



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Berufungswerberin, Wohnort, Straße, vertreten durch Dr. Michael Nagele, Steuerberater, 6600 Reutte, Ehrenbergstraße 47, vom 30. Jänner 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes FA vom 11. Jänner 2008 betreffend Normverbrauchsabgabe für den Kalendermonat März 2007 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 11. Jänner 2008 setzte das Finanzamt die Normverbrauchsabgabe für einen PKW [Marke] mit dem Kennzeichen [ABC] fest. Begründet wurde diese Festsetzung damit, dass gemäß § 82 Abs 8 KFG bei Fahrzeugen mit ausländischem Kennzeichen, die von Personen mit Wohnsitz oder Sitz im Inland benützt werden, davon auszugehen sei, dass diese Fahrzeuge einen dauernden Standort in Österreich haben würden. Ein Fahrzeug mit ausländischem Kennzeichen dürfe „nur einen Monat auf das Einbringen in das Bundesgebiet von Inländern verwendet werden“. Täglichen Beobachtung zufolge sei festgestellt worden, dass das gegenständliche Fahrzeug seit Feber 2007 seinen dauernden Standort in [Adresse], habe und von der Bescheidadressatin gefahren werde. Das Fahrzeug unterliege daher seit 1. März 2007 der Normverbrauchsabgabe.

In der Berufung gegen diesen Bescheid wurde festgehalten, dass sich das Fahrzeug im Betriebsvermögen einer KG mit Sitz in Deutschland befinde. Mit dem Fahrzeug würden neben

den betrieblichen Fahrten in Deutschland auch Mitarbeiter aus dem Talkessel [OrtÖsterreich] von und zum Standort [OrtDeutschland] befördert. Zwischen den Fahrten werde das Kraftfahrzeug deshalb wiederholt, nur über Nacht, in [OrtÖsterreich2] abgestellt. Nach Rücksprache mit der zuständigen Bezirkshauptmannschaft wäre dieses Fahrzeug auf Grund dieses Sachverhaltes nicht fiktiv im Inland zuzulassen.

In der abweisenden Berufungsvorentscheidung hielt das Finanzamt fest, dass das in Rede stehende Fahrzeug seit einem Jahr in [OrtÖsterreich2] in einer von außen einsehbaren Garage parke. Danach wurden diverse Gesetzes- und Judikaturstellen zitiert, ausgeführt, dass die Berufungswerberin mit dem Fahrzeug fahre, und auf Grund einer Buchstabenkombination des Kennzeichens geschlossen, dass das Fahrzeug im Besitz der Berufungswerberin stehe. Die Durchführung einer Personenbeförderung zum Betrieb in Deutschland wurde als nicht glaubwürdig beurteilt, da dafür ein Kleinbus zur Verfügung stehe.

Daraufhin beantragte die Berufungswerberin die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und wiederholte, dass sich das Fahrzeug im Betriebsvermögen einer deutschen Gesellschaft befinde. Der dauernde Standort wäre am Firmenglände. Das Fahrzeug werde von dort aus von Mitarbeitern und der Geschäftsführung für betriebliche Zwecke verwendet. Die Nutzung erfolge überwiegend in Deutschland, es werde aber auch für Fahrten nach [OrtÖsterreich] und Umgebung eingesetzt. Fahre die Berufungswerberin, stehe das Fahrzeug über Nacht in der Garage in [OrtÖsterreich2], würden es andere Mitarbeiter benützen, stehe es über Nacht an deren jeweiligen Wohnorten, eventuell auch dort in einer Garage. Werde das Fahrzeug nicht in dieser Weise genützt, stehe es über Nacht am Firmenstandort.

Im Fahrzeug würden vier Personen bequem und sicher Platz finden und wäre der Transport von Arbeitnehmern wesentlich wirtschaftlicher als mit dem Kleinbus, der zudem meist für den Transport sperriger Sachen verwendet werde, weshalb bei diesem die Sitzbänke ausgebaut wären.

Für das Fahrzeug werde in Deutschland nach der „1%-Regelung“ ein Privatanteil für die private Nutzung durch die Gesellschafter angesetzt.

Aus der Buchstabenkombination im Kennzeichen könne kein Bezug zur Berufungswerberin abgeleitet werden.

Das deutsche Unternehmen tätige auch Einkäufe im [GebietÖsterreich]; auch befinde sich die Hausbank dort.

Die Verwendung der Garage erhöhe den Wert des Fahrzeuges; je nach Dienstenteilung – Gleitzeit, freie Halbtage etc – stehe das Fahrzeug auch noch am Vormittag oder schon nachmittags in der Garage. Habe die Berufungswerberin mehrere Tage frei, stehe das Fahrzeug am Firmenstandort oder bei einem anderen Mitarbeiter. Das Fahrzeug könne auf Grund des Schichtbetriebes auch tagsüber in [OrtÖsterreich] stehen. Die Garagen in [OrtÖsterreich2] wären von der deutschen KG angemietet worden; das Fahrzeug stehe daher in [OrtÖsterreich2] auf Firmengelände.

Die Nutzung des Fahrzeuges in Österreich erfolge überwiegend durch Personen mit Wohnsitz in Österreich, aber auch durch solche ohne Wohnsitz in Österreich und nicht ausschließlich durch die Berufungswerberin. Eindeutig gegen die Vorschreibung der NoVA an die Berufungswerberin spreche aber, dass das Fahrzeug von Mitarbeitern eines deutschen Unternehmens für Zwecke des deutschen Unternehmens verwendet werde. In einem derartigen Fall sei das deutsche Unternehmen bzw der „deutsche Dienstnehmer“ vorrangig vor dem „Privaten“ mit österreichischem Wohnsitz zu sehen. Ein wiederholtes Abstellen des Kraftfahrzeuges über Nacht im Inland könne nicht schädlich sein. Es könne auch vom Gesetzgeber nicht beabsichtigt sein, dass ein deutscher Mitarbeiter die österreichischen Mitarbeiter heimführt und danach wieder nach Deutschland zurück müsse bzw am nächsten Tag zur Abholung anreise.

Auch würde die KG mit dem Einzelunternehmen eines Gesellschafters in [OrtÖsterreich2] zusammenarbeiten, was diverse Fahrten bedinge.

Zudem würde eine NoVA-Vorschreibung der vom EuGH „beachteten“ Freizügigkeit von Unternehmern und Unternehmen widersprechen.

Das KFG werde unmittelbar von der Bezirkshauptmannschaft vollzogen. Deren Mitarbeiter würden im gegenständlichen Fall keine (fiktive) Zulassungspflicht erkennen; auch die „nachgeordnete“ Behörde Finanzamt sollte daher zum selben Ergebnis kommen.

Über Vorhalt des Unabhängigen Finanzsenates führte das Finanzamt weitere Ermittlungen durch und teilte mit Schreiben vom 1. April 2010 unter Hinweis auf die Ausführungen des VwGH im Erkenntnis vom 27.1.2010, 2009/16/0107, mit, dass als Steuerschuldner jene Person anzusehen sei, die den die Steuerpflicht auslösenden Sachverhalt verwirklicht, also das Fahrzeug ohne Zulassung im Inland verwendet hat. Dabei komme es nicht auf den rechtlichen Besitz an dem Fahrzeug und auch nicht darauf an, ob das Fahrzeug für diese Person überhaupt zugelassen werden könne. Im Weiteren wurde der bisher festgestellte Sachverhalt zusammengefasst, nach welchem die Berufungswerberin das gegenständliche Fahrzeug (auch) in Österreich verwendet habe, woraus ein dauernder Standort in Österreich abzuleiten

sei. Ein entsprechender Beweis für eine überwiegende Verwendung im Ausland sei nicht erbracht worden und könnten bloße Behauptungen nicht zu einer Beweislastumkehr zu Lasten der Behörde führen. Außer Streit gestellt werde, dass sämtliche Kosten im Zusammenhang mit dem PKW von der KG getragen werden. Im vorliegenden Fall werde aber auch im bestehenden Naheverhältnis zwischen den Gesellschaftern der KG und der Berufungswerberin eine zusätzliche Problematik erblickt.

Mit Schreiben vom 21. Mai 2010 wurde der Antrag auf Abhaltung einer mündlichen Verhandlung zurückgezogen.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Im vorliegenden Fall steht auf Grund des durchgeführten Ermittlungsverfahrens folgender Sachverhalt fest:

Auf Grund von Beobachtungen erlangte das Finanzamt Kenntnis davon, dass das verfahrensgegenständliche Kraftfahrzeug mit deutschem Kennzeichen regelmäßig in einer Garage eines Hauses in [OrtÖsterreich2] abgestellt ist. Dies zu unterschiedlichen Zeiten und auch während der Nacht.

Das in Rede stehende Fahrzeug steht im Eigentum der deutschen GmbH & Co KG. Alleingesellschafter der KomplementärgesmbH ist Herr [A.B.]. Kommanditisten der KG sind Herr [A.B.] (mit X%) und seine Gattin, Frau [B.B.] (mit Y%). Ebenso unstrittig ist, dass die laufenden Kosten des Betriebes des gegenständlichen PKW von der KG getragen werden.

Die Berufungswerberin ist die Tochter der Gesellschafter und steht im Dienstverhältnis zur KG, ist an dieser jedoch nicht beteiligt.

Im Rahmen dieses Dienstverhältnisses wurde der Berufungswerberin ein PKW – nach den unstrittigen Angaben im Berufungsverfahren – auch für Fahrten zu ihrem in Österreich gelegenen Wohnsitz zur Verfügung gestellt. Dies, wie im Vorlageantrag dazu ausgeführt wird, im Rahmen einer Verwendung „für betriebliche Zwecke“. Im Zuge der Einkommensteuerveranlagung der Berufungswerberin wurde das „große“ Pendlerpauschale zuerkannt, weshalb fest steht, dass die Berufungswerberin regelmäßig Fahrten zu ihrem Arbeitsort, dem Sitz der KG in Deutschland, unternimmt.

Hinsichtlich der Nutzung des gegenständlichen Fahrzeuges (und auch aller anderen Firmenfahrzeuge) wurde ausgeführt, dass sich diese nach den wechselnden jeweiligen betrieblichen Erfordernissen richte und die Verfügung über die jeweilige Verwendung am Sitz

der KG erfolge. Eine explizite Zuordnung der Fahrzeuge zu bestimmten Personen gäbe es nicht.

Mit Vorhalt vom 18. März 2010 wurde die KG aufgefordert, Aufzeichnungen über die mit dem in Rede stehenden PKW unternommenen Fahrten vorzulegen. Im Antwortschreiben vom 26. März 2010 wurde mitgeteilt, dass derartige Aufzeichnungen nicht geführt wurden. In der Stellungnahme vom 3. Jänner 2010 hat der Geschäftsführer der KG diverse Beweise (wie Tatbestandserklärungen der Mitarbeiter oder Montageberichte) angeboten, auf welche vom Finanzamt jedoch nicht weiter eingegangen wurde.

Mit Mail vom 22. April 2010 vertrat das Finanzamt in Abkehr von den bisherigen Ausführungen, in welchen eine Nutzung durch andere Personen nicht ausgeschlossen wurde (vgl Schreiben des Finanzamtes an den UFS vom 1. April 2010), die Ansicht, dass das Fahrzeug ausschließlich durch die Berufungswerberin genutzt worden sei. Eine stichhaltige nähere Begründung blieb das Finanzamt jedoch schuldig.

2. Gesetzliche Bestimmungen:

Vorweg ist darauf hinzuweisen, dass sich sämtliche angeführten Bestimmungen auf die Gesetzeslage des streitgegenständlichen Zeitraumes beziehen.

Nach § 1 Z 3 Normverbrauchsabgabegesetz 1991 (NoVAG) unterliegt die erstmalige Zulassung von Kraftfahrzeugen zum Verkehr im Inland, ausgenommen von Vorführkraftfahrzeugen, sofern die Steuerpflicht nicht bereits nach § 1 Z 1 oder 2 NoVAG eingetreten ist oder nach Eintreten der Steuerpflicht eine Vergütung nach § 12 Abs 1 NovAG erfolgt ist. Als erstmalige Zulassung gilt auch die Zulassung eines Fahrzeuges, 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 Kraftfahrzeuggesetz 1967 (KFG) zuzulassen wäre, ausgenommen es wird ein Nachweis über die Entrichtung der Normverbrauchsabgabe erbracht.

§ 40 Abs 1 KFG bestimmt als dauernden Standort eines Fahrzeuges den Hauptwohnsitz des Antragstellers, bei Fahrzeugen von Unternehmungen den Ort, von dem aus der Antragsteller über das Fahrzeug hauptsächlich verfügt.

Gemäß § 82 Abs 8 KFG sind Fahrzeuge mit ausländischem 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.

Nach § 4 NoVAG ist in den Fällen der Lieferung (§ 1 Z 1 und 4 NoVAG), der gewerblichen Vermietung (§ 1 Z 2 NoVAG), des Eigenverbrauchs und der Nutzungsänderung (§ 1 Z 4 NoVAG) der Unternehmer, der die Lieferung oder die gewerbliche Vermietung ausführt oder einen der sonstigen Tatbestände des § 1 Z 4 NoVAG setzt, bzw im Falle der erstmaligen Zulassung (§ 1 Z 3 NoVAG) derjenige, für den das Kraftfahrzeug zugelassen wird, Abgabenschuldner. Wird das Kraftfahrzeug für mehrere Personen zugelassen, so sind diese Gesamtschuldner (§ 6 Abs 1 BAO).

§ 7 Abs 1 NoVAG normiert, dass die Steuerschuld im Fall der Lieferung (§ 1 Z 1 und 4 NoVAG), der gewerblichen Vermietung (§ 1 Z 2 NoVAG), des Eigenverbrauches und der Nutzungsänderung (§ 1 Z 4 NoVAG) mit Ablauf des Kalendermonats, in dem die Lieferung ausgeführt worden ist, die gewerbliche Vermietung begonnen hat oder der Eigenverbrauch oder die Nutzungsänderung stattgefunden hat, im Fall der Zulassung nach § 1 Z 3 NoVAG für einen Unternehmer, der Kraftfahrzeuge gewerblich veräußert oder gewerblich vermietet, mit Ablauf des Kalendermonats dieser Zulassung, und in allen anderen Fällen mit dem Tag der Zulassung entsteht.

3. Anwendung auf den vorliegenden Fall:

Wie der Verwaltungsgerichtshof ausführt, ist aus der Formulierung in § 82 Abs 8 erster Satz KFG, wonach "Fahrzeuge mit ausländischem Kennzeichen, die von Personen mit dem Hauptwohnsitz oder Sitz im Inland in das Bundesgebiet eingebracht und in diesem verwendet werden," bis zum Gegenbeweis als Fahrzeuge mit dem dauernden Standort im Inland anzusehen sind, abzuleiten, dass diese Standortvermutung nicht nur auf von Privatpersonen verwendete Fahrzeuge, sondern auch von Unternehmungen verwendete Fahrzeuge anzuwenden ist. § 82 Abs 8 erster Satz KFG ist als *lex specialis* zu § 40 Abs 1 *leg cit* zu sehen, welcher hinsichtlich des dauernden Standortes eines Fahrzeuges den Grundsatz normiert "als dauernder Standort eines Fahrzeuges gilt der Hauptwohnsitz des Antragstellers, bei Fahrzeugen von Unternehmungen der Ort, von dem aus der Antragsteller über das Fahrzeug hauptsächlich verfügt" (VwGH 28.10.2009, 2008/15/0276).

Daraus ergibt sich nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates, dass im Falle einer (iSd § 82 Abs 8 KFG qualifizierten) Verwendung eines Fahrzeuges mit ausländischem Kennzeichen durch eine natürliche Person mit Wohnsitz in Österreich die Standortvermutung des § 82 Abs 8 KFG vorrangig greift und damit der Abgabentatbestand des NoVAG erfüllt sein kann, wenn das Fahrzeug einer Gesellschaft – wie im gegenständlichen Fall – von einer Arbeitnehmerin mit Wohnsitz in Österreich verwendet wird (VwGH 27.1.2010, 2009/16/0107), wobei auch in diesem Fall der Gegenbeweis zulässig ist (nochmals VwGH 28.10.2009, 2008/15/0276).

Im vorliegenden Fall geht das Finanzamt offenbar davon aus, dass die Arbeitnehmerin das in Rede stehende Fahrzeug unmittelbar mit seiner erstmaligen Zulassung in Deutschland im Feber 2007 nach Österreich eingebracht und durchgängig auch in Österreich verwendet hat.

Im Ermittlungsverfahren wurde sodann vom Finanzamt die Auffassung vertreten, dass der mögliche Gegenbeweis mangels Führung von Aufzeichnungen über die tatsächliche Verwendung nicht erbracht worden sei und deshalb die Frist für eine „fiktive“ Zulassung in Österreich mit März 2007 abgelaufen wäre.

Dazu darf angemerkt werden, dass nach den Bestimmungen der Bundesabgabenordnung als Beweismittel im Abgabenverfahren alles in Betracht kommt, was zur Feststellung des maßgebenden Sachverhaltes geeignet und nach Lage des einzelnen Falles zweckdienlich ist (§ 166 BAO). In diesem Zusammenhang muss festgestellt werden, dass das Finanzamt aktenkundig keinerlei Feststellungen getroffen hat, wie sich diese Verwendung tatsächlich gestaltet hat. Aktenvermerken ist nämlich lediglich zu entnehmen, dass das Fahrzeug im Feber 2008 konkret an zwei Tagen im [GebietÖsterreich] gesehen wurde und dass dieses „ständig“ in der Garage des Wohnhauses der Berufungswerberin parke.

Feststellungen zur Art und dem Ausmaß der Nutzung durch die Berufungswerberin wären jedoch für die Beurteilung des Vorliegens der Voraussetzungen des § 82 Abs 8 letzter Satz KFG jedenfalls von entscheidender Bedeutung.

In Anbetracht der von der Arbeitgeberin im Schreiben vom 3. Jänner 2010 angebotenen Beweismittel hätte sich die Ermittlungstätigkeit auch nicht (ausschließlich) auf das Abverlangen von Aufzeichnungen (Vorhalt vom 18. März 2010) beschränken dürfen, sondern hätten die angebotenen Beweise aufgenommen werden müssen.

Dessen ungeachtet ist im vorliegenden Fall aber von ausschlaggebender Bedeutung, dass der Verwaltungsgerichtshof im oben bereits erwähnten Erkenntnis vom 27. Jänner 2010 zur Frage, wer Steuerschuldner ist, ausgeführt hat, dass das NoVAG für den Abgabentatbestand des § 1 Z 3 zweiter Satz NoVAG – mangels tatsächlicher Zulassung - keine ausdrückliche Regelung zur Bestimmung des Steuerschuldners enthält und daher derjenige Steuerschuldner ist, der den die Steuerpflicht auslösenden Tatbestand verwirklicht hat. Damit ist jene (natürliche oder juristische) Person, welche das Fahrzeug ohne Zulassung im Inland verwendet, zur Normverbrauchsabgabe heranzuziehen. Dies unabhängig davon, ob das Fahrzeug für diese Person überhaupt zugelassen werden könnte.

Das NoVAG enthält – so der Gerichtshof weiter - aber auch keine Regelung darüber, wem die Verwendung des Fahrzeuges zuzurechnen ist. Aus diesem Grund ist auf den Begriff des Halters eines Kraftfahrzeuges nach § 5 Abs 1 Eisenbahn- und Kraftfahrzeughaftpflichtgesetz

(EKHG) zurückzugreifen, wonach als Halter die Person zu verstehen ist, die das Fahrzeug auf eigene Rechnung in Gebrauch und die Verfügungsgewalt darüber hat. Bei dieser Beurteilung sind objektive Gesichtspunkte maßgebend. Der Entscheidung des Obersten Gerichtshofes (OGH 18.10.2000, 9ObA150/00z), auf welche der VwGH verweist, ist zu entnehmen, dass der Betrieb auf eigene Rechnung des Halters erfolgt, wenn er den Nutzen aus der Verwendung zieht und die Kosten trägt. Der Nutzen kann dabei in der Erlangung wirtschaftlicher oder ideeller Vorteile liegen; für die Tragung der Kosten ist vor allem auf die Unterbringung, Instandhaltung, Bedienung, Versicherung, Steuer etc abzustellen. Die freie Verfügung ermöglicht es, über die Verwendung des Kraftfahrzeuges zu entscheiden; der Halter muss tatsächlich in der Lage sein, die Verfügung über das Fahrzeug auszuüben.

Nun steht im gegenständlichen Fall fest, dass sämtliche Kosten des Betriebes des Fahrzeuges von der Arbeitgeberin getragen wurden (Stellungnahme des Finanzamtes vom 1. April 2010) und auch über den Einsatz des Fahrzeuges von dieser verfügt wurde bzw werden konnte (siehe dazu die Ausführungen in Pkt 1 des Vorlageantrages und auf Seite 4 der Stellungnahme der Arbeitgeberin vom 3. Jänner 2010). Damit ist die Arbeitgeberin als Halterin iSd EKHG anzusehen und wäre die Verwendung dieser zuzurechnen. Daran würde sich auch nichts ändern, wenn das Kraftfahrzeug im Rahmen des unstrittig vorliegenden Dienstverhältnisses ausschließlich der Berufungswerberin für berufliche und Privatfahrten (inklusive Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte) überlassen worden wäre. Selbst in einem derartigen Fall bliebe auf Grund der weiterhin – und im gegenständlichen Fall unstrittig - vorliegenden Kostentragung durch die Arbeitgeberin und die Möglichkeit der Verfügung über das Fahrzeug durch die Arbeitgeberin die Haltereigenschaft bei dieser. Dies nicht zuletzt auch deshalb, weil – wie der OGH in der oben angeführten Entscheidung – eine enge Verwobenheit von Gesellschaften oder (umgelegt auf den vorliegenden Fall) eine persönliche oder familienhafte Nahebeziehung angesichts der für die Beurteilung heranzuziehenden und allein entscheidenden objektiven Umstände nicht dazu führen können, eine Art „Mithalterschaft“ zu begründen und im Rahmen einer Nutzungsüberlassung auf Grund eines Dienstverhältnisses der Arbeitnehmer lediglich einen Anspruch auf Stellung eines Fahrzeuges, regelmäßig jedoch nicht auf ein konkretes Fahrzeug hat.

Wenn das Finanzamt letztlich auf den Missbrauchstatbestand des § 22 BAO Bezug nimmt, ist dem zu erwidern, dass die Zurverfügungstellung eines arbeitgebereigenen PKW´s an einen Arbeitnehmer für Privatfahrten bereits dem Grunde nach keine ungewöhnliche oder unangemessene rechtliche Gestaltung darstellt, was die Anwendbarkeit des § 22 BAO von vornherein ausschließt. Zudem kann mit einer derartigen Gestaltung – wie sich aus der zitierten Rechtsprechung des VwGH ergibt – die NoVA-Pflicht nicht umgangen werden, da bei tatsächlichem Vorliegen des die Steuerpflicht auslösenden Sachverhaltes (Verwendung eines

Kraftfahrzeuges im Inland, welches nach § 82 Abs 8 KFG zuzulassen wäre) NoVA-Pflicht ohnehin (bei der Arbeitgeberin) eintritt.

Der an die Berufungswerberin ergangene Bescheid, welcher die Verwendung des Fahrzeuges – mangels Haltereigenschaft – nicht zuzurechnen ist, ist daher rechtswidrig.

Abschließend darf noch darauf hingewiesen werden, dass das NoVAG in dessen § 7 die Entstehung der Steuerschuld regelt. Dabei wird der Fall des § 1 Z 3 zweiter Satz NoVAG von § 7 Abs 1 Z 3 NoVAG („*in allen anderen Fällen ...*“) umfasst. Auf Grund dieser Bestimmung würde – den Ausführungen des VwGH im Erkenntnis vom 27.1.2010 zur Unterscheidung zwischen (tatsächlicher) Zulassung und fiktiver Zulassung folgend - die Steuerschuld erst mit dem Tag der Zulassung (in Österreich) entstehen; eine Zulassung ist jedoch gegenständlich (noch) nicht erfolgt.

Das NoVAG hat bis zur Novelle durch das Bundesgesetz BGBl I Nr 52/2009 – wie der VwGH im oben bereits angeführten Erkenntnis vom 27.1.2010 ausführt – in den Fällen des § 1 Z 3 zweiter Satz bezüglich der fiktiven Zulassung keine ausdrückliche Regelung zur Bestimmung des Steuerschuldners enthalten, wobei diese Gesetzeslücke durch Auslegung zu schließen war. Hinsichtlich des Entstehens der Steuerschuld stellt aber die Generalklausel des § 7 Abs 1 Z 3 NoVAG eine abschließende Regelung dar, die im gegenständlichen Fall einem Entstehen der Steuerschuld im März 2007 entgegenstand.

Im Übrigen wäre – unterstellt man, dass gegenständlich eine Steuerschuld entgegen obiger Überlegungen bereits entstanden ist – in Analogie zu den Ausführungen des Verwaltungsgerichtshofes zur KFZ-Steuer (VwGH 23.3.2006, 2006/16/0003) die Steuerschuld bereits mit der Einbringung des Fahrzeuges ins Inland und somit (nach den Sachverhaltsannahmen des Finanzamtes) im Feber 2007 entstanden.

Es war daher wie im Spruch ausgeführt zu entscheiden.

Innsbruck, am 1. Juni 2010