

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Ansgar Unterberger in der Beschwerdesache Bf, Anschrift , gegen die Bescheide des Finanzamt Braunau Ried Schärding vom 17.09.2014, betreffend Normverbrauchsabgabe für Mai 2013 und Kraftfahrzeugsteuer für Jänner bis Juni 2014 zu Recht erkannt:

Die genannten Bescheide werden ersatzlos aufgehoben.

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

## Entscheidungsgründe

Nach dem zurückweisenden Beschluss (betreffend Kraftfahrzeugsteuer Mai bis Dezember 2013) und dem aufhebenden Erkenntnis des VwGH vom 25.4.2016, 2015/16/0031, ist über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe (NoVA) für Mai 2013 sowie die Kraftfahrzeugsteuer (KFZSt) für Jänner bis Juni 2014 abzusprechen.

Hinsichtlich des verwaltungsbehördlichen und verwaltungsgerichtlichen Geschehens bis zum Ergehen des aufgehobenen Erkenntnisses des Bundesfinanzgerichtes (BFG) vom 17.6.2015, RV/5101752/2014, wird auf die Darstellung in der angeführten BFG-Entscheidung verwiesen.

In der Revision gegen das genannte Erkenntnis des BFG brachte Bf (in der Folge: Bf) im Wesentlichen vor, dass nicht er sondern sein deutscher Arbeitgeber Verwender des gegenständlichen Fahrzeuges sei, das Fahrzeug überwiegend zu Geschäftszwecken in Deutschland verwendet werde und daher eine Standortvermutung für Österreich nicht greife sondern lediglich ein sogenannter vorübergehender internationaler Verkehr vorliege. Selbst wenn man von einem dauernden Standort des Fahrzeugs im Inland ausgehe, liege keine widerrechtliche Verwendung vor, da nach dem Erkenntnis des VwGH vom 21.11.2013, 2011/16/0221, die Monatsfrist des § 82 Abs. 8 KFG 1967 idF BGBl I Nr. 132/2002 bei einem Verbringen des Fahrzeuges in das Ausland unterbrochen werde und bei einem neuerlichen Einbringen in das Bundesgebiet von Neuem zu laufen beginne.

Der VwGH bestätigte in seinem oben angeführten aufhebenden Erkenntnis die Rechtsansicht des Bf zur Unterbrechbarkeit der Monatsfrist nach dem KFG 1967 (siehe dazu unten).

Das BFG geht auch in diesem Erkenntnis im fortgesetzten Verfahren aus den im Ersterkenntnis angeführten Erwägungen vom ursprünglich festgestellten Sachverhalt aus.

Zusammengefasst ergibt sich demnach, dass der BF den Mittelpunkt seiner Lebensinteressen und somit seinen Wohnsitz in Österreich im grenznahen Bereich zu Deutschland hat und ihm von seinem deutschen Arbeitgeber aufgrund einer Gehaltsumwandlungserklärung ein in Deutschland zugelassenes Fahrzeug überlassen wurde. Dieses Fahrzeug wurde am 2.5.2013 übergeben und nach Österreich eingebbracht.

**Ebenfalls erwiesen ist aufgrund des deutschen Arbeitsplatzes, dass der Bf das gegenständliche Fahrzeug mehrmals im Monat (nahezu an jedem Werktag) nach Deutschland fährt und danach wieder nach Österreich einbringt.** Unbestritten ist auch die grundsätzliche Verwendung des Fahrzeuges durch den Bf für seine privaten und beruflichen Fahrten (Wohnung – Arbeitsplatz – Wohnung). Die private Verwendung wird durch den Arbeitgeber nicht geprüft, ist völlig frei. Ein Nachweis, wo die überwiegenden Verwendung erfolgte, wurde seitens des Bf nicht erbracht. Reine Dienstfahrten im Interesse des Unternehmens finden nach den ursprünglichen Angaben des Bf nur in geringem Ausmaß statt. Hinsichtlich des Umfangs dieser Fahrten wurden keine Nachweise vorgelegt.

Das Fahrzeug darf uneingeschränkt privat genutzt und auch an Familienmitglieder oder andere Personen seines Vertrauens überlassen werden. Die Nutzung wird seitens des Arbeitgebers nicht geprüft. Tatsächlich verwendete der Bf nach seinen eigenen Angaben das Fahrzeug für seine täglichen Fahrten zum und vom Arbeitsplatz sowie für private Fahrten.

Nach Ansicht des Richters sind auch die Fahrten von und zum Arbeitsplatz zwar berufliche Fahrten des Bf, aber keine unternehmerische Fahrten des Arbeitgebers des Bf. Der Nutzen aus der Fahrzeug-Verwendung kam somit dem Bf zu. Mag auch bei einer grob missbräuchlichen Verwendung des Fahrzeuges oder –wie vorgebracht wurde- bei einer Nichtzahlung der Leasingraten (wobei diese ohnehin vom Lohn abgezogen werden) das Fahrzeug dem Bf entzogen werden können, liegt die Möglichkeit, täglich über den Einsatz des Fahrzeuges zu verfügen, eindeutig beim Bf.

Es ist somit davon auszugehen, dass der Bf das Fahrzeug für private Zwecke verwendete und er als Verwender im Sinn der hier einschlägigen Bestimmungen (siehe unten) anzusehen ist.

Auszugehen ist weiters davon, dass die Fahrten mit dem Fahrzeug überwiegend in Österreich durchgeführt wurden. Bezüglich der täglichen Fahrten zum und vom Arbeitsplatz ergibt sich sowohl nach den eingesehenen Routenplanern als auch nach den Angaben des Bf, dass je Strecke 10 Km in Österreich und 3 Km in Deutschland gefahren wurden. Hinsichtlich der privaten Fahrten wird zwar behauptet, dass diese überwiegend in

Deutschland stattgefunden hätten. Da es diesbezüglich aber trotz Aufforderung keinerlei Nachweise gibt (weder bezüglich des Wohnsitzes der behaupteten Verwandten in Deutschland noch generell zB ein Fahrtenbuch), ist nach der Lebenserfahrung davon auszugehen, dass auch der Großteil der rein privat gefahrenen Km im Inland (Einkäufe, Ärzte, Freunde, Ausflüge, ...) gefahren wurden. Es ist jedenfalls festzuhalten, dass trotz der nun auch in der Revision wieder aufgestellten Behauptungen ein nachvollziehbarer Beweis, der überwiegenden Nutzung im Ausland nicht erbracht wurde.

Entscheidend ist aber für die gegenständliche Entscheidung bezüglich des strittigen Zeitraumes, dass nach dem angenommenen Sachverhalt **der Bf regelmäßig und zumindest mehrmals monatlich mit dem strittigen Fahrzeug nach Deutschland gefahren ist.**

## Rechtliche Erwägungen

### Zur widerrechtlichen Verwendung

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

*23 Gemäß § 1 Z 3 des Normverbrauchsabgabegesetzes (NoVAG) in der im Revisionsfall noch maßgeblichen Fassung des Abgabenänderungsgesetzes 2010, BGBl I Nr. 34, unterlag der Normverbrauchsabgabe die erstmalige Zulassung von Kraftfahrzeugen zum Verkehr im Inland, sofern die Steuerpflicht nicht bereits nach § 1 Z 1 oder Z 2 eingetreten war oder nach Eintreten der Steuerpflicht eine Vergütung nach § 12 oder § 12a erfolgt war. Als erstmalige Zulassung galt demnach auch u.a. die Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrgesetz zuzulassen wäre, ausgenommen es wurde ein Nachweis über die Entrichtung der Normverbrauchsabgabe erbracht.*

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

*25 Gemäß § 79 des Kraftfahrgesetzes 1967 (KFG) ist das Verwenden von Kraftfahrzeugen und Anhängern mit ausländischem Kennzeichen, die keinen dauernden Standort im Bundesgebiet haben, auf Straßen mit öffentlichem Verkehr unbeschadet zollrechtlicher und gewerberechtlicher Vorschriften nur zulässig, wenn die Fahrzeuge vor nicht länger als einem Jahr in das Bundesgebiet eingebbracht wurden und wenn die Vorschriften der §§ 62, 82 und 86 leg. cit. eingehalten werden.*

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

*"(8) Fahrzeuge mit ausländischem Kennzeichen, die von Personen mit dem Hauptwohnsitz oder Sitz im Inland in das Bundesgebiet eingebbracht oder in diesem verwendet werden, sind bis zum Gegenbeweis als Fahrzeug mit dem dauernden Standort im Inland anzusehen. Die Verwendung solcher Fahrzeuge ohne Zulassung gemäß § 37*

*ist nur während eines Monats ab der Einbringung in das Bundesgebiet zulässig. Nach Ablauf dieser Frist sind der Zulassungsschein und die Kennzeichentafeln der Behörde, in deren örtlichem Wirkungsbereich sich das Fahrzeug befindet, abzuliefern. Wenn glaubhaft gemacht wird, dass innerhalb dieses Monats die inländische Zulassung nicht vorgenommen werden konnte, darf das Fahrzeug ein weiteres Monat verwendet werden. Danach sind der Zulassungsschein und die Kennzeichentafeln der Behörde, in deren örtlichem Wirkungsbereich sich das Fahrzeug befindet, abzuliefern. Die Ablieferung begründet keinen Anspruch auf Entschädigung."*

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

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

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

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

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

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

Liegen regelmäßige, zumindest monatliche Ausbringungen vor, kann somit zumindest bis zum Wirksamwerden der Gesetzesänderung durch das BGBl. I Nr. 26/2014 unabhängig

vom Standort des Fahrzeuges und von der Person des Verwenders keine widerrechtliche Verwendung vorliegen.

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

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

(2) Die Festsetzung kann erfolgen,

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

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

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

(3) Die Festsetzung hat zu erfolgen,

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

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

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

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

## **Verfahrensrechtliche Erwägungen zur Kraftfahrzeugsteuer**

Nach Schwaiger, SWK 2010, S 695 liegt bei den **KFZ-Steuerbescheiden** kein Sammelbescheid sondern ein zusammengefasster Bescheid iSd § 201 Abs. 4 BAO vor, der nur einheitlich beurteilt werden kann. Die gesetzlichen Voraussetzungen für eine

Festsetzung nach § 201 BAO müssen für alle zusammengefassten Quartale vorliegen. Wenn für den Abgabepflichtigen in einem Quartal keine Steuerpflicht bestanden hat, besteht für dieses Quartal keine Verpflichtung zur Selbstberechnung und somit bei Unterlassung der Selbstberechnung auch keine Berechtigung zur Festsetzung für das Finanzamt. Der einheitlich zu beurteilende Bescheid (die Sache) über die Festsetzung für 1-6/2014 ist somit zur Gänze als rechtswidrig aufzuheben. Das Finanzamt kann bei Vorliegen der Voraussetzungen aber für 4-6/2014 einen neuen KFZSt-Bescheid erlassen, es liegt keine res iudicata vor (UFS vom 28.2.2012, RV/0473-S/08; vom 12.3.2013, RV//0633-S/12). Zu beachten ist, dass gemäß § 4 Abs. 1 Z 3 KFZStG die Steuerpflicht bei widerrechtlicher Verwendung mit dem Beginn des Kalendermonates, in dem die Verwendung einsetzt, beginnt.

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

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

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

Es war somit der einheitlich zu beurteilende Festsetzungsbescheid betreffend KFZSt für Jänner bis Juni 2014 ersatzlos gemäß § 279 BAO aufzuheben.

## **Verfahrensrechtliche Erwägungen zur NoVA**

Eine den Tatbestand des § 1 Z 3 NoVAG erfüllende widerrechtliche Verwendung liegt (bei Erfüllung aller weiteren Voraussetzungen) bis 23.4.2014 nur dann vor, wenn das Fahrzeug ab einer Einbringung ununterbrochen im Inland ein Monat verwendet wurde. Ab 24.4.2014 (Gesetzesänderung durch BGBl. I Nr. 26/2014) unterbricht eine vorübergehende Ausbringung die Monatsfrist nicht mehr.

Nach § 7 Abs 1 Z 2 NoVAG entsteht die Steuerschuld bei Verwendung eines Fahrzeugs im Inland, welches nach dem KFG zuzulassen wäre, im Zeitpunkt der Einbringung in das Inland.

Dazu hat der VwGH zur Zl. Ro 2015/16/0031 in Rz 43 ausgeführt: „Das BFG verwechselte das Entstehen der Steuerschuld mit der Erfüllung des zur Steuerpflicht führenden Tatbestandes. Das Entstehen der Steuerschuld ist eine Rechtsfolge und setzt voraus,

dass der die Rechtsfolge auslösende Tatbestand erfüllt ist. Erst wenn der Tatbestand erfüllt ist, tritt die (allenfalls auf einen zurückliegenden Zeitpunkt bezogene) Rechtsfolge des Entstehens der Steuerschuld ein..... Der Tatbestand ist im gegenständlichen Fall mit der widerrechtlichen Verwendung des Fahrzeuges gemäß § 1 Z 3 NoVAG erfüllt.“

Im letzten Satz der Rz 45 führte der VwGH aus, dass die Verwirklichung des Tatbestandes der widerrechtlichen Verwendung ("des fruchtlosen Ablaufes der Frist des § 82 Abs. 8 KFG") dazu führt, dass die NoVA dann gemäß § 7 Abs. 1 Z 2 NoVAG rückwirkend mit dem Zeitpunkt der am Beginn der Monatsfrist stehenden Einbringung in das Inland entsteht.

Im Ergebnis bedeutet dies, dass die NoVA im Zeitpunkt der Einbringung entsteht, wenn dieser eine ununterbrochene Verwendung im Inland über ein Monat (dies ad diem) folgt bzw. bei Einbringungen vor dem 24.4.2014 im Zeitpunkt der Einbringung, wenn in der Folge vor dem 24.4.2014 keine Ausbringung mehr stattfand. Ausbringungen ab dem 24.4.2014 wären unschädlich.

Fraglich ist nun, ob das BFG aufgrund einer gegebenen Sachidentität im fortgesetzten Verfahren die NoVA mit verringter Bemessungsgrundlage für den geänderten Entstehungszeitpunkt (hier wohl der 24.4.2014) neu festzusetzen hat. Liegt keine Sachidentität vor, muss der NoVA-Festsetzungsbescheid für Mai 2013 mangels Vorliegens einer widerrechtlichen Verwendung ersatzlos aufgehoben werden. Das Finanzamt dürfte dann, da keine entschiedene Sache vorliegen würde, für einen neuen Entstehungszeitpunkt die NoVA neu festsetzen.

Nach den Entscheidungen des VwGH vom 20.11.1997, 96/15/0059 und vom 6.9.2005, 2005/03/0065 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.

In diesem Zusammenhang ist auf das Erkenntnis des VwGH vom 11.9.2014, 2013/16/0156, Bedacht zu nehmen (siehe dazu auch Klumpner in BFGJournal 2014, 431). Der UFS (UFS vom 17.6.2013, RV/0395-S/2010) hat eine für einen unrichtigen Entstehungszeitpunkt erfolgte NoVA-Festsetzung nicht aufgehoben sondern die NoVA für einen späteren Entstehungszeitpunkt neu festgesetzt. Der VwGH hat die Beschwerde dagegen abgewiesen und dazu ausgeführt, dass der Tatsachenkomplex, welcher der Festsetzung der NoVA für das in Rede stehende Fahrzeug zugrunde lag, entscheidend sei. Dieser bestehe darin, dass ein Fahrzeug mit ausl. Kennzeichen eingebracht und im Bundesgebiet nach dieser Einbringung ständig durch die Beschwerdeführerin verwendet worden sei. Dieser Tatsachenkomplex dürfe vom UFS rechtlich hinsichtlich des Entstehungszeitpunktes der NoVA anders gewürdigt werden und dementsprechend dürfe auch die Bemessungsgrundlage des fraglichen Fahrzeuges durch Schätzung für den Entstehungszeitpunkt der Steuerschuld neu ermittelt werden. Eine ersatzlose Aufhebung wegen des sich neu ergebenden Entstehungszeitpunktes der NoVA wäre bei **identem Tatsachenkomplex** rechtswidrig gewesen.

Das BFG schloss daraus: Bei unverändert gebliebenem Sachverhalt und der anzuwendenden Bestimmungen (wenn sich also nur der Entstehungszeitpunkt und die BMG ändern) liegt Sachidentität vor und der angefochtene Bescheid kann trotz geändertem Zeitpunkt der Steuerschuldentstehung und der geänderten Abgabenberechnung nicht aufgehoben werden, sondern muss abgeändert werden. (BFG 26.11.2015, RV/5101191/2011; VwGH vom 11.9.2014, 2013/16/0156 und VwGH vom 29.1.2015, 2014/16/0025).

Nach der nunmehr gefestigten Rechtsprechung des VwGH setzt der steuerschuldauslösende Tatbestand der widerrechtlichen Verwendung bis zur Gesetzesänderung per 24.4.2014 eine ununterbrochene Verwendung des in Streit stehenden Fahrzeuges über den Zeitraum der Monatsfrist des § 82 Abs. 8 KFG 1967 voraus. Ab 24.4.2014 unterbricht eine vorübergehende Ausbringung die Monatsfrist nicht mehr. Insoweit hat sich die Rechtslage objektiv geändert. Vor der angeführten Rechtsprechung des VwGH ging die Verwaltungspraxis davon aus, dass vorübergehende Ausbringungen die Monatsfrist nie unterbrachen.

Wie oben dargestellt hat sich aber nicht nur die Rechtslage geändert sondern auch der zu ermittelnde und zu beurteilende Sachverhalt (Tatsachenkomplex). Wurde ursprünglich (neben den anderen Tatbestandsmerkmalen) lediglich auf die erstmalige Einbringung und die folgende widerrechtliche Verwendung abgestellt, ist nun festzustellen, wann die erstmalige Einbringung mit folgender ununterbrochener Monatsfrist bzw mit folgenden unschädlichen Ausbringungen ab 24.4.2014 war.

Für eine Neufestsetzung ist ein neuer Sachverhalt (Tatsachenkomplex) festzustellen und dieser ist nach einer geänderten Rechtslage zu würdigen. Für die Neufestsetzung liegt in derartigen Fällen somit keine Sachidentität vor, der Entstehungszeitpunkt der NoVA und die Bemessungsgrundlage für die Abgabe darf vom BFG im Beschwerdeverfahren nicht geändert werden und eine Aufhebung unter Zurückverweisung gemäß § 278 BAO ist nicht möglich. Vielmehr ist der ursprüngliche Festsetzungsbescheid ersatzlos aufzuheben. Bei regelmäßigen monatlichen Ausbringungen lag vor dem 24.4.2014 keine widerrechtliche Verwendung des Fahrzeuges vor. Der Verwender des Fahrzeuges war somit nicht zur Selbstberechnung und Erklärung der NoVA verpflichtet, sodass auch keine Befugnis zur Festsetzung gemäß § 201 BAO bestand und der Festsetzungsbescheid aufzuheben ist. Das Finanzamt kann, da keine Sachidentität besteht (keine res iucicata), die NoVA bei Vorliegen aller Voraussetzungen für jenen Einbringungszeitpunkt, dem eine ununterbrochene monatliche Verwendung folgt, neu festsetzen. Denkbar wäre auch, dass die Monatsfrist nach einer Einbringung vor dem 24.4.2014 beginnt, wenn dieser Einbringung keine Ausbringungen mehr vor dem 24.4.2014 folgten. Vorübergehende Ausbringungen innerhalb der so ausgelösten Monatsfrist ab dem 24.4.2014 wären unschädlich.

Bei den eventuell folgenden Neufestsetzungen der KFZSt und der NoVA wird das Finanzamt sämtliche Voraussetzungen hinsichtlich Verwendung und Standort des Fahrzeuges prüfen müssen und diesbezüglich auch das Parteiengehör zu wahren haben.

## **Zulässigkeit der Revision**

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

Da im Beschwerdefall keine Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung zu lösen waren, ist die Revision nicht zulässig. Zur Rechtsfrage des Vorliegens einer widerrechtlichen Verwendung bei monatlichen Ausbringungen (Unterbrechbarkeit der Monatsfrist des § 82 Abs. 8 KFG 1967) liegt die gefestigte Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (Erkenntnis vom 9.12.2013, ZI. 2011/16/0221, und vom 25.4.2016, Ro 2015/16/0031) vor. Die notwendige einheitliche Beurteilung eines zusammengefassten Bescheides ergibt sich ebenfalls aus der Judikatur des VwGH und aus dem Wortlaut des § 201 BAO („in einem Bescheid“, VwGH vom 22.10.2015, Ro 2015/15/0035, VwGH vom 25.4.2016, Ro 2015/16/0031). Das Nichtvorliegen einer identen Sache bei NoVA-Festsetzungen im Fall geänderter Rechtslage und/oder eines neu zu beurteilenden Tatsachenkomplexes ergibt sich ebenfalls aus der ständigen Rechtsprechung des VwGH (siehe die oben zitierten Erkenntnisse zu den Zahlen: 96/15/0059, 2005/03/0065, 2013/16/0156, 2014/16/0025) sowie des BFG (BFG vom 26.11.2015, RV/5101191/2011).

Linz, am 10. Juni 2016