

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Ansgar Unterberger in der Beschwerdesache Bf, Anschrift, vertreten durch V, Wankmüllerhofstraße 60, 4021 Linz , über die Beschwerde vom 02.10.2014 gegen die Bescheide der belangten Behörde Finanzamt Braunau Ried Schärding vom 04.09.2014, betreffend Kraftfahrzeugsteuer 1-12/2009, 1-12/2010, 1-12/2011, 1-12/2012, 1-12/2013 und 1-9/2014 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden – ersatzlos – aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

Bisheriges Verwaltungsgeschehen

Das Finanzamt setzte mit Bescheiden vom 4.9.2014 für die Jahre 2009 bis 2013 und den Zeitraum 1-9/2014 Kraftfahrzeugsteuer (KFZSt) für Bf (in der Folge: Beschwerdeführer: Bf) fest.

Wie sich insbesondere auch aus der Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht (BFG) ergibt, war das Finanzamt (nach der früheren Verwaltungspraxis) der Ansicht, dass bei Wochenpendlern mit dem Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen die Standortvermutung des § 82 Abs. 8 KFG 1967 greifen würde und im Fall der Nichtwiderlegung dieser gesetzlichen Vermutung bei der Verwendung eines Fahrzeuges ohne die erforderliche inländische Zulassung eine widerrechtliche Verwendung des Fahrzeuges mit deren steuerlichen Konsequenzen vorliege. Ausdrücklich wird im Vorlagebericht angemerkt: „Der Bf betätigt sich als Wochenpendler nach Deutschland.“

In der Beschwerde gegen die oben genannten Bescheide gab der Bf im Wesentlichen an, dass er auch in Deutschland einen Wohnsitz habe und dort an 5 Tagen in der Woche sei. An den Wochenenden (Freitag bis Sonntag abends) sei er in Österreich. Da das Fahrzeug die meiste Zeit (überwiegend an 5 Tagen in der Woche) in Deutschland verwendet werde, sei dessen Standort somit in Deutschland und es müsse auch in Deutschland zugelassen sein, weshalb es auch in Österreich nicht widerrechtlich verwendet worden sei.

In der abweisenden Beschwerdevorentscheidung vom 28.11.2014 verwies das Finanzamt auf die einschlägigen österreichischen Gesetzesbestimmungen und führte aus, dass Fahrzeuge, die von Personen mit Hauptwohnsitz im Inland auch im Inland verwendet werden, bis zum Gegenbeweis als Fahrzeug mit Standort im Inland gelten würden. Die Verwendung derartiger Fahrzeuge mit ausländischen Zulassungen sei widerrechtlich und führe zur KFZSt-Pflicht. Aufgrund der wöchentlichen Rückkehr an seinen Familienwohnsitz in Österreich sei er als sogenannter Wochenpendler mit dem Mittelpunkt seiner Lebensinteressen im Inland anzusehen. Dies sei seitens des Bf auch mehrmals bekräftigt worden und deshalb sei ihm auch vom Finanzamt eine Ansässigkeitsbescheinigung ausgestellt worden. Weiters hätte der Bf diese Angaben auch durch die Vorlage einer Bestätigung untermauert, nach der er als Funktionär für einen Sportverein an seinem österreichischen Wohnort tätig sei. Da die persönlichen bzw sozialen Beziehungen schwerpunktmäßig jedenfalls in Österreich liegen würden, greife die Standortvermutung für Österreich und es sei hier die Zulassungspflicht entstanden. Der bloß überwiegende Aufenthalt des Fahrzeuges in Deutschland könne diese Standortvermutung nicht widerlegen.

Im dagegen am 29.12.2014 eingegangenen Vorlageantrag replizierte der Bf ergänzend, dass sein Wohnsitz in Deutschland als Hauptwohnsitz zähle und das Fahrzeug aufgrund des überwiegenden Aufenthaltes in Deutschland seinen Standort in Deutschland habe.

Den seitens des Finanzamtes vorgelegten Akten können noch folgende Sachverhaltselemente entnommen werden:

Nach einer Meldebescheinigung eines deutschen Einwohnermeldeamtes hatte der Bf seit 1.10.2000 seine „alleinige Wohnung“ in dtAnschrift, gemeldet.

Vorgelegt wurde auch ein Arbeitsvertrag mit dem deutschen Arbeitgeber des Bf aus dem Jahr 2000 mit Angabe der öst. Anschrift des Bf und ein Anstellungsvertrag mit dem Arbeitgeber aus dem Jahr 2005, bei dem die Anschrift in Deutschland als Wohnsitz des Bf angegeben ist.

In einem Schreiben vom 21.2.2015 ergänzte der Bf, dass er mit dem Fahrzeug die überwiegenden Kilometer in Deutschland fahre. Er fahre von seinem deutschen Wohnort an fünf Wochentagen zu seinem Arbeitgeber in dtOrt und an den Wochenenden zu seinen Eltern und Freunden und zu seinem Verein nach Heimatort.

Das BFG lud den Bf mit einem Fragenvorhalt vom 9.5.2016 ein, näherhin angeführte Nachweise für seinen behaupteten Mittelpunkt der Lebensinteressen in Deutschland und für die angeführte überwiegende Verwendung des Fahrzeuges in Deutschland vorzulegen. Zusätzlich wurde der Bf darauf hingewiesen, dass beim VwGH zur Geschäftszahl Ro 2015/16/0031 die Frage anhängig sei, ob durch ein monatliches Ausbringen des Fahrzeuges das Entstehen der Steuerpflicht jeweils hintangehalten werden kann oder, ob es sich dabei um eine reine Erledigungsfrist (zur Zulassung des Fahrzeuges) handelt, deren Unterbrechung das Entstehen der Steuerpflicht nicht verhindern kann. Würde der VwGH entscheiden, dass monatliche Ausbringungen einer Zulassungs- und Steuerpflicht

entgegenstehen, würde unabhängig vom Hauptwohnsitz und von der Verwendung des Fahrzeugs von vornherein keine Steuerpflicht in Österreich entstehen. Die monatlichen bzw. wöchentlichen Ausbringungen seitens des Bf seien unstrittig gegeben.

In seiner Beantwortung des Vorhaltes legte der Bf dar, dass zu berücksichtigen sei, dass er 225 Tage im Jahr in Deutschland sei. Darüber hinaus brachte er auch Argumente und Berechnungen für eine überwiegende Verwendung des Fahrzeugs in Deutschland vor.

Da in der Zwischenzeit die Entscheidung des VwGH vom 25.4.2016, Ro 2015/16/0031 veröffentlicht worden war, stand fest, dass bei regelmäßigen wöchentlichen bzw. zumindest monatlichen Ausbringungen jedenfalls keine widerrechtliche Verwendung eines Fahrzeugs im Inland vorliegen kann. Aus diesem Grund wurden die Fragen des Mittelpunktes der Lebensinteressen und einer Widerlegung einer eventuell greifenden Standortvermutungen nicht mehr weiter thematisiert.

Sachverhalt

Nach dem Vorlagebericht, dem Akteninhalt und den seitens des Bf vorgelegten Nachweisen ist unstrittig, dass der Bf als sogenannter Wochenpendler das gegenständliche Fahrzeug im streitgegenständlichen Zeitraum regelmäßig mehrmals monatlich aus- und wieder einbrachte.

Rechtliche Erwägungen

Zur widerrechtlichen Verwendung

Der VwGH führte dazu in seinem Erkenntnis vom 25.4.2016, Ro 2015/16/0031 aus:

24 Gemäß § 1 Abs. 1 Z 3 des Kraftfahrzeugsteuergesetzes 1992 (KfzStG) unterliegen der Kraftfahrzeugsteuer Kraftfahrzeuge, die auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland ohne die kraftfahrrechtlich erforderliche Zulassung verwendet werden (widerrechtliche Verwendung).

25 Gemäß § 79 des Kraftfahrgesetzes 1967 (KFG) 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 eingebbracht wurden und wenn die Vorschriften der §§ 62, 82 und 86 leg. cit. eingehalten werden.

26 § 82 Abs. 8 KFG in der Fassung des zweiten Abgabenänderungsgesetzes 2002 (2. AbgÄG 2002), BGBl. I Nr. 132, lautet:

"(8) Fahrzeuge mit ausländischem Kennzeichen, die von Personen mit dem Hauptwohnsitz oder Sitz im Inland in das Bundesgebiet eingebbracht 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 Kennzeichtafeln der Behörde, in deren örtlichem Wirkungsbereich sich das Fahrzeug befindet, abzuliefern. Die Ablieferung begründet keinen Anspruch auf Entschädigung."

27 *Der Verwaltungsgerichtshof hat mit seinem Erkenntnis vom 21. November 2013, 2011/16/0221, ausgesprochen, dass § 82 Abs. 8 KFG beim Beginn der Frist auf denselben Vorgang abstellt wie § 79 leg. cit., nämlich auf das Einbringen des Fahrzeuges, und lediglich eine andere Dauer der Frist normiert. Auch für die Frist in § 82 Abs. 8 KFG galt, dass beim Verbringen des betreffenden Fahrzeuges ins Ausland und bei neuerlicher Einbringung dieses Fahrzeuges die Frist mit der neuerlichen Einbringung begann. Die (von der damals belangten Behörde vertretene) Ansicht, dass ein vorübergehendes Verbringen des Fahrzeuges ins Ausland die Frist des § 82 Abs. 8 KFG nicht unterbreche, das heißt bei neuerlicher Einbringung des Fahrzeuges die Frist nicht ab der (neuerlichen) Einbringung zu rechnen sei, findet nach Ansicht des Verwaltungsgerichtshofes im Gesetz keine Deckung.*

28 *Der Gesetzgeber hat darauf § 82 Abs. 8 KFG mit dem Bundesgesetz BGBI. I Nr. 26/2014 geändert, stellt nunmehr für den Fristbeginn auf die "erstmalige Einbringung" in das Bundesgebiet ab und hat ausdrücklich die gesetzliche Bestimmung aufgenommen, dass eine vorübergehende Verbringung aus dem Bundesgebiet diese Frist nicht unterbricht.*

29 *Der Verfassungsgerichtshof hat mit Erkenntnis vom 2. Dezember 2014, G 72/2014, VfSlg 19.920, die Bestimmung des § 135 Abs. 27 KFG, womit der durch das Bundesgesetz BGBI. I Nr. 26/2014 geänderte § 82 Abs. 8 KFG rückwirkend mit 14. August 2002 in Kraft trete, aufgehoben und ausgesprochen, dass die aufgehobene Bestimmung nicht mehr anzuwenden ist.*

30 *Demzufolge ist die geänderte Bestimmung des § 82 Abs. 8 KFG gemäß Art. 49 Abs. 1 B-VG mit Ablauf des Tages ihrer Kundmachung, mit Ablauf des 23. April 2014, in Kraft getreten.*

31 *Im Revisionsfall ist daher § 82 Abs. 8 KFG in der Fassung des 2. AbgÄG 2002 (weiterhin) anzuwenden.*

32 *Der Verwaltungsgerichtshof hat seine Rechtsansicht zur Auslegung des § 82 Abs. 8 KFG in dieser Fassung im erwähnten Erkenntnis vom 21. November 2013, 2011/16/0221, näher begründet. Auf die Gründe jenes Erkenntnisses wird gemäß § 43 Abs. 2 VwGG verwiesen.*

Liegen regelmäßige, zumindest monatliche Ausbringungen vor, kann somit zumindest bis zum Wirksamwerden der Gesetzesänderung durch das BGBI. I Nr. 26/2014 per 24.4.2014 unabhängig vom Standort des Fahrzeuges und von der Person des Verwenders keine widerrechtliche Verwendung vorliegen.

Hinsichtlich der verfahrensrechtlichen Bestimmungen ist insbesondere § 201 BAO zu beachten :

§ 201. (1) Ordnen die Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen an oder gestatten sie dies, so kann nach Maßgabe des Abs. 2 und muss nach Maßgabe des Abs. 3 auf Antrag des Abgabepflichtigen oder von Amts wegen eine erstmalige Festsetzung der Abgabe mit Abgabenbescheid erfolgen, wenn der Abgabepflichtige, obwohl er dazu verpflichtet ist, keinen selbst berechneten Betrag der Abgabenbehörde bekannt gibt oder wenn sich die bekanntgegebene Selbstberechnung als nicht richtig erweist.

(2) Die Festsetzung kann erfolgen,

1. von Amts wegen innerhalb eines Jahres ab Bekanntgabe des selbstberechneten Betrages,
2. wenn der Antrag auf Festsetzung spätestens ein Jahr ab Bekanntgabe des selbstberechneten Betrages eingebracht ist,
3. wenn kein selbstberechneter Betrag bekannt gegeben wird oder wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 303 die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens vorliegen würden,

(Anm.: Z 4 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 20/2009)

5. wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 293b oder des § 295a die Voraussetzungen für eine Abänderung vorliegen würden.

(3) Die Festsetzung hat zu erfolgen,

1. wenn der Antrag auf Festsetzung binnen einer Frist von einem Monat ab Bekanntgabe des selbst berechneten Betrages eingebracht ist,

(Anm.: Z 2 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 70/2013)

3. wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 295 die Voraussetzungen für eine Änderung vorliegen würden.

(4) Innerhalb derselben Abgabenart kann die Festsetzung mehrerer Abgaben desselben Kalenderjahres (Wirtschaftsjahres) in einem Bescheid zusammengefasst erfolgen.

Verfahrensrechtliche Erwägungen zur Kraftfahrzeugsteuer

Nach Schwaiger, SWK 2010, S 695 liegt 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 1-9/2014 ist somit zur Gänze als rechtswidrig aufzuheben. Das Finanzamt kann bei Vorliegen der Voraussetzungen aber für 4-9/2014 bzw 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.

Auch das Erkenntnis des VwGH vom 22.10.2015, Ro 2015/15/0035, weist in diese Richtung. Demnach betrifft die Erlassung eines Jahresbescheides eine andere Sache als jene eines Festsetzungsbesciedes etwa für ein Monat, auch wenn dessen Zeitraum im Zeitraum des Jahresbescheides beinhaltet ist.

Auch im bereits genannten Erkenntnis des VwGH zur Zl. Ro 2015/16/0031 hat der VwGH nicht zwischen den Zeiträumen 1-3/2014 und 4-6/2014 unterschieden und hat trotz der gesetzlichen Änderung ab 24.4.2014 das Erkenntnis des BFG (betr. 1-6/2014) einheitlich als inhaltlich rechtswidrig aufgehoben und ging dabei ausschließlich auf die Unterbrechbarkeit der Monatsfrist ein (die aber das Vorliegen einer widerrechtlichen Verwendung nur bis 23.4.2014 hindern konnte).

Wenn in einem Quartal des zusammengefassten Bescheides keine widerrechtliche Verwendung stattfand, bestand für diese Quartal keine Verpflichtung zur Selbstberechnung und keine Berechtigung zu einer Festsetzung nach § 201 BAO .

Es waren somit die KFZSt-Bescheide für 2009 bis 2013 sowie der einheitlich zu beurteilende Festsetzungsbescied betreffend KFZSt für Jänner bis September 2014 ersatzlos gemäß § 279 BAO aufzuheben.

Zulässigkeit der Revision

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

Da im Beschwerdefall keine Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung zu lösen waren, ist die Revision nicht zulässig. Zur Rechtsfrage des Vorliegens einer widerrechtlichen Verwendung bei monatlichen Ausbringungen (Unterbrechbarkeit der Monatsfrist des § 82 Abs. 8 KFG 1967) liegt die gefestigte Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (Erkenntnis vom 9.12.2013, Zl. 2011/16/0221, und vom 25.4.2016, Ro 2015/16/0031) vor. Die notwendige einheitliche Beurteilung eines zusammengefassten Bescheides ergibt sich ebenfalls aus der Judikatur des VwGH und aus dem Wortlaut des § 201 BAO („in einem Bescheid“, VwGH vom 22.10.2015, Ro 2015/15/0035, VwGH vom 25.4.2016, Ro 2015/16/0031).

Linz, am 15. Februar 2017

