden ist und ob eventuell zwischenzeitig Verjährung eingetreten ist.

Fraglich erschiene in diesem Zusammenhalt allenfalls, ob zB wegen Krankheit oder Urlaub zu irgendeiner Zeit keine monatliche Verbringung des Fahrzeuges stattgefunden haben könnte. Abgesehen davon, dass – auch im Hinblick auf den lange zurückliegenden Zeitraum - eine diesbezüglich gegenteilige Behauptung des Bf wohl nahezu unmöglich zu entkräften wäre, muss davon ausgegangen werden, dass dann jedenfalls ein anderer Zeitraum der Entstehung der Steuerschuld als bislang der Zeitraum Mai 2007, für den die Abgabe festgesetzt wurde, vorliegen würde. Da es sich bei der korrekten Bezeichnung des Zeitraumes im Rahmen der NoVA-Vorschreibung (zeitraumbezogene Abgabe) iSd §§ 93 Abs. 2 und 198 Abs. 2 BAO um einen unabdingbaren Spruchbestandteil handelt, wäre diesfalls der Bescheid wegen Unrichtigkeit des Spruches als rechtswidrig aufzuheben. Zur Bemessungsgrundlage und damit zum Bescheidspruch gehört nämlich auch die Anführung des Zeitraums oder des Zeitpunktes, für den oder auf den bezogen die Abgabe festgesetzt wird (vgl. in *Ellinger/Sutter/Urtz*, BAO, 3. Aufl., § 198 Rz 14; *Stoll*, BAO, 2078; VwGH 18.6.1993, 90/17/0339 u.a.).

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

B) Verspätungszuschlag:

Aufgrund des formell akzessorischen Charakters des Verspätungszuschlages ist dieser an die bescheidmäßige Festsetzung einer Stammabgabe gebunden. Mangels Verwirklichung eines NoVA-pflichtigen Tatbestandes hatte weder eine Selbstberechnung noch eine bescheidmäßige Festsetzung der NoVA zu erfolgen, folglich keine der gemäß § 135 BAO erforderlichen Voraussetzungen für die Vorschreibung eines Verspätungszuschlages vorliegt und einer solchen jede Grundlage entzogen ist.

VI. Ergebnis:

Aufgrund des Nichtvorliegens einer Steuerpflicht war der Bf nicht zur Selbstberechnung der gegenständlichen Normverbrauchsabgabe verpflichtet. Die Festsetzung von Normverbrauchsabgabe durch die Behörde iSd § 201 BAO war demzufolge ebenso unzulässig wie die daran gebundene Festsetzung des Verspätungszuschlages.

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

Unzulässigkeit einer Revision:

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Zur entscheidungswesentlichen Rechtsfrage betreffend die Normverbrauchsabgabe liegt die oben zitierte Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes vor (VwGH 9.12.2013, 2011/16/0221; VwGH 25.4.2016, Ro 2015/16/0031). Die Voraussetzungen für die Festsetzung des Verspätungszuschlages ergeben sich aus dem Gesetz; hinsichtlich der Akzessorietät liegt obgenannte hg RSpr vor (zB VwGH 11.5.2000, 98/16/0163; VwGH 19.1.2005, 2001/13/0167). Eine Revision ist daher insgesamt nicht zulässig.

Innsbruck, am 15. Jänner 2025