

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter in der Beschwerdesache A, vertreten durch Dr. Winkler & Partner Wirtschaftstreuhand KG, Josef-Pirchl-Straße 5, 6370 Kitzbühel, gegen die Bescheide des Finanzamtes Kufstein Schwaz vom 10.12.2012 betreffend Festsetzung von Normverbrauchsabgabe und Verspätungszuschlag, Zeitraum: 04/2008, und vom 11.12.2012 betreffend Festsetzung von Kraftfahrzeugsteuer für die Monate 04/2008-01/2009 zu Recht erkannt:

Den Beschwerden wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum 04/2008 vom 10.12.2012 hat das Finanzamt Kufstein Schwaz die Normverbrauchsabgabe hinsichtlich des Fahrzeuges X, Fahrgestellnummer: Y, mit € 871,81 festgesetzt.

Unter einem hat das Finanzamt Kufstein Schwaz einen Verspätungszuschlag gemäß § 135 BAO mit € 87,18 festgesetzt.

Begründend führte das Finanzamt Kufstein Schwaz neben der Darstellung der Rechtslage im Wesentlichen aus, die Festsetzung sei erforderlich gewesen, weil die Selbstberechnung der Normverbrauchsabgabe unterblieben sei. Der Verspätungszuschlag sei wegen nicht entschuldbarer Unterlassung der Einreichung der Erklärung festzusetzen gewesen. Bei Verwendung von Kraftfahrzeugen mit ausländischen Kennzeichen durch eine Person mit Hauptwohnsitz in Österreich (unabhängig von einem weiteren Wohnsitz im Ausland) würde grundsätzlich die Standortvermutung § 82 Abs. 8 Kraftfahrzeuggesetz 1967 (KFG 1967) greifen. Das Fahrzeug dürfe nur einen Monat verwendet werden, darüber hinaus aber sei der Steuertatbestand der widerrechtlichen Verwendung gemäß § 1 Abs. 1 Z.

3 Kraftfahrzeugsteuergesetz 1992 (KfzStG 1992) zu beachten. Diese würde vorliegen, wenn ein Kraftfahrzeug auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland über ein Monat hinaus ohne die kraftfahrrechtlich erforderliche Zulassung nach § 36 lit. a KFG 1967 weiter verwendet wird. Unterbleibt die Zulassung, werde das Kraftfahrzeug widerrechtlich verwendet und damit kraftfahrzeugsteuerpflichtig.

Gegen diese Bescheide richtet sich die Berufung (nunmehr: Beschwerde) vom 24.1.2013, worin zum Bescheid über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für 04/2008 im Wesentlichen vorgebracht wurde, der Beschwerdeführer habe im Jahr 2008 über mehrere Wohnsitze verfügt. Er habe gemeinsam mit seiner Gattin seinen Wohnsitz am 1.6.2007 in Deutschland, Anschrift¹, begründet. Melderechtlich sei dieser Schritt korrekt gesetzt worden, was aus der deutschen Meldebescheinigung vom 6.6.2007 hervorgehen würde. Der Wohnsitz in Österreich, respektive in B, sei bestehen geblieben. Somit habe ab 1.6.2007 ein Doppelwohnsitz in Deutschland und in Österreich bestanden. Der Aufenthalt in Deutschland sei deutlich stärker und überwiegend gewesen. Das betroffene Fahrzeug sei am 29.4.2008 von der X-Firma ausgeliefert worden. Anschließend sei der Beschwerdeführer an seinem Wohnsitz in Deutschland gewesen. Laut seinen Aufzeichnungen habe er danach Verwandte und Bekannte besucht und daraufhin einen Urlaub mit seiner Gattin gemacht, sodass das Fahrzeug frühestens mit Ende Mai in Österreich gewesen sei. Der Bescheid über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe sei somit aufzuheben, weil im Jahr 2008 kein Hauptwohnsitz in B vorgelegen sei.

Weiters hat das Finanzamt Kufstein Schwaz mit Bescheid über die Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer vom 11.12.2012 die Kraftfahrzeugsteuer für 04/2008-01/2009 mit € 318,00 festgesetzt. Die Begründung ist im Wesentlichen gleichlautend wie im angeführten Bescheid über die Normverbrauchsabgabe

Gegen diesen Bescheid richtet sich eine Berufung (nunmehr: Beschwerde) vom 24.1.2013, worin inhaltlich im Wesentlichen wie in der Berufungsschrift gegen den Bescheid betreffend Festsetzung der Normverbrauchsabgabe vorgebracht wurde.

Die Beschwerden (vormals Berufungen) wurden am 14.8.2013 ohne Erlassung von Berufungsvorentscheidungen der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind die am 31. Dezember 2013 beim Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinne des Art 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

Gemäß § 1 NoVAG 1991 unterliegt der Normverbrauchsabgabe unter anderem die Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrsgesetz zuzulassen wäre.

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

Gemäß § 36 KFG 1967 dürfen Kraftfahrzeuge unbeschadet der Bestimmungen u.a. des § 82 KFG 1967 über die Verwendung von Kraftfahrzeugen mit ausländischem Kennzeichen auf Straßen mit öffentlichem Verkehr nur verwendet werden, wenn sie zum Verkehr [Anm.: im Inland] zugelassen sind (§§ 37 bis 39) oder mit ihnen bewilligte Probe- oder Überstellungsfahrten (§§ 45 und 46) durchgeführt werden und sie weitere [hier nicht relevante] Voraussetzungen erfüllen.

Gemäß § 79 KFG 1967 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 eingebracht wurden und wenn die Vorschriften der §§ 62, 82 und 86 KFG 1967 eingehalten werden.

Gemäß § 82 Abs. 8 KFG 1967 in der bis 23.4.2014 geltenden Fassung 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 KFG 1967 ist nur während eines Monats ab der Einbringung in das Bundesgebiet zulässig.

Mit dem Erkenntnis VwGH 21.11.2013, 2011/16/0221, hat der Verwaltungsgerichtshof entschieden, dass die Einbringung in das Bundesgebiet gemäß § 82 Abs. 8 KFG der Einbringung gemäß § 79 KFG 1967 entspricht, sodass die Monatsfrist bis zur erforderlichen inländischen Zulassung mit jeder Verbringung des Fahrzeugs ins Ausland oder in das übrige Gemeinschaftsgebiet neu zu laufen beginnt. Diese Rechtsprechung bekräftigte der Verwaltungsgerichtshof mit seinem Erkenntnis VwGH 25.4.2016, 2015/16/0031.

Nach Ergehen des Erkenntnisses des VwGH 21.11.2013, 2011/16/0221, erfolgte mit BGBl I 2014/26 eine am 23.4.2014 kundgemachte Novellierung des § 82 Abs. 8 KFG 1967, wonach eine vorübergehende Verbringung aus dem Bundesgebiet die Monatsfrist nicht unterbricht. Gemäß § 135 Abs. 27 KFG 1967 idF BGBl I 2014/26 trat § 82 Abs. 8 in dieser Fassung mit 14.8.2002 in Kraft.

Diese Rückwirkungsanordnung wurde vom Verfassungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 2.12.2014, G 72/2014, als verfassungswidrig aufgehoben. Damit ist die mit BGBl I 2014/26 erfolgte Novellierung des § 82 Abs. 8 KFG 1967 erst am 24.4.2014 in Kraft getreten. Der durch das BGBl I 2014/26 in diese Bestimmung eingefügte Satz "Eine vorübergehende Verbringung aus dem Bundesgebiet unterbricht diese Frist nicht." ist hingegen erst auf Sachverhalte anzuwenden, die nach dem 23.4.2014 verwirklicht wurden.

Gemäß § 82 Abs. 8 KFG 1967 in der bis 23.4.2014 geltenden Fassung beginnt somit in Fällen, in denen ein Fahrzeug regelmäßig monatlich in das Ausland ausgebracht wird, die Monatsfrist immer wieder neu zu laufen und es entsteht keine Zulassungsverpflichtung im Inland. Solche Fahrzeuge "wären somit nicht zuzulassen" im Sinne des NoVAG bzw. werden nicht "ohne die erforderliche (inländische) Zulassung" im Sinne des KfzStG 1992 im Inland verwendet.

In derartigen Fällen liegt somit keine widerrechtliche Verwendung vor, an die die Steuerpflicht nach dem NoVAG 1991 bzw. dem KfzStG 1992 anknüpft. Es kann somit dahingestellt bleiben, wer Verwender des Fahrzeuges ist und wo der Standort des Fahrzeuges ist; in derartigen Fällen kann auch nicht § 79 KFG 1967 greifen. Mittelpunkt der Lebensinteressen des Verwenders bzw. dessen Sitz oder eine mögliche Widerlegung einer Standortvermutung sind demgemäß ohne Belang.

Aus den dem Bundesfinanzgericht vorgelegten Akten ergibt sich, dass der Beschwerdeführer deutscher Staatsbürger ist. Er ist seit 29.3.2007 in B mit Hauptwohnsitz gemeldet. Weiters war der Beschwerdeführer in den hier gegenständlichen Zeiträumen gemeinsam mit seiner Ehegattin in Anschrift¹ (Deutschland) gemeldet.

Der nunmehr pensionierte Beschwerdeführer erhielt in den Beschwerdejahren von seinem ehemaligen Arbeitgeber X-Firma jeweils ca. alle neun Monate einen neuen PKW zur uneingeschränkten Nutzung überlassen, wobei das Fahrzeug jeweils auf die X-Firma zugelassen war und der Beschwerdeführer die Kosten für den laufenden Betrieb des Fahrzeugs zu tragen hatte.

Der gegenständliche PKW X, Fahrgestellnummer Y, wurde am 29.4.2008 in Deutschland zum Verkehr zugelassen und war dem Beschwerdeführer bis Jänner 2009 zur Verfügung gestellt.

Nach dem Vorbringen in der Berufungsschrift habe sich der Beschwerdeführer überwiegend in Deutschland aufgehalten; das Fahrzeug sei frühestens Ende Mai in Österreich gewesen.

In diesem Zusammenhang ist darauf zu verweisen, dass im den Beschwerdeführer betreffenden Berufungsverfahren gegen den Bescheid vom 1.7.2009 betreffend Festsetzung von Normverbrauchsabgabe, Zeitraum: 02/2009, vorgebracht wurde, das in diesem Berufungsfall gegenständliche Fahrzeug habe regelmäßig das österreichische Bundesgebiet verlassen, sodass die Voraussetzung des „durchgehenden einmonatigen Einsatzes“ niemals erfüllt worden sei (vgl. Vorlageantrag vom 19.10.2009). In der Folge legte der Beschwerdeführer in diesem Berufungsverfahren am 23.10.2009 Kalendererfassungen zwecks Belegs der Fahrten in das Ausland vor. Mit Schreiben vom 27.1.2010 an den Unabhängigen Finanzsenat brachte der Beschwerdeführer vor, der Beschwerdeführer habe trotz zusätzlicher Wohnsitzbegründung in Österreich (bewusst in der unmittelbaren Nähe der deutschen Grenze) den Mittelpunkt der Lebensinteressen in Deutschland gehabt. Er habe sich regelmäßig in Deutschland aufgehalten und dort

einerseits seine privaten Kontakte (Vereinstätigkeit, Freunde, Familie, Kinder – in Österreich habe er keine privaten Kontakte gehabt) gepflegt. Er habe sehr gerne seine Freizeit in seiner Heimat verbracht, andererseits habe er noch regelmäßig Verbindung mit seinem ehemaligen Arbeitgeber (Betriebsveranstaltungen u.ä.) und ehemaligen Arbeitskollegen gehabt. Zudem seien zahlreiche Behördengänge, offizielle Termine und auch z.B. Bankverbindungen in Deutschland zu erledigen gewesen. Überwiegend sei der PKW zur Bewältigung von Strecken in der BRD (Anfahrt - Abfahrt) benutzt worden. Zudem sei der PKW regelmäßig von den beiden Kindern zur Erledigung von beruflichen Fahrten (von der X-Firma genehmigt) in der BRD benützt worden. Angeschlossen waren dem Schreiben unter anderem handschriftliche kalendarischen Aufzeichnungen des Beschwerdeführers. Daraus sind für die Zeiträume April bis Dezember 2009 zumindest in Monatsabständen durchgeführte Fahrten in das Ausland (Deutschland, Italien) ersichtlich. Die Zeiträume, hinsichtlich derer der Beschwerdeführer im vorangegangenen Berufungsverfahren die zumindest monatliche Verbringung des Fahrzeuges in das Ausland behauptet und bescheinigt hat, betreffen somit (auch) die im hier gegenständlichen Beschwerdeverfahren relevanten Zeiträume.

Nach Vorhalt vom 9.9.2016 teilte das Finanzamt Kufstein Schwaz dem Bundesfinanzgericht am 15.9.2016 mit, dass gegen das oben dargestellte Vorbringen des Beschwerdeführers hinsichtlich einer zumindest monatlichen Verbringung des Fahrzeuges in das Ausland keine weiteren begründeten Einwendungen erhoben werden.

Im Hinblick auf obige Ausführungen kommt das Bundesfinanzgericht unter Berücksichtigung der vorgelegten Belege in freier Beweiswürdigung zum Ergebnis, dass das gegenständliche Fahrzeug zumindest monatlich ins Ausland verbracht wurde und somit in den strittigen Zeiträumen keine Zulassungspflicht mit den daran anknüpfenden Steuerpflichten im Inland entstanden ist. Nach der aktuellen höchstgerichtlichen Judikatur ergibt sich daraus, dass aufgrund des Nichtvorliegens einer Steuerpflicht der Beschwerdeführer nicht zur Selbstberechnung der beschwerdegegenständlichen Abgaben verpflichtet war. Eine Festsetzung durch die Behörde war daher unzulässig, weshalb den Beschwerden Folge zu geben und die angefochtenen Bescheide gemäß § 279 Abs. 1 BAO ersatzlos aufzuheben waren.

Zum Bescheid betreffend Verspätungszuschlag zur Normverbrauchsabgabe für 04/2008 ist auszuführen, dass gemäß § 135 BAO die Abgabenbehörde Abgabepflichtigen, die die Frist zur Einreichung einer Abgabenerklärung nicht wahren, einen Zuschlag bis zu 10 Prozent der festgesetzten Abgabe (Verspätungszuschlag) auferlegen kann, wenn die Verspätung nicht entschuldbar ist; solange die Voraussetzungen für die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen ohne abgabenbehördliche Festsetzung gegeben sind, tritt an die Stelle des festgesetzten Betrages der selbst berechnete Betrag.

Beim Verspätungszuschlag handelt es sich um einen Nebenanspruch im Sinne § 3 Abs. 2 lit. b BAO, der hinsichtlich seiner Bemessungsgrundlage an die bescheidmäßige

Festsetzung der Stammabgabe gebunden ist. Da der Bescheid über die Festsetzung von Normverbrauchsabgabe für 04/2008 aufgehoben wurde, war auch der dazu ergangene Bescheid über die Festsetzung eines Verspätungszuschlages aufzuheben.

Zum Kraftfahrzeugsteuerbescheid für 04/2008 bis 01/2009 ist ergänzend darauf zu verweisen, dass gemäß § 6 Abs. 3 KfzStG 1992 der Steuerschuldner jeweils für ein Kalendervierteljahr die Steuer selbst zu berechnen und bis zum 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf das Kalendervierteljahr zweitfolgenden Kalendermonats an das Finanzamt zu entrichten hat. Das KfzStG kennt keine Regelung, die diesen Zeitraum verkürzt, wenn die Steuerpflicht nur in einem Teil des Kalendervierteljahres gegeben ist. Da der Selbstberechnungs- und somit Besteuerungszeitraum das Kalendervierteljahr ist, können auch Festsetzungen gemäß § 201 BAO sich nur auf das jeweilige Kalendervierteljahr, nicht aber auf einzelne Monate beziehen (vgl. Erl zur RV 360 BlgNR, XXV. GP zu § 6 Abs. 3 und 4 KfzStG 1992).

Beim Kraftfahrzeugsteuerbescheid für 04/2008-01/2009 liegt eine zusammengefasste Festsetzung mehrerer Abgaben im Sinne des § 201 Abs. 4 BAO vor. Eine solche zusammengefasste Festsetzung ist hier nur innerhalb desselben Kalenderjahres, nicht aber für mehr als ein Kalenderjahr betreffende Zeiträume möglich. Zudem konkretisierte das Finanzamt die Abgabe mit der Angabe eines Zeitraumes, welcher nicht dem Erfordernis der Festsetzung in Kalendervierteljahren entspricht, was, wie oben dargelegt, unzulässig ist. Da zusammengefasste Festsetzungen jeweils nur einheitlich beurteilt werden können, wäre der Kraftfahrzeugsteuerbescheid für 04/2008-01/2009 auch aus diesen Gründen aufzuheben gewesen.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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 (Art. 133 Abs. 4 B-VG).

Da zur entscheidungswesentlichen Rechtsfrage die oben zitierte Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 9.12.2013, 2011/16/0221; VwGH 25.4.2016, Ro 2015/16/0031) vorliegt, ist die Revision nicht zulässig.

