

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache A, vertreten durch Dr. Simon Brüggl, Rechtsanwalt, Rathausplatz 2/II, 6370 Kitzbühel, gegen die Bescheide des Finanzamtes Kitzbühel Lienz vom 9.8.2012

1. betreffend Festsetzung von Normverbrauchsabgabe, Zeitraum: März 2012,
  2. betreffend Verspätungszuschlag zur Normverbrauchsabgabe für Zeitraum März 2012,
  3. betreffend Kraftfahrzeugsteuer für 01-03/2012 und
  4. betreffend Kraftfahrzeugsteuer für 04-06/2012
- 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 März 2012 vom 9.8.2012 hat das Finanzamt Kitzbühel Lienz die Normverbrauchsabgabe hinsichtlich des Fahrzeuges Kfz1, Fahrgestellnummer: X, mit € 12.397,55 und einen Verspätungszuschlag gemäß § 135 BAO mit € 619,88 festgesetzt.

Weiters hat das Finanzamt Kitzbühel Lienz mit Bescheiden über die Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer vom 9.8.2012 die Kraftfahrzeugsteuer hinsichtlich des oben genannten Fahrzeuges für 01-03/2012 mit € 93,60 und für 04-06/2012 mit € 280,80 festgesetzt.

Begründend führte das Finanzamt Kitzbühel Lienz in diesen Bescheiden nach Darstellung der Rechtslage im Wesentlichen aus, die Normverbrauchsabgabe bzw. die Kraftfahrzeugsteuer seien bereits fällig gewesen. Die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe sei erforderlich, weil deren Selbstberechnung unterblieben sei.

Der Verspätungszuschlag sei wegen nicht entschuldbarer Unterlassung der Einreichung der Erklärung festzusetzen. Die Beschwerdeführerin habe ihren Hauptwohnsitz und den Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen in Österreich. Das gegenständliche Fahrzeug würde überwiegend im Inland benutzt werden. Da ein Vorhalt nicht beantwortet worden sei und angeforderte Unterlagen nicht vorgelegt worden seien, seien die Normverbrauchsabgabe und die Kraftfahrzeugsteuer gemäß § 184 BAO im Schätzungswege zu ermitteln gewesen. Es würde eine widerrechtliche Verwendung im Sinne des § 82 Abs. 8 KFG 1967 vorliegen, weshalb die Normverbrauchsabgabe mit Stichtag 1.3.2012 sowie die Kraftfahrzeugsteuer ab diesem Datum vorzuschreiben seien.

Gegen diese Bescheide richten sich die Berufungen (nunmehr: Beschwerden) vom 3.10.2012.

Hinsichtlich der Bescheide betreffend Normverbrauchsabgabe und Verspätungszuschlag wurde nach Ausführungen zur Rechtzeitigkeit der Berufung im Wesentlichen vorgebracht, es sei Mangelhaftigkeit des Verfahrens gegeben. Die dem angefochtenen Bescheid zugrundeliegenden Ermittlungsergebnisse seien der Beschwerdeführerin vor Bescheiderlassung nicht in Wahrung des Parteiengehörs zur Kenntnis gebracht worden. Die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe sei rechtswidrig, weil das gegenständliche Fahrzeug in Österreich keinen dauernden Standort habe. Es werde vielmehr zu weit überwiegendem Teil in Deutschland verwendet. Der Hauptwohnsitz der Beschwerdeführerin sei in A-Ort(Deutschland). Auch die durchgeführte Wertermittlung sei unzutreffend. Für den festgesetzten Verspätungszuschlag würden sowohl die sachlichen als auch rechtlichen Voraussetzungen fehlen. Von einer vorsätzlichen Verletzung der Erklärungspflicht könne nicht ausgegangen werden.

Hinsichtlich der Bescheide betreffend Kraftfahrzeugsteuer wurde nach Ausführungen zur Rechtzeitigkeit der Berufung im Wesentlichen vorgebracht, es sei Mangelhaftigkeit des Verfahrens gegeben, weil vor Erlassung der angefochtenen Bescheide die Ermittlungsergebnisse der Beschwerdeführerin nicht in Wahrung des Parteiengehörs zur Kenntnis gebracht worden seien. Die Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer sei rechtswidrig, weil die Beschwerdeführerin den Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen in Deutschland habe. Das gegenständliche Fahrzeug habe keinen dauernden Standort in Österreich. Es würde überwiegend in Deutschland in Verwendung stehen. Die Voraussetzungen für die Zulassung des Fahrzeuges in Österreich würden nicht vorliegen und seien nicht vorgelegen. Auch die herangezogene Bemessungsgrundlage sowie die Fälligkeit der vorgeschriebenen Beträge seien unrichtig.

Beantragt wurden die Aufhebung der angefochtenen Bescheide sowie die Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 22.7.2013 hat das Finanzamt Kitzbühel Lienz die Berufungen gegen die oben angeführten Bescheide als unbegründet abgewiesen.

Begründend führte das Finanzamt Kitzbühel Lienz im Wesentlichen aus, das gegenständliche Fahrzeug sei alleine im Zeitraum März bis August 2012 sechzehnmal

von der hiesigen Finanzpolizei im Raum C gesichtet worden. Im Zuge einer Nachschau an ihrer Wohnadresse in B-Ort(Österreich), sei die Beschwerdeführerin über die österreichischen Gesetzesvorgaben und die sie allenfalls treffenden Verpflichtungen im Sinne des Kraftfahrzeugsteuergesetzes (KfzStG) und des Normverbrauchsabgabengesetzes (NoVAG) in Kenntnis gesetzt worden. Die Beschwerdeführerin gab an, sie sei über die rechtlichen Maßgaben nicht im Bilde, das Fahrzeug würde ohnehin ihrem Ex-Mann gehören und sie könne das Fahrzeug, wie auch zeitweise einen Kfz2 eben benützen. Einen Vorhalt mit Fristsetzung habe die Beschwerdeführerin nicht beantwortet und auch nicht von der Möglichkeit einer persönlichen oder telefonischen Kontaktaufnahme Gebrauch gemacht. Nachdem sie ihre Mitwirkungsmöglichkeit und -pflicht nicht wahrgenommen habe, habe die Finanzbehörde den steuerrelevanten Bruttowert des Fahrzeuges bezogen auf den 1.3.2012 als abgabenrechtlich wesentlichen Zeitpunkt für das Verbringen des Fahrzeuges ins Inland mit € 31.802,76 ermittelt. In der Annahme eines Hauptwohnsitzes in B-Ort(Österreich) habe das Finanzamt Kitzbühel Lienz die Kraftfahrzeugsteuer für die im Spruch angeführten Zeiträume zur Vorschreibung gebracht, zumal auch die widerrechtliche Verwendung eines Fahrzeuges mit ausländischem Kennzeichen auf Straßen mit öffentlichen Verkehr im Inland, ohne im Besitz der kraftfahrrechtlich erforderlichen Zulassung zu sein, die Leistungspflicht auslösen würde. Da zudem die inländische Verwendung eines nach dem Kraftfahrzeuggesetz zulassungspflichtigen Fahrzeuges mit ausländischem Kennzeichen den Tatbestand des § 1 Z. 3 NoVAG 1991 erfüllten würde, sei auch eine entsprechende Vorschreibung der betreffenden Abgabe mit Ausmessung eines durch die Nichtabgabe der Erklärung bewirkten Verspätungszuschlages erfolgt.

Ein zentrales Entscheidungsthema sei die Frage des Vorliegens eines inländischen Standortes. Außer Streit gestellt könne werden, dass die Beschwerdeführerin mit ihrem am xx.xx.xxxx geborenen Sohn seit 7.1.2008 im Bezirk einen Wohnsitz, und zwar bis 25.11.2010 (der Sohn bis 1.12.2010) als Nebenwohnsitz am A-Weg und ab 1.12.2010 als Hauptwohnsitz in B-Ort(Österreich), unterhalten würde. Das angemietete Haus in B-Ort(Österreich) würde sohin sowohl von der Größe als auch der Qualität her alle Voraussetzungen für die Aufrechterhaltung eines ständigen Wohnsitzes erfüllen. Das streitgegenständliche Fahrzeug sei in B-Ort(Österreich) oder C-Ort(Österreich) nicht nur in der Erhebungszeit, sondern auch in den letzten Monaten – beispielsweise im Monat Dezember 2012 viermal und im Jänner 2015 [offenkundig gemeint: 2013] fünfmal – von Organen der hiesigen Finanzpolizei gesichtet worden und würde letztlich schon zum gewohnten Erscheinungsbild auf den örtlichen Straßen gehören. Der im gemeinsamen Haushalt lebende Sohn habe den örtlichen Kindergarten und der Volksschule besucht. Das in der Verfügung der Beschwerdeführerin stehende Fahrzeug würde einen inländischen Standort aufweisen, sohin nach dem Kraftfahrzeuggesetz im Inland zur Zulassung anzumelden sein, hiemit sei die Verpflichtung zur Entrichtung der Kraftfahrzeugsteuer ausgelöst und folglich auch die Anlastung mit der Normverbrauchsabgabe zu Recht erfolgt. Gegen die finanzamtliche Ermittlung des Fahrzeugwertes seien keine konkreten und plausiblen Vorbringen ins Spiel gebracht worden, sodass keine Veranlassung für ein

Abgehen von der nachvollziehbaren Darstellung der Wertgewinnung ersehen werden könne. Auch dem Argument der Versagung des Parteiengenhörs könne nicht näher getreten werden.

Eine vorsätzliche Verletzung einer Erklärungspflicht sei für die Rechtmäßigkeit des Verspätungszuschlags nicht erforderlich. Schon eine leicht fahrlässige Verletzung der Sorgfaltspflicht würde eine Entschuldbarkeit ausschließen. Im Raum C-Ort(Österreich) mit einem hohen Anteil von (Zweit)wohnsitzten ausländischer Staatsangehöriger würde die Sach- und Rechtslage um den Themenkreis "NoVA" einen hohen Aufmerksamkeitswert genießen und es könne einer diesbezüglichen gänzlichen Ahnungslosigkeit daher keine hohe Glaubwürdigkeit zugemessen werden.

Am 22.8.2013 beantragte die Beschwerdeführerin die Entscheidung über die Berufungen durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Den Antrag auf Durchführung einer mündlichen Beschwerdeverhandlung hat der rechtsfreundliche Vertreter der Beschwerdeführerin am 25.10.2016 zurückgezogen.

### **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 Kraftfahrgesetz 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 VfGH 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 begann 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. wurden 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.

Der oben einleitend dargestellte Sachverhalt ergibt sich aus den dem Bundesfinanzgericht vorgelegten Akten und wurde von den Verfahrensparteien nicht bestritten.

Entscheidungswesentlich ist die Beantwortung der Frage, ob bzw. wann eine Zulassungspflicht mit den daran anknüpfenden Steuerpflichten im Inland entstanden ist.

In der Berufungsschrift wurde unter anderem vorgebracht, das gegenständliche Fahrzeug habe keinen dauernden Standort in Österreich und würde überwiegend in Deutschland in verwendet werden. Auf Vorhalt des Bundesfinanzgerichtes vom 29. Juli 2016 brachte der rechtsfreundliche Vertreter der Beschwerdeführerin mit Schreiben vom 21. September 2016 vor, dass das in Rede stehende Fahrzeug in den Zeiträumen 03-06/2012 wöchentlich ins Ausland verbracht worden sei. Dies könne von zahlreichen Zeugen bestätigt werden. In der Anlage war eine Bestätigung von Frau Y vom 12. September 2016 samt Kopie ihres deutschen Reisepasses angeschlossen. Nach dieser Bestätigung habe sich die Beschwerdeführerin in regelmäßigen wöchentlichen Abständen seit dem Jahr 2012 mit dem ehemaligen Fahrzeug Kfz1 privat bei Y, wohnhaft in D-Ort(Deutschland) aufgehalten.

Mit Schreiben vom 21. September 2016 hat das Bundesfinanzgericht dieses Schreiben des rechtsfreundlichen Vertreters samt Anhang dem Finanzamt Kitzbühel Lienz zur Kenntnis gebracht. Das Finanzamt Kitzbühel Lienz führte am 10. Oktober 2016 zur Frage der regelmäßigen Verbringung des Fahrzeuges in das Ausland an aus, es könne die von der Beschwerdeführerin aufgestellte Behauptung, das gegenständliche Fahrzeug sei im Streitzeitraum mindestens einmal monatlich ins Ausland verbracht worden, nicht widerlegen. Sollte das Bundesfinanzgericht in freier Beweiswürdigung zum Schluss kommen, das Fahrzeug wurde im Streitzeitraum mindestens einmal monatlich ins Ausland verbracht, werde das Finanzamt aus Kostengründen an einer mündlichen Verhandlung nicht teilnehmen. Diese Stellungnahme wurde dem rechtsfreundlichen Vertreter der Beschwerdeführerin am 24. Oktober 2016 zur Kenntnis gebracht.

Im Hinblick auf obige Ausführungen kommt das Bundesfinanzgericht unter Berücksichtigung der vorgelegten Belege und Bestätigungen 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. Aufgrund des Nichtvorliegens einer Steuerpflicht war die Beschwerdeführerin nicht zur Selbstberechnung der gegenständlichen Abgaben verpflichtet. Eine Festsetzung durch die Behörde war daher jedenfalls unzulässig, weshalb die angefochtenen Bescheide betreffend Festsetzung von Normverbrauchsabgabe, Zeitraum: März 2012, sowie Festsetzung von Kraftfahrzeugsteuer für 01-03/2012 und für 04-06/2012 gemäß § 279 Abs. 1 BAO ersatzlos aufzuheben waren.

Zum Kraftfahrzeugsteuerbescheid für 04-06/2012 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. Ein gemäß § 201 BAO festgesetzter Abgabebetrag hat den im ersten Satz des § 6 Abs. 3 KfzStG 1992 genannten Fälligkeitstag. Der Fälligkeitstag für das zweite Quartal 2012 ist somit der 15.8.2012. Zum Zeitpunkt der Bescheiderlassung am 9.8.2012 war die Beschwerdeführerin nicht verpflichtet, einen selbst zu berechnenden Betrag für das

zweite Quartal 2012 bekannt zu geben, noch hat sie dies getan. Die Voraussetzungen für die Erlassung eines Bescheides gemäß § 201 BAO waren damit für dieses Quartal noch nicht gegeben, weshalb der Kraftfahrzeugsteuerbescheid für 04-06/2012 auch aus diesem Grund aufzuheben gewesen wäre.

Zum Bescheid betreffend Verspätungszuschlag zur Normverbrauchsabgabe 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 des § 3 Abs. 2 lit. b BAO, der hinsichtlich seiner Bemessungsgrundlage an die bescheidmäßige Festsetzung der Stammapgabe gebunden ist. Da der Bescheid über die Festsetzung von Normverbrauchsabgabe aufgehoben wurde, war auch der dazu ergangene Bescheid über die Festsetzung eines Verspätungszuschlages aufzuheben.

### **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.

Innsbruck, am 28. Oktober 2016