

## BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Wolfgang Pavlik über die Beschwerde des Bf. , vertreten durch KPMG Alpen-Treuhand AG Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft, 1090 Wien, Porzellangasse 51, vom 21. September 2012, gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 16. Juli 2012 betreffend Festsetzung der Normverbrauchsabgabe und Verspätungszuschlag, Zeitraum 12/2008, beschlossen:

Die angefochtenen Bescheide werden gemäß § 278 Abs 1 BAO unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde aufgehoben.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist unzulässig.

## Entscheidungsgründe

Am 14.07.2011 wurde der Beschwerdeführer (Bf) von einem Organ der Bundespolizeidirektion Wien aG folgenden Sachverhalts angezeigt:

*„... Meldeauskunft: seit 18.11.2008 aufrecht (Hauptwohnsitz)  
Lenker des Pkw Porsche Cayenne ... (F)  
Z-Bes: XY geb. AB C , ... Paris*

*Der Angezeigte fuhr zur Tatzeit mit dem Fzg. ... (F) ... In weiterer Folge wurde der Angezeigte ... in Wien ... angehalten.*

*Da der Angezeigte ein Kraftfahrzeug mit ausländischem Kennzeichen in Österreich verwendete, wurde eine ZMR-Anfrage durchgeführt.*

*Diese ergab, dass der Lenker seit ca. 3 Jahren seinen Hauptwohnsitz in Österreich hat. Das Fahrzeug wurde am 21.12.2006 in Frankreich lt. seinen Angaben auf seine Ehefrau zugelassen.*

*Rechtfertigung des Angez.: „Das Auto ist auf meine Frau angemeldet. Wir sind geschieden und wurde mir das Auto zugesprochen. Ich hatte noch keine Zeit das Auto umzumelden. Abgesehen davon fahre ich zeitweise öfters nach Frankreich.“*

*Da der Angez. den Hauptwohnsitz seit 3 Jahren in Österreich begründet hat und angab, dass das Fahrzeug nach der Scheidung ihm gehöre, er aber noch keine Zeit gehabt hatte,*

*es umzumelden, kann davon ausgegangen werden, dass dieses bereits länger als einen Monat im Inland verwendet wurde. ...“*

Der Auszug aus dem zentralen Melderegister war beigelegt.

Am 19.07.2011 ersuchte das Finanzamt (FA) den Bf unter Hinweis auf §§ 82 (8) und 37 KFG, folgende Unterlagen nachzureichen:

Zulassungsschein, Rechnung, Kaufvertrag oder Leasingvertrag, Typenschein, Eurotax-Bewertung, ausgefülltes NoVA 2 Formular, Auszug aus der Genehmigungsdatenbank

Am 16.07.2012 setzte das FA die Normverbrauchsabgabe (NoVA) sowie einen Verspätungszuschlag iHv 10% für den Zeitraum 12/2008 fest und führte in der Begründung aus:

*„Die Festsetzung war erforderlich, weil die Selbstberechnung der Normverbrauchsabgabe unterblieb.*

*Seit 18. Nov. 2008 sind Sie mit Ihrem Hauptwohnsitz in Österreich gemeldet (...). Seit diesem Zeitpunkt benutzen Sie den PKW Porsche Cayenne S mit dem französischen Kennzeichen ... , um zu Ihrem Arbeitgeber bzw. Ihrer Gesellschaft „ EFG sro“ in Bratislava zu gelangen, sowie auch Ihre Familie zu besuchen. Im Laufe des Jahres 2009 wurden Sie laut Ihren Angaben geschieden.*

*Lt. Rechtfertigung anlässlich der Polizeikontrolle am 14.7.2011, 23.25 Uhr haben Sie bekannt gegeben, dass das Auto Ihnen zugesprochen wurde und noch keine Zeit war, die Ummeldung durchzuführen. Abgesehen davon fahren Sie öfters nach Frankreich.*

*Mit Kaufvertrag vom 30.11.2011 wurde der oben erwähnte PKW an die Fa. „EFG sro“ verkauft, deren Gesellschafter Sie sind.*

*Die Aussagen gegenüber der Polizei und die Tatsache, dass das Auto an die eigene Gesellschaft verkauft wurde, kann nur den Schluss zulassen, dass der PKW im Jahre 2008 nach Österreich verbracht worden ist und deshalb ein neuer dauernder Standort begründet wurde. Auch die familiäre Änderung im Jahre 2009 ergab keine Änderung in der Benutzung des Fahrzeuges. Damit beginnt die Meldepflicht des § 82 (8) KFG mit 18. Nov. 2008 zu laufen, sodass mit 18. Dez. 2009 die Ummeldung auf ein österreichisches Kennzeichen zu erfolgen hatte. Regelmäßige Fahrten im Ausland begründen noch keinen konkreten dauernden Standort im Ausland.*

*Mit 18. Dez. 2008 ist auch die NoVA-Pflicht gem. § 1 Abs 3 NoVAG eingetreten. Aus diesem Grund wird die Normverbrauchsabgabe wie folgt festgesetzt:*

*Als Berechnungsbasis wurde der Mittelwert der Eurotaxliste zum Bewertungsstichtag 18.12.2009 herangezogen und um die Umsatzsteuer und den NoVA-Basisbetrag vermindert. Die weitere Berechnung ist oben ersichtlich.*

*Der Verspätungszuschlag war wegen nicht entschuldbarer Unterlassung der Einreichung der Erklärung festzusetzen.“*

Am 24.09.2012 legte der steuerlich vertretene Bf. form- und fristgerecht Berufung ein und beantragte die Aufhebung der NoVA und die Festsetzung derselben per 01.01.2010. Weiters wurde beantragt, den Verspätungszuschlag zu reduzieren, da die

Fehlinterpretation entschuldbar sei. Der Bf sei davon ausgegangen, dass die Abgabe erst fällig werde, wenn das Fahrzeug in sein Eigentum übergegangen sei.

In der Begründung wurde ausgeführt:

*„Herr XY ist per 18. November 2008 von Frankreich nach Österreich umgezogen. Es ist korrekt, dass Herr XY und seine ehemalige Gattin im Laufe des Jahres 2009 geschieden wurden. Frau AB XY war und ist ausschließlich in Frankreich wohnhaft.“*

*In Ihrer Begründung führen Sie aus, dass Herr XY bei einer Lenker- und Fahrzeugkontrolle am 14. Juli 2011 die Aussage getätigt hat, dass der gegenständliche Wagen mit dem Kennzeichen ... bei der Scheidung ihm zugesprochen wurde. Diese Aussage trifft nicht zu, da der Wagen bis zum 30. November 2011 (Zeitpunkt des Kaufgeschäftes zwischen Frau AB XY und EFG sro) Frau AB XY gehört hat. Diese Tatsache ist aus der bereits am 20. Juni 2012 übermittelten französischen Zulassungsbescheinigung, welche auf Frau AB XY lautet, sowie aus dem erwähnten Kaufvertrag ersichtlich.“*

*Beiliegend übermitteln wir die Kopie einer Rechnung der Firma Porsche vom 14. Dezember 2009 über diverse Reparaturen. Wie Sie aus dieser Rechnung entnehmen können, wurden die Reparaturen in Frankreich durchgeführt und von Frau AB XY in Auftrag gegeben. Dies belegt, dass sich das Auto in Frankreich und im Besitz von Frau AB XY befunden hat.*

*Wir möchten auf die Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofes mit der Geschäftszahl 2008/15/0276 verweisen, in welcher festgehalten wird, dass die dargestellten Umstände in einer Gesamtbetrachtung zu beurteilen sind. Wenn über das Fahrzeug auf Dauer hauptsächlich von einem Standort aus verfügt wird und dort auch die Wartungs- und Reparaturarbeiten durchgeführt werden, kann daraus gefolgt werden, dass sich sein dauernder Standort dort befindet. Gelegentliche anderweitige Nutzung ist nicht schädlich. Im Fall von Herrn XY ist es uE offensichtlich, dass er das gegenständliche Fahrzeug lediglich gelegentlich von seiner ehemaligen Gattin erhalten hat, um die gemeinsamen Kinder in Frankreich zu besuchen und mit ihnen auf Urlaub zu fahren. Folglich ist uE der dauernde Standort in Frankreich gelegen und die österreichische Normverbrauchsabgabe und Kraftfahrzeugsteuer fallen zu diesem Zeitpunkt noch nicht an. ...“*

Die erwähnte Rechnung wurde vorgelegt.

In einer Stellungnahme der Außenprüfung des FA vom 21.11.2012 wurde ausgeführt:

*„Persönliches:*

*Herr XY M. ist seit 18.11.2008 mit seinem Hauptwohnsitz in Wien ... gemeldet. Seit dieser Zeit ist er auch ha. ... als Unternehmensberater erfasst, der im Ausland tätig ist (Übergang der Steuerschuld in den USt-Erklärungen).*

*Zeitraster:*

*14.07.2011 Polizeiliche Anhaltung*

*19.07.2011 Ansuchen um Ergänzung für Autopapiere*

*27.10.2011 Erinnerung mit Rsb nicht behoben*

*23.04.2012 Telefonat mit KPMG*

24.03.2012 Mail mit dem Sachverhalt an KPMG mit Frist 14 Tage

26.04.2012 Antwort von KPMG mit Vertröstung auf Termin, wann Hr. XY kommt

20.06.2012 Beibringung von Unterlagen u. kurze Stellungnahme

23.07.2012 Festsetzungen mittels Bescheid

16.08.2012 Antrag auf Rechtsmittelverlängerung bis 30.09.2012

21.09.2012 Berufung

Antrag: Festsetzung erst ab 2010, Reduzierung der Verspätungszuschläge da Fehlinterpretation. Die Scheidung von seiner Frau war laut Angaben im Jahr 2009, daher obiger 1. Antrag.

Sachverhalt:

... In der Ergänzungsbeantwortung vom 20.06.2012 wird mitgeteilt, dass das Auto nur gelegentlich verborgt wurde, um die gemeinsamen Kinder in Frankreich zu besuchen und mit ihnen auf Urlaub zu fahren. Auf Grund der großen Entfernung erscheint mir ein „gelegentliches Verborgen“ nicht möglich, weil das Auto dann sowieso, auch bei Nichtbenutzung nur in Wien stehen konnte.

Eine weitere Begründung des Steuerberaters ist die Tatsache, dass das Auto am 30.11.2011 an die Fa. EFG sro, Bratislava, verkauft wurde. Dazu wird von der AP folgendes ausgeführt. Hr. ... XY ist laut Ansicht der AP wirtschaftlicher Eigentümer und kann über das Auto auf Grund der Entfernung jederzeit verfügen. Dieses Auto benötigt er, damit er seinen beruflichen Obliegenheiten in der Slowakei nachkommen kann. Dies ist auch auf Grund der Unterlagen des Steueraktes anzunehmen. Ein weiteres Fahrzeug ist weder in den österreichischen Zulassungsdatenbanken angemeldet, noch wurde vom Pflichtigen ein weiteres Auto je erwähnt. Der Weiterverkauf an die slowakische Gesellschaft ist für die Bp daher ein weiteres Indiz, dass der PKW Porsche Cayenne immer für die beruflichen Fahrten verwendet worden ist.

Die in der Berufung vorgelegten Reparaturrechnungen belegen zwar, dass der PKW zu diesem Zeitpunkt in Frankreich war, können aber nicht die Ansicht der AP widerlegen, dass der dauernde Standort in Österreich liegt.

... die Gesamtbetrachtung des Sachverhaltes kann jedoch ... nur zum Schluss kommen, dass der Tatbestand, an dem die NoVA-Pflicht und Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer anknüpft am österreichischen Wohnsitz liegt und dies ab dem Zuzug im Jahre 2008. Die Kraftfahrzeugsteuer und NoVA ist daher zu Recht vorgeschrieben worden.

Mit dem Verkauf des PKW in die Slowakei ist meines Erachtens die Frage aufzuwerfen, wie Hr. XY von seinem Wohnsitz zu seinem Berufssitz kommt, wer mit dem PKW nun fährt und ob daraus eine Änderung im Standort eingetreten ist. Bei einem Standort in Österreich müsste weiterhin Kraftfahrzeugsteuer vorgeschrieben werden.

Eine Änderung bzw. Aufhebung des Verspätungszuschlages liegt im Ermessen der Abgabenbehörde. Die polizeiliche Anhaltung am 14.7.2011 hat keinerlei Erklärungsbedarf durch den Abgabepflichtigen geweckt. Auch auf die Ergänzungsersuchen hat der Abgabepflichtige nicht reagiert. Erst als die Abgabenbehörde von sich aus mit einer Außendienstmaßnahme gedroht hat, konnten nach geraumer Zeit Unterlagen vorgelegt werden, die letztlich im PKW vorhanden sein müssten. Diese lange Verfahrensdauer

(Juli 2011 bis April 2012) war daher ausschlaggebend, dass ein Verspätungszuschlag vorgeschrieben wurde.

Eine Änderung der Verspätungszuschläge wäre daher nur dann durchzuführen wenn sich der Abgabenbetrag ändert...“

Mit Schreiben vom 08.04.2013 wurde dem Bf vom FA Gelegenheit zu einer Gegenäußerung eingeräumt. Weiters wurde der Bf aufgefordert, ein eventuell geführtes Fahrtenbuch (zB für seine Tätigkeit bei der Fa EFG sro, Bratislava) und das Servicebuch des berufungsgegenständlichen Fahrzeuges sowie das gerichtliche Scheidungsurteil vorzulegen.

Mit Schriftsatz vom 26.06.2013 übermittelte der Bf folgende Unterlagen:

- Rechnung vom 12. Dezember 2008 der Firma Porsche
- Rechnung vom 14. Dezember 2009 der Firma Porsche
- Zulassungsschein der Republik Frankreich
- Routenplaner
- Kaufvertrag

Weiters wurde ausgeführt:

„Herr XY ist per 18.November 2008 von Frankreich nach Österreich gezogen.

Unser Mandant ließ sich ... im Laufe des Jahres 2009 scheiden. Frau AB XY war und ist ausschließlich in Frankreich wohnhaft. Die gemeinsamen Kinder leben auch weiterhin in Frankreich. Frau AB XY war bis 30. November 2011 Besitzerin eines Porsche Cayenne S mit dem französischen Kennzeichen ....

Wie Sie den beiliegenden Rechnungen entnehmen können, wurde gegenständliche Wagen am 9. Dezember 2008 von Frau AB XY (als rechtmäßige Besitzerin) in eine Werkstätte der Firma Porsche in Frankreich gebracht. Der Kilometerstand am 9. Dezember 2008 war 10.145 km (...). In der Werkstatt wurde ua die jährliche Überprüfung durchgeführt. Die nächste Überprüfung fand rd ein Jahr später statt und der gegenständliche Porsche wurde von Frau AB XY am 30. November 2009 in dieselbe Werkstatt gebracht. Der Kilometerstand am 30. November 2009 war 13.342 km (...). Zwischen den zwei Überprüfungen in Frankreich ist das Auto lediglich 3.197 km gefahren worden.

Wir erlauben uns, als Beilage 4 eine von Google Maps Routenplaner vorgeschlagene Streckenberechnung ... beizulegen. Demzufolge beträgt die einfache Strecke 1.242 km. Für die Hin- und Rückfahrt fallen daher 2.484 km an.

Daraus ist erkennbar, dass Herr XY unmöglich das Auto öfters nach Wien gebracht und genutzt haben kann. Gemäß den uns zur Verfügung gestellten Informationen benutzte Frau AB XY ihr Auto, um zu ihrem Wochenendhaus zu fahren, welches rd 162 km von Paris entfernt liegt. Dies erklärt die Kilometerzahl zwischen den zwei erwähnten Werkstattbesuchen, welche ohnehin schon sehr niedrig ist. Folglich kann das Auto nicht zusätzlich in Wien benutzt worden sein.

Weiters wird ... ausgeführt, dass Herr XY ... die Aussage getätigt hat, der gegenständliche Wagen ... wäre ihm bei der Scheidung zugesprochen worden. Dies ist nicht zutreffend,

*da der Wagen bis zum 30. November 2011 (...) Frau AB XY gehört hat. ... Wir gehen davon aus, dass es bei der Polizeikontrolle ein Missverständnis auf Grund von Sprachschwierigkeiten gab, da Herr XY nur wenig Deutsch spricht.*

*Im gegenständlichen Fall ist es uE offensichtlich, dass das Fahrzeug in den Jahren 2008 und 2009 nicht in Österreich war. Folglich ist uE der dauernde Standort in Frankreich gelegen und die österreichische Normverbrauchsabgabe und Kraftfahrzeugsteuer fallen zu diesem Zeitpunkt nicht an.*

*...Erklärungen hinzuzufügen:*

*Herr XY ist beruflich stark gefordert und viel auf Reisen, weshalb es leider öfters zu Verzögerungen kommt. Weiters ist Herr XY im Laufe des Jahres 2011 innerhalb Wiens umgezogen und im Juli 2011 wurde seine Tochter geboren. Daher ist es unseres Erachtens entschuldbar, dass manche Schriftstücke nicht von Herrn XY behoben wurden.*

*...“*

Das FA legte die Berufung ohne Erlassung einer BVE mit Datum des Einlangens 12.11.2013 der Abgabenbehörde zweiter Instanz vor und beantragte, die Berufung als unbegründet abzuweisen.

### **Über die Beschwerde wurde erwogen**

Eingangs wird darauf hingewiesen, dass die am 31. Dezember 2013 beim Unabhängigen Finanzsenat anhängigen Berufungen gemäß § 323 Abs 38 BAO vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinne des Art 130 Abs 1 B-VG zu erledigen sind.

#### **Folgender Sachverhalt steht fest:**

Der Bf ist per 18.11.2008 von Frankreich nach Österreich gezogen und hat hier seinen Hauptwohnsitz und den Mittelpunkt der Lebensinteressen begründet. Er ließ sich im Laufe des Jahres 2009 scheiden. Seine ehemalige Gattin Frau AB XY war und ist mit den gemeinsamen Kindern ausschließlich in Frankreich wohnhaft. Frau AB XY war bis 30. November 2011 Besitzerin eines Porsche Cayenne S mit französischem Kennzeichen.

Das Kfz wurde bis Jänner 2010 sowohl vom Bf als auch von seiner geschiedenen Gattin verwendet.

Am 09.12.2008 wurde das Kfz von Frau AB XY in eine Werkstatt der Firma Porsche in Frankreich gebracht. Der Kilometerstand am 09.12.2008 war 10.145 Km. In der Werkstatt wurde uA die jährliche Überprüfung durchgeführt. Die nächste Überprüfung fand ca ein Jahr später statt und der gegenständliche Porsche wurde von Frau AB XY am 30.11.2009 in dieselbe Werkstatt gebracht. Der Kilometerstand am 30.11.2009 war 13.342 Km. In einem Jahr wurden daher mit dem Porsche 3.197 Km gefahren.

Für die einfache Fahrt mit dem PKW sind vom inländischen Wohnsitz des Bf nach Paris 2.484 Km zurückzulegen.

Der Bf ist Unternehmensberater und Gesellschafter der Fa. EFG sro in Bratislava.

Jedenfalls seit Jänner 2010 hat das Kfz den dauernden Standort im Inland. Verwender ist der Bf.

Das Kfz wurde am 30.11.2011 an die Fa. EFG sro, Bratislava verkauft.

### **Beweiswürdigung:**

Dass der Bf per 18.11.2008 von Frankreich nach Österreich umgezogen ist, hat er in der Berufung selbst vorgebracht. Die Tatsache des inländischen Hauptwohnsitzes ist aG der durchgeführten Abfrage aus dem Zentralmelderegister erwiesen.

Die Sachverhaltsfeststellungen betreffend die geschiedene Gattin des Bf beruhen auf dem glaubwürdigen Vorbringen des Bf.

Dass die damalige Ehegattin des Bf Besitzerin des Kfz war, ist durch die vorgelegte französische Zulassungsbescheinigung und den vorgelegten Kaufvertrag, abgeschlossen zwischen Fr AB XY und der slowakischen Gesellschaft, nachgewiesen.

Die Verwendung des Kfz sowohl durch den Bf als auch durch seine damalige Ehegattin bis Jänner 2010 ist unbestritten und wird auch vom Bf so vorgebracht.

Ob das Kfz in diesem Zeitraum den dauernden Standort im Inland oder im Ausland (Frankreich) hatte, konnte aG der Aktenlage nicht festgestellt werden. Die Feststellungen über die in Frankreich durchgeführten Reparaturen beruhen auf den vorgelegten Reparaturrechnungen. Unbestreitbar war das Fahrzeug zu diesen Zeitpunkten in Frankreich. Dass zwischen Dezember 2008 und November 2009 nur eine sehr geringe Kilometerleistung mit dem Kfz zurückgelegt wurde und die große Entfernung zwischen Wien und Paris sprechen dafür, dass das Kfz den dauernden Standort in Frankreich hatte. Andererseits spricht die erste Aussage des Bf bei der Anhaltung durch die Polizei dafür, dass das Kfz überwiegend im Inland verwendet wurde. Auch die Tatsache, dass der Bf offenbar kein anderes Kfz besaß und regelmäßig in Bratislava seiner Erwerbstätigkeit nachkam, legt den Schluss nahe, dass der Bf das Kfz für berufliche Fahrten regelmäßig verwendete.

Allerdings sind – auch aG der mangelnden Mitwirkung des Bf im Verwaltungsverfahren – derartige Feststellungen nicht mit Sicherheit zu treffen. So hat der Bf trotz Aufforderung durch die Abgabenbehörde weder ein Fahrtenbuch noch das Scheidungsurteil vorgelegt. Auch die Frage, wie der Bf seinen beruflichen Sitz in Bratislava erreichte, ist ungeklärt.

Dass der Bf Unternehmensberater und Gesellschafter der Fa. EFG sro in Bratislava ist, beruht auf den unbestritten gebliebenen Feststellungen der Amtspartei.

Dass das Kfz am 30.11.2011 an die Fa. EFG sro verkauft wurde, ist unbestritten.

Dass das Fahrzeug seit Jänner 2010 den dauernden Standort im Inland hat, wird vom Bf selbst konkludent vorgebracht, wenn er die Festsetzung der NoVA ab 01/2010 beantragt.

### **Rechtliche Beurteilung:**

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

wenn es nach dem Kraftfahrgesetz zuzulassen wäre (sog. fiktive Zulassung). Damit unterliegt auch die widerrechtliche Verwendung von Kraftfahrzeugen mit ausländischen Kennzeichen im Inland der Normverbrauchsabgabe.

§ 4 Z 2 NoVAG 1991 in der im Beschwerdefall noch anwendbaren Stammfassung lautet:

*"§ 4. Abgabenschuldner ist: .....*

*2. im Falle der erstmaligen Zulassung (§ 1 Z 3) derjenige, für den das Kraftfahrzeug zugelassen wird. Wird das Kraftfahrzeug für mehrere Personen zugelassen, so sind diese Gesamtschuldner (§ 6 Abs 1 BAO)."*

Da § 4 NoVAG in der hier anzuwendenden Fassung keine Regelung des Steuerschuldners für den Fall der Entstehung der Steuerschuld nach § 1 Z 3 zweiter Satz zweiter Fall leg cit enthält, ist in solchen Fällen derjenige der Steuerschuldner, der den die Steuerpflicht auslösenden Tatbestand verwirklicht, somit derjenige, welcher das Fahrzeug ohne Zulassung im Inland verwendet (vgl VwGH 27.01.2010, 2009/16/0107).

Mit Erkenntnis vom 21.11.2012, 2010/16/0254, hat der Verwaltungsgerichtshof entschieden, dass sich der Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld vor dem zeitlichen Anwendungsbereich des AbgÄG 2010, BGBI 2010/34, im Falle des § 1 Z 3 zweiter Fall NoVAG mangels abweichende Regelung in § 7 NoVAG noch nach § 4 Abs 1 BAO bestimmt. Die NoVA-Schuld hängt daher von der Zulässigkeit der Verwendung des Fahrzeugs und der in § 82 Abs 8 KFG genannten Frist von einem Monat ab.

Wenn im vorliegenden Fall das FA die NoVA mit 12/2008 festgesetzt hat, bedeutet dies den Beginn der Verwendung oder der Einbringung in das Bundesgebiet ohne Zulassung im November 2008.

Dies korrespondiert mit der Feststellung, dass der Bf im November 2008 nach Österreich übersiedelt und hier seinen Hauptwohnsitz begründet hat.

Die maßgeblichen kraftfahrrechtlichen Bestimmungen in den anzuwendenden Fassungen lauten:

Nach § 36 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.

§ 82 Abs 8 KFG 1967: *" 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 Normverbrauchsabgabe 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.

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

Bei der Bestimmung des dauernden Standortes kommt es darauf an, von wem das Fahrzeug im Inland verwendet wird. Es ist somit zunächst der Verwender zu bestimmen. Dabei gelten dieselben Kriterien wie bei der Feststellung des Abgabenschuldners. Wird das Fahrzeug durch eine natürliche Person ohne Hauptwohnsitz im Inland verwendet, kommt § 79 Abs 1 KFG zum Tragen. Wird das Fahrzeug hingegen durch eine natürliche Person mit Hauptwohnsitz im Inland privat verwendet, so ist dies nach § 82 Abs 8 KFG zu beurteilen (VwGH 27.01.2010, 2009/16/0107; VwGH 21.05.1996, 95/11/0378).

Neben einer Verwendung des Fahrzeugs im Inland, muss die Behörde für die Anwendbarkeit der Standortvermutung des § 82 Abs 8 legit nachweisen, dass der Mittelpunkt der Lebensinteressen (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.

Für die Entstehung der NoVA Steuerschuld kommt es ausschließlich auf die Verwendung eines nicht im Inland zugelassenen Fahrzeuges im Bundesgebiet über die in § 82 Abs. 8 KFG 1967 vorgesehene Frist hinaus an. Ob der Person, welche ein Fahrzeug im Inland solcherart verwendet, der rechtmäßige Besitz zukommt, ist für die Entstehung der Steuerschuld und die Bestimmung des Steuerschuldners unerheblich.

Der Hauptwohnsitz und Mittelpunkt der Lebensinteressen des Bf befinden sich seit November 2008 unstrittig im Inland.

Da das Kfz im Inland verwendet wurde, ist unbestritten.

Damit würde die gesetzliche Vermutung des § 82 Abs 8 KFG zur Anwendung kommen und der dauernde Standort des Fahrzeuges würde im Inland vermutet.

Allerdings steht nicht fest, wann das Kfz in das Inland eingebracht wurde.

Die Annahme des FA, das Kfz sei am 18.11.2008 in das Bundesgebiet eingebracht und seitdem verwendet worden, ist angesichts der Tatsache, dass am 09.12.2008 eine Reparatur in Paris stattgefunden hat, nicht zwingend.

Dazu kommt noch, dass nach VwGH im Erkenntnis vom 21.11.2013, 2011/16/0221, zu dem Ergebnis kam, dass die Einmonatsfrist unterbrechbar ist und bei jeder Einbringung neu zu laufen beginnt.

Siehe VwGH aaO: „ *Die von der 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 mit der (neuerlichen) Einbringung zu rechnen sei, findet nach Ansicht des Verwaltungsgerichtshofes im Gesetz keine Deckung.*“

Demnach entsteht eine Zulassungspflicht für ein Fahrzeug mit Standort im Inland erst, wenn dieses nach seiner Einbringung ununterbrochen länger als ein Monat im Inland verwendet wird.

Die Anwendung dieser eindeutigen Rechtslage auf vorliegenden Fall bedeutet, dass die vom FA (vor Ergehen des zit Erkenntnisses) angesetzte NoVA für 12/2008 nicht richtig sein kann.

Selbst wenn man die Einbringung und Verwendung des Kfz mit 18.11.2008 ansetzt, wird die Monatsfrist des § 82 Abs 8 KFG jedenfalls durch die Verbringung des Kfz zur Reparatur nach Paris am 09.12.2008 unterbrochen und beginnt mit der neuerlichen Einbringung wieder zu laufen.

Das FA wird daher einerseits zu klären haben, ab wann das Fahrzeug seinen Standort im Inland hat bzw wann es eingebracht wurde.

Anschließend wird zu klären sein, ab wann das Kfz länger als einen Monat ununterbrochen im Inland verwendet wurde.

Damit käme die gesetzliche Vermutung des § 82 Abs 8 KFG zum Tragen und der dauernde Standort des Fahrzeuges würde im Inland vermutet.

Diese Vermutung ist allerdings widerlegbar.

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

kann zwar in mehreren Staaten verwendet werden, jedoch nur in einem Staat einen dauernden Standort haben. Daher wäre nachzuweisen, dass das Fahrzeug zu einem bestimmten Staat eine größere Bindung als zu Österreich hat.

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

Aufgrund des eindeutigen Gesetzeswortlautes ("Gegenbeweis") ist eine Glaubhaftmachung der überwiegenden Verwendung in einem anderen Staat nicht ausreichend. Vielmehr muss die Behörde aufgrund der vorgelegten Beweise in freier Beweiswürdigung zu dem Ergebnis kommen, dass die Vermutung des dauernden Standortes im Inland widerlegt ist. Gelingt der Nachweis des dauernden Standortes in einem anderen Staat nicht, muss die Behörde bei gegebenen Voraussetzungen für den vermuteten dauernden Standort im Inland nicht das überwiegende Verwenden im Inland nachweisen. Dieses wird dann von § 82 Abs 8 KFG vermutet (UFS RV/0077-I/04).

Im fortgesetzten Verfahren wird der Bf daher den dauernden Standort des Kfz in einem anderen Staat nachzuweisen haben. Gelingt ihm dies nicht, hat die Abgabenbehörde den dauernden Standort des Kfz im Inland anzunehmen.

Hingewiesen wird nochmals darauf, dass der dauernde Standort des Kfz im Inland ab 01/2010 unbestritten gegeben ist.

Gemäß § 278 Abs 1 BAO kann „*das Verwaltungsgericht mit Beschluss die Beschwerde durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides und allfälliger Beschwerdevorentscheidungen unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erledigen, wenn Ermittlungen (§ 115 Abs. 1) unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können. Eine solche Aufhebung ist unzulässig, wenn die Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes durch das Verwaltungsgericht selbst im Interesse der Raschheit gelegen oder mit einer erheblichen Kostenersparnis verbunden ist.*

(2) *Durch die Aufhebung des angefochtenen Bescheides tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor Erlassung dieses Bescheides befunden hat.*

(3) *Im weiteren Verfahren sind die Abgabenbehörden an die für die Aufhebung maßgebliche, im aufhebenden Beschluss dargelegte Rechtsanschauung gebunden. Dies gilt auch dann, wenn der Beschluss einen kürzeren Zeitraum als der spätere Bescheid umfasst. “*

Wie dargelegt, hat das FA bei der Erlassung des gegenständlichen Bescheides Ermittlungen (§ 115 BAO) unterlassen, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden können, was das BFG dazu berechtigt, die Beschwerde durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides unter Zurückweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz zu erledigen.

In Anbetracht des oben dargelegten Umfangs der noch zu tätigen Ermittlungen, der insbesondere wegen des weniger zeitaufwändigen Einparteienverfahrens der ersten Instanz bei der Ermessensentscheidung zu beachten ist, und angesichts dessen, dass die Durchführung der unterlassenen Ermittlungen zu anderen Bescheidsprüchen führen hätten können, liegen nach Auffassung des BFG die Voraussetzungen für ein Absehen von der grundsätzlich meritorischen Entscheidungspflicht des BFG vor.

Im Rahmen der Ermessensübung ist überdies zu berücksichtigen, dass mit der Aufhebung der angefochtenen Bescheide und der Zurückverweisung an die erste Instanz auch dem Rechtschutzgedanken besser entsprochen wird. Denn der Bf bekommt dadurch die Möglichkeit, seinen Standpunkt unter Wahrung des gesetzlich vorgesehenen Instanzenzuges zu vertreten. Es widerspricht der Ratio des anzuwendenden Abgabenverfahrensrechts, diesen Verfahrensweg durch Verlagern von Ermittlungsbedarf auf die Ebene der gerichtlichen Kontrolle abzukürzen und damit im Ergebnis auf eine Instanz zu beschränken (siehe dazu BFG 30.0.2015, RV/2100838/2010).

Die Aufhebung und Zurückverweisung der Sache ist zweckmäßig, weil die Abgabenbehörde – auch in Unkenntnis der nunmehr durch den VwGH geklärten Rechtslage – die erforderlichen Ermittlungen bisher überhaupt nicht angestellt und deshalb für eine inhaltliche Entscheidung nicht nur ergänzende Ermittlungen zu erwarten sind.

Die Aufhebung und Zurückverweisung der Sache ist zulässig, weil die Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes durch das Verwaltungsgericht selbst weder im Interesse der Raschheit gelegen noch mit einer erheblichen Kostensparnis verbunden wäre.

Es wird auch darauf hingewiesen, dass durch die Aufhebung und Zurückverweisung einem neuerlichen Bescheid des FA nicht das Hindernis der entschiedenen Sache entgegen steht (VwGH 29.01.2015, Ra 2014/16/0025). Das FA darf daher den Sachverhalt (Tatsachenkomplex) anders würdigen und etwa den Zeitpunkt der Entstehung der Steuerschuld oder die Bemessungsgrundlage ändern (VwGH 11.09.2014, 2013/16/0156).

#### *Zur Zulässigkeit der Revision:*

Gemäß Art 133 Abs 4 iVm Abs 9 B-VG und 25a Abs 1 VwGG ist gegen einen die Angelegenheit abschließenden Beschluss des Verwaltungsgerichtes die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil der Beschluss von der Rechtsprechung abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung nicht einheitlich beantwortet wird.

Die Ermessensentscheidung der Aufhebung und Zurückverweisung im gegenständlichen Fall beachtet die dazu ergangene Rechtsprechung des VwGH; die Annahme der Unterbrechbarkeit der Frist des § 82 Abs 8 KFG folgt der höchstgerichtlichen Judikatur (VwGH 21.11.2013, 2011/16/0221). Daher liegt keine Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung vor.

Es war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 5. Oktober 2015