

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin MMag.Dr. Ingrid Fehrer in der Beschwerdesache **Vorname Bf.**, StraßeA 1/4, Postleitzahl XYZ, vertreten durch Dr. Heinrich Oppitz, Rechtsanwalt, 4600 Wels, Karl-Loy-Straße 17, über die Beschwerde vom 28.02.2012 gegen die zu StNr. xxxx ergangenen Bescheide des Finanzamtes Grieskirchen Wels vom 30.01.2012, betreffend

- Festsetzung der **Normverbrauchsabgabe**,
- **Verspätungszuschlag** sowie
- Festsetzung der **Kraftfahrzeugsteuer 01-09/2011**

zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird stattgegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensablauf

Polizeiliche Anzeige vom 24. Juli 2011

1. Am 24.07.2011 brachte die Polizeiinspektion AA eine Geschwindigkeitsübertretung zur Anzeige. Der Bf. habe am 04.07.2011 um 21:20 Uhr den PKW Audi A4 mit dem deutschen Kennzeichen yyyy auf der Kalkofenstraße von Süden kommend in Fahrtrichtung Norden gelenkt und sei dabei einer Geschwindigkeitskontrolle unterzogen worden. Bei der anschließenden Lenker- und Fahrzeugkontrolle sei festgestellt worden, dass der

Bf. die inländische Zulassung des Kraftfahrzeuges mit ausländischem Kennzeichen unterlassen habe. Nach Angaben des Bf. wohne und arbeite dieser schon seit drei Jahren in Österreich und habe auch seit diesem Zeitpunkt seinen PKW in das Bundesgebiet eingebracht.

2. Die über den Bf. durchgeführte Anfrage beim Zentralen Melderegister sei zur Gänze negativ verlaufen. Der Bf. habe angegeben bei seiner Freundin VornameC NachnameC in Wels, StraßeMM Nr., wohnhaft zu sein. Die ebenfalls anwesende NachnameC habe die Angaben des Bf. bestätigt.

3. Der Bf. habe zum Sachverhalt Folgendes sinngemäß angegeben:

„Ich lebe und arbeite seit drei Jahren in Österreich. Bis vor circa zwei Monaten habe ich in KK in der StraßeUU 21 gelebt. Jetzt lebe ich bei meiner Freundin in der StraßeMM. Ich habe nicht gewusst, dass ich mein Auto ummelden muss.“

Niederschrift vom 11. Oktober 2011

Am 11.10.2011 wurde der Bf. von der belangten Behörde zu den Vorkommnissen befragt:

4. Er sei seit 1. November 2009 in Österreich wohnhaft, seit 12. November 2009 mit Nebenwohnsitz angemeldet. Sein Hauptwohnsitz sei in Deutschland, StadtSS, OO Straße 82/E. Die Wohnung gehöre seiner Mutter. Er habe ein Appartement und ein weiteres Zimmer, die Wohnung habe circa 100 m², das Appartement circa 20 m². Er habe in Österreich nur einen Nebenwohnsitz gemeldet, weil sich der Mittelpunkt seiner Lebensinteressen in Deutschland befinde. Er sei nur unter der Woche (während der Arbeitstage) in Österreich. Die Wochenenden und während des Urlaubs sei er in Deutschland. Er sei in zwei Stunden zu Hause. Er sei in Deutschland auf Arbeitssuche und werde auch wieder zurückkehren, sobald er in Deutschland Arbeit gefunden habe.

5. Der Bf. sei seit 2. November 2009 in Österreich beschäftigt (bis auf vier Tage bei der Firma V). Für das Jahr 2009 sei er in Deutschland steuerpflichtig gewesen. Für das Jahr 2010 sei der Antrag auf Arbeitnehmerveranlagung beim Finanzamt Wels eingebracht worden.

6. Das Fahrzeug sei auf ihn zugelassen. Er habe von der deutschen Zulassungsbehörde die Auskunft erhalten, dass das Fahrzeug in Deutschland angemeldet bleiben müsse, da der Hauptwohnsitz in Deutschland sei.

Bescheide vom 30. Jänner 2012

7. Mit Bescheiden von 30.01.2012 setzte die belangte Behörde **Normverbrauchsabgabe** iHv 1.940,26 €, **Verspätungszuschlag** iHv 194,03 €, **Kraftfahrzeugsteuer für die Monate 10-12/2010** iHv 108,- € sowie **Kraftfahrzeugsteuer für die Monate 01-09/2011** iHv 486,- € fest.

8. Begründend wurde u.a. ausgeführt, dass ein geeigneter Gegenbeweis vom Bf. nicht erbracht werden konnte. Die Aussagen des Bf. würden nicht nur das Vorliegen eines ordentlichen Wohnsitzes im Inland bekräftigen, sondern auch, dass sich der Mittelpunkt seiner Lebensinteressen in Österreich befinde. Als Tag der Verbringung des Fahrzeuges ins Inland sei für die Normverbrauchsabgabe das Zulassungsdatum, nämlich der 05.11.2010, anzunehmen.
9. Der Verspätungszuschlag sei wegen nicht entschuldbarer Unterlassung der Einreichung der Erklärung festzusetzen.
10. Hinsichtlich Kraftfahrzeugsteuer führte die belangte Behörde aus, dass das vom Bf. am 05.11.2010 in Deutschland zugelassene Fahrzeug von ihm im Monat November 2010 nach Österreich verbracht und auch ab diesem Zeitpunkt von ihm in Österreich verwendet worden sei, weshalb die Kraftfahrzeugsteuer vorzuschreiben wäre.

Berufung vom 28. Februar 2012

11. In der dagegen erhobenen Berufung relevierte der Bf. das Vorliegen einer Doppelbesteuerung. Er gelte als Grenzgänger. Sein Lebensmittelpunkt und Hauptwohnsitz seien weiterhin in Deutschland gelegen. Er habe das Fahrzeug nicht nach Österreich verbracht und verbleibe weiterhin in Deutschland. Der Bf. habe seinen Hauptwohnsitz nicht persönlich in Österreich angemeldet, sondern sein Arbeitgeber, weshalb es zu diesem Irrtum gekommen sei.
12. Der Berufung beigelegt waren die Meldebestätigung der Stadt StadtSS vom 23.02.2012 (gemeldet auf die Wohnung OO Straße 82 E seit 23.02.1989) und ein Schreiben der Firma V GmbH, GemeindeJ, vom 10.02.2012. Darin wird festgehalten, dass der Bf. im Zeitraum November 2009 bis Juli 2011 in der von der Firma für deren Arbeitnehmer angemieteten Unterkunft (KK, StraßeUU 21) genächtigt habe. *„Sollte für Herrn Bf. in diesem Zeitraum der Hauptwohnsitz angemeldet worden sein, dann ist dies sicherlich irrtümlich geschehen, da es nicht in unserem Interesse steht, unsere Arbeitnehmer von ihren Hauptinteressen in der Heimat abzubringen.“*
13. In einem weiteren, ebenfalls mit 10.02.2012 datiertem Schreiben der Firma V GmbH wird ausgeführt, dass sie eine Firma für Personalbereitstellung sei. *„Wir arbeiten mit verschiedenen Arbeitern aus dem deutschsprachigen Raum zusammen. Diese werden, je nach Bedarf, an verschiedene Arbeitsplätze und an wechselnde Arbeitgeber verleast. Um eine postalische Erreichbarkeit zu gewährleisten, werden unsere Arbeiter von uns angewiesen, in einem der hauptsächlich betriebsinternen Unterkünfte einen Nebenwohnsitz anzumelden. Der Mittelpunkt ihres Lebensinteresses bleibt nach wie vor in Deutschland, wohin sie auch fast jedes Wochenende wieder zurückfahren. Unabhängig von der Meldeadresse (Nebenwohnsitz) in Österreich, werden sie, wie oben angeführt im ganzen Bundesgebiet eingesetzt, wo sie natürlich auch untergebracht werden. Von einer Niederlassung im hiesigen Bundesgebiet kann daher keine Rede sein. Es wurde nur der*

gesetzlichen Bestimmung Rechnung getragen, dass sich jeder, der sich länger als 3 Tage im Bundesgebiet aufhält, polizeilich anzumelden hat.“

Ergänzungsvorhalt vom 5. April 2012

14. Im Vorhalt vom 05.04.2012 führte die belangte Behörde u.a. aus, dass der Bf. im Zuge der Fahrzeugkontrolle am 04.07.2011 bekannt gegeben habe, seit ca. Ende April 2011 bei seiner Lebensgefährtin zu wohnen. Zumindest ab diesem Zeitpunkt werde der Mittelpunkt seiner Lebensinteressen in Österreich gelegen sein.

15. In der Zeit vom 12.11.2009 bis 04.07.2011 habe der Bf. seinen Hauptwohnsitz in ZZZ KK, StraßeUU 21c4, gehabt und sei seit 27.07.2011 gemeinsam mit seiner Lebensgefährtin an der Adresse Postleitzahl XYZ, StraßeA 1/4, gemeldet. Für die Zeit ab 05.11.2010 habe der Bf. bis dato keinen geeigneten Nachweis darüber erbringen können, dass der dauernde Standort des Kraftfahrzeuges im Ausland (StadtSS) liege. Darüber hinaus mangle es an einem geeigneten Nachweis, dass der Lebensmittelpunkt des Bf. in Deutschland gelegen sei. Sollte der Bf. zumindest bis April 2011 wöchentlich an seinen Familienwohnsitz (Eltern) in Deutschland gependelt sein, so wäre dies anhand einer entsprechenden Fahrtenaufstellung, unterlegt mit Service- bzw. Reparaturrechnungen des Kraftfahrzeuges, aus welchem u.a. der Kilometerstand ersichtlich sei und entsprechender Aufzeichnungen der in Österreich zurückgelegten Kilometer, vorzunehmen.

16. Weiters sei der Kaufvertrag bzw. die Rechnung über den Erwerb des streitgegenständlichen Fahrzeuges vorzulegen und es sei die Höhe des Kilometerstandes zum Zeitpunkt des Erwerbes bekanntzugeben.

Antwortschreiben vom 21. Mai 2012

17. Das Fahrzeug sei lediglich vorübergehend im Inland genutzt worden und es habe in Österreich nie einen dauernden Standort gegeben. Der Bf. habe im November 2009 bei der Firma V GmbH, GemeindeJ, zu arbeiten begonnen, wobei dies nur deshalb erfolgt sei, weil er zu diesem Zeitpunkt bessere Arbeitschancen in Österreich als in Deutschland gesehen habe. Die Aufnahme einer Arbeit in Österreich sei ihm vor allem deshalb leicht gefallen, weil es auf Grund der geringen Entfernung von seinem Hauptwohnsitz und Lebensmittelpunkt in StadtSS leicht möglich sei, zwar unter der Woche in Österreich zu arbeiten, allerdings regelmäßig an den Wochenenden und zwar sofort nach Dienstschluss, nach Hause zurückzukehren. Die Mutter des Bf. verfüge in D-zzzz StadtSS, OO Straße 82 e, über ein Appartement und über für den Bf. ausgebauten Kellerräume (eigene Kleinwohnung). Diese Wohnung betrachte der Bf. als sein Zuhause.

18. An diesem Umstand habe sich auch durch die Aufnahme der Tätigkeit in Österreich nichts geändert, da der Bf. hier zwar seiner Arbeit nachgehe, aber fast immer an den Wochenenden nach Hause zurückkehre. Diese Lebensplanung, die sich seit 2009 in keiner Weise geändert habe, sei Anlass gewesen, dass sich der Bf. zunächst lediglich

über seinen Arbeitgeber ein Zimmer unter der Adresse StraßeUU 21c/4 in ZZZ KK angemietet habe. Dass dieser Wohnsitz nicht als Mittelpunkt der Lebensinteressen angesehen werden könne, zeige schon allein der Umstand, dass sich der Bf. Bad und Küche mit einem zweiten Kollegen habe teilen müssen, was für ihn lediglich deshalb sinnvoll erschienen sei, weil er eben Österreich lediglich als Ort seiner Arbeit betrachtet habe und es ihm nicht wichtig gewesen sei, wo er unter der Woche wohne, zumal er an den Wochenenden ohnehin nach Hause (StadtSS) zurückkehrt sei.

19. Im Sommer des Jahres 2011 habe er VornameC NachnameC kennen gelernt. Aus Zweckmäßigkeitsgründen habe er sich dazu entschlossen zu dieser Frau zu ziehen. Dem Bf. sei für das Zimmer von seinem Arbeitgeber ein Betrag von € 300 vom Lohn abgezogen wurde. Frau NachnameC habe er lediglich einen Betrag von € 250 bezahlen müssen, sodass für ihn diese Variante jedenfalls günstiger erschienen sei, dies vor allem auch unter Berücksichtigung des Umstandes, dass diese Beziehung überhaupt nichts daran ändere, dass der Bf. weiterhin und zwar bis heute, seinen Lebensmittelpunkt in Deutschland sehe.

20. Der Bf. kehre auch weiterhin an den Wochenenden nach Hause zurück. Frau NachnameC begleite ihn dabei des Öfteren, dies auch unter Berücksichtigung des Umstandes, dass sie sich selbst nicht in Österreich zu Hause fühle. Ausdrücklich sei darauf hinzuweisen, dass es bei dieser Regelung auch geblieben sei, als es in der Beziehung zu Streitigkeiten gekommen sei. Die beiden hätten in diesen Fällen in getrennten Betten geschlafen, die Zweckgemeinschaft aber aufrechterhalten, weil es dem Bf. eben nie darum gegangen sei, seinen Lebensmittelpunkt in Österreich zu begründen. Die beiden hätten sogar sofort nach Beginn der Beziehung grundsätzlich beschlossen, möglichst bald eine Arbeitsstelle in Deutschland zu finden. Auf Grund der derzeitigen wirtschaftlichen Lage sei es allerdings nicht ganz einfach, eine Stelle für beide zu finden, die die gleichen finanziellen Möglichkeiten wie die Arbeit bei der Firma V mit sich bringe.

21. Auf Grund der fehlenden Geschwindigkeitsbeschränkungen in Deutschland sei es für den Bf. möglich, binnen etwa zwei Stunden nach Hause zurückzukehren, was an den Wochenenden vollkommen problemlos möglich sei. Der Umstand, dass sehr viele Kilometer in diesem Zusammenhang zurückgelegt werden, zeige sich auch daraus, dass das Fahrzeug, das der Bf. angekauft habe, zum Zeitpunkt des Ankaufs im November 2010 eine Kilometerleistung von 163.000 aufgewiesen habe, zwischenzeitig aber 216.000 betrage. Es seien also 53.000 km zurückgelegt worden, was im Hinblick darauf, dass in Österreich kaum Wegstrecken zurückgelegt werden würden, allein mit der praktisch wöchentlichen Rückkehr nach Hause in Zusammenhang zu bringen sei. Auch seien sämtliche Reparaturen für das Fahrzeug in Deutschland durchgeführt worden. Diesbezüglich werde eine Rechnung vom 28.1.2012 vorgelegt. Im Hinblick auf die private Verwendung des Fahrzeuges würden keine detaillierten Fahrtenbücher geführt werden, eine derartige Vorgangsweise sei bei einer privaten Verwendung von Fahrzeugen unüblich. Allein der Kilometerstand zeige aber, dass die Angaben richtig seien.

Vorlage von Unterlagen

22. Mit Schreiben vom 29. Mai 2012 legte der Bf. folgende Unterlagen vor:

- Kaufvertrag vom 30.10.2010, abgeschlossen zwischen dem Bf. und einem Fahrzeughändler in Pforzheim über das streitgegenständliche Fahrzeug zum Preis von 7.200 € (inklusive 19% Umsatzsteuer). Vermerkt wurde eine Gesamtfahrleistung von 174.000 km.
- Rechnung der Firma YY/München an den Bf. (Adresse OO Straße/StadtSS; KundenNr. 50949965; Kennzeichen: yyyy) vom 27.12.2010 über diverse Serviceleistungen (Ölwechsel, Ölfilter-, Luftfilter- und Innenraumfilterersatz, Wischerblätter) iHv 98,53 €. Der Kilometerstand betrug 179.419.
- Rechnung der Firma YY/München an den Bf. (Adresse OO Straße/StadtSS; KundenNr. 50958481; Kennzeichen: yyyy) vom 05.04.2011 über diverse Serviceleistungen iHv 172,33 €. Es wurde kein Kilometerstand vermerkt.
- Rechnung der Firma YY/München an den Bf. (Adresse OO Straße/StadtSS; KundenNr. 50949965; Kennzeichen: yyyy) vom 28.01.2012 über diverse Serviceleistungen (Ölwechsel, Ölfilter- und Innenraumfilterersatz) iHv 110,57 €. Der Kilometerstand betrug 206.158.
- Quittung Finanzamt StadtSS vom 27.01.2012 (Vollstreckungsauftrag vom 23.01.2012) über Kraftfahrzeugsteuer 05.11.2011 und Säumniszuschlag/KfzSt.

Niederschrift vom 25. Juli 2012

23. Der Geschäftsführer der Firma V GmbH gab als Auskunftsperson an, dass der Bf. als Lagerarbeiter eingesetzt werde. Fahrtkostenersätze und Kilometergelder seien bisher nicht bezahlt worden. Auch werde dem Bf. kein Firmenbus zur Verfügung gestellt. Grundsätzlich habe das Personal für die Anreise zu den Einsatzorten selbst zu sorgen. Die Anreisen würden auch nicht bezahlt werden. Die Adresse des Bf. sei seit 01.02.2012 Wels, StraßeQQ.

Berufungsvorentscheidung vom 13. August 2012

24. Mit Berufungsvorentscheidung vom 13.08.2012 hob die belangte Behörde den Bescheid betreffend **Kraftfahrzeugsteuer 10-12/2010** auf.

25. Die **Kraftfahrzeugsteuer 01-09/2011** wurde in Höhe von 324 €, die **Normverbrauchsabgabe für 04/2011** in Höhe von 827,45 € sowie der **Verspätungszuschlag** zur Normverbrauchsabgabe in Höhe von 82,75 € festgesetzt.

Hiezu führte die belangte Behörde begründend aus:

26. Im Zuge einer Geschwindigkeitskontrolle sei festgestellt worden, dass der Bf. ein in Deutschland zugelassenes Kraftfahrzeug der Marke Audi in Österreich verwende. Weiter

sei festgestellt worden, dass der Bf. bereits seit drei Jahren in Österreich berufstätig und wohnhaft sei.

27. Laut Auskunft des Bf. vom 11.10.2011 sei der Bf. seit 02.11.2009 in Österreich berufstätig. Laut Eintragung im zentralen Melderegister sei der Bf. in der Zeit von 12.11.2009 bis 04.07.2011 mit Hauptwohnsitz in ZZZ KK, StraßeUU 21 c4 (gemeinsam mit einem weiteren Arbeiter der Fa. V GmbH) gemeldet gewesen und sei aktuell seit 27.07.2011 mit Nebenwohnsitz in Postleitzahl XYZ, StraßeA,1/4 gemeldet. Frau NachnameC VornameC sei ebenfalls seit 27.07.2011 an der Adresse Postleitzahl XYZ, StraßeA ,1/4, jedoch mit Hauptwohnsitz, gemeldet. Im Zuge der Polizeikontrolle vom 04.07.2011 habe der Bf. angegeben, dass er bei seiner Freundin, Frau VornameC NachnameC, damals noch in 4600 Wels, TStraße-Str. Nr., wohne. Seit 26.02.2010 sei der Bf. laufend bei der Fa. V GmbH als Dienstnehmer (Leasingarbeitskraft) gemeldet gewesen.

28. Bei dem von der widerrechtlichen Verwendung betroffenen Kraftfahrzeug handle es sich um einen Audi A4 (pol.Kennz.: yyyy, Erstzulassung: 08.04.2002). Dieses Kfz sei am 5.11.2010 vom Bf. in Deutschland (D-zzzz StadtSS, OO-Straße 82E) zugelassen worden.

29. Aufgrund der während des Berufungsverfahrens vorgelegten Unterlagen und Sachverhaltsdarstellungen hätten sich die Fakten im Vergleich zum Zeitpunkt der Bescheiderlassung vom 30.01.2012 für die Abgabenbehörde insoweit geändert, dass jedenfalls seit April 2011 der Mittelpunkt des Lebensinteresses als im Inland gelegen anzusehen sei und auch der dauernde Standort des KFZ ab diesem Zeitpunkt als im Inland gelegen gelte, wodurch es zu einer Aufhebung bzw. zu einer Abänderung von Bescheiden gekommen sei.

30. Aus den vorgelegten Unterlagen (Reparatur-/Servicerechnungen) seien nachstehende Kilometerstände zu ersehen:

	KM Stand lt. Beleg	Durchschn. KM/Monat
KM-Stand Kauf 30.10.2010	174.000	
KM-Stand 27.12.2010	179.419	2.710
KM-Stand 27.01.2012	206.158	2.057
KM-Stand 22.05.2012	216.000	1.968

31. Mit Ergänzungsersuchen vom 05.04.2012 sei der Bf. u.a. aufgefordert worden, die Fahrten nach Deutschland und die Fahrten in Österreich zu dokumentieren. Da nur ein paar Rechnungen und eine Zahlungsbestätigung der verspätet entrichteten Kraftfahrzeugsteuer in Deutschland vorgelegt worden seien, sei die Abgabenbehörde

gezwungen gewesen, die beruflichen Einsatzorte des Bf. in Österreich bei dessen Dienstgeber zu ermitteln.

Nachstehende Einsatzorte seien festgestellt worden:

Einsatzort (Firma)	Ort	von	bis
LL	Wels	21.06.2012	28.06.2012
MM	Wels	01.07.2011	20.06.2012
NN	Wels, Terminal	14.06.2011	30.06.2011
JJ	Wels, BStraße	30.05.2011	13.06.2011
LL	Wels	08.02.2011	29.05.2011
FF	Y	02.02.2011	07.02.2011
EE	Wels	17.01.2011	01.02.2011
LL	Wels	30.10.2010	16.01.2011

32. Daraus würde die Abgabenbehörde nachstehende Kilometerleistungen ableiten:

Wohnadresse		Heimfahrten KM je Strecke	KM p.m. bei 4 Heimfahrten	Fahrten Wohnung-Arbeitsstätte durchschnittlich p.m.	Privatfahrten in Ö p.m. (geschätzt)
KK, StraßeUU	18.04.2011	241	1.928	400	200
Wels, StraßeMM	19.04.-26.07.2011	231	1.848	260	200
XYZ, StraßeA	ab 27.07.2011	221	1.768	600	200

33. Laut Niederschrift vom 11.10.2011 habe der Bf. angegeben, dass er sich an den Wochenenden und während des Urlaubs in Deutschland aufhalten würde. Dies sei auch im Schreiben der rechtlichen Vertretung vom 21.05.2012 wiederholt worden. Aufgrund der ermittelten durchschnittlichen monatlichen Gesamtkilometerleistung und der in Österreich zwingend zurückgelegten Kilometer gehe sich eine wöchentliche Heimfahrt nach Deutschland rein rechnerisch schon nicht aus.

34. Angemerkt werde, dass die rechtliche Vertretung im Schreiben vom 21.05.2012 von einem Kilometerstand zum Zeitpunkt des Erwerbes des Audi A4 von 163.000 ausgegangen sei. Laut Kaufvertrag vom 30.10.2010 habe das Fahrzeug aber eine Kilometerleistung von rund 174.000 aufgewiesen. Für die Zeit bis Ende März 2011 gehe die Abgabenbehörde aufgrund der glaubhaften wöchentlichen Heimfahrten zur Mutter

(höhere durchschnittliche monatliche Gesamtkilometerleistung mit dem Fahrzeug), der Wohnsituation in Österreich und einer fehlenden persönlichen Beziehung in Österreich davon aus, dass sich der Mittelpunkt der Lebensinteressen in Deutschland befunden habe.

35. Aufgrund der abnehmenden Gesamtkilometerleistung, der geänderten Wohnsituation und der sich ergebenden persönlichen Beziehung zu Frau NachnameC seien wesentliche Elemente gegeben, die die Verlagerung des Mittelpunktes des Lebensinteresses nach Österreich bekräftigen würden. Die Finanzbehörde gehe daher davon aus, dass seit April 2011 der Mittelpunkt des Lebensinteresses im Inland gelegen sei, was zur Folge habe, dass ab diesem Zeitpunkt auch der dauernde Standort des im Besitz des Bf. befindlichen und tatsächlich auch von ihm genutzten Fahrzeuges Audi A4 als im Inland gelegen gelte. Die Normverbrauchsabgabe werde daher zum Zeitpunkt April 2011 neu berechnet und festgesetzt. Ebenso der Verspätungszuschlag zur Normverbrauchsabgabe.

Bescheide vom 21. August 2012

36. Mit Bescheiden vom 21.08.2012 setzte die belangte Behörde die **Kraftfahrzeugsteuer für die Monate 10-12/2011** iHv 162,- € sowie für die **Monate 01-06/2012** iHv 324,- € fest. Dabei wurde begründend auf die Berufungsvorentscheidung vom 13.08.2012 verwiesen.

Gegen diese Bescheide wurde **kein Rechtsmittel** erhoben.

Vorlageantrag vom 14. September 2012

37. Im Vorlageantrag vom 14.09.2012 führte der Bf. aus, dass die Kilometerleistung grundsätzlich richtig wiedergegeben worden sei, ebenso die Arbeitgeber. Es sei allerdings zu berücksichtigen, dass die Fahrten zwischen Arbeitsstätte und Wohnung, ebenso die Privatfahrten überhöht angenommen worden seien und nur deshalb keine Übereinstimmung mit der Kilometerleistung gefunden werden konnte.

38. Problematisch sei im Hinblick auf die Annahme des Lebensmittelpunktes ab April 2011 in Österreich lediglich der Zeitraum ab dem 19.04.2011. Es seien durchschnittlich pro Monat 20 Fahrten zum Arbeitsplatz und zurück anzunehmen, wenn man unterstelle, dass der Bf. tatsächlich immer selbst gefahren sei, was allerdings nicht der Fall gewesen sei. Der Bf. sei nämlich auch in diesem Zeitraum regelmäßig von seinem Kollegen MG abgeholt worden, sodass sein Privatfahrzeug nicht notwendig gewesen sei.

39. Außerdem seien die Fahrten jedenfalls überhöht angesetzt worden. Wie der Aufstellung über die festgestellten Einsatzorte zu entnehmen sei, sei der Bf. im fraglichen Zeitraum immer in Wels tätig gewesen. Es sei daher nicht nachvollziehbar, wie man zur Auffassung gelangen könne, dass für die Hin- und Rückfahrt pro Arbeitstag 13 Kilometer anzusetzen seien, diese Auffassung sei bezeichnenderweise auch nicht näher begründet worden. Lege man beispielsweise eine Fahrt von der StraßeMM in die BStraße und

retour (JJ) zugrunde, ergebe sich lediglich eine einfache Fahrtstrecke von 5,7 Kilometern, insgesamt seien daher nur 11 Kilometer anzunehmen, sodass sich hier bereits eine Reduktion ergebe.

40. Die Privatfahrten seien bei Weitem überhöht geschätzt worden. Der Bf. habe unter der Woche auf aufgrund seiner relativ langen Arbeitszeit praktisch keinerlei Privatfahrten durchgeführt. Es treffe daher nicht zu, dass der Bf. im Zeitraum zwischen dem 19.04. und dem 26.07.2011 seinen Lebensmittelpunkt in Österreich gehabt habe, die Heimfahrten nach Deutschland gehe sich rechnerisch aus und seien auch tatsächlich erfolgt. Fallweise sei das Fahrzeug des Bf. überhaupt in Deutschland geblieben, weil dort Reparaturen durchzuführen waren. In diesem Fall sei der Bf. mit dem Fahrzeug seiner Mutter unter der Woche nach Österreich gefahren, wodurch sich ebenfalls die Kilometerleistung vermindert habe. Auch im Zeitraum ab dem Umzug nach XYZ am 27.07.2011 habe sich an der Situation nichts verändert.

41. Während des Aufenthalts in XYZ ergebe sich darüber hinaus, dass insbesondere die Privatfahrten bei Weitem überhöht eingeschätzt worden seien, bei Notwendigkeit sei man im Wesentlichen mit dem Fahrzeug der Frau NachnameC unterwegs gewesen, was bei einer Einvernahme der Zeugin ohne Weiteres aufgeklärt hätte werden können.

42. Darüber hinaus müsse generell davon ausgegangen werden, dass der Bf. natürlich immer wieder Urlaub gehabt habe, den er ebenfalls in Deutschland verbracht habe, allein deshalb könnten nicht vier Heimfahrten pro Monat über den gesamten Zeitraum angesetzt werden, auch die Fahrten zur Arbeitsstätte seien natürlich entsprechend zu reduzieren. Im Hinblick auf diese Umstände müsse davon ausgegangen werden, dass die Berechnung der Abgabenbehörde nicht richtig sei.

Vorlage an den Unabhängigen Finanzsenat

43. Die Berufung wurde dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

Übergangsbestimmungen

44. Mit BGBl I 51/2012 (Verwaltungsgerichtsbarkeits-Novelle 2012) wurde im Rahmen der Einführung der Verwaltungsgerichtsbarkeit mit 1. Jänner 2014 das Bundesfinanzgericht eingerichtet und der bisher als Abgabenbehörde zweiter Instanz fungierende Unabhängige Finanzsenat per 31. Dezember 2013 aufgelöst. Die Zuständigkeit zur Weiterführung der mit Ablauf des 31. Dezember 2013 bei dieser Behörde anhängigen Verfahren ging auf das Bundesfinanzgericht über (Art. 129 iVm Art. 151 Abs. 51 Z 8 B-VG idF BGBl I 51/2012). Zu diesem Zeitpunkt beim Unabhängigen Finanzsenat anhängige Berufungen sind gemäß § 323 Abs. 38 BAO idF BGBl I 14/2013 (Finanzverwaltungsgerichtsbarkeitgesetz 2012) nunmehr vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

Auch die gegenständliche Berufung war daher als Beschwerde zu behandeln und darüber mit Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes zu entscheiden.

II. Sachverhalt

Streitgegenständliches Fahrzeug:

- 45.** Das gegenständliche Fahrzeug (Audi A4) wurde am 30.10.2010 vom Bf. in gebrauchtem Zustand erworben (Erstzulassung: 08.04.2002) und am 05.11.2010 auf dessen Namen in Deutschland unter dem Kennzeichen yyyy zum Verkehr zugelassen.
- 46.** Nach Aktenlage (Rz. 22) ließ der Bf. am 5. April 2011 und am 28. Jänner 2012 bei einer deutschen Werkstätte Service- und Reparaturarbeiten am Fahrzeug vornehmen.
- 47.** Insgesamt wurden mit dem Fahrzeug im Zeitraum zwischen Ende Dezember 2010 und Ende Jänner 2012 26.739 km gefahren, was einen Monatsdurchschnitt von 2.057 km ergibt. Ein Fahrtenbuch wurde nicht geführt.
- 48.** Die Verwendung des Fahrzeuges durch den Bf. im Inland ist unbestritten.

Lebensumstände des Bf.:

- 49.** Der Bf. ist deutscher Staatsbürger und seit 2. November 2009 in Österreich nichtselbständig beschäftigt. Arbeitgeber des Bf. war von 02.11.2009 bis 12.07.2012 ein Personalbereitstellungsunternehmen in GemeindeJ. Nach den unbestrittenen Feststellungen der belangten Behörde wurde der Bf. im Zeitraum 30.10.2010 bis 28.06.2012 bei diversen Unternehmen in Wels und Y als Leasingkraft eingesetzt (Rz. 31).
- 50.** Die Mutter des Bf. lebt in einer Wohnung in StadtSS in Deutschland, wo der Bf. über eine eigens für ihn ausgebaute Kleinwohnung verfügt. Diese Wohnung betrachtet der Bf. als sein zu Hause, die er regelmäßig aufsucht. Diese Behauptung, der auch die belangte Behörde - zumindest was den Sachverhalt bis Ende März 2011 betrifft - nicht entgegen getreten ist (Rz. 34), wird dadurch untermauert, als der Bf. an dieser Adresse bereits seit 23.02.1989 mit Hauptwohnsitz gemeldet ist, was bedeutet, dass der im Jahr 1986 geborene Bf. seit seinem dritten Lebensjahr an dieser Adresse nicht nur über einen Wohnsitz verfügt, sondern wohl auch über ein persönliches Umfeld.
- 51.** Ab spätestens Mai 2011 war der Bf. in einer persönlichen Beziehung mit Frau NachnameC, in deren Wohnung er zog.

Wohnadressen des Bf.:

- 52.** Laut Zentralem Melderegister (Auszug vom 29.11.2016) hatte der Bf. seinen meldebehördlichen Hauptwohnsitz von 12.11.2009 bis 04.07.2011 in KK, StraßeUU 21

c4 (Unterkunftgeber: EF). Bei dieser Adresse handelte es sich um eine betriebsinterne Unterkunft, welche dem Bf. vom Arbeitgeber entgeltlich zur Verfügung gestellt wurde.

53. Nach eigenen Angaben des Bf. war dieser zum Zeitpunkt der polizeilichen Kontrolle (04.07.2011) bei seiner Freundin in Wels (StraßeMM Nr.) wohnhaft, welche diese Angaben vor den Organen der Polizei bestätigte (Rz. 1). Eine Meldung an dieser Adresse erfolgte nicht.

54. Von 27.07.2011 bis 11.12.2014 war der Bf. mit Nebenwohnsitz in XYZ, StraßeA 1/4 (Unterkunftgeberin: R) gemeldet. Bis dato tritt der Bf. gegenüber dem Finanzamt (Arbeitnehmerveranlagung) unter dieser Adresse auf, obwohl sich für den Zeitraum ab 12.12.2014 keine Einträge im Zentralen Melderegister mehr finden.

Beweiswürdigung:

55. Die Beweiswürdigung betreffend Unterbrechung der Monatsfrist befindet sich unter Rz. 69ff.

III. Gesetzliche Grundlagen

Normverbrauchsabgabengesetz (NoVAG)

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

§ 4 Z 3 NoVAG 1991 (idF BGBl. I Nr. 34/2010) zufolge, ist Abgabenschuldner im Falle der Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrzeuggesetz zuzulassen wäre (§ 1 Z 3), der Zulassungsbesitzer und derjenige, der das Fahrzeug verwendet, als Gesamtschuldner (§ 6 Abs 1 BAO).

Nach **§ 7 Abs 1 Z 2 NoVAG 1991** (idF BGBl. I Nr. 34/2010) entsteht die Steuerschuld bei Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrzeuggesetz zuzulassen wäre, mit dem Zeitpunkt der Einbringung in das Inland.

Kraftfahrzeugsteuergesetz (KfzStG)

57. Gemäß **§ 1 Abs 1 Z 3 KfzStG 1992** idF BGBl. 201/1996, unterliegen der Kraftfahrzeugsteuer Kraftfahrzeuge, die auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland **ohne die kraftfahrrechtlich erforderliche Zulassung** verwendet werden (widerrechtliche Verwendung).

Nach **§ 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 (§ 1 Z 3) eines Kraftfahrzeuges vom Beginn des Kalendermonates, in dem die Verwendung einsetzt, bis zum Ablauf des Kalendermonates, in dem die Verwendung endet.

Kraftfahrgesetz 1967 (KFG)

58. Nach **§ 36 KFG** dürfen Kraftfahrzeuge unbeschadet der Bestimmungen u.a. des § 82 leg. cit. über die Verwendung von Kraftfahrzeugen 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.

Die §§ 37 – 39 KFG regeln die Zulassung von Kraftfahrzeugen im Inland.

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

60. Nach **§ 82 Abs 8 KFG 1967** (idF BGBl. I Nr. 132/2002) 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 ist nur **während eines Monats** ab der Einbringung in das Bundesgebiet zulässig.

Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes

61. Mit Erkenntnis vom **21.11.2013 (2011/16/0221)** hat der **Verwaltungsgerichtshof** ausgesprochen, dass § 82 Abs 8 KFG beim Beginn der Frist auf denselben Vorgang abstelle wie § 79 leg. cit., nämlich auf das Einbringen des Fahrzeuges, und lediglich eine andere Dauer der Frist normiere. Auch für die Frist in § 82 Abs 8 KFG gelte, dass beim Verbringen des betreffenden Fahrzeuges ins Ausland und bei neuerlicher Einbringung dieses Fahrzeuges, **die Frist mit der neuerlichen Einbringung beginne**. Die 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, finde nach Ansicht des Verwaltungsgerichtshofes im Gesetz keine Deckung.

Mit den zu den Geschäftszahlen 2015/16/0031 und 2016/16/0031 ergangenen Erkenntnissen vom 25.04.2016 und 30.06.2016 bestätigte der Verwaltungsgerichtshof seine Rechtsansicht.

Gesetzliche Änderungen

62. In Reaktion auf das Erkenntnis vom 21.11.2013 änderte der **Gesetzgeber** den Norminhalt des § 82 Abs 8 KFG mit dem Bundesgesetz BGBl. I Nr. 26/2014 insofern, als nunmehr für den Fristbeginn auf die "*erstmalige Einbringung*" in das Bundesgebiet abgestellt wurde. Zudem wurde ausdrücklich normiert, dass eine vorübergehende Verbringung aus dem Bundesgebiet diese Frist nicht unterbricht. In § 135 Abs 27 KFG wurde zudem bestimmt, dass die Gesetzesänderung mit 14.08.2002 – somit also rückwirkend – in Kraft tritt.

63. Der **Verfassungsgerichtshof** hob mit Erkenntnis vom 02.12.2014 (G 72/2014) hinsichtlich der Rückwirkungsanordnung die Bestimmung des § 135 Abs 27 KFG als verfassungswidrig auf und sprach aus, dass die aufgehobene Bestimmung nicht mehr anzuwenden sei.

64. 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. **Im Beschwerdefall ist daher § 82 Abs 8 KFG in der Fassung des BGBl. I Nr. 132/2002 - unter Beachtung der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (Rz. 61) - weiterhin anzuwenden.**

Verfahrensrechtliche Bestimmungen

65. Sowohl die Kraftfahrzeugsteuer (§ 6 Abs 3 KfzStG) als auch die Normverbrauchsabgabe (§ 11 Abs 3 NoVAG) sind **Selbstberechnungsabgaben**. Nach dem hiefür 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.

IV. Erwägungen

Erfolgte eine monatliche Verbringung des Fahrzeuges nach Deutschland?

66. Aus der dargestellten Rechtslage ergibt sich, dass die Verwendung eines nicht im Inland zugelassenen Fahrzeuges dann der Normverbrauchsabgabe bzw der Kraftfahrzeugsteuer 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.

67. Wie bereits sachverhaltsmäßig festgestellt (Rz. 48), wurde das in Deutschland zugelassene streitgegenständliche Fahrzeug zweifelsfrei im Inland durch den Bf. verwendet.

68. Fraglich ist, ob das Fahrzeug im Zeitraum zwischen April und September 2011, für welches mit Bescheid vom 13.08.2012 Kraftfahrzeugsteuer iHv 324 € bzw Normverbrauchsabgabe (April 2011) iHv 827,45 € vorgeschrieben wurde, regelmäßig, d.h. zumindest einmal monatlich ins Ausland verbracht wurde oder nicht. Steht eine monatliche Ausbringung ins Ausland fest, kann es dahingestellt bleiben, ob § 79 oder § 82 Abs 8 KFG tatbestandsmäßig ist, da jedenfalls eine kraftfahrrechtliche Pflicht zur Zulassung nicht besteht und somit weder eine Abgabepflicht nach § 1 Z 3 NoVAG noch nach § 1 Abs 1 Z 3 KfzStG entstanden ist.

69. Das Finanzamt argumentierte in der Berufungsvorentscheidung (Rz. 33), dass sich auf Grund der ermittelten durchschnittlichen monatlichen Gesamtkilometerleistung ab April 2011 eine wöchentliche Heimfahrt nach Deutschland nicht ausgehe. Dass der Bf. bis Ende März 2011 wöchentlich zu seiner Mutter nach Hause gefahren ist, hielt das Finanzamt hingegen auf Grund der höheren durchschnittlichen Gesamtkilometerleistung, der Wohnsituation in Österreich und einer fehlenden persönlichen Beziehung für glaubhaft (Rz. 34).

70. Dem hielt der Bf. entgegen, dass sich an der Häufigkeit der Heimfahrten nach Deutschland nichts geändert habe und vielmehr die Gesamtkilometerleistung vom Finanzamt nicht richtig berechnet worden sei. Außerdem habe der Bf. immer wieder seinen Urlaub in Deutschland verbracht.

71. Fakt ist, dass sich das Fahrzeug am 5. April 2011 auf Reparatur in Deutschland befunden hat (Rz. 46) und folglich zuvor ins Ausland gebracht worden sein muss. Vor dem Hintergrund der angeführten Judikatur des VwGH (Rz. 61) kommt eine Festsetzung von Normverbrauchsabgabe und Kraftfahrzeugsteuer somit für diesen Monat jedenfalls nicht in Betracht.

72. Hinsichtlich der Monate Mai bis September 2011 ist festzuhalten, dass in diesem Zeitraum naturgemäß häufig Urlaube konsumiert werden, weshalb der Einwand des Bf., er sei nicht nur regelmäßig nach Deutschland gefahren, sondern habe zudem seinen Urlaub in Deutschland verbracht, als glaubhaft einzuschätzen ist. Der Bf. ist deutscher Staatsbürger, hat seine Wurzeln in Deutschland (Rz. 50), weshalb auch aus diesem Grund eine zumindest monatliche Heimfahrt zur Mutter als durchaus wahrscheinlich erscheint.

73. Diese Annahme wird darüber hinaus durch die tatsächliche Kilometerleistung des strittigen Fahrzeuges bestärkt. Im Zeitraum zwischen 27.12.2010 und 27.01.2012 – somit in rd. 13 Monaten – wurden 26.739 km gefahren, was einer Kilometerleistung von durchschnittlich 2.057 km pro Monat entspricht. Eine monatliche Kilometerleistung in dieser Höhe kann bei Arbeitsorten in unmittelbarer Nähe zum Wohnort nur mit privaten Fahrten größeren Ausmaßes erklärt werden. So legte das Finanzamt ihrer Schätzung monatliche Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte von durchschnittlich 420 km

und Privatfahrten von geschätzten 200 km (somit insgesamt 620 km) zugrunde. Bei einer Differenz von rund 1.440 km kann dem Bf. daher nicht entgegengetreten werden, wenn er vermeint, regelmäßig nach Deutschland gefahren zu sein. Nach den Feststellungen des Finanzamtes beträgt die Distanz zwischen den im Zeitraum April bis September 2011 bewohnten Unterkünften und dem Wohnort in StadtSS rund 230 km (bzw 460 km mit Retourfahrt). Rein rechnerisch sind daher drei Fahrten nach Deutschland pro Monat als durchaus plausibel anzusehen.

74. Das Bundesfinanzgericht geht somit unter Berücksichtigung aller Ergebnisse des abgabenbehördlichen Ermittlungsverfahrens davon aus, dass mit dem streitgegenständlichen Fahrzeug im Zeitraum April bis September 2011 monatliche Fahrten nach Deutschland durchgeführt wurden und damit die Monatsfrist regelmäßig unterbrochen wurde. Konkrete Anhaltspunkte, die gegen diese Feststellung sprechen, liegen im Beschwerdeverfahren nicht vor. Das bedeutet für diesen Zeitraum, dass keine über einen Monat hinausgehende Verwendung des Fahrzeuges mit ausländischem Kennzeichen im Inland erfolgt ist und damit die Tatbestandsvoraussetzung für eine Steuerpflicht – sowohl für die Kraftfahrzeugsteuer als auch die Normverbrauchsabgabe – nämlich die Zulassungsverpflichtung nach dem KFG nicht gegeben ist. Es liegt folglich keine widerrechtliche Verwendung vor. Der Mittelpunkt der Lebensinteressen des Bf. bzw eine mögliche Widerlegung einer Standortvermutung sind dabei ohne Belang. Mangels Entstehens einer Steuerpflicht, war daher die Festsetzung der konkreten Abgaben nicht zulässig (§ 201 BAO; Rz. 65).

Erwägungen zur Normverbrauchsabgabe

75. Das Finanzamt setzte mit Bescheid vom 30.01.2012 die Normverbrauchsabgabe für November 2010 fest (Rz. 7). Mit Berufungsvorentscheidung vom 13.08.2012 wurde der Bescheid abgeändert und die Abgabe für einen späteren Entstehungszeitpunkt, nämlich für April 2011, neu festgesetzt (Rz. 25). Wie bereits oben ausgeführt, ist jedoch der Tatbestand des § 1 Z 3 NoVAG (widerrechtliche Verwendung) zum Zeitpunkt April 2011 nicht erfüllt.

76. Es stellt sich somit die Frage, ob das Bundesfinanzgericht wegen einer allenfalls gegebenen Sachidentität die Abgabe mit verringerter Bemessungsgrundlage für einen geänderten Entstehungszeitpunkt im Wege einer Abänderung des Bescheides neu festzusetzen hat oder ob es mangels Sachidentität eine Aufhebung des angefochtenen Bescheides nach § 279 Abs 1 BAO vorzunehmen hat, mit der Rechtsfolge einer neuerlichen Festsetzung der Abgabe durch das Finanzamt für einen neuen Entstehungszeitpunkt (BFG 29.06.2016, RV/5100638/2013).

77. Nach Ansicht des Verwaltungsgerichtshof (06.09.2005, 2005/03/0065; 20.11.1997, 96/15/0059) wird die „entschiedene Sache“ durch den angenommenen Sachverhalt in Relation zur angewandten Rechtsvorschrift bestimmt bzw. liegt eine Identität der Sache dann vor, wenn **weder in der Rechtslage** noch in den für die Beurteilung des

Parteibegehrens **maßgebenden tatsächlichen Umständen** eine Änderung eingetreten ist.

78. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes setzt der steuerschuldauslösende Tatbestand der widerrechtlichen Verwendung bis zur Gesetzesänderung per 24.04.2014 die ununterbrochene Verwendung eines Fahrzeuges über die Monatsfrist des § 82 Abs 8 KFG voraus. Ab 24.04.2014 unterbricht eine vorübergehende Ausbringung die Monatsfrist nicht mehr. Insoweit hat sich die Rechtslage geändert.

Im vorliegenden Fall legte die belangte Behörde § 82 Abs 8 KFG dahin aus, dass vorübergehende Ausbringungen die Monatsfrist keinesfalls unterbrechen. Sie hat somit ihrer Entscheidung einen Sachverhalt zugrunde gelegt, welcher lediglich auf die erstmalige Einbringung und die darauf folgende widerrechtliche Verwendung abstellte. Die Änderung der Rechtslage verlangt, für die Neufestsetzung der Normverbrauchsabgabe einen neuen Tatsachenkomplex festzustellen. Folglich liegt keine Sachidentität vor, weshalb das Bundesfinanzgericht weder den Entstehungszeitpunkt der Normverbrauchsabgabe noch deren Bemessungsgrundlage ändern darf. Aus diesen Gründen war der Bescheid über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe nicht abzuändern sondern aufzuheben.

Dem Finanzamt bleibt es jedoch unbenommen, bei Vorliegen der tatbestandsmäßigen Voraussetzungen, mangels entschiedener Sache, die Abgabe für einen anderen Monatszeitraum festzusetzen.

Verspätungszuschlag

79. Der Verspätungszuschlag ist formell akzessorisch zur Stammabgabe. Folglich zieht die Aufhebung des angefochtenen Bescheides betreffend Festsetzung der Normverbrauchsabgabe auch die Aufhebung der mit diesem Bescheid in Zusammenhang stehenden Bescheid über die Festsetzung eines Verspätungszuschlages nach sich (BFG 14.09.2016, RV/1100786/2015, VwGH 11.05.2000, 98/16/0163).

Zulässigkeit einer Revision

80. 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.

81. Die dieser Entscheidung zugrundeliegende Rechtsfrage, nämlich ob die Monatsfrist des § 82 Abs 8 KFG unterbrechbar ist oder nicht, ist durch die in der Entscheidung angeführten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (Rz. 61) geklärt. Das Nichtvorliegen einer identen Sache bei Festsetzung der Normverbrauchsabgabe im Fall geänderter

Rechtslage und/oder eines neu zu beurteilenden Tatsachenkomplexes ergibt sich ebenfalls aus der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (siehe hiezu Rz. 77).

82. Da sohin im Beschwerdefall keine Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung zu lösen waren, ist eine ordentliche Revision nicht zulässig.

Linz, am 6. Dezember 2016