

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter ER in der Beschwerdesache Bf, Bfadresse, PLZ1 ÖStadt, vertreten durch SteuerlicherVertreter, über die Beschwerde vom 15.12.2016 gegen die Bescheide der belangten Behörde Finanzamt FA vom 02.12.2015 betreffend Normverbrauchsabgabe für Dezember 2013, Kraftfahrzeugsteuer für Jänner bis Dezember 2014 und Kraftfahrzeugsteuer für Jänner bis September 2015 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde gegen den Bescheid betreffend Normverbrauchsabgabe für Dezember 2013 wird teilweise Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird insofern abgeändert, als die Normverbrauchsabgabe für April 2014 und in Höhe von 2.029,50 EURO festgesetzt wird.

Der angefochtene Bescheid betreffend Kraftfahrzeugsteuer für den Zeitraum Jänner bis Dezember 2014 wird aufgehoben.

Die Beschwerde gegen den Bescheid betreffend Kraftfahrzeugsteuer für den Zeitraum Jänner bis September 2015 wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

## Entscheidungsgründe

Laut einer Niederschrift der Finanzpolizei vom 16.10.2015 sei der Beschwerdeführer (Bf.), ein ungarischer Staatsbürger, am 16.10.2015 auf einem Parkplatz der A2 mit dem Kraftfahrzeug Marke, (ungarisches) behördliches Kennzeichen Kennz1 betreten worden. Dabei habe der Bf. u.a. Folgendes zu Protokoll gegeben: Er arbeite seit 2011 in Österreich und zwar immer in Bundesland im Hotel Name1. Seine Freundin arbeite auch hier in Bundesland. Er fahre einmal im Monat nach Hause und könne dies durch Tankbelege belegen. Er fahre auch zwei- oder dreimal im Monat nach Deutschland einkaufen. Er spreche und verstehe deutsch. Er sei in PLZ1 ÖStadt, Bfadresse in einer Personalwohnung in der Größe von 25 m<sup>2</sup> wohnhaft. Zuhause habe er ein Haus mit Garten gemietet. In ÖStadt und in Ungarn wohne er jeweils allein. Er sei seit dem Jahr 2011 in Österreich. Zu seiner Arbeitsstätte komme er zu Fuß. Er habe keine Kinder. Im Jahr 2014 habe er Arbeitslosengeld in Österreich bezogen. Auf die Frage, wo sein Mittelpunkt der Lebensinteressen liege, gab er an, er verbringe in Österreich mehr

Zeit als in Ungarn, auch seine Freundin sei in Österreich. Auf die Frage, seit wann sich sein Mittelpunkt der Lebensinteressen in Österreich befindet, gab der Bf. an, dass dies seit Juli 2011 der Fall sei. Weiters führte er an, in Österreich ein Bankkonto zu besitzen, auf das sein Gehalt überwiesen werde. Er sei Eigentümer des gegenständlichen Fahrzeuges, er habe es im November 2013 gekauft und sei damit zu Beginn der Saison Mitte Dezember nach Österreich gefahren. Seit diesem Zeitpunkt werde das Fahrzeug in Österreich verwendet und zwar für private Zwecke. Er besitze kein Fahrzeug mit einem österreichischen behördlichen Kennzeichen. Das Service für das Fahrzeug mache er in Österreich, die gesetzliche Überprüfung in Ungarn. Für Österreich habe er für 2015 eine Jahresvignette, weil er mit dem Fahrzeug immer nach Hause auf Urlaub fahre. Das fragliche Fahrzeug benutze er alleine.

Laut einem in den Akten einliegenden Auszug aus dem Zentralen Melderegister war der Bf. in der Zeit von 18.12.2012 bis 3.4.2013, von 7.6.2013 bis 7.10.2013 und von 18.12.2013 bis 29.3.2016 in ÖStadt mit Nebenwohnsitz gemeldet. Beim Familienstand ist vermerkt: ledig. Laut im Akt befindlichen Auszügen aus dem Veranlagungsakt des Bf. bezog dieser im Jahr 2014 für die Zeiten vom 1.1. bis 30.3., vom 5.6. bis 5.10. und vom 15.12. bis 31.12. Bezüge von seiner inländischen Arbeitgeberin. Für die Zeiten vom 9.4. bis 4.6. und vom 17.10. bis 14.12. erhielt er Arbeitslosengeld vom österreichischen Arbeitsmarktservice. Im Jahr 2015 bezog er Einkünfte von seiner österreichischen Arbeitgeberin für die Zeiten vom 1.1. bis 7.4., vom 5.6. bis 5.10. und vom 17.12. bis 31.12. Für die Zeit vom 18.4. bis 3.6. erhielt der Bf. wiederum Arbeitslosengeld vom österreichischen Arbeitsmarktservice.

Mit an den Bf. adressiertem Bescheid vom 2.12.2015 setzte das Finanzamt hinsichtlich des erwähnten Fahrzeuges für den Zeitraum Dezember 2013 Normverbrauchsabgabe (NoVA) in Höhe von 2.326,86 EURO fest. Mit weiteren an den Bf. gerichteten Bescheiden vom 2.12.2015 setzte das Finanzamt betreffend dieses Fahrzeug auch Kraftfahrzeugsteuer für die Monate Jänner bis Dezember 2014 in Höhe von 698,52 EURO und für die Monate Jänner bis September 2015 in Höhe von 535,79 EURO fest. Die Festsetzungen seien erforderlich, weil die Selbstberechnung der NOVA und der Kraftfahrzeugsteuer unterblieben sei. In den Begründungen dieser Bescheide ging das Finanzamt jeweils gleichlautend von folgendem Sachverhalt aus: „*Im Zuge einer Kontrolle durch Organe der Finanzpolizei am 16.10.2015 um 11:22 Uhr, in [...] wurde festgestellt, dass Sie [= Bf.] ein Fahrzeug [Marke], mit ausländischem behördlichen Kennzeichen [Kennzeichen] in Österreich verwenden. Im Zuge der Erhebung wurden Sie am 16.10.2015 niederschriftlich einvernommen. In dieser Niederschrift geben Sie an, seit 2011 in Österreich (ÖStadt) zu arbeiten. Auch ihre Freundin arbeitet jetzt in Österreich in ÖStadt. Sie sind nicht verheiratet und haben auch keine Kinder. Sie wohnen in PLZ1 ÖStadt, Bfadresse. In Ungarn haben Sie ein Haus mit Garten, das Sie mieten. Dort leben Sie alleine. Sie verbringen die meiste Zeit in Österreich. In den Jahren 2014 und 2015 standen Sie im Bezug von Leistungen des AMS. Das gegenständliche Kfz haben Sie am 18.12.2013 in das österreichische Bundesgebiet eingebbracht. An Ihrer Wohnadresse in*

*Österreich leben Sie alleine. Weiters geben Sie an, seit Juli 2011 Ihren Mittelpunkt der Lebensinteressen in Österreich zu haben. In Würdigung aller Umstände insbesondere auf Grund der niederschriftlichen Aussagen, der vorgelegten Unterlagen und diverser Erhebungen, kommt das ho. Amt zum Ergebnis, dass der Standort für das ausländische Fahrzeug ab dem 18.12.2013 (Einbringung nach Österreich) als in Österreich gelegen anzusehen ist, da sich der Mittelpunkt Ihrer Lebensinteressen bereits seit Juli 2011 (eigene Angaben, ZMR, etc.) in Österreich befindet.“*

Bei dieser Sachlage kam das Finanzamt zur Auffassung, dass der Tatbestand des § 1 Z 3 Normverbrauchsabgabegesetz (NoVAG) bzw. des § 1 Abs. 1 Z 3 Kraftfahrzeugsteuergesetz (KfzStG) (widerrechtliche Verwendung) erfüllt sei, weil der Bf. ein Fahrzeug mit ausländischem Kennzeichen im Inland verwendet habe, er seinen Hauptwohnsitz im Inland habe und den Gegenbeweis des dauernden Standortes des Fahrzeuges im Ausland nicht erbracht habe. Somit wäre das gegenständliche Kraftfahrzeug spätestens einen Monat nach Einbringung in das Bundesgebiet nach dem Kraftfahrgesetz zuzulassen gewesen. Die Steuerpflicht für die NoVA sei mit dem Monat der Einbringung in das Inland, somit im Dezember 2013 entstanden. Da die widerrechtliche Verwendung im Jänner 2014 eingesetzt habe, sei die Kfz-Steuer ab Jänner 2014 vorzuschreiben gewesen.

Gegen diese Bescheide er hob der Bf. mit Schriftsatz vom 15.12.2015 Beschwerde. Begründend führte der Bf. aus, er spreche nicht so gut deutsch, weshalb er die Fragen in der Niederschrift der Finanzpolizei nicht so gut verstanden habe. Bei der Befragung habe er keine Dolmetscherin beigezogen, weil er gedacht habe, dass diese von ihm zu bezahlen wäre. Bei der Abfassung der Beschwerde habe ihm ein Bekannter geholfen. Er habe seinen Lebensmittelpunkt in Ungarn. Dort sei er seit dem Jahr 2003 Eigentümer eines Hauses mit Garten. In Ö Stadt habe er nur einen Nebenwohnsitz. Er sei in Österreich nur Saisonarbeiter. Sein letztes Arbeitsverhältnis habe er am 05.10.2015 beendet. Dann sei er nach Ungarn gefahren. Seine Freundin arbeite auch in Ö Stadt. Zu ihr sei er am 16.10. 2015 gefahren, als ihn die Finanzpolizei aufgehalten habe. Ab 17.12.2015 werde er wieder in Österreich arbeiten, aber wieder nur als Saisonarbeiter. Der fragliche Pkw sei ein Leasingfahrzeug. Die Leasingbank stimme einem österreichischen behördlichen Kennzeichen für dieses Fahrzeug nicht zu. Er zahle für dieses Fahrzeug die Versicherung in Ungarn. Sein Wohnsitz in Ungarn sei mehr als 120 Kilometer von Ö Stadt entfernt, weshalb er nicht täglich nach Hause fahre sondern nur alle zwei oder drei Wochen. Über die Fahrten habe er Benzinrechnungen. Er beantrage daher die Aufhebung der angefochtenen Bescheide.

Das Finanzamt erließ eine Beschwerdevorentscheidung, mit der es über die Beschwerde hinsichtlich NoVA für „12/2013“ und Kraftfahrzeugsteuer für „1-12/2014“ und „1-9/2015“ absprach. Der Spruch lautet: „*Ihrer Beschwerde vom 15.12.2015 wird teilweise stattgegeben, der angefochtene Bescheid wird abgeändert. Die Normverbrauchsabgabe wird für den Monat April 2014 in folgender Höhe festgesetzt: [...] 2.029,50 € [...] Die Kraftfahrzeugsteuer wird für den Zeitraum April bis Dezember*

2014 in folgender Höhe festgesetzt: [...] 8 Monate a 59,53 [ergibt] 476,24 € [...] Die Kraftfahrzeugsteuervorschreibung für den Zeitraum Jänner bis September 2015 bleibt unverändert.“ Begründend wurde ausgeführt, dass auf Grund der Tatsache, dass der Bf. in den Jahren 2014 und 2015 Arbeitslosenunterstützung in Österreich bezogen habe, was einen längerfristigen Aufenthalt in Ungarn ausschließe, in freier Beweiswürdigung davon auszugehen sei, dass sich der Mittelpunkt der Lebensinteressen und damit der dauernde Standort des Fahrzeuges zumindest in den Jahren 2014 und 2015 in Österreich befunden habe. Da zu Gunsten des Bf. angenommen werde, dass der Bf. mindestens einmal im Monat ins Ausland gefahren sei, habe die für die Kraftfahrzeugsteuer maßgebliche widerrechtliche Verwendung des Fahrzeuges auf Grund der Änderung des § 82 Abs. 8 Kraftfahrgesetz durch BGBI Nr. 26/2014 (Inkrafttreten am 24.4.2014) erst im Mai 2014 begonnen und sei die für die NoVA maßgebliche Einbringung in das Inland erst im April 2014 erfolgt.

In seinem Vorlageantrag verwies der Bf. auf seine Ausführungen in der Beschwerde und ergänzte, sein Lebensmittelpunkt und damit sein Hauptwohnsitz liege in seiner Heimat Ungarn. An seinem Arbeitsort in ÖStadt bewohne er als Saisonarbeiter nur eine Mitarbeiterwohnung. Dort sei er auch mit Nebenwohnsitz gemeldet. An seinen freien Tagen fahre er stets zu seiner Familie nach Ungarn. Dort sei er Eigentümer eines Hauses, das er selbst bewohne. Der Bf. kehre zumindest einmal pro Monat in seine Heimat nach Ungarn zurück. Die beiliegenden Tankrechnungen belegten diesen Umstand. Auch der Standort des Fahrzeuges sei in Ungarn. Das Fahrzeug sei ein Leasingfahrzeug. Die Leasinggeberin habe eine Zulassung des Fahrzeuges in einem anderen Staat als Ungarn ausdrücklich untersagt.

Das Finanzamt legte die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht vor. In seinem Vorlagebericht nahm das Finanzamt zu der Beschwerde Stellung. In freier Beweiswürdigung sei davon auszugehen gewesen, dass sich der Mittelpunkt der Lebensinteressen des Bf. und damit der dauernde Standort des Kfz in ÖStadt befunden habe. Dies deshalb, weil der Bf. in den Jahren 2014 und 2015 im Bezug von Leistungen des AMS gestanden sei und dadurch dokumentiert habe, dass er sich nicht nur während der Zeiten seiner Beschäftigung sondern auch in den Zeiten der Arbeitslosigkeit jeweils im Frühling und Herbst ausschließlich in Österreich aufgehalten habe, da andernfalls das Arbeitslosengeld ruhend gestellt worden oder – wie in den Vorjahren – überhaupt nicht gewährt worden wäre. Es könne daher im gegenständlichen Fall nicht (mehr) davon ausgegangen werden, dass es sich bei dem Bf. um einen Saisonarbeiter handle. Dies werde auch dadurch gestützt, dass der Bf. weder Frau noch Kinder in Ungarn habe, sondern dass seine Freundin ebenfalls in ÖStadt arbeite. Außerdem habe der Bf. bei seiner Befragung durch die Finanzpolizei angegeben, dass sich sein Mittelpunkt der Lebensinteressen seit Juli 2011 in Österreich befindet. Dass vor der Meldebehörde der Wohnsitz in ÖStadt nur als Nebenwohnsitz angegeben worden sei, sage nichts über den tatsächlichen Mittelpunkt der Lebensinteressen aus. Wesentlich sei hingegen, dass die Nichtabmeldung von diesem Wohnsitz für die Zeit der Arbeitslosigkeit in Verbindung mit

dem Bezug des Arbeitslosengeldes die Qualifizierung als Saisonarbeiter ausschließe. Es werde daher beantragt, ein der Beschwerdeentscheidung entsprechendes Erkenntnis zu erlassen.

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

Gemäß § 1 Z 3 des Normverbrauchsabgabegesetzes (NoVAG) in der Fassung des Abgabenänderungsgesetzes 2010, BGBI I Nr. 34, unterliegt der Normverbrauchsabgabe die erstmalige Zulassung von Kraftfahrzeugen zum Verkehr im Inland, sofern die Steuerpflicht nicht bereits nach § 1 Z 1 oder Z 2 eingetreten ist oder nach Eintreten der Steuerpflicht eine Vergütung nach § 12 oder § 12a erfolgt ist. Als erstmalige Zulassung gilt 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.

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).

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 eingebraucht wurden und wenn die Vorschriften der §§ 62, 82 und 86 leg. cit. eingehalten werden.

§ 82 Abs. 8 KFG in der Fassung des zweiten Abgabenänderungsgesetzes 2002 (2. AbgÄG 2002), BGBI. I Nr. 132, 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 Verwaltungsgerichtshof hat mit seinem Erkenntnis vom 21.11.2013, 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 Fahrzeuges, und lediglich eine andere Dauer der Frist normiert. Auch für die Frist in § 82 Abs. 8 KFG galt, dass beim

Verbringen des betreffenden Fahrzeuges ins Ausland und bei neuerlicher Einbringung dieses Fahrzeuges die Frist mit der neuerlichen Einbringung begann. Die (von der damals 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 ab der (neuerlichen) Einbringung zu rechnen sei, findet nach Ansicht des Verwaltungsgerichtshofes im Gesetz keine Deckung.

Der Gesetzgeber hat daraufhin § 82 Abs. 8 KFG mit dem Bundesgesetz BGBI. 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. Der Verfassungsgerichtshof hat mit Erkenntnis vom 2.12.2014, G 72/2014, VfSlg 19.920, die Bestimmung des § 135 Abs. 27 KFG, womit der durch das Bundesgesetz BGBI. I Nr. 26/2014 geänderte § 82 Abs. 8 KFG rückwirkend mit 14.8.2002 in Kraft trete, aufgehoben und ausgesprochen, dass die aufgehobene Bestimmung nicht mehr anzuwenden ist. Demzufolge ist die geänderte Bestimmung des § 82 Abs. 8 KFG gemäß Art. 49 Abs. 1 B-VG mit Ablauf des Tages ihrer Kundmachung, mit Ablauf des 23.4.2014, in Kraft getreten.

Im gegenständlichen Fall ist zu beurteilen, ob eine widerrechtliche Verwendung des fraglichen Kraftfahrzeuges im Inland gemäß den oben zitierten gesetzlichen Bestimmungen vorliegt und wenn ja, für welchen Zeitraum dies eine Normverbrauchsabgabepflicht und eine Kraftfahrzeugsteuerpflicht auslöst.

Eine widerrechtliche Verwendung eines Fahrzeuges mit einem ausländischen behördlichen Kennzeichen im Inland ist im Allgemeinen gegeben, wenn dieses Fahrzeug im Inland verwendet wird und der Verwender im Inland seinen Hauptwohnsitz hat.

Als Hauptwohnsitz gilt dabei jener Wohnsitz, an dem der Fahrzeugverwender seinen Mittelpunkt der Lebensinteressen hat (vgl. BFG 13.01.2016, RV/4100308/2013). Liegt der Mittelpunkt der Lebensinteressen im Inland, dann liegt eine widerrechtliche Verwendung im Inland nicht vor, wenn nachgewiesen wird, dass das Fahrzeug seinen dauernden Standort im Ausland hat bzw. das Fahrzeug zumindest überwiegend im Ausland verwendet wird.

Unbestritten ist, dass das gegenständliche Fahrzeug ein ausländisches behördliches Kennzeichen trägt und Mitte Dezember 2013 in das Inland eingebracht wurde und seitdem (jedenfall bis September 2015) vom Bf. im Inland verwendet wird. Unbestritten ist auch, dass der Bf. mit diesem Fahrzeug einmal im Monat ins Ausland gefahren ist. Der Bf. ist im Inland nur mit einem Nebenwohnsitz polizeilich gemeldet. Die Bezeichnung im Zentralen Melderegister ist aber nicht entscheidend. Maßgeblich ist vielmehr, ob der Bf. im Inland den Mittelpunkt seiner Lebensinteressen hatte. Der Mittelpunkt der Lebensinteressen liegt dort, wo eine Person die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen hat (vgl. BFG 13.01.2016, RV/4100308/2013).

Nach der Aktenlage hat der Bf. im Jahr 2014 mehr als 7 Monate (von Jänner bis März, von Juni bis Anfang Oktober und ab 15. Dezember) in ÖStadt in Österreich gearbeitet. Dazwischen (April und Mai sowie Mitte Oktober bis Mitte Dezember) bezog er österreichisches Arbeitslosengeld. Im Jahr 2015 hat der Bf. bis September (Ende des Besteuerungszeitraumes im entsprechenden angefochtenen Bescheid) etwa 6 Monate (Jänner bis März und Juni bis September) in ÖStadt gearbeitet. Dazwischen (Mitte April bis Anfang Juni) bezog er österreichisches Arbeitslosengeld. Seine Freundin lebte in dieser Zeit ebenfalls in ÖStadt. In Österreich bewohnte der Bf. eine Mitarbeiterwohnung seiner Arbeitgeberin. In Ungarn besitzt der Bf. ein Haus mit Garten, das er allein bewohnt. Er hat in Ungarn keine Frau und keine Kinder. In den Jahren 2014 und 2015 ist der Bf. etwa einmal im Monat nach Ungarn gefahren. Diese Fakten ergeben sich aus der Niederschrift des Bf. vor der Finanzpolizei sowie aus dem Steuerakt des Bf. und dem Melderegister. Zwar brachte der Bf. in seiner Beschwerde vor, nicht so gut deutsch zu sprechen, doch kann angesichts des Umstandes, dass er seit dem Jahr 2011 als Koch in Österreich arbeitet, angenommen werden, dass er sich jedenfalls seiner Angaben persönlicher Natur in der Niederschrift bewusst gewesen sein musste. Auch ist in der Niederschrift festgehalten, dass der Bf. die Frage, ob er deutsch spreche und verstehe, bejaht hat.

Bei der oben geschilderten Sachlage ist davon auszugehen, dass der Bf. von Dezember 2013 bis September 2015 seine engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen in Österreich hatte. Seine berufliche Tätigkeit und sein Verdienst waren in Österreich. Er bezog sogar in Österreich Arbeitslosengeld. Zum Bezug des Arbeitslosengeldes hielt das Finanzamt in seiner Beschwerdevorentscheidung und seinem Vorlagebericht fest, dass dieser Bezug gegen längere Auslandsaufenthalte in der Zeit des Arbeitslosengeldbezuges spreche, da diese Gelder sonst geruht hätten, was nach der Aktenlage nicht der Fall war. Diese Schlussfolgerung des Finanzamtes lässt sich auf § 16 Abs. 1 lit. g Arbeitslosenversicherungsgesetz zurückführen und ist der Bf. dieser Schlussfolgerung auch nicht entgegengetreten. Überdies hat er sich für die Zeit der Arbeitslosigkeit auch nicht von seinem Wohnsitz in Österreich abgemeldet. Was die persönlichen Beziehungen angeht, so ist festzuhalten, dass der Bf. in Österreich eine Freundin hat(te). In Ungarn hatte er weder Frau noch Kinder. Gelegentliche wenn auch regelmäßige Fahrten nach Ungarn vermögen den Mittelpunkt der Lebensinteressen nicht zu verschieben, auch wenn der Bf. dort ein Haus besitzt. Der Bf. selbst gab an sich überwiegend in Österreich aufgehalten zu haben.

Befand sich aber im Streitzeitraum der Mittelpunkt der Lebensinteressen des Bf. in Österreich, dann ist bis zum Gegenbeweis davon auszugehen, dass der dauernde Standort des fraglichen Fahrzeuges im Sinne des § 82 Abs. 8 Kraftfahrgesetz in dieser Zeit in Österreich war. Den Gegenbeweis konnte der Bf. nicht erbringen. Die ins Treffen geführten (aber nicht im Einzelnen bekanntgegebenen) Fahrten nach Ungarn bzw. zum Einkaufen nach Deutschland, die nach den Angaben des Bf. alle zwei bis drei Wochen stattgefunden hätten, lassen jedenfalls noch nicht auf eine überwiegende Verwendung

des Fahrzeuges im Ausland schließen. Die vorgelegten Ablichtungen von in Ungarn (auf den Namen des Bf. und zum Teil unter Anführung des behördlichen Kennzeichens des Fahrzeuges) ausgestellten Tankrechnungen stellen keinen ausreichenden Beweis für einen überwiegenden Aufenthalt in Ungarn dar. Diese in Summe 16 ungarischen Tankrechnungen (eine vorgelegte Tankrechnung wurde von einer österreichischen Tankstelle ausgestellt) aus den Jahren 2014 und 2015 belegen bestenfalls, dass sich der Bf. von Jänner 2014 (zeitlich erster Beleg) bis zum Oktober 2015 (zeitlich letzter Beleg) an 16 Tagen in Ungarn aufgehalten hat. Es ist daher davon auszugehen, dass der Bf. während der Beschäftigungszeiten und auch in der Zeit des Arbeitslosengeldbezuges hauptsächlich in Österreich gewesen ist, was der Bf. – wie schon oben festgehalten – auch selbst bei seiner Einvernahme zum Ausdruck gebracht hat.

Dass das gegenständliche Fahrzeug ein Leasingfahrzeug ist, die Leasinggeberin ihren Sitz in Ungarn hat und eine Vertragsklausel die behördliche Zulassung außerhalb von Ungarn verboten habe, ist unerheblich. Denn es kommt bei der widerrechtlichen Verwendung auf die Verhältnisse beim Verwender des Fahrzeugs an. Dies ist jene Person, die das Kraftfahrzeug auf eigene Rechnung in Gebrauch und die Verfügungsgewalt darüber hat. Bei Leasingfahrzeugen ist dies der Leasingnehmer, hier also der Bf. Das Fahrzeug ist auch in Ungarn auf den Bf. behördlich zugelassen. Ein leasingvertraglich vereinbartes Zulassungsverbot des Fahrzeuges in anderen Ländern als in Ungarn, vermag am Vorliegen einer widerrechtlichen Verwendung im Sinne der oben genannten inländischen Vorschriften nichts zu ändern. Eine Vertragsklausel kann die Zulassungsverpflichtung im Kraftfahrgesetz nicht außer Kraft setzen.

Der Bf. kam mit dem streitgegenständlichen Fahrzeug das erste Mal Mitte Dezember 2013 nach Österreich. Seitdem wird es (überwiegend) in Österreich verwendet. Wie oben ausgeführt wurde mit Wirkung ab Ablauf des 23.4.2014 § 82 Abs. 8 KFG insoweit geändert, als die Berechnung der Monatsfrist (mit deren Ablauf eine widerrechtliche Verwendung gegeben ist) mit der erstmaligen Einbringung beginnt. Weiters wurde diese Gesetzesstelle dahingehend geändert, dass eine vorübergehende Verbringung des Fahrzeugs ins Ausland diese Frist nicht unterbricht. Nach der bis zum 23.4.2014 geltenden Rechtslage unterbrach jede, auch vorübergehende Verbringung des Fahrzeugs ins Ausland die besagte Monatsfrist.

Geht man nun mit den Verfahrensparteien davon aus, dass der Bf. mit diesem Fahrzeug einmal im Monat ins Ausland gefahren ist, dann wurde nach der Rechtslage bis zum 23.4.2014 in der Zeit bis zum 23.4.2014 mangels Überschreiten der immer wieder unterbrochenen Monatsfrist keine widerrechtliche Verwendung bewirkt. Ab dem 24.4.2014 wurde die Monatsfrist durch Fahrten ins Ausland nicht mehr unterbrochen. Bei monatlichem Aus- und Einbringen des Fahrzeuges muss dem Grunde nach davon ausgegangen werden, dass nach dem 23.4.2014 die Monatsfrist des § 82 Abs. 8 KFG abgelaufen und somit der Tatbestand der widerrechtlichen Verwendung (§ 1 Z 3 NoVAG bzw. § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG) erfüllt war. Von der Erfüllung des Tatbestandes der widerrechtlichen Verwendung ist aber die Rechtsfolge des Entstehens der Steuerschuld

zu unterscheiden. Erst wenn der Tatbestand erfüllt ist, tritt die (allenfalls auf einen zurückliegenden Zeitpunkt bezogene) Rechtsfolge des Entstehens der Steuerschuld ein (vgl. VwGH 25.04.2016, Ro 2015/16/0031).

Dies bedeutet für die **Normverbrauchsabgabe** Folgendes:

Gemäß § 7 Abs. 1 Z 2 NoVAG entsteht die Steuerschuld bei einer widerrechtlichen Verwendung mit dem Zeitpunkt der Einbringung in das Inland. Diese Regelung wurde im Jahr 2010 (AbgÄG 2010, BGBl I 2010/34) geschaffen und blieb auch über den 23.4.2014 hinaus unverändert in Kraft. Bei der Normverbrauchsabgabe führt also die Verwirklichung des Tatbestandes der widerrechtlichen Verwendung (des fruchtlosen Ablaufes der Frist des § 82 Abs. 8 KFG) dazu, dass die Normverbrauchsabgabeschuld dann rückwirkend mit dem Zeitpunkt der am Beginn der Monatsfrist stehenden Einbringung in das Inland entsteht (vgl. nochmals VwGH 25.04.2016, Ro 2015/16/0031). Demzufolge ist unter Einbringung (bei mehrfachem Herein- und Hinausbringen eines Fahrzeuges) im Sinne des § 7 Abs. 1 Z 2 NoVAG jene Einbringung zu verstehen, die am Beginn der (erstmals) überschrittenen Monatsfrist steht.

Die letzte vor dem 23.4.2014 ausgestellte ungarische Tankrechnung trägt das Datum 21.4.2014 mit der Uhrzeit 13:23 Uhr. Sie lautet auf den Bf. und führt das behördliche Kennzeichen des gegenständlichen Fahrzeuges an. Die nach dem 23.4.2014 nächstfolgenden ungarischen Tankrechnungen datieren vom 1.6.2014 und vom 5.7.2014. Sie lauten ebenfalls auf den Bf., das behördliche Kennzeichen des Fahrzeuges ist aber nicht ausgewiesen. Mit diesen Tankrechnungen mag zwar der Aufenthalt des Bf. zum Teil mit dem gegenständlichen Fahrzeug in Ungarn an den betreffenden Tagen belegt sein, es ist damit aber noch nicht die jeweilige Rückeinbringung nach Österreich klar terminisiert. Stellt man aber in Rechnung, dass der Bf. einmal im Monat nach Ungarn gefahren ist, und dass die Aufenthalte in Ungarn wegen des damaligen durchgehenden Arbeitslosengeldbezuges nur kurzfristig waren, dann ist anzunehmen, dass er allenfalls noch vor dem 23.4.2014 jedenfalls aber wohl bis Ende April das Fahrzeug wieder in Österreich eingebbracht hat. Danach ist bis Ende April keine Ausbringung aktenkundig. Die von dieser Einbringung im April 2014 gerechnete Monatsfrist endete dann im Mai 2014, was zu einer widerrechtlichen Verwendung führt, die wiederum die Normverbrauchsabgabeschuld rückwirkend im Monat der maßgeblichen Einbringung, also im April 2014, entstehen lässt.

Im bekämpften Bescheid hat das Finanzamt die NoVA für den Zeitraum Dezember 2013 vorgeschrieben. Mit der Beschwerdevorentscheidung wurde diese Vorschreibung insofern geändert, als nunmehr als Besteuerungszeitraum der Monat April 2014 angegeben ist und es dadurch zu einer Neubemessung der NoVA in Höhe von 2.029,50 EURO kam. Diese Änderung wurde der Höhe nach vom Bf. nicht beanstandet und entspricht auch der Ansicht des Gerichtes.

Es stellt sich nun noch die Frage, ob diese Änderung im laufenden Verfahren vorgenommen werden kann oder ob der betreffende Bescheid des Finanzamtes

ersatzlos aufgehoben werden muss, damit in der Folge ein neuer den richtigen Besteuerungszeitraum zugrunde legender Bescheid erlassen werden kann. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist bei Sachidentität der angefochtene Bescheid im laufenden Verfahren abzuändern. Sachidentität ist gegeben, wenn sich der zugrundeliegende Tatsachenkomplex nicht geändert hat. Im gegenständlichen Fall ist der der Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für das gegenständliche Fahrzeug zugrundeliegende Tatsachenkomplex die Einbringung und laufende Verwendung des Fahrzeuges mit ausländischem Kennzeichen im Bundesgebiet durch den Bf. mit Wohnsitz in Österreich, in der Zeit ab Mitte Dezember 2013 (vgl. VwGH 11.9.2014, 2013/16/0156). Dieser Tatsachenkomplex hat sich im Verfahren nicht geändert. Damit liegt Sachidentität vor. Auch hat sich die Rechtslage nicht verändert. Die für die Änderung der gegenständlichen Normverbrauchsabgabevorschreibung maßgebliche Novellierung des § 82 Abs. 8 KFG (keine Unterbrechung der Monatsfrist durch vorübergehendes Ausbringen des Fahrzeuges) mit 23.4.2014 war zum Zeitpunkt der Erlassung des Erstbescheides am 2.12.2015 bereits in Kraft. Die Aufhebung des § 135 Abs. 27 KFG durch den Verfassungsgerichtshof wurde am 21.1.2015 mit BGBl. I 26/2015 veröffentlicht und galt daher die im § 135 Abs. 27 KFG verfügte Rückwirkung der Novellierung des § 82 Abs. 8 KFG auf den 14.8.2002 zum Zeitpunkt der Erlassung des Erstbescheides schon nicht mehr.

Demgemäß war der bekämpfte Bescheid betreffend Normverbrauchsabgabe entsprechend der Beschwerdevorentscheidung abzuändern.

Für die **Kraftfahrzeugsteuer** ergibt sich Folgendes:

Gemäß § 4 Abs. 1 Z 3 KfzStG dauert die Steuerpflicht bei widerrechtlicher Verwendung (§ 1 Abs. 1 Z 3 leg.cit.) eines Kraftfahrzeuges vom Beginn des Kalendermonates, in dem die Verwendung einsetzt, bis zum Ablauf des Kalendermonates, in dem die Verwendung endet.

Für das Entstehen der Steuerpflicht bei der Kraftfahrzeugsteuer ist nicht bereits die Einbringung in das Bundesgebiet sondern der ungenützte Ablauf der kraftfahrrechtlichen Einmonatsfrist entscheidend (vgl. UFS 15.10.2013, RV/0927-L/10 unter Hinweis auf VwGH 17.10.2012, 2010/16/0218).

Im gegenständlichen Fall ist der Ablauf der Monatsfrist - wie oben bezüglich der NoVA ausgeführt – im Mai 2014 eingetreten. Die widerrechtliche Verwendung hat somit erst in diesem Monat begonnen. Damit kann die Kraftfahrzeugsteuer erst ab Mai 2014 vorgeschrieben werden.

Das Finanzamt hat nun die strittige Kraftfahrzeugsteuer in 2 Bescheiden festgesetzt und zwar in einem Bescheid für den Zeitraum Jänner bis Dezember 2014 (Vorschreibung von 12 Monatsbeträgen) und in einem zweiten Bescheid für den Zeitraum Jänner bis September 2015 (9 Monatsbeträge). Was den Bescheid für den Zeitraum Jänner bis Dezember 2014 angeht, so erfolgte die Festsetzung auch für einen Zeitraum, für den nach den vorstehenden Ausführungen keine Kraftfahrzeugsteuer vorgeschrieben hätte

werden dürfen, und zwar für die Monate Jänner bis April 2014. Aus § 6 Abs. 3 KfzStG folgt, dass bei der Kraftfahrzeugsteuer der Selbstberechnungs- und Besteuerungszeitraum das Kalendervierteljahr ist (siehe u.a. auch UFS 15.10.2013, RV/0927-L/10). Somit weist der entsprechende angefochtene Bescheid zu Unrecht (auch) das erste Quartal des Jahres 2014 als Besteuerungszeitraum aus. Ein Kraftfahrzeugsteuerbescheid für mehrere Quartale eines Kalenderjahres ist kein Sammelbescheid sondern ein gemäß § 201 Abs. 4 BAO zusammengefasster Bescheid. Ein derartiger Bescheid kann nur einheitlich beurteilt werden. Die gesetzlichen Voraussetzungen für eine Festsetzung nach § 201 BAO muss 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 die Behörde. Der einheitlich zu beurteilende Bescheid (die Sache) über die Festsetzung für den Zeitraum Jänner bis Dezember 2014 ist somit zur Gänze als rechtswidrig aufzuheben (vgl. BFG 10.06.2016, RV/5100789/2016 und die dort zitierte Judikatur). Die Abänderung der Vorschreibung im laufenden Verfahren mit Beschwerdevorentscheidung erfolgte somit zu Unrecht. Mit diesem Erkenntnis tritt die Beschwerdevorentscheidung aus dem Rechtsbestand.

Der Kraftfahrzeugsteuerbescheid für den Zeitraum Jänner bis September 2015 ist hingegen inhaltlich und formal rechtens. Die oben näher begründete widerrechtliche Verwendung war den gesamten Zeitraum Jänner bis September 2015 gegeben. Die Beschwerde war daher insoweit als unbegründet abzuweisen.

## **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. Das gegenständliche Erkenntnis stützt sich auf die einschlägige Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes. Es liegt somit keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor.

Klagenfurt am Wörthersee, am 27. März 2017

