

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Wolfgang Pavlik über die Beschwerde der Bf., vertreten durch ÖBUG Dr. Nikolaus Wirtschaftstreuhand KG Steuerberatungsgesellschaft, 1130 Wien, St. Veit-Gasse 8, vom 14.08.2012, gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 11.07.2012, betreffend Kraftfahrzeugsteuer für die Monate April bis Dezember 2011 und Jänner bis Juni 2012, zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird Folge gegeben.

Die bekämpften Bescheide werden aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

Bei einer polizeilichen Kontrolle am 23.03.2012 wurde festgestellt, dass die Beschwerdeführerin (Bf) einen PKW Porsche ABC mit dem ausländischen Kennzeichen XYZ (Ukraine) verwendet.

Die Anzeige wurde an das Wohnsitzfinanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg (FA) weitergeleitet. Demnach überreichte die Bf anlässlich einer Lenker- und Fahrzeugkontrolle dem Meldungsleger ihren österreichischen Führerschein und den ukrainischen Zulassungsschein des Kfz. Das Gespräch mit der Bf sei in englischer Sprache geführt worden.

Die Bf habe angegeben, sie lebe mit ihrem Mann, der die österreichische Staatsbürgerschaft besitze, und den fünf Kindern seit Februar 2010 in Österreich. Ihr Mann sei seit 02.12.1999 mit Hauptwohnsitz in Österreich gemeldet. Er habe das Kfz seit ca einem Jahr in Verwendung und von seinem Freund laut Kontrakt seit 29.04.2011 geliehen bekommen. Ihr Mann dürfe mit dem Kfz fahren. Er fahre mit diesem Auto ca alle drei Monate damit in die Ukraine und zurück. Es sei richtig, dass ihr Mann mit dem Porsche nach Österreich gefahren sei. Das genaue Datum wisse sie nicht mehr. Nach einem Telefongespräch mit einem Bekannten habe die Bf ihre Angaben relativiert und gemeint, dass ihr Mann das Kfz erst seit kurzer Zeit in Österreich in Betrieb genommen habe bzw sei das Kfz nicht immer in Österreich unterwegs, da er damit ständig in die Ukraine fahre. Der Tachometer des Kfz habe einen Kilometerstand von 22.975 Km

aufgewiesen, womit in Anbetracht der Entfernung von Wien in die Ukraine die Angaben unglaublich erschienen.

Das Finanzamt (FA) führte im Ergänzungsersuchen an die Bf vom 10.05.2012 betreffend Normverbrauchsabgabe (NoVA) aus wie folgt:

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

Nach § 82 Abs 8 KFG sind Fahrzeuge mit ausländischen Kennzeichen, die von Personen mit dem Hauptwohnsitz oder Sitz im Inland in das Bundesgebiet eingebracht oder in diesem verwendet werden, bis zum Gegenbeweis als Fahrzeug mit dem dauernden Standort im Inland anzusehen.

Die Verwendung solcher Fahrzeuge ohne Zulassung gemäß § 37 KFG 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 örtlichen Wirkungsbereich sich das Fahrzeug befindet, abzuliefern.

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

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

Mit Schreiben vom 04.06.2012 beantwortete die steuerlich vertretene Bf die Fragen iW wie folgt:

Die Bf und ihr Ehegatte, Hr B., seien in Österreich ansässig. Hr A. B. sei österreichischer Staatsbürger und seit 01.10.2010 bei der XY. als Angestellter beschäftigt. Er leite die Betreuung von Kunden aus den ehemaligen GUS-Staaten, zumal seine Muttersprache russisch sei. Mit dieser Tätigkeit seien häufige Reisen in die ehemaligen GUS-Staaten verbunden.

Hr C. P. sei ukrainischer Staatsbürger und ganz im Westen der Ukraine nahe der ungarischen Grenze in Z. ansässig, wo er uA ein Unternehmen betreibe, das eine Fruchtsaftproduktion sowie eine Konservenproduktion zum Unternehmensgegenstand habe. Er sei ferner Abgeordneter zum Regionalparlament von T. (s Blg./A) und verfüge über eine von Ungarn ausgestellte Daueraufenthaltsberechtigung in der EU, auch weil er in Budapest über einen Zweitwohnsitz verfüge (s Blg./B).

Hr P. sei dem Hrn B. und der Bf und seit langem freundschaftlich verbunden. Er besuche diese öfters in Wien, wobei er im Allgemeinen in der Privatwohnung der Bf und ihres Mannes im Gästezimmer übernachte. Für die Anreise nach Österreich habe sich Hr P. mehrfach des ggstdl Porsche ABC bedient.

Darüber hinaus betreibe Hr P. in der Ukraine auch ein Betriebsberatungsunternehmen mit dem Unternehmensgegenstand (uA) „Vermittlung von sonstigen Finanzgeschäften“ (s Blg./C).

Hr P. habe dem Ehegatten der Bf Ende 2010/Anfang 2011 vorgeschlagen, für sein ukrainisches Beratungsunternehmen nebenberuflich als angestellter Konsulent für Finanzdienstleistungen tätig zu werden: Hr B. sollte diejenigen ungarischen Lieferanten des Produktionsunternehmens von Hrn P., die zugleich Klienten seines Beratungsunternehmens gewesen seien, hinsichtlich ihrer Finanzierungsstruktur beraten und auch bei entsprechenden Bankgesprächen bei österreichischen Banken unterstützen und begleiten. Der Dienstgeber des Ehegatten der Bf habe dieser Nebentätigkeit zugestimmt.

So sei zwischen Hrn P. als Dienstgeber und Hrn B. als Dienstnehmer am 29.04.2011 ein Dienstvertrag abgeschlossen worden (s Blg./D). Darin verpflichtete sich der Ehegatte der Bf, als Konsulent für Finanzdienstleistungen im Höchstausmaß von 2 Kalendertagen pro Monat ab 01.05.2011 auf unbestimmte Zeit tätig zu werden.

Ggstdl gebrauchtes Kfz sei auf Hrn P. in der Ukraine angemeldet worden, um die Berechtigung des Ehegatten der Bf, dieses Kfz iR seiner dienstvertraglichen Tätigkeit für Hrn P. zu benützen, im Dienstvertrag unter Angabe des Kennzeichens festhalten zu können.

Die dienstvertragliche Konsulententätigkeit des Ehegatten der Bf habe sich so abgespielt, dass dieser mit der Bahn nach Budapest gereist sei, wo er Hrn P. getroffen habe, der dorthin von seinem ca drei Autostunden entfernten Hauptwohnsitz mit ggstdl Kfz gekommen sei (s Blg./E). Gemeinsam habe man dann die zu beratenden ungarischen Klienten besucht und Bankgespräche in Wien vorbereitet. Die Anreise zu diesen Bankgesprächen sei sodann mit ggstdl Kfz durch den Ehegatten der Bf allein erfolgt. Es sei rekonstruiert worden, dass Hr B. seit Beginn des Dienstverhältnisses am 01.05.2011 bis dato insgesamt fünfmal für Hrn P. tätig geworden sei, und zwar viermal im Ausmaß von zweitägigen und einmal im Ausmaß eines dreitägigen Beratungstermins. Bei drei dieser Beratungstermine sei der Ehegatte der Bf mit ggstdl Kfz in das Inland eingereist.

Bei der ggstdl Verbringung des Kfz nach Österreich im März 2012 habe es sich um den letzten der beschriebenen Beratungstermine gehandelt. Hr B. sei am 23.03.2012 (Freitag) mit ggstdl Kfz mit ungarischen Klienten von Budapest nach Wien gereist, um hier um 11h einen Banktermin wahrzunehmen. Um 15h hätte Hr B. einen nicht verschiebbaren und nicht delegierbaren Besprechungstermin mit einem wichtigen Kunden der XY. wahrzunehmen gehabt. Der Ehemann der Bf sei mit den ungarischen Klienten übereingekommen, dass diese den Nachmittag nach dem Banktermin um 11h für Einkäufe in Wien nutzen würden, sodass die Rückfahrt nach Budapest mit ggstdl Kfz gegen 17h hätte beginnen sollen.

Das Bankgespräch mit den ungarischen Klienten habe gegen 12h30 geendet, sodass Hr B. beschlossen habe, sich zum Mittagessen mit der Bf in der Innenstadt von Wien zu treffen.

Währenddessen habe Hr P. den Ehegatten der Bf telefonisch ersucht, ihm aus Wien dringend benötigte Originaldokumente mitzubringen, die sich bei einem Wiener

Rechtsanwalt befunden hätten. Dieser sei aber nicht mehr in seiner Kanzlei in Wien, sondern bereits an seinem Wohnsitz in Klosterneuburg gewesen.

Daher habe Hr B. mit Wissen und in Kontakt mit Hrn P. die Bf ersucht, die Dokumente in Klosterneuburg mit ggstdl Kfz abzuholen. Diese habe zugestimmt und die Schlüssel und Fahrzeugpapiere übernommen.

Um 15h sei die Bf beim Rechtsanwalt gewesen und habe die benötigten Dokumente übernommen.

Da sich die hintere Kennzeichentafel gelöst hätte, sei die Bf am Rückweg nach Wien von der Polizei angehalten worden.

Die Bf habe ggstdl Fahrt mit ggstdl Kfz und nicht mit dem „Familienfahrzeug“ durchgeführt, da sich dieses beim Service befunden habe (s Blg./G).

In der Blg./H werde die von Hrn P. dem Ehemann der Bf erteilte Vollmacht vom 29.04.2011 in beglaubigter Übersetzung in deutscher Sprache vorgelegt.

Als Blg./J werde eine Bestätigung des Porsche Zentrums Budapest vom 12.04.2012 vorgelegt, wonach sich ggstdl Kfz im relevanten Zeitraum insgesamt viermal zur Erledigung von Reparatur- und Servicearbeiten in Budapest befunden habe, und zwar einmal, nämlich ab 25.07.2011 sogar für die Dauer von 20 Tagen und ein weiteres Mal, nämlich am 29.12.2011, zu einem Zeitpunkt, als sich die Bf und ihr Ehegatte auf Urlaub in Thailand befunden hätten.

Schließlich werde eine eidesstattige Erklärung des Hrn P. vom 31.05.2012 als Blg./K übermittelt.

Es seien folgende Überlegungen zur Beweiswürdigung anzustellen:

Es sei als erwiesen anzunehmen, dass ggstdl Kfz überhaupt nur dreimal für jeweils einen Tag, zuletzt am 23.03.2012, von Hrn B. in Österreich verwendet wurde.

Hr P. habe ggstdl Kfz mehrfach nach Ungarn und auch nach Österreich chauffiert. Daher vermöge aus dem Umstand, dass sich irgendwelche Organmandate im Kfz befunden haben, nicht abgeleitet zu werden, dass der Gatte der Bf das Kfz für einen längeren Zeitraum in Österreich in seiner Verfügungsmacht gehabt habe.

Hingewiesen werde darauf, dass ggstdl Kfz regelmäßig in Ungarn repariert bzw serviciert würde.

Bei den spontanen Aussagen der Bf anlässlich der polizeilichen Anhaltung sei darauf hinzuweisen, dass es erhebliche Verständigungsschwierigkeiten zwischen der Bf und den Polizeiorganen gegeben habe, da die Amtshandlung in englischer Sprache durchgeführt worden sei. Die Bf habe etwa nicht gesagt, dass ihr Ehemann das Kfz seit etwa einem Jahr in Verwendung habe, sondern dass er seit etwa einem Jahr berechtigt sei, das Kfz zu verwenden („is allowed to use“). Dass dem Ehemann das Kfz durchgehend zur Verfügung gestanden wäre, habe die Bf mit keinem Wort erwähnt.

Die Ausführung in der Anzeige, die Bf sei von ihrem Bekannten von der Gesetzeslage in Kenntnis gesetzt worden, sei nicht nachvollziehbar, sei das Gespräch zwischen der Bf und Hrn N. nämlich in russischer Sprache geführt worden.

In Wahrheit habe die Bf gesagt, dass Hr B. das Kfz nur für jeweils kurze Zeiträume in Österreich verwende, nicht aber, dass die Verwendung erst seit kurzer Zeit stattfinde.

Die Entfernung von Wien nach Z. betrage lediglich rund 550 Km, sodass der Tachometerstand zweifelsfrei nachvollziehbar sei.

Rechtlich liege der dauernde Standort eines Fahrzeuges dann im Inland, wenn das Fahrzeug während des zu betrachtenden Zeitraums überwiegend im Inland verwendet werde.

Aus dem vorgebrachten Sachverhalt ergebe sich, dass ggstdl Kfz seinen dauernden Standort nicht im Inland habe, weil es seit 29.04.2011 überhaupt nur dreimal für einen Tag im Inland von Personen mit dem Hauptwohnsitz im Inland verwendet worden sei. Der Gegenbeweis iSd § 82 Abs 8 KFG sei damit erbracht.

Für ggstdl Kfz sei daher keine Normverbrauchsabgabe zu entrichten, weil keinerlei Verpflichtung bestehe, das Kfz in Österreich zuzulassen, weil es seinen dauernden Standort nicht im Inland habe.

Im Ergänzungsersuchen vom 15.06.2012 führte das FA aus wie folgt:

„Sie werden ersucht, den freien Dienstvertrag von Hr. B. A. mit Herr P. vorzulegen. Weiters benötigen wir den Bescheid über die Einkünfte von Hr. B., wo ersichtlich ist, in welchem Land Hr. B. die ausländischen Einkünfte erklärt hat. Ein lückenloses Fahrtenbuch vom Porsche ABC sowie die Bahnkarten von Wien nach Ungarn und retour sind vorzulegen.“

Mit Schriftsatz vom 28.06.2012 beantwortete der Bf den Vorhalt iW wie folgt:

Der angeforderte Dienstvertrag sei bereits vorgelegt worden.

Die Einkommensteuererklärung von Hrn B. unter Berücksichtigung der im Inland als ausländische Einkünfte dem Progressionsvorbehalt unterliegenden str Einkünfte würde seinem Wohnsitzfinanzamt innerhalb der zur Verfügung stehenden Frist eingereicht werden.

Ein Fahrtenbuch sei mangels Bestehens einer diesbezüglichen gesetzlichen Verpflichtung nicht geführt worden.

Bezüglich der Bahnkarten werde ausgeführt, dass Hr B. diese Hrn P. jeweils übergeben und von ihm den ausgelegten Geldbetrag in bar refundiert erhalten habe, wie dies auch im Dienstvertrag vorgesehen sei.

Eine Rückfrage bei Hrn P. habe ergeben, dass er diese Bahnkarten nicht aufbewahrt habe, weil er diese in der Ukraine nicht als Betriebsausgaben geltend machen könne, da er diesbezüglich der sogenannten „Einheitssteuer“ (analog der österreichischen Pauschalierung nach § 17 EStG 1988) unterliege.

Am 11.07.2012 erließ das FA die Bescheide über die Festsetzung der KfzSt für die Monate 04-12/2011 und für 01-06/2012 betreffend ggstdl Kfz. Die KfzSt für 04-12/2011 wurde mit EUR 1.134,00 und die KfzSt für 01-06/2012 wurde mit EUR 972,00 festgesetzt.

In der Begründung wurde jeweils ausgeführt:

„Die Festsetzung war erforderlich, weil die Selbstberechnung der Kraftfahrzeugsteuer unterblieb.“

Gegen die Bescheide wurde mit folgender Begründung am 14.08.2012 Berufung erhoben und iW ausgeführt:

„1. ... Die angefochtenen Bescheide lassen damit vollkommen unerwähnt, dass der bescheidmäßigen Festsetzung der streitverfangenen Abgaben ein umfangreiches Tatsachenvorbringen ... vorangegangen ist, dessen rechtliche Beurteilung ... zur notwendigen Konsequenz hätte, dass die Festsetzung der streitverfangenen Abgabenschuldigkeiten zu unterbleiben gehabt hätte.

Indem das dortige Finanzamt dieses Tatsachenvorbringen ... vollkommen unbeachtet lässt, verletzt es die Mindestanforderungen an die Begründungspflicht eines Bescheides

2. In den Schriftsätzen ... wurden gemäß § 183 Abs 1 BAO Beweisanträge (nämlich Vernehmung der Zeugen ...) gestellt, denen das dortige Finanzamt entgegen § 183 Abs 3 BAO nicht entsprochen hat. ...

3. ... ist die Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen im Schätzungswege erfolgt: ... Ebensowenig ist hinsichtlich der Kraftfahrzeugsteuerbescheide ersichtlich, weshalb das dortige Finanzamt die Bemessungsgrundlage mit 294 Kilowatt und daher die Motorleistung mit 318 Kilowatt festsetzt.

Auch im Falle einer Schätzung wäre dem Grundsatz des Parteienghört ... dadurch Rechnung zu tragen gewesen, ...

4. Ausdrücklich zu bestreiten ist auch, dass selbst dann, wenn ... die ... Abgabenschuldigkeiten entstanden sein sollten, die o.a. Abgabepflichtige diesbezüglich ... die Steuerschuldnerin ist: Es liegen keinerlei Beweisergebnisse vor, aus denen abgeleitet werden kann, dass die o.a. Abgabepflichtige das streitverfangene Kfz in anderen Monaten als dem Monat März 2012 verwendet hat; ...

Was die Kraftfahrzeugsteuer angeht, so ist Steuerschuldner im Sinne des § 1 Abs 1 Z 3 KfzStG gemäß § 3 Z 2 KfzStG die Person, die das Kraftfahrzeug auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland verwendet: Dass die o.a. Abgabepflichtige das streitverfangene Kraftfahrzeug in anderen Monaten als dem Monat März 2012 im Inland auf Straßen mit öffentlichem Verkehr verwendet hat, ergibt sich freilich – wie schon dargetan – aus keinerlei Beweisergebnissen. ..."

Am 14.11.2012 langte beim UFS eine Vorlageerinnerung ein.

In der Sache selbst wurde in Ergänzung der Berufung die Berufungsvorentscheidung des Zollamtes Wien vom 09.10.2012 vorgelegt, mit welchem das Zollamt Wien aussprach, dass der vorliegende Sachverhalt unter die vorübergehende Verwendung von Beförderungsmitteln unter vollständiger Befreiung von den Einfuhrabgaben gemäß Art 560 Abs 1 ZK-DVO zu subsumieren sei.

Liege aber eine vorübergehende Verwendung des streitverfangenen Porsche ABC in Österreich vor, so ergebe sich zwingend, dass eine Kraftfahrzeugsteuerschuld nicht entstanden sein könne. Die vom Zollamt Wien verneinte Frage der Entstehung einer

Einfuhrabgabenschuld stelle eine Vorfrage betreffend die Frage der Entstehung einer Kraftfahrzeugsteuerschuld dar.

Am 30.11.2012 legte die Bf eine Aufforderung zur Rechtfertigung der Bundespolizeidirektion Wien vom 04.06.2012 sowie eine Mitteilung über die Einstellung des Verwaltungsstrafverfahrens vom 14.11.2012 vor. Die Bundespolizeidirektion Wien habe festgestellt, dass die Abgabepflichtige die Norm des § 82 Abs 8 KFG nicht verletzt habe; dadurch habe sie zugleich festgestellt, dass der streitverfangene Porsche ABC seinen dauernden Standort nicht im Inland hatte. Diese Frage sei als Vorfrage zur Frage des Entstehens einer Kraftfahrzeugsteuerschuld zu beurteilen.

Am 17.01.2013 legte das FA die Berufung dem UFS zur Entscheidung vor und beantragte, die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Mit Schreiben vom 27.01.2017 legte die Bf das Erkenntnis des BFG vom 22.11.2016, RV/7103229/2012, betreffend Normverbrauchsabgabe, in Kopie vor, da dieses für die Entscheidung über die in Rede stehende Beschwerde präjudiziell sei.

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.

Ferner wird darauf hingewiesen, dass gemäß Verfügung des Geschäftsverteilungsausschusses des BFG vom 03.05.2017 die Behandlung ggstdl Beschwerde (neu) der Geschäftsabteilung 1053 übertragen wurde.

Der folgende Sachverhalt steht fest:

Die Bf hat seit 2004 den Hauptwohnsitz in Wien.

Am 23.03.2012 verwendete die Bf einen gebrauchten PKW Porsche ABC mit dem ausländischen Kennzeichen XYZ (Ukraine) im Auftrag und mit Wissen des Zulassungsbesitzers in Wien. Das Kfz war am gleichen Tag von Hrn B., dem Ehegatten der Bf, in das Bundesgebiet eingebracht worden.

Die Bf hat das Kfz ansonsten nicht verwendet.

Das Fahrzeug der Bf und ihres Ehegatten, Hrn B., befand sich vom 21.03.2012 – 26.03.2012 beim Service in Wien.

Ggstdl Kfz (Porsche ABC) ist seit 29.04.2011 auf Hrn C. P., wohnhaft in Z., Ukraine, zugelassen. Der Zulassungsbesitzer hat in Budapest einen Zweitwohnsitz.

Das Kfz wies am 23.03.2012 einen Kilometerstand von 22.975 auf. Die Entfernung von Wien nach Z. beträgt ca 550 Kilometer.

Das Kfz befand sich zur Erledigung von Reparatur- und Servicearbeiten mehrmals in Budapest, so am 25.07.2011 für die Dauer von 20 Tagen, am 02.09.2011, am 06.10.2011 und am 29.12.2011.

Der Zulassungsbesitzer benützte ggstdl Kfz für seine persönlichen Zwecke in der Ukraine, in Ungarn und in Österreich sowie anderen Staaten.

Im Rahmen der dienstvertraglichen Beschäftigung des Gatten der Bf im Beratungsunternehmen des Hrn P. ab 29.04.2011 überließ Letzterer ggstdl Kfz Hrn B. mehrmals für einen Tag, um von Budapest nach Wien und wieder zurück zu fahren. Hr B. ist österreichischer Staatsbürger und hat den Hauptwohnsitz in Wien.

Der festgestellte Sachverhalt beruht auf folgender Beweiswürdigung:

Der Hauptwohnsitz der Bf in Wien ist durch eine Abfrage aus dem ZMR des Bundes erwiesen.

Dass die Bf ggstdl Kfz am 23.03.2012 in Wien lenkte, ist unbestritten.

Dass das Kfz am gleichen Tag in das Bundesgebiet eingebracht wurde, ist durch das glaubwürdige Vorbringen der Bf und die vorgelegte eidesstattliche Erklärung des Hrn P. erwiesen.

Dass sich das Kfz der Bf und ihres Ehegatten zum Zeitpunkt der Anhaltung beim Service befand, ist durch die vorgelegte Bestätigung des Autohauses nachgewiesen.

Dass ggstdl Kfz auf Hrn P. zugelassen ist, ist unbestritten.

Der Kilometerstand des Kfz ist unbestritten, die Entfernung von Wien nach Z. wurde durch vorgelegte Internetrecherchen (Routenplaner) nachgewiesen.

Die Daten der Reparatur- und Servicearbeiten in Budapest sind durch eine entsprechende Bestätigung des ungarischen Autohauses erwiesen.

Dass der Zulassungsbesitzer ggstdl Kfz für seine persönlichen Zwecke in der Ukraine, in Ungarn und in Österreich sowie anderen Staaten benützte, ergibt sich aus dessen eidesstattlicher Erklärung und dem glaubhaften Vorbringen der Bf.

Der Dienstvertrag, abgeschlossen zwischen Hrn P. und Hrn B., wurde vorgelegt. Demnach ist Hr B. berechtigt, ggstdl Kfz erforderlichenfalls zu benützen. Daher, aus den anderen vorgelegten Unterlagen und dem Vorbringen der Bf ergibt sich, dass Hr P. Hrn B. ggstdl Kfz mehrmals für jeweils einen Tag überließ, um von Budapest nach Wien und wieder zurück zu fahren.

Die österreichische Staatsbürgerschaft und der inländische Hauptwohnsitz des Hrn B. sind unbestritten.

Dass die Bf das Kfz auch an anderen Tagen verwendete, ist nicht hervorgekommen.

Daher hat die Bf das Kfz niemals ununterbrochen im Inland verwendet, auch nicht im Juni 2012.

Rechtliche Beurteilung:

Gemäß § 1 Abs 1 Z 2 Kraftfahrzeugsteuergesetz 1992 (KfzStG 1992) unterliegen der Kraftfahrzeugsteuer in einem ausländischen Zulassungsverfahren zum Verkehr zugelassene Fahrzeuge, die auf Straßen mit öffentlichem Verkehr verwendet werden sowie nach Z 3 dieser Bestimmung Kraftfahrzeuge, die auf Straßen mit öffentlichem

Verkehr im Inland ohne die kraftfahrrechtlich erforderliche Zulassung verwendet werden (widerrechtliche Verwendung).

Steuerschuldner ist nach § 3 Z 2 KfzStG 1992 die Person, die das Kraftfahrzeug auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland verwendet.

Die Steuerpflicht dauert nach § 4 Abs 1 Z 3 Kfz StG 1992 bei widerrechtlicher Verwendung vom Beginn des Kalendermonates, in dem die Verwendung einsetzt, bis zum Ablauf des Kalendermonates, in dem die Verwendung endet.

Gemäß § 6 Abs 3 Kfz StG 1992 ist die KfzSt eine Selbstberechnungsabgabe. Nach dem hierfür einschlägigen Norminhalt des § 201 BAO ist eine Festsetzung der (Selbstbemessungs-)Abgabe durch die Behörde nur zulässig, wenn der Abgabepflichtige, obwohl er dazu verpflichtet wäre, keine oder eine unrichtige Selbstberechnung vorlegt. Vice versa darf die Behörde keine Festsetzung vornehmen, wenn keine Steuerpflicht besteht.

Die maßgeblichen kraftfahrrechtlichen Bestimmungen in den anzuwendenden Fassungen lauten:

Nach § 36 Kraftfahrzeuggesetz 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 eingebracht wurden.

§ 82 Abs 8 KFG 1967 lautet:

„(8) 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 KfzSt unterliegt, wenn es nach dem KFG 1967

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.

Dass KfzStG 1992 enthält keine Regelungen darüber, wem die Verwendung des Fahrzeuges zuzurechnen ist. Nach VwGH 27.01.2010, 2009/16/0107, bietet sich auf Grund der gleichartigen Zielsetzung – nämlich die Person zu bestimmen, die für die durch die Verwendung des Fahrzeuges entstandenen Folgen einzustehen hat – 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 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. Die freie Verfügung über das Fahrzeug ermöglicht es, über dessen Verwendung und dessen Einsatz zu entscheiden. Ob der Person, welche ein Fahrzeug mit ausländischem Kennzeichen im Inland verwendet, der rechtmäßige Besitz an diesem Fahrzeug zukommt, ist für die Entstehung der Steuerschuld und die Bestimmung des Steuerschuldners hingegen unerheblich (VwGH 21.11.2012, 2010/16/0254; 27.01.2010, 2009/16/0107).

Im ggstl Fall wurde vorgebracht, dass die Bf im Auftrag ihres Ehegatten bzw des Zulassungsbesitzers das Fahrzeug einmalig in Gebrauch hatte. Dass sie das Fahrzeug auf eigene Rechnung in Gebrauch hatte und somit der Halter des Fahrzeuges war, ist nicht hervorgekommen.

Mit Erkenntnissen VwGH 21.11.2013, 2011/16/0221 , und VwGH 25.04.2016, Ro 2015/16/0031 hat der VwGH 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 Fahrzeuges ins Ausland oder in das übrige Gemeinschaftsgebiet neu zu laufen beginnt.

Die in Reaktion auf dieses Erkenntnis mit BGBl I 2014/26 erfolgte, am 23.4.2014 kundgemachte und rückwirkend bis 14.8.2002 in Kraft getretene Änderung des § 82 Abs 8 KFG 1967 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 BGBl I 2014/16 erfolgte Novellierung des § 82 Abs 8 KFG 1967 erst am 24.04.2014 in Kraft getreten und ist im Beschwerdefall die Monatsfrist des § 82 Abs 8 KFG 1967 im Sinne des vorzitierten Erkenntnisses des VwGH zu verstehen (vgl auch BFG 02.03.2017, RV/4100386/2013, BFG 29.09.2015, RV/4100147/2012, BFG).

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.

Die Anwendung dieser eindeutigen Rechtslage auf vorliegenden Fall bedeutet, dass keine Zulassungspflicht für ggstdl Kfz im Inland bestand, da das Fahrzeug nach seiner (jeweiligen) Einbringung niemals länger als ein Monat im Inland verwendet wurde.

Die Bf, die ggstdl Kfz nur einmal verwendete, kann nicht als Verwender des Kfz bezeichnet werden und kommt eine Festsetzung der KfzSt ihr gegenüber nicht in Betracht.

Im Übrigen scheint dies auch für Hrn B. zu gelten. Der mehrmalige Aufenthalt des Kfz in Budapest, nämlich in den Monaten Juli, August, September und Dezember 2011 sind unbestritten und es wurde auch festgestellt, dass das Kfz nur an einzelnen Tagen im Inland von Hrn B. verwendet wurde.

Einzelne, tageweise Verwendungen eines Kfz im Inland begründen aber keine inländische Zulassungspflicht.

Zu welchem Zeitpunkt und unter welchen Voraussetzungen ein Fahrzeug mit ausländischem Kennzeichen im Inland zuzulassen ist, richtet sich nämlich 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 leg cit 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.

Im ggstdl Fall steht fest, dass die Bf im Jahr 2012 den Hauptwohnsitz im Inland hatte.

Unter der Voraussetzung, dass die länger als 1 Monat dauernde ununterbrochene Verwendung im Inland festgestellt werden könnte, käme die gesetzliche Vermutung des § 82 Abs 8 KFG 1967 zum Tragen und der dauernde Standort des Fahrzeuges würde im Inland vermutet. Diese Vermutung ist allerdings widerlegbar.

Da im ggstdl Fall die länger als 1 Monat dauernde ununterbrochene Verwendung im Inland nicht festgestellt werden konnte, kommt die gesetzliche Vermutung des § 82 Abs 8 KFG 1967 nicht zum Tragen.

Der dauernde Standort des Fahrzeuges liegt daher im Ausland.

Eine Pflicht zur Zulassung des Kfz im Inland und daran anknüpfend eine Pflicht zur Entrichtung der KfzSt bestand für die Bf nicht.

Da die rechtliche Beurteilung ggstdl Sachverhalts auch keine Festsetzung der KfzSt für einen anderen Zeitraum erlaubt, erübrigt es sich, auf die weiteren Einwendungen der Bf bezüglich der Nachvollziehbarkeit der Bemessung der KfzSt und auf die behaupteten Bindungswirkungen von Entscheidungen des BFG bzw anderer Behörden einzugehen.

Die bekämpften Bescheide waren ersatzlos aufzuheben.

Zur 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 KfzSt-Pflicht betreffend Verwendung von Kfz mit ausländischen Kfz-Kennzeichen im Bundesgebiet der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (vgl VwGH 21.11.2013, 2011/16/0221; 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 spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 8. Juni 2017