

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache NN, vertreten durch Dr. Hans Lehofer, Kalchberggasse 6/1. Stock, 8010 Graz, über die Beschwerde vom 20.05.2015 gegen die Bescheide der belangten Behörde Finanzamt Deutschlandsberg Leibnitz Voitsberg vom 23.04.2015, betreffend Kraftfahrzeugsteuer 10-12/2012, 1-12/2013 und Verspätungszuschlag, 1-12/2014 und Verspätungszuschlag, 1-3/2015 und über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe 9/2012 und Verspätungszuschlag nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

Der Beschwerde gegen die Bescheide betreffend Kraftfahrzeugsteuer 10-12/2012, 1-12/2013 und Verspätungszuschlag, 1-12/2014 und Verspätungszuschlag, und über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe 9/2012 und Verspätungszuschlag wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden – ersatzlos – aufgehoben.

Die Beschwerde gegen den Bescheid betreffend Kraftfahrzeugsteuer 1-3/2015 wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe:

Der Beschwerdeführerin (Bf) wurden mit Bescheiden vom 23. April 2015 Kraftfahrzeugsteuer, Normverbrauchsabgabe sowie Verspätungszuschläge mit nachstehender Begründung vorgeschrieben:

"Im Zuge einer Kontrolle durch die Finanzpolizei am 16.02.2015, sowie in einer Niederschrift aufgenommen am 03.03.2015 wurde festgestellt, dass der PKW BMW X5 mit dem ausländischen Kennzeichen XX im Inland verwendet wird. Die Änderung des Bescheid Adressaten A auf B, ergibt sich einerseits durch die Spezialvollmacht vom 26.06.2008, andererseits als Dienstgeberin des Verwenders des Fahrzeuges mit Sitz in Österreich.

Laut Niederschrift vom 03.03.2015 der Finanzpolizei und der Bestätigung durch die P vom 19. September 2012 wird das Fahrzeug als Dienstfahrzeug überwiegend in Österreich verwendet. Dem Verwender Herrn D , geb. 20.06.1973 wurde für das Kfz im September

2012 die Berechtigung der Nutzung erteilt, Herr D hat seinen Hauptwohnsitz in yy und ist als Arbeiter bei Frau Dkfm. NN zur Sozialversicherung gemeldet. Da es sich um ein Fahrzeug mit dauerndem Standort im Inland handelt, besteht nach § 82 KFG im Inland eine Zulassungspflicht.“

Aufgrund der inländischen Zulassungsverpflichtung ergebe sich für das genannte Fahrzeug die Pflicht zur Entrichtung der Kraftfahrzeugsteuer aus § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG. Nach § 11 Abs. 2 NOVAG obliege die Erhebung der Normverbrauchsabgabe dem Finanzamt, in dessen Amtsbereich der Steuerpflichtige seinen Sitz, seinen (Haupt-) Wohnsitz oder seinen gewöhnlichen Aufenthalt habe. Der Abgabenschuldner habe spätestens einen Monat nach der Zulassung bzw. nach der gebotenen Zulassung (Fälligkeitstag) eine Anmeldung beim Finanzamt einzureichen, in der er den zu entrichtenden Betrag selbst zu berechnen habe. Die Anmeldung gelte als Abgabenerklärung. Der Abgabenschuldner habe die Abgabe spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten. Angesichts des Ausmaßes der Fristüberschreitung werde der Verspätungszuschlag mit 10% festgesetzt.

Dagegen wandte sich die Bf mit dem Rechtsmittel der Beschwerde. Darin brachte ihr rechtsfreundlicher Vertreter vor, dass die Bf nicht Betroffene sei. Der Geschäftsführer der Firma und damit auch Verantwortliche für das gegenständliche Fahrzeug sei der Verwaltungsrat. Grundsätzlich sei daher auszuführen, dass die Betroffene (Bf) überhaupt nicht verantwortlich sei und ihr sozusagen die passive Steuerpflicht zu Unrecht zugeordnet worden sei. Nach Auffassung der Vertreter der Betroffenen sei Österreich noch immer ein Rechtsstaat, wobei eben die Bezeichnung Rechtsstaat auch eine Rechtsstaatlichkeit voraussetze. Es darf als bekannt vorausgesetzt werden, dass die Begriffe Rechtsstaat und Rechtsstaatlichkeit bzw. deren Unterschied sämtlichen Instanzen der Behörde bekannt seien. Oberstes Gebot der Rechtsstaatlichkeit sei aber, - so die Ausführungen -, dass einem Betroffenen in einem Finanzverfahren die Gelegenheit gegeben werde zu erfahren, wer eine Anzeige erstattet habe bzw. wodurch es zu einer Anzeige gekommen sei. Eine einfache Vernehmung der Betroffenen hätte ergeben, dass diese in keinem wie immer gearteten zivilrechtlichen Verhältnis zum Eigentümer stehe und daher hinsichtlich des PKW in keiner Weise verantwortlich sei.

Es bestehe gar kein Zweifel, dass die bekämpften Bescheide aufgrund der Aussage des Zeugen D erlassen worden seien. Wenn man davon absehe, dass es offensichtlich auch der Behörde bekannt sei, dass der Zeuge Staatsbürger des Kosovo sei, nur sehr gebrochen Deutsch spreche und daher die im Protokoll vom 3.3.2015 festgehaltenen Äußerungen in dieser Form vom Zeugen gar nicht getätigt werden konnten, erscheine es vorerst unerfindlich, warum der Zeuge und nicht die Betroffene vernommen worden sei. Wenn der Zeuge ausführe, dass das Fahrzeug ständig in Österreich wäre, irre er sich einfach, da sich dieser Pkw praktisch ständig im Ausland, nämlich in Liechtenstein, befinde. Wobei es allerdings richtig sei, dass die Betroffene oder auch andere Personen (z.B der Zeuge) mit diesem Pkw von Liechtenstein nach Österreich fahren bzw. auch für Fahrten ins andere europäische Ausland verwenden.

Es mag richtig sein, dass der Pkw vom Zeugen für Einkäufe etc. verwendet werde. Deswegen handle es sich aber noch nicht um einen Dienstwagen und ergebe sich auch aus dieser Verwendungsart noch nicht, wann und wie lange sich der PKW in Österreich befinde. Diesbezüglich hätte die erste Instanz genauere Erhebungen durchführen müssen und sich nicht auf die Aussage eines Zeugen aus dem Kosovo, der kaum Deutsch spreche, verlassen dürfen.

Wenn die erste Instanz ausführe, dass § 6 Normverbrauchsabgabengesetz auch deshalb anzuwenden wäre, weil der gegenständliche PKW auch in Österreich repariert werde, erscheine dies geradezu unverständlich, weil eine Reparatur immer und überall dort, wo sich ein Schaden ereigne, durchgeführt werden müsse. Dies könne z.B. auch in Afrika der Fall sein.

Zusammenfassend sei daher auszuführen, dass die erste Instanz die Frage, wann und wie lange sich der PKW in Österreich befinde, überhaupt nicht geprüft habe, diesbezüglich überhaupt keine genauen Feststellungen getroffen werden konnten, und seien daher die diesbezüglichen Feststellungen absolut unrichtig und sei daher im Sinne der Rechtsstaatlichkeit zwingend notwendig, die Beweiswürdigung auf eine breite Basis zu stellen und die oben angeführten Zeugen (Bf, Ehegatte, Verwaltungsrat und Zeuge D) ergänzend zu vernehmen.

In der in der Folge ergangenen Beschwerdeentscheidung, führte das Finanzamt nach ergänzenden Ermittlungen aus, dass die Kontrolle des streitgegenständlichen Fahrzeuges mit ausländischem Kennzeichen aufgrund eigener Wahrnehmungen durch die Finanzpolizei stattgefunden hätte. Der angehaltene Fahrer habe angegeben, dass er für die Bf tätig und ihm dieses Fahrzeug von ihr zur Verfügung gestellt worden sei. Zum Nachweis führte er eine Bestätigung der Firma P Establishment mit, aus der hervorgehe, dass er berechtigt sei, dieses Fahrzeug zu nutzen. Bei dieser Gesellschaft handle es sich um eine liechtensteinische Anstalt, die laut Auskunft des ausgewiesenen Vertreters im 100% igen Eigentum des Ehegatten der Bf stehe.

Herr D lebe seit 2002 in Österreich und habe seit 2009 unter der Adresse aa seinen Hauptwohnsitz. Diese Unterkunft werde ihm aufgrund seines Angestelltenverhältnisses zur Bf von dieser zur Verfügung gestellt (tatsächlich bestehe kein Angestelltenverhältnis zur o.a. Anstalt, wie in der Nutzungsüberlassungsbestätigung ausgeführt). Die Bf sei an der bb mit Nebenwohnsitz gemeldet. Diese Liegenschaft befinde sich lt. Grundbuch im Eigentum der P Establishment. Laut Dienstzettel sei Herr D als Hausbetreuer und Gartenpfleger tätig.

Bei einem Ortsaugenschein an dieser Adresse sei festgestellt worden, dass sich neben dem gegenständlichen Fahrzeug noch zumindest ein weiteres Fahrzeug mit liechtenstein. Kennzeichen, nämlich ein Mercedes SL 500 Cabrio befinde. Dieser werde laut Aussage Herrn D fast ausnahmslos von der Bf benutzt.

Auf Nachfrage bei Herrn D sei bekannt gegeben worden, dass sich der BMW ständig in Österreich befinde. Bei Befragung, aus welchen Gründen er ins Ausland fahre, sei mitgeteilt worde, dass dies erfolge, wenn ein Pickerl zu machen sei oder um die Bf zu

Besprechungen/Sitzungen ihres Vereines in Liechtenstein zu bringen. Im Jahr 2014 habe es vier Fahrten nach Liechtenstein gegeben. Weiters fahre er mit dem BMW ca. 10 – 12 Mal im Jahr nach Slowenien, wobei es sich dabei eher um Tagesreisen handle. Einkäufe würden ebenfalls mit diesem Fahrzeug erledigt. Wenn ein Anruf der Bf erfolge, dann fahre er los. Aus den vorgelegten Kopien des Serviceheftes gehe auch hervor, dass sämtliche Wartungsarbeiten dieses Fahrzeuges in den strittigen Zeiträumen in Österreich, entweder in G oder in Deutschland durchgeführt wurden. Gestützt werde diese Aussage auch durch die dem Finanzamt vorliegenden monatlichen Tankrechnungen, beginnend bereits in den Jahren 2011 – 2014, die belegen, dass der BMW durchgehend mindestens 2 Mal monatlich in Österreich betankt worden sei. Die Bezahlung der anfallenden Kosten erfolge über die Bf.. Herr D gebe die Belege an die Bf weiter und erhalte die vorab entrichteten Zahlungen wieder erstattet.

In weiterer Folge wies das Finanzamt darauf hin, dass nach der Entscheidung des VwGH vom 21.9.2006, 2006/15/0025 den Verwender nach § 82 KFG 1967 die Beweislast treffe, dass der dauernde Standort des Fahrzeuges nicht in Österreich sei. Die Beurteilung der Rechtsfrage, ob ein Fahrzeug seinen dauernden Standort entgegen der Vermutung des § 82 erster Satz KFG 1967 nicht im Bundesgebiet habe, setze Feststellungen über den regelmäßigen Ort sowie Art und Weise der Verwendung des Fahrzeuges voraus, aus denen sich hinreichende Anhaltspunkte ergeben, ob das Fahrzeug bei der erforderlichen Gesamtbetrachtung für Zwecke der Vollziehung des KFG 1967 einem bestimmten Ort außerhalb des Bundesgebietes zugeordnet werden müsse oder nicht.

Diesbezüglich sei die Bf im Vorhalteverfahren aufgefordert worden, Auskunft über die Garagierung des Fahrzeuges, über die Person, die das Fahrzeug hauptsächlich nutze und in welchem Ausmaß sich das Fahrzeug in Österreich befinde, zu geben.

Zu all diesen Punkten hätten von der Bf keine konkreten Aussagen bzw der Aussage des Herrn D widersprechende, gemacht werden können. Der Gegenbeweis hätte von der Bf nicht erbracht werden können.

Dagegen richtete sich die Bf mit ihrem Antrag auf Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht.

Mit Vorhalt vom 23. November 2016 wurde der Bf unter Bezugnahme auf die gesetzlichen Bestimmungen die Möglichkeit gegeben, dem Bundesfinanzgericht *nachzuweisen*, dass sich der dauernde Standort des gegenständlichen Fahrzeuges außerhalb des Bundesgebietes befinde.

In Beantwortung dieses Vorhaltes weist der Vertreter der Bf mit Schriftsatz vom 14. März 2017 darauf hin, dass eine Zulassungsverpflichtung und damit Nova-Pflicht in Österreich erst dann bestehe, wenn das KFZ im Inland länger als 1 Jahr genutzt werde. Nach der Rechtsprechung des obersten zuständigen Finanzgerichtes werde diese Frist durch jeden Grenzübertritt unterbrochen und beginne wieder neu zu laufen. Eine Nova Pflicht könne sich in diesem Fall nur dann ergeben, wenn das Fahrzeug im Inland ununterbrochen länger als ein Jahr genutzt werde. Es werde weiters darauf verwiesen,

dass der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 21.11.2013 ausdrücklich festgestellt habe, dass auch die Monatsfrist mit jedem Grenzübertritt neu zu laufen beginne.

Ein Fahrzeug mit ausländischem Kennzeichen müsse nur dann im Inland zugelassen werden, wenn bestimmte Voraussetzungen erfüllt seien, insbesondere müsse sich der ständige und andauernde Standort des Kraftfahrzeuges im Inland befinden.

„Dieser dauernde Standort des Fahrzeuges bestimmt sich aber von zahlreichen Faktoren, nämlich vom Wohnort des jeweiligen Lenkers des Fahrzeuges, die Eigentumsverhältnisse und auch das Nutzungsverhalten und kann hier eine allgemeine generelle Entscheidung nicht getroffen werden“.

Im gegenständlichen Fall sei der Eigentümer die obgenannte Fima bzw. der Ehegatte. Grundsätzlich sei festzuhalten, dass sich das gegenständliche Fahrzeug ständig im Ausland befinde, niemals einen dauernden Standort in Österreich habe und vor allem immer wieder für Fahrten quer durch Europa verwendet werde. Es werde ausdrücklich darauf verwiesen, dass sich das verfahrensgegenständliche Fahrzeug vor allem im Ausland und nur für kurze Zeit immer wieder in Österreich befinde.

Hierzu wurde ausgeführt, dass die Bf Mitglied und Ehrenpräsidentin des caritativen Clubs „Z international“ mit Sitz in Genf sei. Daher werde das Fahrzeug nicht nur von der Bf, ihrem Ehegatte, sondern auch von der Prokuristin ständig benützt, um eben für den oben genannten Verein zu verschiedenen Meetings, Vorstandssitzungen in Genf und caritativen Tätigkeiten quer durch Europa zu fahren.

Ausdrücklich werde darauf hingewiesen, dass hinsichtlich des Vereins „Z Vaduz“ regelmäßig Vorstandssitzungen in Genf sowie 14 tägige Clubmeetings in Vaduz stattfänden.

Mit diesem Fahrzeug würden auch permanent Kleidersammlungen durchgeführt und diese nach Ungarn, Kroatien und Kosovo gebracht.

Es sei aktenkundig, dass das Grundstück 1 im Eigentum der Firma P, Sitz Vaduz, Fürstentum Liechtenstein stehe und auf diesem Grundstück eine Teilorganisation der oben genannten Frauenorganisation nämlich „Z 1 Steiermark“ etabliert sei.

Auch werde darauf hingewiesen, dass auf diesen Liegenschaften Edelkrebse gezüchtet werden, die ein spezielles Futter benötigen. Dieses Futter müsse in Slowenien gekauft werden und für diese Fahrten werde ebenfalls der gegenständliche PKW benützt.

„Selbstverständlich wurde der PKW auf den vielen Fahrten quer durch Europa auch durch Österreich gefahren und ist es deshalb auch dazu gekommen, dass der genannte PKW immer wieder in G gewartet und getankt wurde. Dies vor allem deshalb, weil eben die Treibstoffkosten und Mechanikerkosten in Österreich „niedriger“ sind als in der Schweiz oder Liechtenstein.“

Letztlich wurde nochmals bekräftigt, dass sich der PKW nur gelegentlich in Österreich befinde und ständig mit diesem PKW von verschiedenen Lenkern quer durch Europa gefahren werde.

Mit Vorhalt vom 7. April 2017 wurde die Bf aufgefordert, die § 57a „Pickerl“ Begutachtungsprotokolle für die Streitjahre, allfällige Reparaturrechnungen und das Serviceheft für das streitgegenständliche Kfz dem Bundesfinanzgericht vorzulegen.

In der mündlichen Berufungsverhandlung führte die Bf aus, dass sie den Hof in 1 im Jahr 2004 gekauft habe. Nach Rücksprache mit ihrem steuerlichen Vertreter seien die für die Landwirtschaft notwendigen Fahrzeuge in Österreich gekauft und angemeldet worden. Die anderen Kraftfahrzeuge hätten liechtenst. Kennzeichen. Das gegenständliche Auto sei in Liechtenstein stationiert, in der Schweiz verzollt und habe ein internationales Kennzeichen und soll Freunden und Mitarbeitern jederzeit zur Verfügung stehen. Nach liechtenst. Recht habe jede juristische Person die Möglichkeit so ein Auto, unter der Voraussetzung die Firma sei international tätig, anzumelden. Dies sei in den letzten Jahren von ihr und ihrem Ehemann so praktiziert worden und sie selbst sei zumindest 30 Mal kontrolliert worden. Die anderen drei Autos seien Privatautos. Mit dem gegenständlichen Auto fahre sie zwei bis drei Mal im Monat nach Liechtenstein.

In weiterer Folge wiederholte die Bf ihre Ausführungen, das sie als Vorstandsmitglied der Frauenorganisation „Z“ quer durch Europa ihre Tätigkeit ausübe und ihrer Schätzung nach sich das Fahrzeug – nicht durchgehend - zu 40% in Österreich befinde.

Die in der Beschwerde gestellten Beweisanträge wurden von der Bf. zurückgezogen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gesetzliche Grundlagen:

Gemäß § 1 Z 3 Normverbrauchsabgabengesetz (NoVAG) unterliegt die erstmalige Zulassung von Kraftfahrzeugen zum Verkehr im Inland der NoVA. Die Verwendung eines Fahrzeuges im Inland gilt dann als erstmalige Zulassung, wenn es nach dem KFG zuzulassen wäre. Abgabenschuldner ist derjenige, für den das Kraftfahrzeug zugelassen wird (§ 4 Z 2 NoVAG). Die Steuerschuld entsteht mit dem Tag der Zulassung (§ 7 Abs. 1 Z 3 NoVAG).

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

Gemäß § 3 Z 2 KfzStG ist Steuerschuldner die Person, die das Kraftfahrzeug auf Straßen mit öffentlichem Verkehr verwendet.

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

In § 40 Abs. 1 KFG definiert der Gesetzgeber den dauernden Standort eines Fahrzeuges als den Ort des Hauptwohnsitzes des Antragstellers, bei Fahrzeugen von

Unternehmungen als den Ort, von dem der Antragsteller über das Fahrzeug hauptsächlich verfügt.

Diese Bestimmung ergänzt § 82 Abs. 8 KFG.

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. Die Verwendung solcher Fahrzeuge ohne Zulassung gemäß § 37 KFG 1967 ist nur während eines Monats ab der Einbringung in das Bundesgebiet zulässig.

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

Mit der Einführung dieses Auffangtatbestandes in § 1 Z 3 NoVAG (durch die Novelle BGBl. I Nr. 122/1999) sollten auch jene Fälle, in denen dauerhaft im Inland verwendete Fahrzeuge nur zum Zweck der Vermeidung der Normverbrauchsabgabe im Ausland zugelassen werden, von der Normverbrauchsabgabe erfasst werden.

Nach dem dem Steuerschuldrecht innewohnenden Grundgedanken, dass derjenige Steuerschuldner ist, der den die Steuerpflicht auslösenden Tatbestand verwirklicht hat, ist aber in einem solchen Fall jene Person, welche das Fahrzeug im Inland verwendet, zur Normverbrauchsabgabe heranzuziehen. Und zwar unabhängig davon, ob das Fahrzeug für diese Person überhaupt zugelassen werden könnte. Auf den rechtlichen Besitz an dem Fahrzeug kommt es bei der Verwirklichung dieses Tatbestandes nicht an (VwGH 27.1.2010, 2009/16/0107).

Dazu hat der Verwaltungsgerichtshof in diesem Erkenntnis weiter ausgeführt:

„Diese Auslegung des NoVAG 1991 findet ihre Bestätigung auch in der vom Gesetzgeber durch die Novelle BGBl. I Nr. 52/2009 vorgenommene „Klarstellung“ (vgl. die Materialien zu dieser Novelle 113 BlgNR XXIV. GP 79) durch die Ergänzung des § 4 NoVAG. Dessen nunmehr angefügte Z 3 bestimmt im Falle der Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrzeuggesetz zuzulassen wäre (§ 1 Z 3) auch denjenigen, der das Fahrzeug verwendet, als Abgabenschuldner (§ 6 Abs. 1 BAO).

Das NoVAG enthält jedoch auch keine Regelung darüber, wem die Verwendung des Fahrzeuges zuzurechnen ist. Auf Grund der gleichartigen Zielsetzung - nämlich die Person zu bestimmen, die für die durch die Verwendung des Fahrzeuges entstandenen Folgen einzustehen hat, - bietet es sich in diesem Zusammenhang an, auf den bundesrechtlich geregelten Begriff des Halters des Kraftfahrzeugs nach § 5 Abs. 1 Eisenbahn- und Kraftfahrzeughaftpflichtgesetz –EKHG zurückzugreifen. Unter dem Halter ist nach der Rechtsprechung des Obersten Gerichtshofes dazu die Person zu verstehen, die das Fahrzeug auf eigene Rechnung in Gebrauch und die Verfügungsgewalt darüber

hat. Dies ist nach objektiven Gesichtspunkten zu beurteilen. Maßgebend ist, dass der Halter tatsächlich in der Lage ist, die Verfügung über das Fahrzeug auszuüben.“

Für den Beschwerdefall bedeutet dies:

Fest steht im gegenständlichen Fall, dass die Bf zusammen mit ihrem Ehegatten einen ehemals in ihrem Familienbesitz befindlichen Bauernhof zurückgekauft hat. Dieses Grundstück wird nachhaltig ökologisch genutzt. An dieser Adresse ist die Bf im Streitzeitraum Arbeitgeberin von zwei Beschäftigten.

So war die Bf vom 3.9.2009 bis 31.12.2009 und ab 1.1.2010 Arbeitgeberin von Herrn D, der laut Dienstzettel als Hausbetreuer und Gartenpfleger im Ausmaß von 30 Stunden beschäftigt war. Dieser war der Fahrer des beschwerdegegenständlichen Kfz. Aufgrund der tatsächlichen Handhabe ist eindeutig davon auszugehen, dass dieser das Fahrzeug ausschließlich im Auftrag der Bf verwendet hat.

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

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

Laut VwGH (28.10.2012, 2008/15/0276; 19.03.2003, 2003/16/0007; 23.10.2001, 2001/11/0288) sind für die Beurteilung der Rechtsfrage, ob ein Fahrzeug seinen dauernden Standort entgegen der Vermutung des § 82 Abs. 8 erster Satz KFG nicht im Bundesgebiet hat, Feststellungen über den regelmäßigen Ort sowie die Art und Weise der Verwendung des Fahrzeugs erforderlich, aus denen sich hinreichende Anhaltspunkte ergeben, ob das Fahrzeug bei der erforderlichen Gesamtbetrachtung für Zwecke der Vollziehung des KFG einem bestimmten Ort außerhalb des Bundesgebietes zugeordnet werden muss oder nicht. Ein Fahrzeug kann zwar in mehreren Staaten verwendet werden, jedoch nur in einem Staat einen dauernden Standort haben. Daher ist nachzuweisen, dass das Fahrzeug zu einem bestimmten Staat eine größere Bindung als zu Österreich hat (BFG 23.8.2016, RV/2100527/2015).

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

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

In einem Fall mit Auslandsbezug obliegt dem Abgabepflichtigen eine erhöhte Mitwirkungspflicht. Einer solchen wird durch unbewiesene Behauptungen nicht entsprochen. Dabei trifft den Verwender, der einen dauernden Standort im Ausland

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

Aufgrund des Gesetzeswortlautes genügt eine Glaubhaftmachung der überwiegenden Verwendung in einem anderen Staat oder anderen Staaten nicht. Die Behörde muss aufgrund der vorgelegten Beweise in freier Beweiswürdigung zu der Überzeugung kommen können, dass die Vermutung des dauernden Standortes im Inland widerlegt ist.

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

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

Dies aus nachstehenden Gründen:

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

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

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

F: Warum fahren Sie ins Ausland?

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

F: Wie oft ist ihre Chefin hier?

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

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

A: Das ist mein Dienstwagen, er steht mir auch privat zur Verfügung. Aber für Fahrten ins Ausland habe ich einen privat-PKW, da ich eine Vollmacht benötigen würde und eventuellen Problemen möchte ich aus dem Weg gehe. So kann ich auch ohne Probleme damit zu meinen Eltern in den Kosovo fahren.

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

F: Gibt es weitere Fahrzeuge?

A: Neben dem Mercedes SL 500 Cabrio hat meine Chefin noch ein Winterauto, einen Porsche Cayenne ebenfalls mit Liechtensteiner Kennzeichen und auch der Chef hat einen Mercedes.“

Der von der Finanzpolizei vernommene Fahrer des KfZ hatte zum Zeitpunkt seiner Einvernahme überhaupt keine Kenntnis von der Relevanz seiner Aussage. Nicht nur, dass keine Sprachkenntnis zu diesem Zeitpunkt festgestellt wurde, ist auch von einem seit dem Jahr 2002 in Österreich lebenden und hier arbeitenden Dienstnehmer von einer Grundkenntnis und einem Verständnis der Sprache auszugehen, um diese einfachen Fragen beantworten zu können.

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

Die - im Zuge der mündlichen Verhandlung der Bf übergebene - Auflistung des Zeugen über die von ihm von 1. bis 16. Februar 2015 getätigten Fahrten (1. 180 km) steht auch im Einklang mit den vorgelegten Tankrechnungen. Wie das Finanzamt in der Beschwerdevorentscheidung bereits hingewiesen hat, ist aus diesen ersichtlich, dass mit dem Kfz zwei Mal im Monat getankt wurde. Das wiederum entspricht einer monatlichen Kilometerleistung von rund 1.600 Kilometer.

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

145.469 km (Februar 2010)

161.575 km (Mai 2011)

169.271 km (Oktober 2011)

179.448 km (Juli 2012)

191.617 km (Juni 2013)

197.444 km (Jänner 2014)

210.489 km (Februar 2015 lt. Auflistung)

216.586 km Juli 2015

Daraus lässt sich eine Kilometerleistung von rund 15.000 (2011), 14.000 (2012), 13.000 (2013), 13.000 (2014) und bis Juli 2015 7.000 Kilometer ableiten. Auch diese daraus

resultierende monatliche Kilometerleistung geht mit den vorgelegten Tankrechnungen konform.

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

Den Ausführungen des rechtsfreundlichen Vertreters in seiner Beschwerde zu den Worten „Dienstauto“ und „Chefin“, die offensichtlich auf die angebliche sprachliche Unkenntnis hinweisen sollen, wird entgegen gehalten, dass die Wortwahl des Zeugen einzig durch die ihm mitgegebene irreführende Bestätigung mit dem Passus „weil er im Angestelltenverhältnis mit der Firma P steht“, resultiert.

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

Folgt man jedoch den glaubwürdigen Angaben des Zeugen in seiner niederschriftlich festgehaltenen Erstaussage, ergibt sich daraus in weiterer Konsequenz, dass der Nachweis, dass das Kfz im Zeitraum Oktober 2012 bis April 2014 regelmäßig in das Ausland ausgebracht wurde, als erbracht anzusehen ist.

Mit dem 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 1967 entspreche, sodass die Monatsfrist bis zur erforderlichen inländischen Zulassung mit jeder Verbringung des Fahrzeugs ins Ausland oder in das übrige Gemeinschaftsgebiet neu zu laufen beginne.

Erst nach dem Ablauf eines Monats ohne Ausbringungen könnte eine sogenannte und die Steuerpflicht auslösende widerrechtliche Verwendung vorliegen. Ist davon auszugehen, dass es diese Ausbringungen mehrmals monatlich gab, kann nach der Judikatur des VwGH unabhängig vom Vorliegen des dauernden Standortes und des Erbringens des sogenannten Gegenbeweises einer überwiegenden Verwendung des Fahrzeuges in einem anderen Staat, bis zur Änderung der Rechtslage im Jahr 2014 keinesfalls eine NoVA-Pflicht entstehen.

Bis zum Wirksamwerden des BGBl. I Nr. 26/2014 (Änderung des § 82 Abs. 8 KFG 1967) beginnt die Monatsfrist des § 82 Abs. 8 KFG 1967 nach jeder Aus- und Einbringung in das Inland neu zu laufen. Ab 24.4.2014 unterbricht eine vorübergehende Verbringung aus dem Bundesgebiet die Frist nicht mehr. Wenn ein Fahrzeug beispielhaft am 18.4.2014 eingebracht und vor dem 24.4.2014 nicht mehr ausgebracht wurde, beginnt die Monatsfrist mit der Einbringung am 18.4.2014 und ab 18.5.2014 besteht im Regelfall die Zulassungspflicht. Ausbringungen ab 24.4.2014 unterbrechen die Frist nicht mehr.

Insoweit davon auszugehen ist, dass ein Fahrzeug regelmäßig monatlich in das Ausland ausgebracht wird, beginnt die Monatsfrist immer wieder neu zu laufen und es entsteht keine Zulassungsverpflichtung im Inland. In derartigen Fällen liegt keine widerrechtliche Verwendung, an die die Steuerpflicht nach dem NoVAG 1991 bzw. dem KfzStG 1992 anknüpft, vor.

Für den Beschwerdefall ergeben sich daraus folgende verfahrensrechtlichen Konsequenzen:

1.) Betreffend Kraftfahrzeugsteuer

Wie oben ausgeführt vertritt das Bundesfinanzgericht in freier Beweiswürdigung die Auffassung, dass sich der Standort im Streitzeitraum eindeutig in Österreich befunden hat. Aufgrund der wiedergegebenen gesetzlichen Bestimmung bestand jedoch durch die vom Zeugen bestätigten nachgewiesenen monatlichen Aus- und Wiedereinbringungen keine Zulassungsverpflichtung für das beschwerdegegenständliche Kfz bis zum 23. April 2014, weshalb die diesen Zeitraum betreffenden Bescheide bezüglich Kfz-Steuer und Verspätungszuschläge aufzuheben waren.

Wie das Bundesfinanzgericht im Erkenntnis vom 10. Juni 2016, RV/5100789/2016, ausgeführt hat, liegt nach Schwaiger, SWK 2010, S 695 bei den KFZ-Steuerbescheiden kein Sammelbescheid sondern ein zusammengefasster Bescheid iSd § 201 Abs. 4 BAO vor, der nur einheitlich beurteilt werden kann. Die gesetzlichen Voraussetzungen für eine Festsetzung nach § 201 BAO müssen für alle zusammengefassten Quartale vorliegen. Wenn für den Abgabepflichtigen in einem Quartal keine Steuerpflicht bestanden hat, besteht für dieses Quartal keine Verpflichtung zur Selbstberechnung und somit bei Unterlassung der Selbstberechnung auch keine Berechtigung zur Festsetzung für das Finanzamt.

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

Es waren somit die einheitlich zu beurteilenden Festsetzungsbescheide betreffend **KFZSt für 10-12/2012, 1-12/2013 und 1-12/2014** ersatzlos gemäß § 279 BAO aufzuheben.

2.) Normverbrauchsabgabe

Wurde die NoVA für einen Zeitraum vor dem April 2014 infolge "widerrechtlicher Verwendung" festgesetzt, obwohl es hinsichtlich des strittigen KFZ regelmäßige monatliche Aus- und Wiedereinbringungen gab, ist die **NoVA-Festsetzung 9/2012 ersatzlos aufzuheben** und darf mangels Sachidentität durch das BFG nicht durch

eine Festsetzung mit verminderter Bemessungsgrundlage für einen Zeitraum ab April 2014 ersetzt werden. Aufgrund der infolge des BGBl. I Nr. 26/2014 ab 24.4.2014 geltenden neuen Rechtslage und eines daher neu zu ermittelnden Tatsachenkomplexes liegt keine Sachidentität vor und das Finanzamt darf, da eben auch keine res iudicata vorliegt, nach Durchführung erforderlicher Ermittlungen die NoVA für einen Zeitraum ab April 2014 neu festsetzen.

3.) Verspätungszuschläge

Gemäß § 135 BAO kann die Abgabenbehörde, Abgabepflichtigen, die die Frist zur Einreichung einer Abgabeerklärung nicht wahren einen Zuschlag bis zu 10 Prozent der festgesetzten Abgabe (Verspätungszuschlag) auferlegen, wenn die Verspätung nicht entschuldbar ist; „solange die Voraussetzungen für die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen ohne abgabenbehördliche Festsetzung gegeben sind, tritt an die Stelle des festgesetzten Betrages der selbst berechnete Betrag. Dies gilt sinngemäß, wenn nach den Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe einem abgabenrechtlichen Haftungspflichtigen obliegt.“

Der Verspätungszuschlag ist formell akzessorisch zur Stammangabe. Folglich zieht die Aufhebung des jeweils angefochtenen Bescheides auch die Aufhebung der mit diesem Bescheid in Zusammenhang stehenden Bescheid über die Festsetzung eines Verspätungszuschlages nach sich (VwGH 11.5.2000, 98/16/0163).

Z ulässigkeit einer Revision

Gegen diese Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da sie nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung (insbes. Abweichen der Entscheidung von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, Fehlen einer solchen Rechtsprechung, uneinheitliche Beantwortung der zu lösenden Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes) zukommt.

Es war somit wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Graz, am 19. Juli 2017