

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache Bf.

a) über die Beschwerde vom 22. Jänner 2015 gegen die Bescheide der belangten Behörde Finanzamt A vom 22. Dezember 2014, betreffend Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für März 2008, Verspätungszuschlag zur Normverbrauchsabgabe für März 2008, zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide und die Beschwerdevorentscheidung (letztere vom 1. Dezember 2017) werden ersatzlos aufgehoben.

b) Über die Beschwerden vom 10. November 2014 gegen die Bescheide der belangten Behörde Finanzamt X vom 10. Oktober 2014, betreffend Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für Jänner bis Dezember 2008, Verspätungszuschlag zur Kraftfahrzeugsteuer für Jänner bis Dezember 2008, Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für Jänner bis Dezember 2009, Verspätungszuschlag zur Kraftfahrzeugsteuer für Jänner bis Dezember 2009, Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für Jänner bis Dezember 2010, Verspätungszuschlag zur Kraftfahrzeugsteuer für Jänner bis Dezember 2010, Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für Jänner bis Dezember 2011, Verspätungszuschlag zur Kraftfahrzeugsteuer für Jänner bis Dezember 2011, Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für Jänner bis Dezember 2012, Verspätungszuschlag zur Kraftfahrzeugsteuer für Jänner bis Dezember 2012, Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für Jänner bis Dezember 2013, Verspätungszuschlag zur Kraftfahrzeugsteuer für Jänner bis Dezember 2013, Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für Jänner bis Juni 2014, hat das Bundesfinanzgericht beschlossen:

Die Vorlage dieser Beschwerden durch das Finanzamt A vom 20. Februar 2018 wird gemäß § 260 Abs. 1 lit. a iVm § 278 Abs. 1 lit. a BAO zurückgewiesen.

Die angeführten Kraftfahrzeugsteuerfestsetzungsbescheide und die Bezug habende Beschwerdevorentscheidung wurden bereits mit Erkenntnis BFG 18.12.2018, RV/7101147/2018, ersatzlos aufgehoben.

c) Gegen dieses Erkenntnis bzw. diesen Beschluss 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 Finanzamt X 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 die zur Kraftfahrzeugsteuer ergangene Beschwerdevorentscheidung vom 6. Februar 2018) – am 10. Oktober 2014 die unter Punkt b) des Spruchs 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 – die unter Punkt a) des Spruchs angeführten Bescheide betreffend Festsetzung der NoVA für März 2008 samt Verspätungszuschlag, 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 BGBI. 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, wo er sich auch befindet; 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 unter Punkt b) des Spruchs angeführten Bescheide betreffend Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer als unbegründet abgewiesen, wobei das Finanzamt X ua. ausführte, eine vorübergehende Verbringung des Fahrzeugs aus dem Bundesgebiet unterbreche die Monatsfrist des § 82 Abs. 8 KFG 1967 nicht.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 1. Dezember 2017 wies das Finanzamt A die Beschwerde gegen die unter Punkt a) des Spruchs angeführten Bescheide betreffend Festsetzung der NoVA für März 2008 samt Verspätungszuschlag als unbegründet ab, wobei es ua. ausführte, der Bf. habe den in § 82 Abs. 8 KFG 1967 normierten Gegenbeweis nicht erbracht.

Nachdem der Bf. die Vorlage seiner Beschwerden beantragt hatte, wurden die unter den Punkten a) und b) des Spruchs angeführten Beschwerden am 20. Februar 2018 vom Finanzamt A dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

Über die Beschwerden wurde erwogen:

1) Zu den unter Punkt a) des Spruchs angeführten Bescheiden:

- § 1 Z 3 NoVAG 1991 in der im Beschwerdefall maßgebenden Fassung lautet:

„3. Die erstmalige Zulassung von Kraftfahrzeugen zum Verkehr im Inland, sofern die Steuerpflicht nicht bereits nach Z 1 eingetreten ist oder nach Eintreten der Steuerpflicht eine Vergütung nach § 12 oder § 12a erfolgt ist. Als erstmalige Zulassung gilt auch die Zulassung eines Fahrzeugs, das bereits im Inland zugelassen war, aber

nicht der Normverbrauchsabgabe unterlag oder befreit war sowie die Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrgesetz zuzulassen wäre, ausgenommen es wird ein Nachweis über die Entrichtung der Normverbrauchsabgabe erbracht.“

- 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 eingebbracht 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 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 Kennzeichtafeln 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 Kennzeichtafeln 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 BGBl. 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 BGBl. 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 Datum 1 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-Werkstätte 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 Bescheide betreffend Festsetzung der NoVA für März 2008 samt Verspätungszuschlag 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; BFG 18.12.2018, RV/7101147/2018).

2) Zu den unter Punkt b) des Spruchs angeführten Bescheiden:

- Gemäß § 260 Abs. 1 lit. a BAO ist die Bescheidbeschwerde mit Beschwerdevorentscheidung (§ 262 leg. cit.) oder mit Beschluss (§ 278 leg. cit.) zurückzuweisen, wenn sie nicht zulässig ist.

Im gegenständlichen Fall hat das Finanzamt A auch die Beschwerden gegen die unter Punkt b) des Spruchs angeführten Bescheide des Finanzamts X dem Bundesfinanzgericht am 20. Februar 2018 zur Entscheidung vorgelegt, obwohl es diese Bescheide nicht erlassen hat und damit zur Vorlage der dagegen gerichteten Beschwerden nicht zuständig war. Aus diesem Grund ist die Vorlage jener Beschwerden gemäß § 260 Abs. 1 lit. a iVm § 278 Abs. 1 lit. a BAO zurückzuweisen.

Anzumerken ist, dass dem Bf. dadurch kein Rechtsnachteil entsteht, weil das Finanzamt X – als dafür zuständige Behörde – die Beschwerden gegen die Bezug habenden Kraftfahrzeugsteuerfestsetzungsbescheide am 19. März 2018 (nochmals) dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt und letzteres mit Erkenntnis BFG 18.12.2018, RV/7101147/2018, darüber bereits abgesprochen (diese und die Beschwerdevorentscheidung ersatzlos aufgehoben) hat.

Es war sohin spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis/einen Beschluss des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis/der Beschluss 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 (VfGH 2.12.2014, G 72/2014; 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 21. Dezember 2018