

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Wolfgang Pavlik über die Beschwerde des Bf., vom 13.08.2012 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19/ Klosterneuburg vom 19.07.2012 betreffend Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum 06/2010 beschlossen:

Der angefochtene Bescheid wird gemäß § 278 Abs 1 BAO unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde aufgehoben.

Die ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist unzulässig.

Entscheidungsgründe

Am 02.05.2011 erhielt das Zollamt Wien eine Kontrollmitteilung der Polizei, wonach der Beschwerdeführer (Bf), wohnhaft in Wien, am 02.05.2011 ein Kfz mit Schweizer Kennzeichen in Wien gelenkt hatte. Der Lenker hatte demnach angegeben, das Fahrzeug zuletzt am 21.04.2011 aus der Schweiz nach Österreich eingebracht zu haben; am PKW befand sich eine Schweizer Mautvignette für 2010; der Bf führte eine am 08.05.2010 vom Zulassungsbesitzer ausgestellte Vollmacht, welche ihn zum Lenken des ggstdl Kfz berechnigte, mit.

Mit Bescheid des Zollamtes Wien vom 30.05.2011 wurde dem Beschwerdeführer (Bf) Zoll und Einfuhrumsatzsteuer vorgeschrieben, weil er am 21.04.2011 ein Kfz Mercedes Benz mit dem Schweizer Kennzeichen CH in das Zollgebiet der EU (nach Österreich) eingebracht und benutzt hatte, ohne es in den zollrechtlich freien Verkehr durch Verzollung überführt zu haben. Der Mittelpunkt der Lebensinteressen des Bf lag zum tatbestandrelevanten Zeitpunkt in Wien.

Das Finanzamt (FA) richtete mit Schreiben vom 11.05.2012 einen Vorhalt an den Bf und führte aus:

„Laut ha Unterlagen besitzen Sie ein Kraftfahrzeug mit dem Kennzeichen ... (Schweiz). Nach § 82 Abs. 8 KFG sind Fahrzeuge mit ausländischen Kennzeichen, die von Personen mit dem Hauptwohnsitz oder Sitz im Inland in das Bundesgebiet eingebracht oder in diesem verwendet werden, bis zum Gegenbeweis als Fahrzeug mit dem dauernden

Standort im Inland anzusehen. Die Verwendung solcher Fahrzeuge ohne Zulassung gemäß § 37 KFG ist nur während eines Monats ab der Einbringung in das Bundesgebiet zulässig. ... Sie werden daher aufgefordert bis zum 14.06.2012 das beigelegte Formular „Erklärung über die Normverbrauchsabgabe“ ausgefüllt zu retournieren und die Unterlagen mitzusenden, die alle jene Informationen enthalten, die für die Berechnung der Normverbrauchsabgabe erforderlich sind (Kaufvertrag, Rechnung, Leasingvertrag, EU-Übereinstimmungsbescheinigung, Zulassungsbescheinigung uä.). Falls die benötigten Unterlagen nicht fristgerecht beigebracht werden, erfolgt die NoVA-Berechnung im Schätzungswege.

Laut Aktenvermerk des FA vom 04.06.2012 hat der Bf gemäß telefonischer Auskunft das Kfz zwei Monate in Österreich verwendet.

Die angeforderten Unterlagen und das beigelegte Formular wurden nicht übermittelt.

Am 19.07.2012 setzte das FA die NoVA für den Zeitraum 06/2010, ausgehend von einer Bemessungsgrundlage iHv EUR 10.236,99 und einem Steuersatz von 15% mit einem Grundbetrag von EUR 1.535,55 und einem Malus gemäß § 6 Abs 6 Normverbrauchsabgabengesetz (NoVAG 1991) iHv 2.525,00, somit insgesamt mit EUR 4.060,55 fest.

Die Festsetzung sei erforderlich gewesen, weil die Selbstberechnung der NoVA unterblieben sei.

In der Berufung vom 13.08.2012 brachte der Bf iW vor, er erhebe Einspruch gegen die Festsetzung und die nicht genaue Bemessungsgrundlage (beiliegend Bemessung des Wertes durch den Zoll).

Das Kfz sei vom Bf nicht im Jahr (Monat) 06/2010 gelenkt worden. Auch in den Monaten 07-12/2010 sei das Kfz nicht von ihm gelenkt worden und auch nicht in den Monaten 02, 03, 05, 06, 07, 08, 09, 10, 11 und 12 des Jahres 2011.

Das Kfz sei nur im Monat 04/2011 von ihm gelenkt worden.

Das Kfz sei seit dem Zeitpunkt 28. oder 29.04.2011 nicht mehr vom Bf gelenkt oder irgendwie in Anspruch genommen worden (seit der Auslieferung an den Besitzer).

Laut beigelegter Unterlage des Zollamtes betrug der Kfz Wert laut Euro Tax EUR 5.353,00.

Das FA legte die Beschwerde ohne Erlassung einer BVE dem UFS zur Entscheidung vor.

Über die Beschwerde wurde erwogen

Eingangs wird darauf hingewiesen, dass die am 31. Dezember 2013 beim Unabhängigen Finanzsenat anhängigen Berufungen gemäß § 323 Abs 38 BAO vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinne des Art 130 Abs 1 B-VG zu erledigen sind.

Folgender unbestrittene Sachverhalt steht fest:

Der Bf, österreichischer Staatsbürger, ist in Wien geboren und hat seinen Hauptwohnsitz seit vielen Jahren, so auch 2010 und 2011, in Wien.

Er lenkte am 02.05.2011 ein Kfz Mercedes Benz mit dem Schweizer Kennzeichen CH in Wien. Am PKW befand sich eine Schweizer Mautvignette für 2010. Der Bf führte eine am 08.05.2010 vom Zulassungsbesitzer ausgestellte Vollmacht, welche ihn zum Lenken des ggstdl Kfz berechnigte, mit.

Der Bf hatte das Kfz vor dem diesem Vorfall von der Schweiz in das Bundesgebiet eingebracht.

Der festgestellte Sachverhalt beruht auf folgender Beweiswürdigung:

Der Hauptwohnsitz des Bf in Wien ist durch eine Abfrage aus dem ZMR des Bundes erwiesen.

Dass der Bf ggstdl Kfz am 02.05.2011 in Wien lenkte, ist durch die Kontrollmitteilung der Polizei und den Bescheid des Zollamtes Wien vom 30.05.2011 erwiesen.

Die vom Zulassungsbesitzer ausgestellte Vollmacht ist aktenkundig.

Die Einbringung des Kfz in das Bundesgebiet ist auf Grund der Anhaltung durch die Polizei erwiesen.

Folgende relevante Sachverhaltselemente sind auf Grund der Aktenlage nicht feststellbar:

Wann das Kfz erstmals in das Bundesgebiet eingebracht wurde, kann nicht festgestellt werden.

Wie lange der Bf das Kfz im Bundesgebiet verwendete, kann nicht festgestellt werden.

Ob und in welchen Monaten der Bf das Kfz ununterbrochen im Inland verwendete, kann nicht festgestellt werden.

Wann bzw ob der Bf das Kfz an den Besitzer retournierte, kann nicht festgestellt werden.

Die Bemessungsgrundlage für die NoVA steht nicht fest.

Beweiswürdigung:

Das Finanzamt (FA) geht offenbar davon aus, dass das Kfz erstmals im Mai 2010 in das Bundesgebiet eingebracht wurde. Fest steht jedoch nur, dass der Bf seit 08.05.2010 vom Schweizer Zulassungsbesitzer bevollmächtigt wurde, das Kfz zu lenken, und zwar in der Schweiz und im Ausland. Wann das Kfz erstmals in das Inland eingebracht wurde, lässt sich daraus jedoch noch nicht erschließen.

Ob bzw in welchen Monaten der Bf das Kfz ununterbrochen im Inland verwendete, steht nicht fest. Aktenkundig ist nur die telefonische Auskunft des Bf, dass er das Kfz zwei Monate im Inland verwendet habe. Ob diese Auskunft stimmt bzw ob der Bf das Kfz zwei Monate ohne Unterbrechung im Inland verwendet hat bzw um welche zwei Monate es sich handelt, steht nicht fest.

Dem widersprechend ist auch das Vorbringen des Bf in der Beschwerde, wonach er das Kfz nur im April 2011 im Inland verwendet habe. Dieses Vorbringen ist allerdings nicht

glaubhaft, wurde der Bf doch am 02.05.2011 von der Polizei in Wien als Lenker ggstdl Kfz angehalten.

Der Bf gab vor der Polizei an, er habe das Kfz am 21.04.2011 zuletzt in das Bundesgebiet eingebracht. Daraus ist zu schließen, dass er das Kfz auch schon vorher in das Bundesgebiet eingebracht hatte. Allerdings bewegt sich auch dieses Vorbringen des Bf lediglich auf der Behauptungsebene.

Der Bf bringt vor, er habe das Kfz am 28. oder 29. April 2011 an den Zulassungsbesitzer retourniert. Diese Behauptung ist im Hinblick auf die am 02.05.2011 erfolgte Anhaltung durch die Polizei aktenwidrig.

Das FA setzte die Bemessungsgrundlage für die Normverbrauchsabgabe (NoVA) im Schätzungsweg mit EUR 10.236,99 fest. Dies wird vom Bf bestritten, da der geschätzte Zollwert laut Zollamt Wien EUR 3.000,00 bei einem Euro Tax Wert von EUR 5.353,00 beträgt.

Der tatsächliche Wert ist schon aus dem Grund nicht nachvollziehbar, da es sich bei dem vom FA offenbar als Schätzungsgrundlage herangezogenen Vergleichs-Kfz laut Aktenlage um ein Modell mit Erstzulassung 06/2006 handelt, während ggstdl Kfz laut Aktenlage am 24.05.2000 erstmals zugelassen wurde.

Rechtliche Beurteilung:

Abgabenschuld, Abgabenschuldner, Entstehen der Steuerschuld, Festsetzung, Bemessung:

Gemäß § 1 Z 3 Normverbrauchsabgabengesetz (NoVAG 1991) unterliegt der Normverbrauchsabgabe die erstmalige Zulassung von Kraftfahrzeugen zum Verkehr im Inland . Als erstmalige Zulassung gilt auch die Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrzeuggesetz zuzulassen wäre. Damit unterliegt auch die widerrechtliche Verwendung von Kraftfahrzeugen mit ausländischen Kennzeichen im Inland der Normverbrauchsabgabe.

§ 4 Z 3 NoVAG 1991 in der ab 18.06.2009 gF lautet:

„ Abgabenschuldner ist

3. im Falle der Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrzeuggesetz zuzulassen wäre (§ 1 Z 3), der Zulassungsbesitzer und derjenige, der das Fahrzeug verwendet, als Gesamtschuldner (§ 6 Abs. 1 BAO).“

Gemäß § 7 Abs 1 Z 2 NoVAG 1991 in der ab 18.06.2009 gF entsteht die Steuerschuld „im Falle der Zulassung nach § 1 Z 3 mit dem Tag der Zulassung oder bei der Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrzeuggesetz zuzulassen wäre, mit dem Tag, an dem die Zulassung zu erfolgen hat.“

Gemäß § 7 Abs 1 Z 2 NoVAG 1991 in der ab 18.06.2010 gF entsteht die Steuerschuld „im Falle der Zulassung nach § 1 Z 3 mit dem Tag der Zulassung oder bei der Verwendung

eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrzeuggesetz zuzulassen wäre, mit dem Zeitpunkt der Einbringung in das Inland.“

Die maßgeblichen kraftfahrrechtlichen Bestimmungen in den anzuwendenden Fassungen lauten:

Nach § 36 Kraftfahrzeuggesetz 1967 (KFG 1967) dürfen Kraftfahrzeuge unbeschadet der Bestimmungen uA des § 82 leg cit über die Verwendung von Kraftfahrzeugen und Anhängern mit ausländischem Kennzeichen auf Straßen mit öffentlichem Verkehr nur verwendet werden, wenn sie zum Verkehr zugelassen sind (§§ 37 bis 39) und wenn andere hier nicht interessierende Voraussetzungen gegeben sind.

Gemäß § 79 KFG 1967 ist das Verwenden von Kraftfahrzeugen mit ausländischem Kennzeichen, die keinen dauernden Standort im Bundesgebiet haben, auf Straßen mit öffentlichem Verkehr nur zulässig, wenn die Fahrzeuge vor nicht länger als einem Jahr in das Bundesgebiet eingebracht wurden.

§ 82 Abs 8 KFG 1967 lautet: „ Fahrzeuge mit ausländischem Kennzeichen, die von Personen mit dem Hauptwohnsitz oder Sitz im Inland in das Bundesgebiet eingebracht 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 erstmaligen Einbringung in das Bundesgebiet zulässig. Eine vorübergehende Verbringung aus dem Bundesgebiet unterbricht diese Frist nicht. Nach Ablauf eines Monats ab der erstmaligen Einbringung in das Bundesgebiet 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.“

Aus der dargestellten Rechtslage ergibt sich, dass die Verwendung eines nicht im Inland zugelassenen Fahrzeuges dann der NoVA unterliegt, wenn es nach dem Kraftfahrzeuggesetz (KFG) zum Verkehr zuzulassen wäre. Dies betrifft vor allem die Verwendung von im Ausland zugelassenen Fahrzeugen, wenn auf Grund kraftfahrrechtlicher Bestimmungen die Zulassung im Inland zu beantragen wäre, dies aber unterlassen wird.

Mit Erkenntnis vom 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 entspreche, sodass die Monatsfrist bis zur erforderlichen inländischen Zulassung mit jeder Verbringung des Fahrzeugs ins Ausland oder in das übrige Gemeinschaftsgebiet neu zu laufen beginnt.

Die in Reaktion auf dieses Erkenntnis mit BGBl I 2014/26 erfolgte, am 23.4.2014 kundgemachte und rückwirkend bis 14.8.2002 in Kraft getretene Änderung des § 82 Abs 8 KFG dahingehend, dass nur die erstmalige Einbringung eines Kfz in das

Bundesgebiet die einmonatige Frist auslöst, innerhalb derer ein Verwenden eines Kfz auf Straßen mit öffentlichem Verkehr ohne Zulassung zulässig ist, ist hinsichtlich ihrer Rückwirkungsanordnung vom Verfassungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 02.12.2014, G72/2014, als verfassungswidrig aufgehoben worden.

Damit ist die mit BGBl I 2014/16 erfolgte Novellierung des § 82 Abs 8 KFG erst am 24.04.2014 in Kraft getreten und ist im Beschwerdefall die Monatsfrist des § 82 Abs 8 KFG im Sinne des vorzitierten Erkenntnisses des VwGH zu verstehen (vgl auch BFG 29.09.2015, RV/4100147/2012).

Demnach entsteht eine Zulassungspflicht für ein Fahrzeug mit Standort im Inland erst, wenn es nach seiner Einbringung ununterbrochen länger als ein Monat im Inland verwendet wird.

Die Anwendung dieser eindeutigen Rechtslage auf vorliegenden Fall bedeutet, dass wesentliche Sachverhaltselemente nicht feststehen.

Das FA wird daher einerseits zu klären haben, ab wann das Fahrzeug seinen Standort im Inland hat bzw wann es eingebracht wurde.

Anschließend wird zu klären sein, ab wann das Kfz länger als einen Monat ununterbrochen im Inland verwendet wurde.

Mit Erkenntnis vom 21.11.2012, 2010/16/0254, hat der Verwaltungsgerichtshof entschieden, dass sich der Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld vor dem zeitlichen Anwendungsbereich des AbgÄG 2010, BGBl 2010/34, im Falle des § 1 Z 3 zweiter Fall NoVAG mangels abweichende Regelung in § 7 NoVAG noch nach 4 Abs 1 BAO bestimmt. Die NoVA-Schuld hängt daher von der Zulässigkeit der Verwendung des Fahrzeuges und der im KFG genannten Fristen ab.

Ab 16.06.2010 richtet sich der Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld allerdings nach § 7 Abs 1 Z 2 NoVAG idF AbgÄndG 2010, BGBl 2010/34, und somit nach dem Zeitpunkt der Einbringung.

Zu welchem Zeitpunkt und unter welchen Voraussetzungen ein Fahrzeug mit ausländischem Kennzeichen im Inland zuzulassen ist, richtet sich danach, ob es über einen dauernden Standort im Inland oder im Ausland verfügt.

Bei der Bestimmung des dauernden Standortes kommt es darauf an, von wem das Fahrzeug im Inland verwendet wird. Es ist somit zunächst der Verwender zu bestimmen. Dabei gelten dieselben Kriterien wie bei der Feststellung des Abgabenschuldners. Wird das Fahrzeug durch eine natürliche Person ohne Hauptwohnsitz im Inland verwendet, kommt § 79 Abs 1 KFG zum Tragen. Wird das Fahrzeug hingegen durch eine natürliche Person mit Hauptwohnsitz im Inland privat verwendet, so ist dies nach § 82 Abs 8 KFG zu beurteilen (VwGH 27.01.2010, 2009/16/0107; VwGH 21.05.1996, 95/11/0378).

Neben einer Verwendung des Fahrzeuges im Inland, muss die Behörde für die Anwendbarkeit der Standortvermutung des § 82 Abs 8 leg cit nachweisen, dass der Hauptwohnsitz des Verwenders im Inland gelegen ist. Ist dieser Nachweis gelungen, ist

das Fahrzeug bis zum Gegenbeweis als Fahrzeug mit dem dauernden Standort im Inland anzusehen (Standortvermutung). Dessen Verwendung ist nur während eines Monats ab der Einbringung in das Bundesgebiet zulässig.

Nach Ablauf der im § 82 Abs 8 KFG 1967 genannten Fristen fehlt dem Fahrzeug die für die Verwendung auf inländischen Straßen mit öffentlichem Verkehr erforderliche Zulassung. Durch den Nachweis eines tatsächlichen dauernden Standortes in einem anderen Staat kann diese Vermutung allerdings widerlegt werden.

Im ggstdl Fall steht fest, dass der Bf in den Jahren 2010 und 2011 einen Hauptwohnsitz im Inland hat.

Unter der Voraussetzung, dass die länger als ein Monat dauernde ununterbrochene Verwendung im Inland festgestellt würde, käme die gesetzliche Vermutung des § 82 Abs 8 KFG zum Tragen und der dauernde Standort des Fahrzeuges würde im Inland vermutet.

Diese Vermutung ist allerdings widerlegbar.

Hierzu vertritt der VwGH die Ansicht (VwGH 28.10.2012, 2008/15/0276; VwGH 19.03.2003, 2003/16/0007 ; VwGH 23.10.2001, 2001/11/0288), dass die Beurteilung der Rechtsfrage, ob ein Fahrzeug seinen dauernden Standort entgegen der Vermutung des § 82 Abs 8 erster Satz KFG nicht im Bundesgebiet hat, Feststellungen über den regelmäßigen Ort sowie die Art und Weise der Verwendung des Fahrzeugs voraussetzt, aus denen sich hinreichende Anhaltspunkte ergeben, ob das Fahrzeug bei der erforderlichen Gesamtbetrachtung für Zwecke der Vollziehung des KFG einem bestimmten Ort außerhalb des Bundesgebietes zugeordnet werden muss oder nicht. Ein Fahrzeug kann zwar in mehreren Staaten verwendet werden, jedoch nur in einem Staat einen dauernden Standort haben. Daher wäre nachzuweisen, dass das Fahrzeug zu einem bestimmten Staat eine größere Bindung als zu Österreich hat.

Dabei trifft den Verwender, der einen dauernden Standort im Ausland behauptet, schon aufgrund der Verwendung des Fahrzeuges im Inland und des gegebenen Auslandsbezuges die Pflicht, für die Erbringung des allenfalls erforderlichen Gegenbeweises vorzusorgen (Beweisvorsorgepflicht) und erforderliche Beweismittel beizuschaffen. Der Verwender hat nachzuweisen, dass die im Wesentlichen dauernde Verwendung des Fahrzeuges tatsächlich in einem bestimmten anderen Land erfolgt ist und dass der dauernde Standort des Fahrzeuges nicht in Österreich gelegen ist (VwGH 21.09.2006, 2006/15/0025).

Aufgrund des eindeutigen Gesetzeswortlautes ("Gegenbeweis") ist eine Glaubhaftmachung der überwiegenden Verwendung in einem anderen Staat nicht ausreichend. Vielmehr muss die Behörde aufgrund der vorgelegten Beweise in freier Beweiswürdigung zu dem Ergebnis kommen, dass die Vermutung des dauernden Standortes im Inland widerlegt ist. Gelingt der Nachweis des dauernden Standortes in einem anderen Staat nicht, muss die Behörde bei gegebenen Voraussetzungen für den vermuteten dauernden Standort im Inland nicht das überwiegende Verwenden im Inland nachweisen. Dieses wird dann von § 82 Abs 8 KFG vermutet (UFS RV/0077-I/04).

Vom Bf wird behauptet, dass das Kfz lediglich im April 2011 bzw für zwei Monate im Inland verwendet wurde und Ende April wieder an den Zulassungsbesitzer retourniert wurde. Nachweise für diese zum Teil aktenwidrigen Behauptungen wurden nicht erbracht. Ein derart unsubstantiiertes Vorbringen würde am dauernden Standort im Inland nichts ändern und – unter den dargestellten weiteren Voraussetzungen – käme die Einmonatsfrist des § 82 Abs 8 KFG zum Tragen.

Derjenige, für den das Kfz nach den kraftfahrrechtlichen Bestimmungen zuzulassen wäre, im vorliegenden Fall der Bf, ist nach § 4 Z 3 NoVAG 1991 iVm § 1 Z 3 NoVAG 1991 Abgabenschuldner der NoVA. Die Steuerschuld entsteht (bis 15.06.2010) mit dem Tag, an dem die Zulassung hätte erfolgen sollen bzw (ab 16.06.2010) mit dem Tag der Einbringung. Daher würde für den Bf als Verwender ggstdl Kfz bei Feststellung der über ein Monat ununterbrochenen Verwendung im Inland auch die Abgabenschuld für die NoVA entstehen.

Die NoVA ist eine Selbstberechnungsabgabe iSd § 201 BAO. Im ggstdl Fall ist die Anmeldung nicht eingereicht worden. Die NoVA ist daher festzusetzen.

Bemessung: Die Bemessungsgrundlage ist nach § 5 Abs 2 NoVAG 1991 der gemeine Wert.

Dieser wurde vom FA zu Recht im Schätzungswege ermittelt, allerdings ist die Schätzung nicht nachvollziehbar.

Das FA wird daher die Bemessungsgrundlage sachgerecht und nachvollziehbar im Schätzungswege zu ermitteln haben.

Zurückverweisung:

Gemäß § 278 Abs 1 BAO kann „das Verwaltungsgericht mit Beschluss die Beschwerde durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides und allfälliger Beschwerdevorentscheidungen unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erledigen, wenn Ermittlungen (§ 115 Abs. 1) unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können. Eine solche Aufhebung ist unzulässig, wenn die Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes durch das Verwaltungsgericht selbst im Interesse der Raschheit gelegen oder mit einer erheblichen Kostenersparnis verbunden ist.

(2) Durch die Aufhebung des angefochtenen Bescheides tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor Erlassung dieses Bescheides befunden hat.

(3) Im weiteren Verfahren sind die Abgabenbehörden an die für die Aufhebung maßgebliche, im aufhebenden Beschluss dargelegte Rechtsanschauung gebunden. Dies gilt auch dann, wenn der Beschluss einen kürzeren Zeitraum als der spätere Bescheid umfasst.“

Wie dargelegt, hat das FA bei der Erlassung des gegenständlichen Bescheides wesentliche Ermittlungen (§ 115 BAO) unterlassen, bei deren Durchführung ein anders

lautender Bescheid hätte erlassen werden können, was das BFG dazu berechtigt, die Beschwerde durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides unter Zurückweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz zu erledigen.

In Anbetracht des oben dargelegten Umfangs der noch zu tätigenden Ermittlungen, der insbesondere wegen des weniger zeitaufwändigen Einparteienverfahrens der ersten Instanz bei der Ermessensentscheidung zu beachten ist, und angesichts dessen, dass die Durchführung der unterlassenen Ermittlungen zu einem anderen Bescheidspruch führen hätte können, liegen nach Auffassung des BFG die Voraussetzungen für ein Absehen von der grundsätzlich meritorischen Entscheidungspflicht des BFG vor.

Im Rahmen der Ermessensübung ist überdies zu berücksichtigen, dass mit der Aufhebung der angefochtenen Bescheide und der Zurückverweisung an die erste Instanz auch dem Rechtsschutzgedanken besser entsprochen wird. Denn der Bf bekommt dadurch die Möglichkeit, seinen Standpunkt unter Wahrung des gesetzlich vorgesehenen Instanzenzuges zu vertreten. Es widerspricht der Ratio des anzuwendenden Abgabenverfahrensrechts, diesen Verfahrensweg durch Verlagern von Ermittlungsbedarf auf die Ebene der gerichtlichen Kontrolle abzukürzen und damit im Ergebnis auf eine Instanz zu beschränken (siehe dazu BFG 30.0.2015, RV/2100838/2010).

Die Aufhebung und Zurückverweisung der Sache ist zweckmäßig, weil die Abgabenbehörde – auch in Unkenntnis der nunmehr durch den VwGH geklärten Rechtslage – die erforderlichen Ermittlungen bisher überhaupt nicht angestellt und deshalb für eine inhaltliche Entscheidung nicht nur ergänzende Ermittlungen zu erwarten sind.

Die Aufhebung und Zurückverweisung der Sache ist zulässig, weil die Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes durch das Verwaltungsgericht selbst weder im Interesse der Raschheit gelegen noch mit einer erheblichen Kostenersparnis verbunden wäre.

Es wird auch darauf hingewiesen, dass durch die Aufhebung und Zurückverweisung einem neuerlichen Bescheid des FA nicht das Hindernis der entschiedenen Sache entgegen steht (VwGH 29.01.2015, Ra 2014/16/0025). Das FA darf daher den Sachverhalt (Tatsachenkomplex) anders würdigen und etwa den Zeitpunkt der Entstehung der Steuerschuld oder die Bemessungsgrundlage ändern (VwGH 11.09.2014, 2013/16/0156).

Zulässigkeit einer Revision:

Gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes ist gemäß Art 133 Abs 4 B-VG 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 BFG folgt bei der Beurteilung der NoVA-Pflicht betreffend Verwendung von Kfz mit ausländischen Kfz-Kennzeichen im Bundesgebiet der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (vgl VwGH 21.11.2013, 2011/16/0221; VwGH 28.10.2012, 2008/15/0276; VwGH 27.01.2010, 2009/16/0107; VwGH 21.09.2006, 2006/15/0025), sodass keine Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung vorliegt und die ordentliche Revision nicht zulässig ist.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 14. April 2016