

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Ansgar Unterberger in der Beschwerdesache Bf, Anschrift , über die Beschwerde vom 13.07.2012 gegen die Bescheide der belangten Behörde FA Braunau Ried Schärding vom 22.06.2012, betreffend Normverbrauchsabgabe für 3/2008 und für 11/2009 sowie Kraftfahrzeugsteuer jeweils für die Jahre 2007 bis 2011 zu Recht erkannt:

Die angefochtenen Bescheide werden – ersatzlos – aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

Bisheriges verwaltungsbehördliches und verwaltungsgerichtliches Verfahren

Mit **Bescheiden vom 22.6.2012** wurden für Bf (in der Folge: Bf) die Normverbrauchsabgabe (NoVA) sowie Kraftfahrzeugsteuer (KFZSt) für in den Bescheiden näherhin bezeichnete Fahrzeuge und Zeiträume jeweils mit einem Verspätungszuschlag festgesetzt.

Hinsichtlich der Festsetzung der KFZ-Steuer wurden die Bescheide übereinstimmend damit begründet, dass gemäß § 1 Abs. 1 Z 3 KFZStG Kraftfahrzeuge der KFZSt unterliegen würden, wenn diese auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland ohne die kraftfahrrechtliche erforderliche Zulassung widerrechtlich verwendet werden. Nicht ausgeführt wird, aus welchem Grund und aufgrund welcher gesetzlicher Bestimmung das Finanzamt von einer widerrechtlichen Verwendung der Fahrzeuge ausgeht, wann und wo die Fahrzeuge im Inland verwendet wurden, warum im Inland eine Zulassungspflicht bestehen sollte, wer der Verwender der Fahrzeuge war, wo deren Standort war, warum man offensichtlich von einem inländischen Standort ausging und ob dem Bf Gelegenheit zur Widerlegung einer offenbar angenommenen Standortsvermutung gegeben wurde und diesem der Gegenbeweis nicht gelungen wäre.

Die NoVA-Bescheide sind einheitlich wie folgt begründet: Die Verwendung eines Fahrzeuges im Inland unterliege gemäß § 1 Z 3 NoVAG dann der NoVA, wenn das Fahrzeug nach dem KFG im Inland zuzulassen wäre. Maßgeblich sei dafür der dauernde Standort des Fahrzeuges. Nach § 40 KFG gelte der Hauptwohnsitz des Fahrzeughalters

als dauernder Standort eines PKW. Dass sich der Mittelpunkt der Lebensinteressen des Bf im Inland befunden hätte, ergäbe sich aus der Aussage der Bf vom 30.3.2012. Die Bemessungsgrundlagen für die Berechnung der NoV-Abgaben seien im Schätzungswege auf der Grundlage von Gebrauchtwagenportalen ermittelt worden.

In den **Berufungen** (jetzt als Beschwerden zu behandeln) gegen die NoVA-, KFZSt- und Verspätungszuschlagsbescheide gab die Bfin lediglich an, dass es sich bei den gegenständlichen Fahrzeugen um Fahrzeuge des deutschen Unternehmens XX (an der Anschrift dt.Adr) handle, die Fahrzeuge bei dem deutschen Unternehmen stationiert seien, in Deutschland gekauft, zugelassen, versteuert, versichert und genutzt werden würden.

Im **Vorlagebericht** des Finanzamtes an den damals für Berufungen zuständigen UFS (seit 2014 ist das BFG für die nunmehr als Beschwerden zu behandelnden Berufungen zuständig) führte das Finanzamt an, dass die Verwendung der Fahrzeuge mit deutschen Kennzeichen durch die seit Jahren in Österreich wohnhafte Bf durch eine anonyme Anzeige bekannt geworden sei. Aufgrund der Erhebungsergebnisse seien die NoVA und die KFZSt vorzuschreiben gewesen. Vorgelegt zur Entscheidung durch den damaligen UFS wurden die Beschwerden gegen die NoVA- und KFZSt-Bescheide (nicht jene gegen die Verspätungszuschläge).

Seitens des BFG erging am 21.6.2016 ein umfangreicher Fragenvorhalt an die Bf zu den Themen Verwender der Fahrzeuge, Mittelpunkt der Lebensinteressen der Bf, Standortvermutung und deren Widerlegung sowie aufgrund der mittlerweile ergangenen Rechtsprechung des VwGH zur Frage der regelmäßigen mindestens monatlich erfolgten Ausbringungen. Vorgelegt wurden daraufhin Nachweise zum Bestehen einer unternehmerischen Tätigkeit und eines Ladenlokals in Deutschland. In diesem Geschäftsraum würde die Bf nach deren Angaben jeweils von Montag bis Samstag beruflich tätig sein.

Aufgrund eines in der Folge ergangenen Vorhaltes an die Amtspartei wurde von dieser die Abhaltung eines **Erörterungstermines** angeregt, welcher am 3.5.2017 durchgeführt wurde. Wenngleich bei diesem Erörterungstermin viele Fragen ungeklärt blieben (etwa welche Fahrzeuge wurden zu welchem Zeitpunkt von wem zu unternehmerischen oder privaten Zwecken verwendet), konnte die Bf aufgrund ihrer Ausführungen und der bereits übermittelten Unterlagen das Gericht sowie die Amtspartei davon überzeugen, dass – sofern die gegenständlichen Fahrzeuge überhaupt längerfristig im Inland verwendet wurden – mit diesen nahezu täglich vom inländischen Hauptwohnsitz zu den diversen deutschen Ladenlokalen gefahren wurde. Der Richter teilte daraufhin mit, dass unter Bedachtnahme auf die ungeklärten Fragen der konkreten Verwendung der Fahrzeuge und der jedenfalls mit höchster Wahrscheinlichkeit anzunehmenden regelmäßigen Ausbringungen der Fahrzeuge die strittigen Bescheide ersatzlos aufzuheben sein werden. Die Amtsvertreterin teilte mit, dass sie sich aufgrund der Beweislage und der Rechtsprechung dieser Ansicht anschließe.

Sachverhalt und Beweiswürdigung

Das Gericht geht aufgrund der vorgelegten Unterlagen zum deutschen Unternehmensstandort und der nicht widerlegten Angaben der Bf davon aus, dass die gegenständlichen Fahrzeuge, für die die KFZSt und die NoVA festgesetzt wurden, sofern diese überhaupt längerfristig im Inland verwendet wurden, in den hier fraglichen Zeiträumen regelmäßig nahezu täglich, zumindest aber monatlich aus dem Inland nach Deutschland ausgebracht wurden. Dies wurde zuletzt auch seitens der Amtspartei nicht mehr bestritten.

Rechtliche Erwägungen

Der VwGH führte in seinem Erkenntnis VwGH vom 25.4.2016, Ro 2015/16/0031 aus:

24 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).

25 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.

26 § 82 Abs. 8 KFG in der Fassung des zweiten Abgabenänderungsgesetzes 2002 (2. AbgÄG 2002), BGBl. 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."

27 Der Verwaltungsgerichtshof hat mit seinem Erkenntnis vom 21. November 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.

28 Der Gesetzgeber hat darauf § 82 Abs. 8 KFG mit dem Bundesgesetz BGBl. 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.

29 Der Verfassungsgerichtshof hat mit Erkenntnis vom 2. Dezember 2014, G 72/2014, VfSlg 19.920, die Bestimmung des § 135 Abs. 27 KFG, womit der durch das Bundesgesetz BGBl. I Nr. 26/2014 geänderte § 82 Abs. 8 KFG rückwirkend mit 14. August 2002 in Kraft trete, aufgehoben und ausgesprochen, dass die aufgehobene Bestimmung nicht mehr anzuwenden ist.

30 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. April 2014, in Kraft getreten.

31 Im Revisionsfall ist daher § 82 Abs. 8 KFG in der Fassung des 2. AbgÄG 2002 (weiterhin) anzuwenden.

32 Der Verwaltungsgerichtshof hat seine Rechtsansicht zur Auslegung des § 82 Abs. 8 KFG in dieser Fassung im erwähnten Erkenntnis vom 21. November 2013, 2011/16/0221, näher begründet. Auf die Gründe jenes Erkenntnisses wird gemäß § 43 Abs. 2 VwGG verwiesen.

Liegen regelmäßige, zumindest monatliche Ausbringungen vor, kann somit zumindest bis zum Wirksamwerden der Gesetzesänderung durch das BGBl. I Nr. 26/2014 per 24.4.2014 unabhängig vom Standort des Fahrzeugs und von der Person des Verwenders keine widerrechtliche Verwendung vorliegen.

Da auch § 1 Z 3 NoVAG tatbestandsmäßig auf das Vorliegen einer widerrechtlichen Verwendung iSd KFG abstellt, gelten die Ausführungen des VwGH für die NoVA sinngemäß.

Wenn aber mangels einer widerrechtlichen Verwendung in den gegenständlichen Zeiträumen keine Verpflichtung zur Selbstberechnung der Abgaben besteht, hat das Finanzamt gemäß § 201 BAO im Fall des Unterbleibens der Selbstberechnung auch keine Berechtigung zur Festsetzung der Abgaben, weshalb die angefochtenen Bescheide ersatzlos aufzuheben waren.

Zulässigkeit der 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.

Da im Beschwerdefall keine Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung zu lösen waren, ist die Revision nicht zulässig. Zur Rechtsfrage des Nichtvorliegens einer widerrechtlichen Verwendung bei monatlichen Ausbringungen (Unterbrechbarkeit der Monatsfrist des § 82 Abs. 8 KFG 1967) liegt die gefestigte Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (Erkenntnis VwGH 9.12.2013, ZI. 2011/16/0221, und VwGH 25.4.2016, Ro 2015/16/0031) vor.

Linz, am 28. Juni 2017