

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache Bf., über die Beschwerden vom 10. November 2014 gegen die Bescheide der belangten Behörde Finanzamt X vom 10. Oktober 2014, betreffend

- Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für die Monate Jänner bis Dezember 2008,
- Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für die Monate Jänner bis Dezember 2009,
- Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für die Monate Jänner bis Dezember 2010,
- Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für die Monate Jänner bis Dezember 2011,
- Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für die Monate Jänner bis Dezember 2012,
- Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für die Monate Jänner bis Dezember 2013,
- Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für die Monate Jänner bis Juni 2014,

zu Recht erkannt:

Den Beschwerden wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide und die Beschwerdevorentscheidung (letztere vom 6. Februar 2018) werden ersatzlos aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

Von der Abgabenbehörde wurden Erhebungen wegen angeblicher widerrechtlicher Verwendung eines Pkw der Marke YY mit dem deutschen Kennzeichen ZZ durch den Beschwerdeführer (Bf.) im Inland durchgeführt. Dabei wurde ua. festgestellt, dass der Bf. seinen Hauptwohnsitz in Österreich hat und der angeführte Pkw seit Datum1 in Deutschland auf die dort wohnhafte Schwägerin des Bf. zugelassen ist.

In weiterer Folge kam das im Spruch angeführte Finanzamt zu dem Schluss, dass der Bf. keine geeigneten Beweismittel vorgelegt habe, die die Standortvermutung des § 82 Abs. 8 KFG 1967 widerlegten, und erließ – unter Zugrundelegung der unrichtigen Rechtsauffassung, dass auch für Zeiträume bis einschließlich 23. April 2014 eine vorübergehende Verbringung aus dem Bundesgebiet die Monatsfrist des

§ 82 Abs. 8 KFG 1967 nicht unterbreche (siehe zB die zur Kraftfahrzeugsteuer ergangene Beschwerdevorentscheidung des Finanzamts vom 6. Februar 2018) – am 10. Oktober 2014 die im Spruch angeführten Bescheide betreffend Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer, die jeweils folgende Begründung aufweisen:

„Da Ihr Hauptwohnsitz unbestritten im Inland ist, gilt die gesetzliche Vermutung des § 82 Abs. 8 KFG bis zum erfolgreichen Gegenbeweis, dass der von Ihnen in Österreich verwendete YY, der in Deutschland auf Ihre Schwägerin zugelassen ist, seinen dauernden Standort im Inland hat und somit in Österreich zulassungspflichtig ist.

Die Verwendung dieses zulassungspflichtigen Autos auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland begründet die Kfz-Steuerpflicht gem. § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG.

Da Sie trotz mehrerer Aufforderungen die für die Berechnung der Kfz-Steuer erforderlichen Unterlagen nicht vorgelegt haben, mussten die Bemessungsgrundlagen gem. § 184 BAO geschätzt werden. Auf die Ausführungen zur Zulassungspflicht im NoVA-Bescheid wird verwiesen.“

Am 22. Dezember 2014 erließ das Finanzamt A als gemäß § 15 Abs. 4 AVOG idF AbgÄG 2012, BGBl. I Nr. 112/2012, für die Erhebung der Normverbrauchsabgabe (NoVA) im gegenständlichen Fall zuständige Abgabenbehörde – offensichtlich wiederum unter Zugrundelegung der unrichtigen Rechtsauffassung, dass auch für Zeiträume bis einschließlich 23. April 2014 eine vorübergehende Verbringung aus dem Bundesgebiet die Monatsfrist des § 82 Abs. 8 KFG 1967 nicht unterbreche – den Bezug habenden Bescheid betreffend Festsetzung der NoVA für März 2008, in dem es zusätzlich zur Begründung der oa. Bescheide betreffend Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer vor allem ausführte, dass mit dem streitgegenständlichen Pkw der Marke YY in rund zwei Jahren zwölf Mal eine österreichische Kfz-Werkstätte aufgesucht worden sei, was eindeutig zeige, dass dieser Pkw regelmäßig in Österreich verwendet werde. Der Bf. selbst, der seinen Hauptwohnsitz unstrittig im Inland habe, besitze kein Fahrzeug; auch habe er zugegeben, sich diesen Pkw zumindest öfters ausgeliehen zu haben. Zudem könne der Bf. nicht beweisen, dass ihm seine Schwägerin alle Rechnungen der Kfz-Werkstätten ersetzt habe (insbesondere betreffend eine Rechnung über 9.500,00 €).

In den gegen die oa. Bescheide erhobenen Beschwerden wendete der Bf. vor allem ein, die mit BGBl. I Nr. 26/2014 erfolgte Abänderung des § 82 Abs. 8 KFG 1967, wonach rückwirkend mit 14. August 2002 eine vorübergehende Verbringung aus dem Bundesgebiet die dort normierte Monatsfrist nicht unterbreche, sei verfassungswidrig. Die Tatsache, dass seit 2008 in Österreich kein Pkw auf den Bf. zugelassen sei, sei auf seine finanziellen Verhältnisse zurückzuführen (er verfüge über eine monatliche Pension von 450,00 €), auch sei ein Insolvenzverfahren über sein Vermögen durchgeführt worden. Da er gar nicht in der Lage sei, sich einen eigenen Pkw zu leisten, sei er darauf angewiesen, sich gelegentlich das Auto seiner Schwägerin auszuborgen. Bereits im Erhebungsverfahren hatte der Bf. eingewendet, den streitgegenständlichen Pkw seiner Schwägerin nur für einen kurzen Zeitraum von einer Woche zur unentgeltlichen Nutzung

überlassen bekommen zu haben und ihn dann wieder nach Deutschland überstellt zu haben; auch nach den erfolgten Besuchen der österreichischen Kfz-Werkstätte werde dieser Pkw immer wieder nach Deutschland überstellt; eine Verwendung dieses Pkw durch den Bf. habe nur innerhalb der Monatsfrist des § 82 Abs. 8 KFG 1967 stattgefunden.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 6. Februar 2018 wurden die Beschwerden gegen die im Spruch angeführten Bescheide betreffend Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer als unbegründet abgewiesen, wobei das im Spruch angeführte Finanzamt ua. ausführte, eine vorübergehende Verbringung des Fahrzeugs aus dem Bundesgebiet unterbreche die Monatsfrist des § 82 Abs. 8 KFG 1967 nicht.

Am 19. März 2018 wurden diese Beschwerden dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

Über die Beschwerden wurde erwogen:

- Gemäß § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG 1992 unterliegen der Kraftfahrzeugsteuer Kraftfahrzeuge, die auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland ohne die kraftfahrrrechtlich erforderliche Zulassung verwendet werden (widerrechtliche Verwendung).
- Nach § 6 Abs. 4 KfzStG 1992 hat der Steuerschuldner für jedes abgelaufene Kalenderjahr bis zum 31. März des darauffolgenden Kalenderjahres dem Finanzamt eine Steuererklärung über die steuerpflichtigen Kraftfahrzeuge abzugeben.
- 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 eingebraucht wurden und wenn die Vorschriften der §§ 62, 82 und 86 leg. cit. eingehalten werden.
- § 82 Abs. 8 KFG 1967 in der Fassung des 2. AbgÄG 2002, BGBl. I Nr. 132/2002, lautet:

"(8) Fahrzeuge mit ausländischem Kennzeichen, die von Personen mit dem Hauptwohnsitz oder Sitz im Inland in das Bundesgebiet eingebraucht 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."

Der Verfassungsgerichtshof hat mit Erkenntnis VfGH 2.12.2014, G 72/2014, die Bestimmung des § 135 Abs. 27 KFG 1967, womit der durch das Bundesgesetz

BGBI. I Nr. 26/2014 geänderte § 82 Abs. 8 KFG 1967 rückwirkend mit 14. August 2002 in Kraft trete, aufgehoben und ausgesprochen, dass die aufgehobene Bestimmung nicht mehr anzuwenden ist. Demzufolge ist die geänderte Bestimmung des § 82 Abs. 8 KFG 1967 gemäß Art. 49 Abs. 1 B-VG mit Ablauf des Tages ihrer Kundmachung, mit Ablauf des 23. April 2014, in Kraft getreten. *Im streitgegenständlichen Fall ist daher § 82 Abs. 8 KFG 1967 in der Fassung des 2. AbgÄG 2002 (weiterhin) anzuwenden* (siehe dazu VwGH 25.4.2016, Ro 2015/16/0031).

Die Verwendung eines Kfz mit ausländischem Kennzeichen durch eine Person mit Sitz oder Hauptwohnsitz im Inland wird – *auch ohne Erbringung eines Gegenbeweises* – erst dann unzulässig, wenn die in § 82 Abs. 8 2. Satz KFG 1967 vorgesehene Frist von einem Monat überschritten wird (*Haller, Normverbrauchsabgabegesetz (2017), § 1 Rz 120*). Die Frage, ob die Monatsfrist überschritten wurde, unterliegt der freien Beweiswürdigung und es besteht *keine* Beweislastumkehr zu Lasten des Steuerpflichtigen, die Unterschreitung der Monatsfrist zu beweisen (*Haller, § 1 Rz 120 FN 237*, mit Judikaturverweisen).

Da, wie bereits ausgeführt, der Verfassungsgerichtshof mit Erkenntnis VfGH 2.12.2014, G 72/2014, die Bestimmung des § 135 Abs. 27 KFG 1967, womit der durch das Bundesgesetz BGBI. I Nr. 26/2014 geänderte § 82 Abs. 8 KFG 1967 rückwirkend mit 14. August 2002 in Kraft trete, aufgehoben und ausgesprochen hat, dass die aufgehobene Bestimmung nicht mehr anzuwenden ist, ist die geänderte Bestimmung des § 82 Abs. 8 KFG 1967 erst mit Ablauf des 23. April 2014 in Kraft getreten.

Entgegen der von der Abgabenbehörde im vorliegenden Fall angewendeten Rechtsauffassung wird daher für Zeiträume bis einschließlich 23. April 2014 die Monatsfrist des § 82 Abs. 8 KFG 1967 gemäß der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 21.11.2013, 2011/16/0221) *durch jeden Grenzübertritt unterbrochen* (*Haller, § 1 Rz 123*). Mit seinen Erkenntnissen VwGH 25.4.2016, Ro 2015/16/0031, und VwGH 30.6.2016, Ra 2016/16/0031 (ergangen zur Kfz-Steuer) hat der Verwaltungsgerichtshof bestätigt, dass die Monatsfrist des § 82 Abs. 8 KFG 1967 im Anwendungsbereich der bis 23. April 2014 geltenden Rechtslage *mit jedem Grenzübertritt neu zu laufen beginnt* (*Haller, § 1 Rz 123*).

Indem die Abgabenbehörde dies im vorliegenden Fall verkannt hat, hat sie keine Feststellungen darüber getroffen, ob der Bf. die in § 82 Abs. 8 2. Satz KFG 1967 vorgesehene Frist von einem Monat überschritten hat; wann die erstmalige Einbringung des streitgegenständlichen Pkw in das Inland mit folgender ununterbrochener Monatsfrist war, hat sie nicht erhoben (es wurde diesbezüglich lediglich ermittelt, dass der strittige Pkw seit Datum1 in Deutschland auf die dort wohnhafte Schwägerin des Bf. zugelassen ist). Die Feststellung, dass mit dem Bezug habenden Pkw in rund zwei Jahren zwölf Mal eine österreichische Kfz-Werkstatt aufgesucht worden sei, genügt dazu nicht (zumal der Bf. im Erhebungsverfahren eingewendet hat, den Pkw seiner Schwägerin nur für einen kurzen Zeitraum von einer Woche zur unentgeltlichen Nutzung überlassen bekommen zu haben und ihn dann - auch nach den erfolgten Werkstattbesuchen in Österreich – immer

wieder nach Deutschland überstellt zu haben, sodass eine Verwendung dieses Pkw durch den Bf. nur innerhalb der Monatsfrist des § 82 Abs. 8 KFG 1967 stattgefunden habe).

Damit hat aber die belangte Behörde die angefochtenen Kraftfahrzeugsteuerfestsetzungsbescheide mit Rechtswidrigkeit belastet (es besteht, wie bereits ausgeführt, *keine* Beweislastumkehr zu Lasten des Steuerpflichtigen, die Unterschreitung der Monatsfrist zu beweisen). Bei diesem Ergebnis kann dahingestellt bleiben, ob dem Bf. der in § 82 Abs. 8 KFG 1967 genannte Gegenbeweis gelungen ist (vgl. dazu nochmals VwGH 21.11.2013, 2011/16/0221).

Für den Bescheid vom 10. Oktober 2014 betreffend Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für die Monate Jänner bis Juni 2014 gilt überdies folgendes:

Voraussetzung für eine Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer nach § 201 BAO ist, dass der Abgabepflichtige gesetzlich verpflichtet ist, dem Finanzamt den selbst berechneten Betrag im Wege einer Steuererklärung bekannt zu geben.

§ 6 Abs. 3 KfzStG 1992 regelt, dass die Kraftfahrzeugsteuer jeweils für ein Kalendervierteljahr selbst zu berechnen und abzuführen ist. Aus § 6 Abs. 4 KfzStG 1992 ergibt sich eine Erklärungspflicht, nach der bis zum 31. März des Folgejahres eine Jahreserklärung abzugeben ist. Eine Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer im Sinne des § 201 BAO kann somit nicht vor dem 1. April des Folgejahres erfolgen.

Für den vorliegenden Fall bedeutet dies, dass der Bescheid betreffend Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für die Monate Jänner bis Juni 2014 frühestens erlassen hätte werden dürfen, wenn bis zum 31. März 2015 keine Erklärung eingereicht worden wäre (sohin ab 1. April 2015). Da der besagte Bescheid bereits davor, nämlich am 10. Oktober 2014, ergangen ist, war dieser bereits aus diesem Grund aufzuheben (vgl. BFG 10.4.2018, RV/7102402/2013, und BFG 8.4.2014, RV/6100464/2013).

Es war sohin spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer 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.

Soweit Rechtsfragen für die hier zu klarenden Fragen entscheidungserheblich sind, sind sie durch höchstgerichtliche Rechtsprechung (VwGH 21.11.2013, 2011/16/0221; VwGH 25.4.2016, Ro 2015/16/0031; VwGH 30.6.2016, Ra 2016/16/0031) ausreichend geklärt bzw. ergeben sich die Rechtsfolgen unmittelbar aus dem Gesetz. Die Zulässigkeit einer Revision war deshalb zu versagen.

Wien, am 18. Dezember 2018