

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Wolfgang Pavlik über die Beschwerde der Bf., vertreten durch Widter Mayrhofer Wolf Rechtsanwälte OEG, 1220 Wien, Wagramer Straße 135, vom 11.02.2013, gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 17.12.2012, betreffend Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum 04/2011, zu Recht erkannt:

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem Ende der Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

Bei einer Kontrolle der Polizei und der FinPol am 08.03.2012 wurde festgestellt, dass die Beschwerdeführerin (Bf) einen PKW Marke VW mit einem bulgarischen Kennzeichen in Wien als Lenkerin verwendet.

Nach den Feststellungen bei dieser Anhaltung handelte es sich um ein Leasing-Kfz mit einem Kilometerstand von 143.829, welches mit einer österreichischen Autobahnvignette für 2012 (10 Tages-Vignette) versehen war.

Die Bf sagte bei der Anhaltung aus, sie sei Besitzerin dieses Fahrzeuges. Sie wohne seit Dezember 2011 im 18. Wiener Gemeindebezirk. Vorher sei sie im X-Bezirk in einem Laufhaus tätig gewesen. Sie habe das Auto schon 11 Monate. Ab und zu arbeite sie noch in einem Laufhaus.

Die Verständigung über die Anzeige wurde an das (damalige) Wohnsitzfinanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg (FA) weitergeleitet.

Am 10.05.2012 sandte das FA ein Ergänzungsersuchen an die Bf und führte darin aus:

„Laut hieramtigen Unterlagen besitzen Sie ein Kraftfahrzeug mit dem Kennzeichen: ... (BG).

Nach § 82 Abs 8 KFG sind Fahrzeuge mit ausländischen Kennzeichen, die von Personen mit dem Hauptwohnsitz oder Sitz im Inland in das Bundesgebiet eingebraucht oder in

diesem verwendet werden, bis zum Gegenbeweis als Fahrzeug mit dem dauernden Standort im Land anzusehen.

Die Verwendung solcher Fahrzeuge ohne Zulassung gemäß § 37 KFG ist nur während eines Monats ab der Einbringung in das Bundesgebiet zulässig.

Sie werden daher aufgefordert, bis zum 13.06.2012 das beigelegte Formular ausgefüllt zu retournieren und die Unterlagen mitzusenden, die alle jene Informationen enthalten, die für die Berechnung der NoVA Erforderlich sind. (Kaufvertrag, Rechnung, Leasingvertrag, EU-Übereinstimmungsbescheinigung, Zulassungsbescheinigung uä.)

Falls die benötigten Unterlagen nicht fristgerecht beigebracht werden, erfolgt die NoVA-Berechnung im Schätzungswege.“

Die Bf beantwortete dieses Schreiben wie folgt:

„Das sogenannte Fahrzeug gehört nicht mir. Bin lediglich nur zeitweise die Lenkerin dieses Fahrzeuges, weil ich in Wien studiere. Das Fahrzeug ist nicht auf mich zugelassen, und ist auch ein Leasing Fahrzeug in Bulgarien. Die zuständigen Dokumente des Leasing-Vertrages habe ich aus Bulgarien per Fax angefordert. Sobald ich es habe, werde ich Ihnen vorlegen. ... Ich habe das Fahrzeug ca 6-8 Mal ausgeborgt.“

Mit Bescheid vom 11.07.2012 setzte das FA die Normverbrauchsabgabe (NoVA) für den Zeitraum 12/2009 fest und führte aus, dass die Festsetzung erforderlich gewesen sei, weil die Selbstberechnung der NoVA unterblieben sei.

Am 07.08.2012 legte die nunmehr anwaltlich vertretene Bf Berufung gegen diesen Bescheid ein und führte iW aus, bei ggstdl Fahrzeug handle es sich um ein Leasingfahrzeug, welches sich die Bf lediglich für einmalige Fahrten in und nach Österreich ausborge. Eigentümer sei – wie aus beiliegendem Zulassungsschein ersichtlich – die Porsche Leasing AG mit Sitz in Bulgarien. Leasingnehmer sei ein Bekannter der Bf, welcher der Bf das Kfz für einmalige Fahrten in Österreich zur Verfügung stelle.

Bei der Bf handle es sich um eine in Bulgarien geborene, jedoch seit Juni 2009 in Österreich lebende junge Dame, welche familiär bedingt des Öfteren pro Monat nach Bulgarien reise und von dem oben genannten Leasingnehmer das Fahrzeug zur Verfügung gestellt bekomme, jedoch lediglich einige Tage in Österreich benutze, sohin die Monatsfrist des § 37 KFG nicht zur Anwendung gelange.

In eventu werde der Bescheid der Höhe nach angefochten, da der gemeine Wert des Kfz EUR 9.000,00 betrage, welcher heranzuziehen gewesen wäre.

Ebenso entspreche der angeführte Berechnungszeitraum nicht der Richtigkeit, zumal die Bf erst seit 14.01.2010 im Besitz des Führerscheins sei.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 17.12.2012 wurde der Berufung stattgegeben.

Mit Bescheid vom 17.12.2012 wurde die NoVA für den Zeitraum 04/2011, ausgehend von einer Bemessungsgrundlage von EUR 14.494,97, einem Steuersatz von 16% und einem Malus gemäß § 6a NovAG iHv EUR 1.141,00, mit EUR 3.460,20 festgesetzt.

In der Begründung wurde ausgeführt:

„Frau Y. hat anlässlich der Lenker- und Fahrzeugkontrolle am 8.3.2012 ausgesagt, dass sie das gegenständliche Fahrzeug VW mit dem bulgarischen Kennzeichen ... seit 11 Monat verwendet. Aus diesem Grund ist es schlüssig, wenn die Behörde einer früheren Aussage, die vor Kenntnis der steuerlichen Auswirkung abgegeben wurde, mehr Glauben schenkt als späteren zweckdienlichen Behauptungen. Es entspricht den Erfahrungen des täglichen Lebens, dass jene Ausführungen, die zu Beginn eines Verfahrens gemacht werden, der Wahrheit näher kommen als spätere (vgl VwGH 30.05.1988, 87/15/0070). Die gesetzliche Vermutung, dass sich der Standort dieses Kraftfahrzeuges im Inland befindet, ist von der Berufungswerberin zu widerlegen. Ein Nachweis, dass sich der Standort dieses Kraftfahrzeugs nicht im Inland befindet, wurde von der Berufungswerberin nicht erbracht.

Da sich somit der Standort des Kraftfahrzeuges spätestens ab April 2011 im Inland befindet, ... kommt § 79 KFG mit seiner Jahresregel nicht zum Tragen, sondern die Bestimmung des § 82 Abs 8 KFG, sodass nach Ablauf der Monatsfrist dem Kraftfahrzeug die für die Verwendung ... erforderliche Zulassung fehlte, ... bei dem der Steuertatbestand der widerrechtlichen Verwendung erfüllt wurde.

Somit ist gem. § 1 Z 3 NoVAG die Pflicht zur Entrichtung der Normverbrauchsabgabe im April 2011 entstanden und wird dies nunmehr bescheidmäßig festgesetzt.“

In der Berufung vom 11.02.2013 wurde iW ausgeführt:

„ ... Als Abgabenschuldner gilt entweder der Unternehmer, welcher das Fahrzeug liefert oder der Zulassungsbesitzer, wenn etwa beim Eigenimport das Kfz erstmals im Inland zum Verkehr zugelassen ist.

... ist auszuführen, dass es sich bei diesem Fahrzeug ... um ein Leasingfahrzeug handelt, welcher sich die Berufungswerberin lediglich für einmalige Fahrten in und nach Österreich ausborgt. Eigentümer ist – wie laut beiliegendem Zulassungsschein ersichtlich – die Porsche Leasing AG mit Sitz in Bulgarien. Leasingnehmer ist ein Bekannter der Berufungswerberin, welcher wie oben angeführt, der Berufungswerberin das Fahrzeug für einmalige Fahrten in Österreich oder in Deutschland zur Verfügung stellt.

Bei der Berufungswerberin handelt es sich um eine in Bulgarien geborene, jedoch seit Juni 2009 in Österreich lebende junge Dame, welche familiär bedingt des Öfteren pro Monat nach Bulgarien reist und von dem oben genannten Leasingnehmer das Fahrzeug zur Verfügung gestellt bekommt, jedoch lediglich einige Tage in Österreich benutzt, sohin die Monatsfrist des ... § 37 KFG ... nicht zur Anwendung gelangt.

In eventu wird der Bescheid der Höhe nach angefochten,

Der gemeine Wert des gegenständlichen Fahrzeuges beträgt EUR 9.000 und wäre dieser bei gegenständlicher Berechnung heranzuziehen gewesen.

Ebenso der angeführte Berechnungszeitraum entspricht nicht der Richtigkeit. Es ist richtig, dass die Berufungswerberin im Zuge einer Fahrzeugkontrolle aussagte, ggstdl Fahrzeug seit einigen Monaten zu verwenden. Dies jedoch nur, da ihr der Leasingnehmer das Fahrzeug zur Verfügung stellt.

Es ist ausdrücklich festzuhalten, dass die Berufungswerberin nicht fließend Deutsch spricht und bei der Kontrolle im März 2012 nicht alle Aussagen des Beamten verstand bzw dieser nicht die Möglichkeit eingeräumt wurde, einen Bekannten beizuziehen, welcher der Berufungswerberin die Fragen des Beamten übersetzen hätte können.

Gegebenenfalls hätte die Berufungswerberin schon zum damaligen Zeitpunkt glaubwürdig angeben können, dass diese beispielsweise von April 2011 bis Mai 2011 in Bulgarien bei ihrer Familie war und lediglich ein einziges Mal in diesem Zeitraum nach Österreich fuhr. Weiters befand sich die Berufungswerberin berufsbedingt in der Zeit von Juni 2011 bis Oktober 2011 in Deutschland und war in diesem Zeitraum kein einziges Mal in Österreich. Anschließend befand sich die Berufungswerberin wieder für einige Monate in ihrer Heimat Bulgarien und borgte sich ggstdl Kfz lediglich für einzelne Fahrten aus

Es ist sohin erneut festzuhalten, dass die Berufungswerberin ggstdl Kfz lediglich für einzelne Fahrten nach und in Österreich verwendete und sohin eine Verpflichtung zur Nachzahlung der Normverbrauchsabgabe nicht besteht...“

Das FA legte die Berufung ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung dem UFS zur Entscheidung vor.

Über die Beschwerde wurde erwogen

Eingangs wird darauf hingewiesen, dass die am 31.12.2013 beim Unabhängigen Finanzsenat anhängigen Berufungen gemäß § 323 Abs 38 BAO vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinne des Art 130 Abs 1 B-VG zu erledigen sind.

Folgender Sachverhalt steht fest:

Die Bf, eine bulgarische Staatsbürgerin, hat seit 22.06.2009 und somit auch im Jahr 2011 den Hauptwohnsitz und den Mittelpunkt der Lebensinteressen in Wien. Sie war hier Studentin und in einem Laufhaus tätig. Sie ist seit 2010 im Besitz einer Lenkerberechtigung.

Die Bf brachte im April 2011 ein Kfz, Marke VW, Datum der Erstzulassung in Bulgarien 01.01.2006, mit dem bulgarischen Autokennzeichen XYZ unmittelbar aus dem übrigen Gemeinschaftsgebiet in das Bundesgebiet ein und verwendete das Kfz länger als ein Monat ausschließlich im Inland als Lenkerin. Während dieses Zeitraums erfolgte keine Verbringung des Kfz in das Ausland. Es handelte sich um ein Leasing-Kfz mit einem Kilometerstand von 143.829 im Zeitpunkt der Anhaltung.

Das Kfz hatte im April 2011 einen gemeinen Wert von 14.494,97.

Beweiswürdigung:

Der Hauptwohnsitz der Bf in Wien ist durch eine im Verwaltungsakt befindliche Abfrage aus dem ZMR des Bundes erwiesen und unbestritten.

Die ausgeübten Tätigkeiten beruhen auf den Angaben der Bf. Dass sie seit 2010 im Besitz einer Lenkerberechtigung ist, hat sie selbst vorgebracht.

Da die Bf seit Juni 2009 den Hauptwohnsitz im Inland hat, hier lebt, tätig ist und studiert, ist davon auszugehen, dass sich der Mittelpunkt der Lebensinteressen seitdem im Inland befindet. Anderes ist im Verwaltungsverfahren nicht hervorgekommen und wurde auch nicht behauptet.

Die Daten des Kfz sind unstrittig.

Dass die Bf ggstdl Kfz im Inland seit April 2011 als Lenkerin verwendete, beruht auf den Angaben der Bf im Zuge der Anhaltung im März 2012, wonach sie das Kfz seit 11 Monaten „habe“. Dass die Lenkerin das Kfz während eines Monats ausschließlich im Inland verwendete, ist Ergebnis der freien Beweiswürdigung. Dass es sich um ein Leasingfahrzeug handelt, ist für die Verwendung unerheblich. Ebenso unerheblich ist, ob die Bf die Besitzerin des Kfz ist. Maßgeblich ist die Lenkereigenschaft der Bf. Da die Bf ihren Hauptwohnsitz seit 2009 in Wien hat und hier tätig war und ist, ist naheliegend, dass sie das Kfz seit April 2011 zumindest einen Monat lang ausschließlich im Inland und anschließend weitaus überwiegend im Inland verwendete.

Ihre Behauptung auf den Vorhalt des FA vom 10.05.2012, sie sei nur „zeitweise“ die Lenkerin des Kfz, blieb auf der bloßen Behauptungsebene. Weder wurde ein anderer Lenker namhaft gemacht noch irgendwelche Belege oder Nachweise für diese Behauptung vorgelegt.

Wenn die Bf in der Berufung vorbringt, sie sei von April 2011 bis Mai 2011 in Bulgarien gewesen und in der Zeit von Juni 2011 bis Oktober 2011 in Deutschland, gibt es für diese Behauptungen keinen Nachweis. Es wurden weder Zeugen- noch andere Beweise zu diesem Thema vorgelegt oder beantragt. Auf die erhöhte Mitwirkungspflicht bei Auslandssachverhalten wird hingewiesen. Das FA hat daher zu Recht ausgeführt, dass jene Ausführungen, die zu Beginn eines Verfahrens gemacht werden, der Wahrheit näher kommen als spätere.

Wenn die Bf in der Berufung vom 11.02.2013 vorbringt, sie spreche nicht fließend Deutsch, ist darauf hinzuweisen, dass sie seit 2009 ihren Hauptwohnsitz im Inland hat und hier studiert, sodass von ausreichenden Deutschkenntnissen ihrerseits auszugehen ist.

Wenn die Bf in der Berufung vom 07.08.2012 vorbringt, dass sie sich das Kfz lediglich für einmalige Fahrten in und nach Österreich von einem Bekannten, welcher der Leasingnehmer sei, ausborge und lediglich einige Tage in Österreich benutze, ist darauf hinzuweisen, dass es auch für diese Behauptung keinen Nachweis gibt. So wurde weder der genannte Bekannte als Zeuge stellig gemacht noch als Zeugenbeweis angeboten noch wurden andere Beweismittel vorgelegt oder angeboten. Das BFG wertet dieses Vorbringen, für das nicht der geringste Nachweis erbracht wurde, als Schutzbehauptung. Auch für etwaige Auslandsreisen der Bf mit ggstdl Kfz gibt es keinen Nachweis. Es wurden weder Zeugen angeboten noch ein Fahrtenbuch oder andere Nachweise vorgelegt. In diesem Zusammenhang wird auf die Mitwirkungspflicht des § 115 BAO verwiesen. Das FA hat die Bf im erwähnten Vorhalt auf die gesetzliche Vermutung des § 82 Abs 8 KFG explizit hingewiesen. Auch in der Begründung des in Beschwer gezogenen Bescheides wird der Rechtsstandpunkt der Behörde dargestellt. Es wäre an der Bf

gelegen, den von der Behörde angenommenen und der Bf vorgehaltenen Sachverhalt durch geeignete Beweismittel zu entkräften.

Dass das Kfz im März 2012 einen gemeinen Wert von EUR 14.494,97 hatte, ist durch die nachvollziehbare, im Verwaltungsakt befindliche Schätzung des FA erwiesen. Diese beruht auf einer Eurotax Abfrage ggstdl Kfz mit den aktenkundigen Werten. Die Eurotax Abfrage ergab bei einem ehemaligen Neupreis laut Eurotaxwert von EUR 75.596,00 einen Einkaufspreis ggstdl Kfz von EUR 17.248,00, einen Verkaufswert von EUR 23.106,00 und somit einen Mittelwert von EUR 20.177,00 brutto. Nach Abzug der Umsatzsteuer und der NoVA wurde daher ein Nettowert von EUR 14.494,97 angesetzt. Es ist gerechtfertigt, den gemeinen Wert eines Kfz niedriger als den durch einen Händler zu erzielenden Verkaufspreis und höher als den von einem Händler angebotenen Einkaufspreis anzusetzen, da bei einer Veräußerung im Inland an Private nach den Erfahrungen des täglichen Lebens ein höherer Preis wie bei einem Verkauf an den Händler, jedoch ein niedrigerer Preis wie bei einem Verkauf durch den Händler zu erzielen ist. Dieser Wert ist nachvollziehbar und beruht auf den für ggstdl Kfz vorliegenden Daten (wie Hubraum, KW, serienmäßige Ausstattung, Kilometerstand etc). Die Bewertung laut inländischer Eurotax Fahrzeugbewertung ist eine anerkannte, allgemein übliche Bewertungsmethode für den Wert gebrauchter Kfz und eine geeignete Schätzungsmethode für die Feststellung des gemeinen Wertes eines Kfz.

Der von der Bf behauptete Wert von EUR 9.000,00 ist dagegen nicht nachvollziehbar. Eine bloße Behauptung ohne jegliche Schätzungsmethode vermag an der Richtigkeit der auf fundierter Grundlage beruhenden Schätzung des FA nichts zu ändern, sodass das BFG, dem FA folgend, von einem gemeinen Wert ggstdl Kfz iHv EUR 14.494,97 ausgeht. Im Übrigen beruht dieser Wert laut Verwaltungsakt auf dem Wertermittlungsdatum 17.12.2012. Zu diesem Datum wird der Wert des Kfz aG des Wertverzehrs bereits niedriger sein als im April 2011 zum Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld. Durch einen niedrigeren Wert kann die Bf nicht beschwert sein. Da im vorliegenden Fall etwa über den Zustand des Kfz nichts bekannt ist, scheint es gerechtfertigt, zu Gunsten der Bf einen etwas niedrigeren Wert anzusetzen.

Rechtliche Beurteilung:

Verfahrensrechtliches:

Nach § 115 BAO trägt die Abgabenbehörde zwar die Feststellungslast von allen Tatsachen, die vorliegen müssen, um einen Abgabenanspruch geltend zu machen, doch befreit dies die Partei nicht von ihrer Offenlegungs- und Mitwirkungspflicht (vgl Ritz, BAO, § 115 mwN). In dem Ausmaß, in dem die Partei zur Mitwirkung an der Wahrheitsfindung ungeachtet ihrer Verpflichtung hiezu nicht bereit ist bzw eine solche unterlässt, tritt die Verpflichtung der Behörde, den Sachverhalt nach allen Richtungen über das von ihr als erwiesen erkannte Maß hinaus zu prüfen, zurück (vgl Ritz aaO mwN).

Der Mitwirkungspflicht kommt die Partei etwa durch Darlegung des Sachverhaltes und Anbieten von Beweisen nach.

Eine erhöhte Mitwirkungspflicht der Partei liegt dann vor, wenn Sachverhaltselemente ihre Wurzeln im Ausland haben; diesfalls besteht eine erhöhte Mitwirkungspflicht, eine Beweismittelbeschaffungspflicht und eine Vorsorgepflicht (vgl Ritz aao mwN).

Wie bereits oben ausgeführt, hat die Bf nicht ausreichend am Verfahren mitgewirkt, um die ihr bekannten und vorgehaltenen Sachverhaltsannahmen der Behörde zu entkräften.

Die Behörde hat nach § 167 BAO nach dem Grundsatz der freien Beweiswürdigung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht. Dieser Grundsatz gilt auch im Verfahren vor dem BFG.

Das Gericht ist nach dem Grundsatz der freien Beweiswürdigung zu den obigen Feststellungen gelangt. Es hat jene Möglichkeit als erwiesen angenommen, die alle anderen Möglichkeiten wahrscheinlich ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (vgl Ritz, BAO, § 167 wmN).

Materiellrechtliches:

Abgabenschuld, Abgabenschuldner, Entstehen der Steuerschuld, Festsetzung:

Gemäß § 1 Z 3 Normverbrauchsabgabegesetz 1991 (NoVAG 1991) unterliegt der Normverbrauchsabgabe die erstmalige Zulassung von Kraftfahrzeugen zum Verkehr im Inland. Als erstmalige Zulassung gilt auch die Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrgesetz zuzulassen wäre.

Damit unterliegt auch die widerrechtliche Verwendung von Kraftfahrzeugen mit ausländischen Kennzeichen im Inland der Normverbrauchsabgabe.

Gemäß § 4 Z 3 NoVAG 1991 in der ab 16.06.2010 gF ist Abgabenschuldner im Falle der Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrgesetz zuzulassen wäre (§ 1 Z 3), der Zulassungsbesitzer und derjenige, der das Fahrzeug verwendet, als Gesamtschuldner (§ 6 Abs. 1 BAO).

Gemäß § 7 Abs 1 Z 2 NoVAG 1991 in der ab 16.06.2010 gF entsteht die Steuerschuld bei der Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrgesetz zuzulassen wäre, mit dem Zeitpunkt der Einbringung in das Inland.

Die maßgeblichen kraftfahrrechtlichen Bestimmungen in den anzuwendenden Fassungen sind dargestellt wie folgt:

Nach § 36 Kraftfahrgesetz 1967 (KFG 1967) dürfen Kraftfahrzeuge unbeschadet der Bestimmungen uA des § 82 leg cit 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) und wenn andere hier nicht interessierende Voraussetzungen gegeben sind.

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 eingebbracht wurden.

§ 82 Abs 8 KFG 1967 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 Einbringung in das Bundesgebiet zulässig. Nach Ablauf dieser Frist sind der Zulassungsschein und die Kennzeichentafeln der Behörde, in deren örtlichem Wirkungsbereich sich das Fahrzeug befindet, abzuliefern. Wenn glaubhaft gemacht wird, dass innerhalb dieses Monats die inländische Zulassung nicht vorgenommen werden konnte, darf das Fahrzeug ein weiteres Monat verwendet werden. Danach sind der Zulassungsschein und die Kennzeichentafeln der Behörde, in deren örtlichem Wirkungsbereich sich das Fahrzeug befindet, abzuliefern. Die Ablieferung begründet keinen Anspruch auf Entschädigung.“

Aus der dargestellten Rechtslage ergibt sich, dass die Verwendung eines nicht im Inland zugelassenen Fahrzeuges dann der NoVA unterliegt, wenn es nach dem Kraftfahrgesetz (KFG) zum Verkehr zuzulassen wäre. Dies betrifft vor allem die Verwendung von im Ausland zugelassenen Fahrzeugen, wenn auf Grund kraftfahrrechtlicher Bestimmungen die Zulassung im Inland zu beantragen wäre, dies aber unterlassen wird.

Das Lenken von im Ausland zugelassenen Kraftfahrzeugen (und zwar in einem der Mitgliedstaaten eines der in § 82 Abs 1 KFG 1967 genannten Internationalen Übereinkommens) ist nach Maßgabe des § 82 KFG 1967 erlaubt, also ohne dauernden Standort in Österreich bis zu einer Höchstdauer von einem Jahr (§ 79 Abs 1 KFG 1967). Hat das Fahrzeug seinen dauernden Standort in Österreich – was nach § 82 Abs 8 KFG 1967 erster Satz bei Verwendung durch eine Person mit Hauptwohnsitz im Inland anzunehmen ist – ist diese Verwendung ohne inländische Zulassung nur während eines Monates nach der Einbringung ins Inland zulässig. Nach Ablauf dieser Monatsfrist fehlt dem Fahrzeug die für die Verwendung auf inländischen Straßen mit öffentlichem Verkehr erforderliche Zulassung im Sinne des § 37 KFG 1967 (vgl VwGH 01.05.1996, 95/11/0378). Es kommt daher darauf an, von wem das im Ausland zugelassene Kraftfahrzeug im Inland verwendet wird. Ist dies eine Person ohne Hauptwohnsitz im Inland, so kommt § 79 Abs 1 KFG 1967 (mit seiner Jahresregel), ist es hingegen eine Person mit Hauptwohnsitz im Inland, so kommt § 82 Abs 8 KFG 1967 zum Tragen.

Zu welchem Zeitpunkt und unter welchen Voraussetzungen ein Fahrzeug mit ausländischem Kennzeichen im Inland zuzulassen ist, richtet sich danach, ob es über einen dauernden Standort im Inland oder im Ausland verfügt.

Bei der Bestimmung des dauernden Standortes kommt es darauf an, von wem das Fahrzeug im Inland verwendet wird. Es ist somit zunächst der Verwender zu bestimmen. Dabei gelten dieselben Kriterien wie bei der Feststellung des Abgabenschuldners. Wird das Fahrzeug durch eine natürliche Person ohne Hauptwohnsitz im Inland verwendet, kommt § 79 Abs 1 KFG zum Tragen. Wird das Fahrzeug hingegen durch eine natürliche

Person mit Hauptwohnsitz im Inland privat verwendet, so ist dies nach § 82 Abs 8 KFG zu beurteilen (VwGH 27.01.2010, 2009/16/0107; VwGH 21.05.1996, 95/11/0378).

Neben einer Verwendung des Fahrzeuges im Inland, muss die Behörde für die Anwendbarkeit der Standortvermutung des § 82 Abs 8 legit nachweisen, dass der Hauptwohnsitz des Verwenders im Inland gelegen ist. Ist dieser Nachweis gelungen, ist das Fahrzeug bis zum Gegenbeweis als Fahrzeug mit dem dauernden Standort im Inland anzusehen (Standortvermutung). Dessen Verwendung ist nur während eines Monats ab der Einbringung in das Bundesgebiet zulässig.

Nach Ablauf der im § 82 Abs 8 KFG 1967 genannten Fristen fehlt dem Fahrzeug die für die Verwendung auf inländischen Straßen mit öffentlichem Verkehr erforderliche Zulassung. Durch den Nachweis eines tatsächlichen dauernden Standortes in einem anderen Staat kann diese Vermutung allerdings widerlegt werden.

Unter dem "Verwender" ist die Person zu verstehen, die den Nutzen aus der Verwendung des Fahrzeuges im Inland zieht. Ob der Person, welche ein Fahrzeug im Inland solcherart verwendet, der rechtmäßige Besitz an diesem Fahrzeug zukommt, ist für die Entstehung der Steuerschuld und die Bestimmung des Steuerschuldners unerheblich.

Da das NoVAG 1991 das tatsächliche Fahren im Inland auf öffentlichen Straßen nach Maßgabe des Normverbrauches an Treibstoff erfassen möchte, muss überwiegend auf den Nutzen aus der Verwendung abgestellt werden. Der Nutzer hat für das Verwenden im Inland einzustehen, auch wenn im Einzelfall hinsichtlich der Kostentragung vertraglich anderes vereinbart ist. Der tatsächliche Nutzer wird im Regelfall auch derjenige sein, der über das wann, wo und wie des Einsatzes des Fahrzeuges auf den Straßen im Inland entscheidet.

Es ist auch nicht die Verfügungsgewalt iSd UStG (wie ein Eigentümer darüber verfügen zu können, verkaufen, vermieten usw) erforderlich. Ausreichend ist die tatsächliche Entscheidungsmöglichkeit über den konkreten Einsatz des Fahrzeuges, denn diesem (und nicht demjenigen, der ohne tatsächlich zu verfügen aus rechtlichen Gründen die bloße Möglichkeit dazu hätte) ist wohl die Verantwortung für die Folgen der Nutzung zuzuordnen.

Im ggstdl Fall nutzt die Bf nach den Feststellungen im Sachverhalt das Fahrzeug im Inland tatsächlich und nicht nur vorübergehend. Dass sie nicht die Besitzerin des Kfz ist, ist unerheblich.

Mit Erkenntnis vom 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 entspreche, sodass die Monatsfrist bis zur erforderlichen inländischen Zulassung mit jeder Verbringung des Fahrzeugs ins Ausland oder in das übrige Gemeinschaftsgebiet neu zu laufen beginnt.

Die in Reaktion auf dieses Erkenntnis mit BGBI I 2014/26 erfolgte, am 23.4.2014 kundgemachte und rückwirkend bis 14.8.2002 in Kraft getretene Änderung des § 82 Abs 8 KFG dahingehend, dass nur die erstmalige Einbringung eines Kfz in das Bundesgebiet die einmonatige Frist auslöst, innerhalb derer ein Verwenden eines Kfz

auf Straßen mit öffentlichem Verkehr ohne Zulassung zulässig ist, ist hinsichtlich ihrer Rückwirkungsanordnung vom Verfassungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 02.12.2014, G72/2014, als verfassungswidrig aufgehoben worden.

Damit ist die mit BGBI I 2014/16 erfolgte Novellierung des § 82 Abs 8 KFG erst am 24.04.2014 in Kraft getreten und ist im Beschwerdefall die Monatsfrist des § 82 Abs 8 KFG im Sinne des vorzitierten Erkenntnisses des VwGH zu verstehen (vgl auch BFG 29.09.2015, RV/4100147/2012). Demnach entsteht eine Zulassungspflicht für ein Fahrzeug mit Standort im Inland erst, wenn es nach seiner Einbringung ununterbrochen länger als ein Monat im Inland verwendet wird.

Da im Rahmen der freien Beweiswürdigung davon auszugehen ist, dass die Bf seit der Einbringung des Kfz im April 2011 dieses länger als ein Monat ununterbrochen im Inland verwendete und sie seit 2009 den Hauptwohnsitz im Inland hat, kommt die gesetzliche Vermutung des § 82 Abs 8 KFG zur Anwendung und der dauernde Standort des Fahrzeugs wird im Inland vermutet.

Diese Vermutung ist allerdings widerlegbar.

Hierzu vertritt der VwGH die Ansicht (VwGH 28.10.2012, 2008/15/0276 ; VwGH 19.03.2003, 2003/16/0007 ; VwGH 23.10.2001, 2001/11/0288), dass die Beurteilung der Rechtsfrage, ob ein Fahrzeug seinen dauernden Standort entgegen der Vermutung des § 82 Abs 8 erster Satz KFG nicht im Bundesgebiet hat, Feststellungen über den regelmäßigen Ort sowie die Art und Weise der Verwendung des Fahrzeugs voraussetzt, aus denen sich hinreichende Anhaltspunkte ergeben, ob das Fahrzeug bei der erforderlichen Gesamtbetrachtung für Zwecke der Vollziehung des KFG einem bestimmten Ort außerhalb des Bundesgebietes zugeordnet werden muss oder nicht. Ein Fahrzeug kann zwar in mehreren Staaten verwendet werden, jedoch nur in einem Staat einen dauernden Standort haben. Daher wäre nachzuweisen, dass das Fahrzeug zu einem bestimmten Staat eine größere Bindung als zu Österreich hat.

Dabei trifft den Verwender, der einen dauernden Standort im Ausland behauptet, schon aufgrund der Verwendung des Fahrzeuges im Inland und des gegebenen Auslandsbezuges die Pflicht, für die Erbringung des allenfalls erforderlichen Gegenbeweises vorzusorgen (Beweisvorsorgepflicht) und erforderliche Beweismittel beizuschaffen. Der Verwender hat nachzuweisen, dass die im Wesentlichen dauernde Verwendung des Fahrzeuges tatsächlich in einem bestimmten anderen Land erfolgt ist und dass der dauernde Standort des Fahrzeuges nicht in Österreich gelegen ist (VwGH 21.09.2006, 2006/15/0025).

Aufgrund des eindeutigen Gesetzeswortlautes ("Gegenbeweis") ist eine Glaubhaftmachung der überwiegenden Verwendung in einem anderen Staat nicht ausreichend. Vielmehr muss die Behörde aufgrund der vorgelegten Beweise in freier Beweiswürdigung zu dem Ergebnis kommen, dass die Vermutung des dauernden Standortes im Inland widerlegt ist. Gelingt der Nachweis des dauernden Standortes in einem anderen Staat nicht, muss die Behörde bei gegebenen Voraussetzungen für den

vermuteten dauernden Standort im Inland nicht das überwiegende Verwenden im Inland nachweisen. Dieses wird dann von § 82 Abs 8 KFG vermutet (UFS RV/0077-I/04).

Der Nachweis des dauernden Standortes des Kfz im Ausland ist der Bf nicht gelungen. Es wurden weder relevante Beweismittel beigeschafft noch dafür vorgesorgt. Die Tatsache, dass es sich bei dem Kfz um ein Leasingfahrzeug einer bulgarischen Leasinggesellschaft gehandelt hat, ist für die tatsächliche wesentliche dauernde Verwendung des Fahrzeugs in einem bestimmten anderen Land bei weitem nicht ausreichend.

Vielmehr ist der Begründung des FA im bekämpften Bescheid zu folgen, wonach die bei der ersten Einvernahme getätigten Aussage, die Bf „habe“ das Kfz bereits 9 Monate, wesentlich glaubwürdiger ist als später getätigten Aussagen, die in keiner Weise nachgewiesen wurden. Da die Bf dauerhaft im Inland lebt und Tätigkeiten nachgeht, ist anzunehmen, dass sie das Kfz hauptsächlich im Inland verwendet.

Daher liegt der dauernde Standort des Kfz im Inland. Ein Monat nach der Einbringung im April 2011 bzw in Ausnahmsfällen zwei Monate nach der Einbringung entstand daher die Zulassungspflicht für das Kfz im Inland.

Gemäß § 7 Abs 1 Z 2 NoVAG 1991 in der ab 16.06.2010 gF entsteht die Steuerschuld bei der Verwendung eines Fahrzeugs im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrgesetz zuzulassen wäre, mit dem Zeitpunkt der Einbringung in das Inland.

Die Steuerschuld entsteht somit im ggstdl Fall im April 2011.

Derjenige, für den das Kfz nach den kraftfahrrrechtlichen Bestimmungen zuzulassen wäre, im vorliegenden Fall die Bf, ist nach § 4 Z 3 NoVAG 1991 iVm § 1 Z 3 NoVAG 1991 Abgabenschuldner der NoVA.

Die Bf ist daher Abgabenschuldner der NoVA.

Die NoVA ist eine Selbstberechnungsabgabe iSd § 201 BAO. Im ggstdl Fall ist die Anmeldung nicht eingereicht worden. Die NoVA ist daher festzusetzen.

Bemessungsgrundlage:

Die Bemessungsgrundlage ist nach § 5 Abs 2 NoVAG 1991 der gemeine Wert. Dieser wurde vom FA im Schätzungswege ermittelt und ist sachgerecht (siehe oben). Der NoVA Grundbetrag iHv 16% der Bemessungsgrundlage wurde vom FA richtig festgesetzt.

NoVA-Erhöhungsbetrag:

Vom FA wurde kein NoVA Zuschlag angesetzt.

§ 6 Abs 6 NoVAG 1991 in der im Streitzeitraum gF lautet:

"Die Steuer erhöht sich in jenen Fällen, in denen die Normverbrauchsabgabe nicht Teil der Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer ist, um 20%."

Das BFG und der UFS haben in mehreren Entscheidungen die Rechtskonformität dieses Paragraphen erläutert (BFG 23.09.2015, RV/7102493/2012; 27.08.2015, RV/7103289/2011; 26.05.2014, RV/7101765/2011; UFS 08.09.2011, RV/0735-L/11; 19.12.2011, RV/3439-

W/11; 09.08.2012, RV/0748-W/11; 24.10.2012, RV/0313-W/12; 14.08.2013, RV/1330-W/11).

Aus der Formulierung des § 6 Abs 6 NoVAG 1991 geht hervor, dass der Gesetzgeber ursprünglich der Ansicht war, dass die NoVA Teil der Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer sein könne. Der Gesetzgeber wollte also entweder die Umsatzsteuerbemessungsgrundlage um die NoVA erhöhen oder den NoVA-Zuschlag verhängen. Wenn sich nunmehr aufgrund des EuGH-Urteils vom 22.12.2010, C-433/09, Kommission/Österreich herausgestellt hat, dass die ursprüngliche Ansicht des Gesetzgebers (NoVA erhöht die Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer) unzutreffend ist, ändert dies nichts an der Intention des Gesetzgebers, in Fällen, in denen die NoVA nicht Teil der Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer ist, den NoVA-Zuschlag vorzuschreiben.

Nach der einhelligen Rechtsprechung des UFS, der sich das BFG anschließt, erhöht sich die NoVA stets um 20%, also auch in jenen Fällen wie dem vorliegenden, in denen es keine Bemessungsgrundlage für die (österreichische) Umsatzsteuer gibt, wie beim Import eines Gebrauchtwagens aus einem anderen Mitgliedstaat der Europäischen Union oder beim Übersiedlungsgut.

Die NoVA ist nach dem Gesetzeswortlaut in Beachtung des Erkenntnisses des EuGH, C-433/09, stets und daher auch im ggstdl Fall inklusive des Erhöhungsbetrages vorzuschreiben.

Dieser Beurteilung steht auch das EuGH-Urteil vom 29.04.2004, C-387/01, Weigel und Weigel, nicht mehr entgegen. Mit diesem war ausgesprochen worden, dass der NoVA-Zuschlag bei der erstmaligen Zulassung zum Verkehr von importierten Gebrauchtfahrzeugen im Inland diskriminierend wirke, gegen Art 90 EG verstöße und damit gemeinschaftsrechtswidrig sei. Dabei ging der EuGH noch von der – auf Grund des erstgenannten Urteils nunmehr überholten – Ansicht aus, dass bei Inlandslieferungen kein Erhöhungsbetrag vorzuschreiben sei.

Da nunmehr auch bei inländischen Fahrzeugen der Erhöhungsbetrag vorzuschreiben ist, trifft dies nun nicht mehr zu, weshalb durch den Zuschlag keine Schlechterstellung selbst importierter Fahrzeuge oder von Übersiedlungsgut mehr eintritt.

Damit ist die Abgabenerhöhung gemäß § 6 Abs 6 NoVAG 1991 unionsrechtskonform.

Da die NoVA nach Gemeinschaftsrecht nicht Teil der Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer ist, ist die ursprünglich als Ausnahmebestimmung konzipierte 20%-Zuschlagsregel innerstaatlich ihrem Wortlaut nach zur generellen Norm mutiert.

Daher erfolgt durch das BFG die Erhöhung des Abgabenbetrages um den 20%igen Zuschlag nach § 6 Abs 6 NoVAG 1991.

Dass die NoVA selbst gemeinschaftsrechtskonform ist, hat der EuGH bestätigt.

NoVA-Malus:

Zum Malusbetrag gemäß § 6a NoVAG 1991 ist auszuführen, dass das mit dem Ökologiegesetz 2007, BGBI. I Nr. 46/2008, in § 6a NoVAG 1991 geregelte Bonus-Malus-System ab dem 1. Juli 2008 gilt. Demnach erhöht sich die Steuerschuld für Kraftfahrzeuge mit hohem CO2-Ausstoß. Für aus dem übrigen Gemeinschaftsgebiet importierte und dort vor dem 1. Juli 2008 zum Verkehr zugelassene Gebrauchtfahrzeuge ist im Inland bei der Erhebung der NoVA der in § 6a NoVAG 1991 festgesetzte Malusbetrag außer Ansatz zu lassen, da auch bei einer Zulassung zum Verkehr im Inland vor dem 1. Juli 2008 kein Malusbetrag im Sinne der genannten Bestimmung angefallen wäre (vgl zB BFG vom 27.08.2015, RV/7103289/2011; UFS 09.04.2013, RV/0232-K/11). Diese Rechtsauslegung berücksichtigt das EuGH-Urteil vom 7. April 2011, Ion Tatu, C-402/09 , wonach es einem Mitgliedsstaat verboten ist, eine Steuer einzuführen, die auf Kraftfahrzeuge bei deren erstmaligen Zulassung in diesem Mitgliedstaat erhoben wird, wenn diese steuerliche Maßnahme in der Weise ausgestaltet ist, dass sie die Inbetriebnahme von in anderen Mitgliedstaaten erworbenen Gebrauchtfahrzeugen erschwert, ohne zugleich den Erwerb von Gebrauchtfahrzeugen desselben Alters und mit derselben Abnutzung auf dem inländischen Markt zu erschweren.

Im ggstdl Fall wurde das Kraftfahrzeug erstmalig 2006 in Bulgarien zum Verkehr zugelassen. Bulgarien wurde am 01.01.2007 Mitglied der Europäischen Gemeinschaft. Daher war das Kfz vor dem 01. Juli 2008 im übrigen Gemeinschaftsgebiet zum Verkehr zugelassen und wurde aus dem übrigen Gemeinschaftsgebiet in das Inland importiert. Bei einer an diesem Tag erfolgten Zulassung zum Verkehr in Österreich wäre (weil vor dem 01. Juli 2008 erfolgt) kein Malusbetrag angefallen. Die Vorschreibung des Malusbetrages in Höhe von EUR 1.141,00 widerspricht dem Gemeinschaftsrecht und ist daher rechtswidrig.

Zulässigkeit einer Revision:

Gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes ist gemäß Art 133 Abs 4 B-VG die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Das BFG folgt bei der Beurteilung der NoVA-Pflicht betreffend Verwendung von Kfz mit ausländischen Kfz-Kennzeichen im Bundesgebiet der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (vgl VwGH 28.10.2012, 2008/15/0276; 27.01.2010, 2009/16/0107; 21.09.2006, 2006/15/0025), sodass keine Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung vorliegt und die ordentliche Revision nicht zulässig ist. Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Berechnung der NoVA:

Bemessungsgrundlage	14.494,97 EUR
---------------------	---------------

NoVA-Satz 16%	
NoVA-Grundbetrag	2.319,20 EUR
Zuschlag § 6 Abs 6 NoVAG iHv 20%	463,84 EUR
Zu entrichtende NoVA	2.783,04 EUR

Wien, am 24. Jänner 2017