

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Wolfgang Pavlik über die Beschwerde der Bf., vertreten durch Rechtsanwalt, vom 13.08.2013, gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 12.07.2013 betreffend Festsetzung der Normverbrauchsabgabe, Zeitraum 08/2009, und Verspätungszuschlag, zu Recht erkannt:
Die Bescheide werden (ersatzlos) aufgehoben.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist unzulässig.

Entscheidungsgründe

Am 09.12.2010 wurde die Beschwerdeführerin (Bf) in Wien von einem Organ der Bundespolizeidirektion Wien in Wien ... angehalten und angezeigt. Der Anzeige ist u.a. zu entnehmen:

„Angezeigter: Bf., Moskau geb., österr. Stbg., Wien ... HWS, gemeldet seit 26.10.2006, Nebenwohnsitz NÖ, beschäftigt bei XY Inkasso GmbH, Wien
Fahrzeug: PKW, BMW X6, Erstzulassung 30.04.2009, KM Stand 14.000, Kennzeichen ABCD (CZ)

Zulassungsbewerber: ABC s.r.o., CZ-Praha

SV: ... (Bf) wurde als Lenkerin des PKW ... angehalten. ... Weiters händigte mir ... (Bf) einen österreichischen Führerschein aus und am Fahrzeug war eine Jahresvignette der Asfinag angebracht. Da ... (Bf) auch die deutsche Sprache einwandfrei beherrschte, wurde sie über den Zweck und die Dauer ihres Aufenthaltes in Österreich näher befragt. Diesbezüglich gab die Lenkerin nach kurzem Leugnen an:

„Ja, es stimmt, ich bin Österreicherin und wohne seit vielen Jahren hier. Ich arbeite für die Firma ABC, die in Prag einen Sitz hat – mein Sitz ist jedoch in Wien und ich betreue die wichtigsten Kunden in Österreich. Wir veranstalten unter anderem Motorradrennen. Dieser BMW ist mein Firmenauto.“

... ist ... (Bf) Geschäftsführerin bei der Firma ABC mit Sitz in Wien ..., ...

Laut Angaben eines Mitarbeiters der Firma XY ist die Firma ABC ein Teil eines Firmenflechts, welches aus den Firmen ABC, XY Inkasso und RA-Kzl. Dr. RA ... besteht.

Bf. ist die Lebensgefährtin von Dr. RA, der offensichtlich Chef dieser Firmen ist.

Auf Grund der von ... (Bf) getätigten Angaben und der Erhebungen liegt ihr Hauptwohnsitz und der Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen im österreichischen Bundesgebiet. Der dauernde Standort des Fahrzeuges muss somit in Österreich angenommen werden. Es werden somit die tschechischen Kennzeichen gemäß § 82/8 KFG missbräuchlich verwendet, da die Verwendung solcher Kennzeichen nur innerhalb eines Monats nach der Einbringung des Kfz in das österr. Bundesgebiet zulässig ist. ... (Bf) benützt das ggstdl Fahrzeug jedoch schon seit 2009 regelmäßig in Österreich.

Nach Ablauf der 1 Monatsfrist wären die ausländischen Kennzeichentafeln und der Zulassungsschein an die Behörde, in deren örtlichen Wirkungsbereich sich das Fahrzeug befindet, abzuliefern. Dies war jedoch nicht der Fall.

... (Bf) wird auch angezeigt, weil sie die abzuführende motorbezogene Kraftfahrzeugsteuer und die NoVA bisher noch nicht entrichtete.

Da es die Lenker von Fahrzeugen mit ausländischen Kennzeichen oft verabsäumen, die Parkometerabgabe zu begleichen, wurde mit der MA 67 Kontakt aufgenommen.

Laut MA 67 wurde das von ... (Bf) gelenkte Fahrzeug bereits dutzende Male in Wien ohne Parkschein in einer Kurzparkzone vorgefunden und ein Strafzettel bzw. Erlagschein hinterlegt. Diese wurden bis heute nicht eingezahlt.

Am 25.05.2012 ersuchte das Finanzamt (FA) die Bf um Ergänzung betreffend Normverbrauchsabgabe (NoVA) und führte aus:

"Laut hieramtigen Unterlagen besitzen Sie ein Kfz mit dem Kennzeichen ABCD (CZ).

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. Nach Ablauf dieser Frist sind der Zulassungsschein und die Kennzeichentafeln der Behörde, in deren örtlichem Wirkungsbereich sich das Fahrzeug befindet, abzuliefern. Sie werden daher aufgefordert, das beigelegte Formular „Erklärung über die Normverbrauchabgabe“ ausgefüllt zu retournieren und die Unterlagen mitzusenden, die alle jene Informationen enthalten, die für die Berechnung der NoVA und Kfz-Steuer (bei Neufahrzeugen auch der Umsatzsteuer) erforderlich sind (Kaufvertrag, Rechnung, Leasingvertrag, EU-Übereinstimmungsbescheinigung, Zulassungsbescheinigung uä.). Falls die benötigten Unterlagen nicht fristgerecht beigebracht werden, erfolgt die NoVA-Berechnung im Schätzungswege."

Dieser Vorhalt blieb unbeantwortet.

Am 01.08.2012 erließ das FA den Bescheid über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum 04/2009 und setzte die NoVA für das ggstdl Kfz BMW X6, ausgehend von einer Bemessungsgsgrundlage von EUR 57.314,66 und einem Steuersatz von 16% sowie einem Malus gemäß § 6a Normverbrauchsabgabegesetz (NoVAG 1991) von EUR 2.975,00, somit in der Höhe von insgesamt EUR 12.145,35, fest.

In der Berufung vom 24.09.2012 brachte die Beschwerdeführerin (Bf) iW vor, bereits am 04.06.2012 habe die Bf darauf verwiesen, dass im Verwaltungsstrafverfahren exakt der Sachverhalt überprüft worden sei, welcher Grundlage ggstdl Verfahrens sei. Die Bf habe nachweisen können, dass sie ggstdl Kfz nicht als eine Person mit einem Hauptwohnsitz im Bundesgebiet der Republik Österreich eingebraucht oder hier verwendet habe. Das Verwaltungsstrafverfahren gegen die Bf sei gemäß § 45 Abs 1 Z 2 VStG eingestellt worden. Das entsprechende Straferkenntnis vom 18.01.2012 werde vorgelegt.

Es sei zwar richtig, dass die Bf eine Wohnsitzmeldung in Wien habe, es sei jedoch trotzdem unrichtig, dass sie in Österreich ihren Hauptwohnsitz habe. Die Bf sei ursprünglich russische Staatsbürgerin gewesen; ihr Lebensmittelpunkt sei anfänglich Moskau, dann Ungarn, dann Wien gewesen und sei derzeit in New York und Prag. Im relevanten Zeitraum 2009 bis 2012 sei der Lebensmittelpunkt der Bf zu keinem Zeitpunkt in Österreich gewesen.

Nachdem die Bf Russland verlassen habe, habe sie für eine kurze Periode in Budapest gelebt, um dann für lange Zeit in Wien ihren Lebensmittelpunkt zu haben. Dies sei bis zum Abschluss der Schulausbildung der Tochter im Jahr 2007 gewesen.

Die Tochter der Bf sei in Wien in die American International School gegangen. Die Tochter habe nicht mit Matura abgeschlossen, sondern gleich die Zulassungsvoraussetzungen für amerikanische Universitäten erlangt. Denn es sei immer klar gewesen, dass der Lebensmittelpunkt der Bf und ihrer Tochter nicht in Wien sein werde. Seit 2008 studiere ihre Tochter in New York. Der Abschluss des Studiums sei im Sommer 2011 erfolgt. Daher sei auch die Bf seit 2008 die meiste Zeit in New York bei ihrer Tochter gewesen. Daraus resultiere auch der Erwerb der Immobilie in New York. Versehentlich habe es die Bf unterlassen, ihren Wohnsitz seit 2008 in Wien abzumelden.

Auch aus einem weiteren Detail lasse sich der Lebensmittelpunkt der Familie erkennen. Denn die Tochter der Bf habe ihren Namen von russischer auf amerikanische Schreibweise geändert; aG der Amerikanisierung des Nachnamens sei erkennbar, dass der Lebensmittelpunkt nicht Europa sei.

Der Lebensmittelpunkt der Bf in New York bzw Prag lasse sich auch mit den der Bf gehörenden bzw von dieser genutzten Immobilien belegen. Die Bf habe bis 2010 auch eine Wohnung in Moskau, eine Wohnung in Wien und seit 2008 eine in New York.

Die Bf habe im Jahr 2008 gemeinsam mit ihrer Tochter eine Gesellschaft in New York gegründet. Diese Gesellschaft habe für die beiden Frauen eine Wohnung in Manhattan erworben. Weiters sei die Bf Mieterin einer Wohnung in Prag. Die Bf habe auch ein Unternehmen in Prag, welches ihr allein gehöre und keine weiteren Mitarbeiter habe. Bei diesem Unternehmen „ABC s.r.o.“ mit Sitz in Prag sei die Bf Geschäftsführerin und leite dieses Unternehmen, welches auch umfassend operativ tätig sei. Der Umsatz der Gesellschaft von EUR 700.000 bereits im ersten vollen Jahr nach der Gründung müsse von der Bf „erarbeitet“ werden, was ohne Lebensmittelpunkt in Tschechien nicht möglich sei.

Die Bf habe daher ihren Hauptwohnsitz in Prag. Die Bf gehe davon aus, dass ihr mit den vorgelegten Urkunden der diesbezügliche (Gegen)beweis gelungen sei.

Es sei klar ersichtlich, dass sich der Hauptwohnsitz der Bf nicht in Wien befindet; ihre Haupttätigkeit entfalte sie in Prag; ihre Familie lebe in New York.

Es sei zwar richtig, dass die Bf auch eine Beziehung zu Wien habe. Hier sei sie geringfügig beschäftigt, allerdings erbringe sie diese Tätigkeit nicht in Wien, sondern insbesondere in Tschechien.

Die Bf sei auf Grund ihres dargelegten kosmopolitischen Lebens „ständig“ unterwegs, in Wien gebe es nur kurze Zwischenaufenthalte.

Selbst für den Fall, dass die Behörde zum Ergebnis kommen sollte, dass die Bf einen Hauptwohnsitz in Österreich habe, wären die Voraussetzungen des § 1 NoVAG iVm § 82 Abs 8 KFG nicht erfüllt.

Für ihr Unternehmen in Prag betreue die Bf in ganz Osteuropa, aber auch vereinzelt in Österreich, wichtige Kunden des größten osteuropäischen Ketchup-Herstellers. Dazu werde eine entsprechende Bestätigung vorgelegt, woraus sich die laufende Verwendung des Kfz außerhalb Österreichs ergebe.

Weiters sei das Unternehmen als Rennteam tätig und unterstütze einen führenden österreichischen Nachwuchssportler, nämlich den Sohn des XYZ der Bf.

Das Fahrzeug der ABC s.r.o. werde vom Rennteam an nahezu jedem Wochenende bei Rennveranstaltungen in ganz Europa verwendet. Das Kfz werde hierfür von der ABC vor den Wochenenden nach Österreich gebracht, übergeben und am Ende eines Wochenendes wieder zurück gestellt. Das Fahrzeug diene an nahezu 100 Tagen im Jahr in ganz Europa zum Transport des Rennteams samt Equipment.

Dazu würden entsprechende Fotos vorgelegt.

Zusammenfassend sei festzuhalten, dass der BMW X 6 unter der Woche für die Tätigkeit der Bf als Key-Account-Manager der RST s.r.o. in Osteuropa bzw Österreich/Deutschland diene und am Wochenende für die Motorsportaktivitäten der ABC im Einsatz sei.

Zur rechtlichen Einordnung des Sachverhaltes werde auf bestimmte VwGH Erkenntnisse verwiesen, wonach die NoVA ganz eindeutig lediglich für dauerhaft im Inland verwendete Fahrzeuge festzusetzen sei. Die Bf habe jedoch klar dargetan, dass ggstdl Fahrzeug nicht dauerhaft im Inland verwendet werde. Die absolut überwiegende Kilometerleistung ggstdl Kfz erfolge nicht im Inland. Eine Zulassung ggstdl Kfz in Österreich sei sohin nicht erforderlich und es liege kein Verstoß gegen § 82 Abs 8 KFG vor.

Die Bf bringe das Kfz nur bei ihren Besuchen ihrer Wohnung in Wien ins Inland.

Darüber hinaus stehe für den Aufenthalt im Inland ein eigenes Fahrzeug zur Verfügung. Dazu werde ein Firmenbuchauszug der JKL Immobilien GmbH und eine Versicherungsbestätigung der Zulassung eines VW Fox auf dieses Unternehmen, bei dem die Bf Alleingesellschafter und Alleingeschäftsführer sei, vorgelegt. Diese Gesellschaft sei derzeit nicht operativ tätig. Das Fahrzeug dieser Gesellschaft werde von der Bf für deren private Fahrten in Wien genutzt. Im Juli 2011 sei das Fahrzeug verkauft und ein neues Fahrzeug erworben worden.

Es sei ersichtlich, dass das Fahrzeug der Bf von dieser in den letzten sechs Jahren mit 76.000 Kilometer verwendet wurde. Das Fahrzeug sei insbesondere auch dann, wenn ggstdl BMW X6 für das Rennteam im Einsatz gewesen sei, von der Bf verwendet worden.

Daher bestehe kein dauernder Standort ggstdl Kfz im Bundesgebiet. Daher sei § 79 KFG anzuwenden. Diese Bestimmung setze voraus, dass das Fahrzeug ins Inland gebracht worden sei und durchgehend in Österreich für mehr als ein Jahr verwendet worden sei. Durch jede Auslandsfahrt werde diese Frist unterbrochen und beginne neu zu laufen. Überdies sei das Kfz überwiegend im Ausland verwendet worden.

Zur Einmonatsfrist des § 82 Abs 8 KFG sei darauf zu verweisen, dass der Gesetzeswortlaut indiziere, dass die Verbringung des Fahrzeuges innerhalb der Einmonatsfrist die Frist neuerlich zum Laufen bringe. Es gebe dazu zwar unterschiedliche Rechtsansichten, die Bf habe aber jedenfalls nachgewiesen, dass das Kfz laufend im Ausland verwendet werde. Die Bf sei etwa auch am Tag der Anhaltung im Verwaltungsstrafverfahren in das Bundesgebiet eingereist. Eine Verletzung der Gesetzesbestimmung scheide daher aus.

Eine Pflicht zur Zahlung der NoVA bestehe daher nicht. Die Begründung der Bescheide sei im Übrigen mangelhaft, da lediglich darauf verwiesen werde, dass die Festsetzung erforderlich gewesen sei, weil die Selbstberechnung unterblieben wäre.

Mit Vorhalt vom 08.11.2012 forderte das FA die Bf auf, folgende Unterlagen beizubringen: Kaufvertrag, Fahrtenbuch, Serviceheft des ggstdl Kfz, Meldebestätigung für den Prager Wohnsitz

und führte aus:

„Bei der MA 67 liegen für den Zeitraum 13.5.2009 bis 9.11.2010 32 offene Strafbelege für den BMW X6 auf. Wer ist in diesem Zeitraum mit dem Fahrzeug gefahren? Weiters werden Sie aufgefordert, zu Ihrer am 9. Dezember 2010 bei der polizeilichen Anhaltung getätigten Aussage, wonach Sie seit vielen Jahren in Österreich wohnen, sich der Sitz Ihrer Tätigkeit in Wien befindet und es sich beim ggstdl Kfz um Ihr Firmenauto handelt, Stellung zu nehmen.“

Mit Schriftsatz vom 17.12.2012 führte die Bf iW aus, sie lege hiermit den Kaufvertrag ggstdl Kfz vor.

Ein Fahrtenbuch liege nicht vor.

Ggstdl Fahrzeug sei im Oktober dieses Jahres veräußert worden. Das Serviceheft sei dabei übergeben worden und könne daher nicht vorgelegt werden.

Meldebestätigung bezüglich des Prager Wohnsitzes gebe es nicht. Die Bf sei in Wien gemeldet. Dies entspreche jedoch nicht den tatsächlichen Wohnverhältnissen, es handle sich um eine Verwaltungsübertretung. Da die Bf es unterlassen habe, die Wohnsitzmeldung richtigzustellen, sei naturgemäß auch keine Meldung in Prag erfolgt. Der Hauptwohnsitz werde an jener Unterkunft begründet, an der sich der Bettreffende in der erweislichen oder aus den Umständen hervorgehenden Absicht niedergelassen habe, diese zum Mittelpunkt seiner Lebensbeziehungen zu machen. Treffe diese bei einer Gesamtbetrachtung auf mehrere Wohnsitze zu, so sei jener als Hauptwohnsitz zu bezeichnen, zu dem das überwiegende Naheverhältnis bestehe. Es sei daher nicht auf die Wohnsitzmeldung abzustellen.

Zu den offenen Strafbelegen für ggstdl Fahrzeug im Zeitraum 13.05.2009 bis 09.11.2010 sei auszuführen, dass ggstdl Fahrzeug an nahezu jedem Wochenende bei Rennveranstaltungen in ganz Europa verwendet werde. Das Fahrzeug werde dafür vor den Wochenenden nach Österreich gebracht, übergeben und danach wieder zurückgestellt. Teilweise sei im genannten Zeitraum sohin der dem Rennteam angehörige Vorname RA unterwegs gewesen. Zu den übrigen Zeitpunkten sei die Bf selbst mit dem Fahrzeug in Österreich unterwegs gewesen. 32 Strafbelege mögen zunächst als große Zahl empfunden werden. Aus der Einstellung, Parkverbote nicht besonders streng zu nehmen, könne aber noch kein Schluss auf den Hauptwohnsitz bzw eine kontinuierliche Benutzung des Kfz im Inland gezogen werden. Zu beachten sei, dass die Bf niemals einen Parkzettel in das Kfz gelegt habe. Sie habe praktisch jedes Mal, wenn sie mit ggstdl Kfz in Österreich unterwegs war, einen Strafzettel bekommen. Bei genauer Rechnung komme man auf etwas mehr als einen Strafbescheid pro Monat. Wenn sich die Bf zweimal pro Monat mit dem Kfz in Österreich befunden habe, könne keineswegs von einem Hauptwohnsitz gesprochen werden.

Zur Aussage der Bf vom 09.12.2010 sei anzuführen, dass die Bf in Russland aufgewachsen und russisch ihre Muttersprache sei. Ihre Deutschkenntnisse habe sie sich iW in den Jahren vor 2007, als ihr Lebensmittelpunkt noch in Wien gewesen sei, angeeignet. Sie verstehe passiv weitgehend gut deutsch. Sie beherrsche die Sprache aber keinesfalls lückenlos oder grammatisch wie phonetisch einwandfrei. Es sei jedenfalls auszuschließen, dass die Bf die Begriffe „Sitz ihrer Tätigkeit“ oder „Firmenauto“ verwende. Der „Aussage“ der Bf könne daher in diesem Zusammenhang kein Beweiswert beigemessen werden.

Wie der Rechtsvertreter erst nach Einbringung der Beschwerde erfahren habe, habe die Bf neben Prag und New York seit dem Jahr 2011 nunmehr auch einen weiteren Lebensmittelpunkt in Tel Aviv. Sie lebe dort teilweise mit ihrer Tochter seit deren Studienabschluss. Die Bf unterhalte in Tel Aviv bereits seit einigen Jahren Kontakte in der Immobilienbranche und sei mittlerweile auch im Immobiliensektor tätig. Da der Immobilienmarkt in Tel Aviv geradezu boome, halte sich die Bf häufig dort auf.

Die Bf lege den Beleg über den Wohnungskauf vom Juni 2011 vor.

Zu den vorgelegten Flugbestätigungen sei auszuführen, dass bei Miles & More ein Auszug aus dem Internet immer nur für drei Monate retour möglich sei. Weiters habe die Bf nicht nur Flüge über Starairlines gebucht. Die Flugtickets würden am besten zeigen, dass die Bf nahezu nie in Österreich sei. Besser könne der mangelnde Wohnsitz nicht nachgewiesen werden. Wie der nunmehr vorgelegte Auszug aus dem Miles & More Meilenkonto der Lufthansa für den Zeitraum Ende August bis November 2012 belegen würde, sei die Bf auch weiterhin nahezu ständig auf Reisen.

Mit Berufungsvorentscheidung (BVE) vom 11.07.2013 wurde der Berufung stattgegeben und die angefochtenen Bescheide aufgehoben.

Am 12.07.2013 erließ das FA den Bescheid über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe (NoVA) für den Zeitraum 08/2009 und setzte die NoVA für das

Kfz BMW X6, ausgehend von einer Bemessungsgrundlage von EUR 57.425,00 und einem Steuersatz von 16% sowie einem Malus gemäß § 6a Normverbrauchsabgabegesetz (NoVAG 1991) von EUR 2.975,00, somit in der Höhe von insgesamt EUR 12.163,00 fest und verhängte einen Verspätungszuschlag iHv 10%.

In der Begründung zum NoVA- Bescheid wurde iW ausgeführt, dass gemäß § 82 Abs 8 KFG Fahrzeuge mit ausländischem Kennzeichen, die von Personen mit Hauptwohnsitz oder Sitz im Inland in das Bundesgebiet eingebracht werden, bis zum Beweis des Gegenteils als Fahrzeuge mit dauerndem Standort im Inland anzusehen seien.

Diese gesetzliche Vermutung erlaube einen Gegenbeweis. Gelinge der Gegenbeweis nicht, sei die Verwendung solcher Fahrzeuge ohne Zulassung nur während eines Monates ab Einbringung in das Bundesgebiet zulässig.

Das FA gelange auf Grund der folgenden umfangreichen Erhebungsergebnisse zur Überzeugung, dass sich der dauernde Standort ggstdl Kfz seit Ende Juli 2009 (Ankauf bei der Fa. AutoX lt. vorgelegter Rechnung am 29.07.2009) im Inland befindet:

Laut Versicherungsdatenauszug stehe fest, dass die Bf ab dem 02.04.2002 in Österreich nichtselbständig beschäftigt sei.

Die Bf habe den Hauptwohnsitz seit Oktober 1999 im Inland und halte sich hier auch ständig auf. Dieses sei aus der Abfrage aus dem ZMR ersichtlich. Die Ausführungen der Bf zu ihrem eigentlichen Lebensmittelpunkt Amerika bzw Tschechien seien widersprüchlich und nicht geeignet, das Nichtvorliegen eines Hauptwohnsitzes im Inland zu beweisen. So werde etwa auf S 7 der Bs behauptet, dass die Bf seit 2008 auch die meiste Zeit in New York gewesen sei, wobei es auf S 9 evident sei, dass der Umsatz der Gesellschaft von der Bf erarbeitet werden müsse und dass dies ohne einen Lebensmittelpunkt in Tschechien nicht möglich sei.

Die Bf habe anlässlich der Lenker- und Fahrzeugkontrolle am 09.12.2010 ausgesagt, dass sie Österreicherin sein und seit vielen Jahren hier wohne etc. Aus diesem Grund sei es schlüssig, wenn die Behörde einer früheren Aussage, die vor Kenntnis der steuerlichen Auswirkung abgegeben worden sei, mehr Glauben schenke, als späteren zweckdienlichen Behauptungen. Es entspreche den Erfahrungen des täglichen Lebens, dass jene Ausführungen, die zu Beginn eines Verfahrens gemacht würden, der Wahrheit näher kämen als spätere. Der Einwand, die Bf spreche nicht einwandfrei deutsch, stelle eine Schutzbehauptung dar.

Im Zeitraum vom 13.05.2009 bis 09.11.2010 seien 32 Parkometerstrafen verhängt worden. Außerdem befindet sich auf dem ggstdl Kfz eine Jahresvignette der Asfinag zumindest für das Jahr 2010.

Zusätzlich habe eine Abfrage des Kfz-Zentralregisters ergeben, dass die Bf kurz nach dem Kauf ggstdl Kfz am 29.07.2009 ihr davor benutztes Kfz, einen Mini Cooper Cabrio, am 06.08.2009 abgemeldet habe und daher neben dem ggstdl Kfz in Österreich kein weiteres Kfz auf die Bf zugelassen gewesen sei. Das Argument der Benützung eines VW Fox stelle ohne gleichzeitige Vorlage eines diesbezüglichen Fahrtenbuches eine für die Abgabenbehörde unüberprüfbare Behauptung dar.

Weiters hätte weder ein Fahrtenbuch noch ein Serviceheft ggstdl Kfz vorgelegt werden können.

Vielmehr entspreche es den Erfahrungen des täglichen Lebens, dass die Bf als Verwenderin ggstdl Kfz dieses in den Jahren 2009 bis zum Verkauf im Oktober 2012 auch dauernd in Österreich verwendet habe. Die Bf habe einen inländischen Hauptwohnsitz und halte sich (unterbrochen durch diverse kurze Flugreisen ins Ausland) ständig im Inland auf.

Daraus ergebe sich, dass der dauernde Standort des Kfz im Inland sei und dieses auch dauerhaft im Inland verwendet würde. Die gesetzliche Vermutung sei nicht widerlegt worden.

Es komme daher nicht § 79 KFG, sondern § 82 Abs 8 KFG zum Tragen.

Somit sei die NoVA für den Zeitraum 04/2009 zu neutralisieren gewesen und die auf Grund des amtswegig erhobenen Sachverhaltes gemäß § 1 Z 3 NoVAG 1991 erst im August 2009 entstandene NoVA-Pflicht mittels ggstdl Bescheid auf Grund der mittlerweile vorgelegten Ankaufsrechnung der Firma AutoX (basierend auf dem dort ausgewiesenen Kaufpreis von EUR 57.425) iHv EUR 12.163 festzusetzen.

Auch der Einwand, dass die Bundespolizeidirektion Wien am 18.01.2012 das Strafverfahren eingestellt habe, sei für die Abgabenbehörde unerheblich, da diese auch bei Freisprüchen nicht an die im Spruch des die Verfahrenspartei betreffenden rechtskräftigen Strafurteils festgestellten Tatsachen bzw an die tatsächlichen Feststellungen, auf denen dieser Spruch beruhe, gebunden sei. Dies müsse daher umso mehr bei einer formlosen Einstellung des polizeilichen Strafverfahrens gelten.

Der Verspätungszuschlag sei wegen nicht entschuldbarer Unterlassung der Einreichung der Erklärung festzusetzen gewesen.

In der Beschwerde vom 13.08.2013 gegen den Bescheid über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum 08/2009 samt Verspätungszuschlag brachte die Bf iW vor, sie lege hiermit den Kaufvertrag des Fahrzeuges vor. Dieser belege das Eigentum durch die ABC s.r.o. Nach tschechischem Recht sei kein Fahrtenbuch zu führen. Der Bf liege ein solches daher nicht vor.

Ggstdl Kfz sei im Oktober veräußert worden. Das Serviceheft sei beim Verkauf der guten Ordnung halber übergeben worden und könne daher nicht vorgelegt werden.

Das Verwaltungsstrafverfahren wegen § 82 Abs 8 KFG sei eingestellt worden. Es handle sich um den identen Sachverhalt. Die Bf habe in diesem Verfahren nachweisen können, dass sie ggstdl Kfz nicht als eine Person mit einem Hauptwohnsitz im Bundesgebiet der Republik Österreich eingebracht oder hier verwendet habe. Das Verfahren sei gemäß § 45 Abs 1 Z 2 VStG eingestellt worden. Ggstdl Straferkenntnis werde beigelegt.

Es sei festzuhalten, dass hier nicht einfach von einer völlig „formlosen“ Einstellung auszugehen sei, sondern dass die Behörde sich ganz klar auf das umfassende Beweismittel bezogen habe und das Verfahren deshalb eingestellt worden sei, weil die Behörde zur Erkenntnis gelangt sei, dass die Beschuldigte die Verwaltungsübertretung nicht begangen habe. Dies sei somit erwiesen. Auf VwGH 12.12.2002, 2001/07/0125, werde verwiesen.

Die Bf treffe sohin auch keine Verpflichtung zur Abführung einer NoVA im Inland.

Der dauernde Standort des Kfz sei nicht im Inland.

Es sei zwar richtig, dass die Bf eine Wohnsitzmeldung in Wien habe. Trotzdem habe sie in Österreich nicht ihren Hauptwohnsitz, weil im relevanten Zeitraum 2009 – 2012 der Lebensmittelpunkt der Bf zu keinem Zeitpunkt Wien bzw Österreich gewesen sei.

Die Bf sei ursprünglich russische Staatsbürgerin gewesen. Lebensmittelpunkt sei anfänglich Moskau, dann Ungarn, dann Wien und schließlich 2009 – 2012 New York und Prag gewesen. Mittlerweile habe die Bf auch einen Wohnsitz in Tel Aviv und Monte Carlo und sie werde nun sogar „Resident“ von Monte Carlo werden.

Seit dem Jahr 2011 habe die Bf nunmehr auch einen weiteren Lebensmittelpunkt in Tel Aviv. Sie lebe dort teilweise mit ihrer Tochter seit deren Studienabschluss. Die Bf unterhalte in Tel Aviv bereits seit einigen Jahren Kontakte in der Immobilienbranche und sei auch in diesem Sektor dort tätig. Sie halte sich aG des Booms des Immobilienmarktes in Tel Aviv dort naturgemäß häufig auf, um sich im Immobiliensektor einen Namen zu machen.

Als Beweis werde der Beleg über den Wohnungskauf vom Juni 2011 vorgelegt. Darüber hinaus lege die Bf eine Erklärung der Wohnungsverkäuferin vor, welche bestätige, dass die Bf seit Juni 2011 Eigentümerin einer Wohnung in Tel Aviv sei.

Sowohl die Bf als auch deren Tochter seien trotz Monte Carlo auch weiterhin mit New York verwurzelt, der „Lebensstandort“ in Tel Aviv sei nur hinzu gekommen.

Die folgenden Ausführungen zum Lebensmittelpunkt in New York und Prag würden sich insbesondere auf den ggstdl Zeitraum 2009 – 2012 beziehen.

Nachdem die Bf Russland verlassen hatte, habe sie für eine kurze Periode in Budapest gelebt, um dann für lange Zeit in Wien ihren Lebensmittelpunkt zu haben. Dies sei bis zum Abschluss der Schulausbildung ihrer Tochter in Wien im Jahre 2007 gewesen. Die Tochter habe nicht mit Matura abgeschlossen, sondern gleich die Zulassungsvoraussetzungen für amerikanische Universitäten erlangt. Denn es sei immer klar gewesen, dass der Lebensmittelpunkt der Bf und ihrer Tochter nicht in Wien sein werde.

Seit 2008 studiere die Tochter der Bf – nach einem ersten Jahr in Paris – in New York. Der Abschluss des Studiums sei im Sommer 2011 erfolgt.

Die Bf sei seit 2008 daher auch die meiste Zeit in New York bei ihrer Tochter gewesen. Daraus resultiere auch der Erwerb der Immobilie in Manhattan.

Entsprechende Diplome der Tochter der Bf würden vorgelegt. Die Tochter der Bf habe ihren Nachnamen amerikanisiert, woraus erkennbar sei, dass der Lebensmittelpunkt nicht in Österreich sei.

Verwiesen werde auch auf die der Bf gehörende und genutzte Immobilie in New York.

Die Bf hätte bis 2010 auch eine Wohnung in Moskau, eine Wohnung in Wien und seit 2008 eine in New York gehabt. Zu dieser Wohnung würde ein Konvolut aus Unterlagen vorgelegt.

Dazu sei auszuführen, dass die Bf gemeinsam mit ihrer Tochter im Jahr 2008 eine Gesellschaft in New York gegründet habe. Diese Gesellschaft habe für diese beiden Frauen eine Wohnung in Manhattan erworben.

Weiters sei die Bf Mieterin einer Wohnung in Prag. Eine Kopie des Mietvertrages werde vorgelegt.

Weiters habe die Bf ein Unternehmen in Prag, die ABC s.r.o., gehabt und als Geschäftsführerin geleitet. Der Sitz der ABC s.r.o. sei in Prag. Das Unternehmen sei umfassend operativ tätig. Ein Firmenbuchauszug und die Bilanz würden beigelegt. Der Umsatz 2009, im ersten vollen Jahr nach der Gründung, habe bereits EUR 700.000,-- betragen. Die Gesellschaft habe der Bf allein gehört und sie habe keine Mitarbeiter gehabt. Es sei daher evident, dass der Umsatz der Gesellschaft von der Bf „erarbeitet“ werden habe müssen. Dies sei ohne einen Lebensmittelpunkt in Tschechien nicht möglich. Die Ansicht des FA, dass es nur einen „Lebensmittelpunkt“ geben könne, sei falsch. Es gebe auch Menschen, die gleichzeitig mehrere Lebensmittelpunkte hätten.

Die Bf hätte den Lebensmittelpunkt jedenfalls im Ausland gehabt. Denn sowohl der Aufenthalt in New York aus familiären Gründen als auch die berufliche Tätigkeit in Tschechien seien urkundlich belegt. Sohin sei nachgewiesen, dass die wichtigsten Anknüpfungspunkte für einen ständigen Aufenthalt, nämlich Familie und Beruf, im Ausland seien.

Aus Zeitgründen sei es der Bf gar nicht möglich gewesen, sich ständig oder auch nur häufig in Österreich aufzuhalten. Im Jahr 2013 habe sie sich bislang maximal 17 Tage in Österreich aufgehalten; dieses Bild unterscheide sich kaum von den letzten Jahren. Als Beweis werde ein Ausdruck Miles & More 2013 vorgelegt. Ein weiterer Nachweis sei schwer zu führen, da Reiseaufzeichnungen nicht über Jahre hindurch aufzuhalten würden. Die Bf gehe davon aus, dass ihr mit den vorgelegten Urkunden der (Gegen) Beweis, dass ihr Hauptwohnsitz nicht in Österreich liege, gelungen sei.

Ob der Hauptwohnsitz in Prag oder New York gelegen war, könne dahin gestellt bleiben. Die umfassende Tätigkeit der Bf in Prag ergebe sich aus der Bilanzsumme der ABC s.r.o., welche der Bf gehörte und in der sie Geschäftsführerin gewesen sei.

Die Bf habe auch eine Beziehung zu Wien. Sie sei seit April 2002 im Inland beschäftigt. Dabei habe es sich um diverse Assistenztätigkeiten für die Unternehmen RA Rechtsanwälte bzw XY Inkasso GmbH gehandelt. Dies jedoch stets nur unter sehr geringem Zeitaufwand, was an Hand der Lohnzettel im Ausmaß von EUR 400,00 erkennbar sei. Diese Tätigkeiten seien auch als Vermittlungstätigkeiten im Ausland erbracht worden.

Die Bf sei ständig unterwegs und auf der Suche nach neuen Projekten und beruflichen Herausforderungen gewesen. Ihr Focus sei von der ABC s.r.o. in Tschechien über den Immobilienmarkt von Tel Aviv bis zu einer Gesellschaft in New York und geschäftliche Beziehungen in Monte Carlo gegangen. Die Bf sei auch weiterhin, allerdings nur geringfügig, für ein österreichisches Unternehmen tätig, wobei sie diese Tätigkeit vorwiegend vom Ausland ausgeübt habe.

Zusätzlich sei die Bf Alleingesellschafterin und –geschäftsführerin der JKL Immobilien GmbH in Wien gewesen. Diese Tätigkeit sei niemals die Haupteinkommens- bzw –tätigkeitsquelle der Bf gewesen. Diese GmbH sei seit einigen Jahren nicht mehr operativ tätig und befindet sich derzeit in Liquidation. Aus der Gewinn- und Verlustrechnung,

welche vorgelegt werde, ergebe sich auch, dass die Gesellschaft im Jahr 2012 keine Umsatzerlöse mehr gemacht habe.

Zum Beweis dafür, dass die Bf ständig unterwegs war, werde ein Konvolut an Flugbestätigungen vorgelegt.

Aus der formalen Meldung eines Hauptwohnsitzes könne nicht auf den tatsächlichen Hauptwohnsitz geschlossen werden. Hingewiesen werde auf die Wohnsitzdefinition der BAO, welche im Einklang mit dem Grundsatz der wirtschaftlichen Betrachtungsweise stehe.

Mit der bloßen Wohnsitzmeldung könne die Beurteilung der belangen Behörde, die Bf habe ihren Hauptwohnsitz und ständigen Aufenthalt im Inland, nicht begründet werden. Selbst bei Annahme eines Hauptwohnsitzes der Bf im Inland wären die Voraussetzungen des § 1 NoVAG iVm §§ 82 Abs 8 KFG nicht erfüllt; dies wegen der Verwendung des Fahrzeuges bzw des dauernden Standortes.

Die Bf habe ein Unternehmen in Prag. Für dieses betreue sie in ganz Osteuropa und vereinzelt in Österreich Kunden. Die Bf lege diesbezüglich eine Bestätigung der RST s.r.o. auf tschechisch vom 25.07.2011 vor. Hierin werde bestätigt, dass die Gesellschaft ABC s.r.o., vertreten durch die Bf, zur externen Vertretung des Produktionssortimentes für die osteuropäischen Länder als Key-Account eingesetzt werde.

Mit dieser Urkunde sie daher die laufende Verwendung des Kfz außerhalb Österreichs bewiesen.

Weiters sei das Unternehmen ABC s.r.o. als Rennteam tätig, welches den Sohn des Rechtsvertreters der Bf unterstütze. Dazu werde auf die Fotodokumentation, welche vorgelegt werde, verwiesen.

Das Fahrzeug der ABC s.r.o. werde vom Rennteam – der X6 habe eine Anhängerkupplung – an nahezu jedem Wochenende bei Rennveranstaltungen in ganz Europa verwendet. Der Fahrer sei als Teil des Teams der ABC s.r.o. unterwegs. Entsprechende Fotos würden vorgelegt. Es seien aber nicht von jedem Rennwochenende Fahrfotos vorhanden. Daher würden sich im Konvolut „sonstige Fotos“ finden, welche die Anwesenheit im Ausland belegten. Vom ggstdl Kfz könnten nur drei Fotos vorgelegt werden. Eine entsprechende Foto-CD werde ebenfalls vorgelegt.

Das Fahrzeug werde daher auch von der ABC iSd Unternehmenszweckes genutzt, nicht von der Bf.

Das Kfz diene unter der Woche für die Tätigkeit der ABC als Key-Account-Manager der RST s.r.o. in Osteuropa bzw Österreich/Deutschland. Am Wochenende sei es für die Motorsportaktivitäten der ABC im Einsatz.

Auf die entsprechende Judikatur des VwGH zur Verwendung eines Kfz im Inland iZm der NoVA werde verwiesen. Demnach sei die NoVA lediglich für dauerhaft im Inland verwendete Fahrzeuge festzusetzen. Ggstdl Kfz werde nicht dauerhaft im Inland verwendet; die Bf habe keinen dauerhaften Aufenthalt in Österreich und sei lediglich sporadisch in Österreich tätig. Die absolut überwiegende Kilometerleistung ggstdl Kfz erfolge nicht im Inland. Eine Zulassung ggstdl Fahrzeuges in Österreich sei sohin nicht geboten.

Es sei nochmals festzuhalten, dass das Fahrzeug einerseits in Tschechien und andererseits zur Erfüllung der Aufgaben des Renntteams der ABC s.r.o. verwendet werde. Das Fahrzeug werde im Inland kaum verwendet. Die Bf bringe das Fahrzeug nur bei ihren Besuchen ihrer Wohnung in Wien ins Inland. Das Fahrzeug werde hauptsächlich im Ausland verwendet.

Für Aufenthalte im Inland stehe ein eigenes Fahrzeug zur Verfügung. Aus dem Firmenbuchauszug der JKL Immobilien GmbH und einer Versicherungsbestätigung der Zulassung eines VW Fox auf dieses Unternehmen sei ersichtlich, dass die Bf Alleingesellschafter und –geschäftsführer der JKL gewesen sei und das auf diese Gesellschaft zugelassene Kfz habe die Bf für private Fahrten in Wien genutzt. Wie aus der Gutschrift der Porsche Wien vom 20.07.2011 ersichtlich, sei das Kfz verkauft worden, weil ein neues Fahrzeug erworben wurde. Es liege zwar kein Fahrtenbuch vor, jedoch sei aus der beiliegenden Urkunde (Gutschrift der Fa. Porsche) ersichtlich, dass das Kfz von der Bf mit 76.000 Kilometer in den letzten sechs Jahren verwendet worden sei. Dieses Kfz sei insbesondere auch dann von der Bf verwendet worden, wenn ggstdl BMW X6 an den Wochenenden für das Rennteam im Einsatz gewesen sei. Nur so lasse sich diese enorme Kilometernutzung des Fahrzeugs erklären, wobei zu bedenken sei, dass grs nur die Bf über den VW Fox verfügberechtigt gewesen sei. Insbesondere in Anbetracht der Tatsache, dass die JKL operativ kaum tätig gewesen sei, könne geschlossen werden, dass die Bf dieses Fahrzeug für ihre Fahrten im In- und Ausland genutzt habe.

Bezüglich der Abmeldung des auf die Bf zugelassenen Mini Cooper Cabrio 2009 sei auszuführen, dass der Bf eben der VW Fox zur Verfügung gestanden habe und der Mini Cooper im Übrigen gar nicht von der Bf, sondern von der Tochter eines Bekannten genutzt worden sei.

Es bestehe daher kein dauernder Standort des BMW X6 im Bundesgebiet. Auf die Verwendung des Kfz seien daher die Bestimmungen des § 79 KFG anzuwenden. Dies setze voraus, dass das Kfz durchgehend in Österreich für mehr als ein Jahr verwendet werde, was im ggstdl Fall keinesfalls vorliege. Es könne auch nicht von bloß kurzfristigen Grenzübertritten die Rede sein.

Auf die Einmonatsfrist des § 82 Abs 8 KFG werde hingewiesen. Das Gebiet Österreichs werde laufend verlassen.

Das Kfz werde laufend im Ausland verwendet. Die Bf sei etwa auch am Tag der Anhaltung im Verwaltungsstrafverfahren in das Bundesgebiet eingereist.

Auch die Tatsache, dass 32 Organstrafmandate und eine Jahresvignette für 2010 vorliegen, sei kein Beweis für die zumindest überwiegende Nutzung des Kfz im Inland. Zu beachten sei, dass die Bf niemals einen Parkzettel in das Kfz gelegt habe. Sie habe praktisch jedes Mal, wenn sie mit ggstdl Kfz in Österreich war, einen Strafzettel bekommen. So komme man auf etwas mehr als einen Strafbescheid pro Monat. Wenn die Bf aber zweimal pro Monat mit dem Kfz in Österreich gewesen sei, könne keineswegs von einem Hauptwohnsitz gesprochen werden.

Jemand, der sich nicht um Parkverbote bzw kleinere Geschwindigkeitsübertretungen kümmere und sich ständig im Inland aufhalte, würde viel mehr Strafzettel bekommen.

Auch aus dem Kauf einer Jahresvignette könne nicht auf eine bestimmte Häufigkeit der Nutzung in Österreich geschlossen werden. Für die Fahrten der ABC an den Wochenenden von Österreich an verschiedene Orte in Europa und zurück sei die Benützung der Autobahn nötig. Um sich Unannehmlichkeiten zu ersparen, habe die Bf gleich eine Jahresvignette erworben.

Die Behörde werde daher zu erheben haben, wann die Bf das Kfz tatsächlich im Inland verwendet habe. Denn die Nutzung im Inland sei laufend unterbrochen worden.

Zur Aussage anlässlich der Kontrolle am 09.12.2010 sei darauf zu verweisen, dass die Meinung, Aussagen am Beginn eines Verfahrens sei ein höherer Wahrheitsgehalt beizumessen, nach einem Judikat des VwGH in dieser allgemeinen Form nicht gelte. Auch müsse auf die besondere Stresssituation bei einer Aussage vor der Polizei und auf mögliche Verständigungsschwierigkeiten Bedacht genommen werden. Das Deutsch der Bf sei keinesfalls lückenlos oder grammatisch wie phonetisch einwandfrei. Es sei jedenfalls auszuschließen, dass die Bf die Begriffe „Sitz ihrer Tätigkeit“ oder „Firmenauto“ verwendet habe. Der „Aussage“ der Bf könne daher in diesem Zusammenhang kein Beweiswert beigemessen werden.

Aus der Formulierung „Da ... (Bf) auch die deutsche Sprache einwandfrei beherrschte“, könne nicht geschlossen werden, die Bf verstehe auch sehr komplizierte Begriffe und beherrsche die Sprache perfekt. Zum Beweis lege die Bf ein E-Mail vor, aus denen sich das mangelnde Sprachverständnis eindeutig ergebe.

Die Vorgehensweise des Polizeiorgans könne nur als aggressiv bezeichnet werden.

Die Strafen und die Vignette würden keinesfalls auf den endgültigen und dauerhaften Standort des Fahrzeugs im Inland schließen lassen.

Hingewiesen werde auch darauf, dass die Behörde den Bescheid über die Festsetzung der NoVA für 04/2009 und den Bescheid über die Festsetzung der Fahrzeugeinzelbesteuerung für den Zeitraum 04/2009 mit BVE vom 11.07.2013 ersatzlos aufgehoben habe.

Die belangte Behörde habe aber quasi ersatzweise neue Bescheide erlassen, nämlich den ggstdl Bescheid über die Festsetzung der NoVA inklusive Verspätungszuschlag für den Zeitraum 08/2009 und den Bescheid über die Festsetzung der Umsatzsteuer gemäß Artikel 7 Abs 4 der BMR zum UStG 1994 inklusive Verspätungszuschlag für den Zeitraum 07/2009. In diesen Bescheiden würde über genau jenen Gegenstand, nämlich die NoVA und die USt für den Ankauf des Kfz, abgesprochen, der schon Gegenstand der ursprünglichen Bescheide war. Die Erlassung ggstdl angefochtener Bescheid sei sohin gesetzwidrig erfolgt und seien diese ersatzlos aufzuheben.

Sollte die Behörde zur Auffassung gelangen, dass die NoVA-Pflicht bestehe, werde in eventu auch der Verspätungszuschlag zur NoVA bekämpft. Die Nichtentrichtung der Abgabe sei auf Grund der Judikatur des UFS und des VwGH durchaus vertretbaren Rechtsansicht eindeutig entschuldbar. Daher stehe ein Verspätungszuschlag überhaupt nicht zu. Jedenfalls sei die Höhe von 10% aber überhöht.

Wenn überhaupt, könne das Verschulden der Bf nur geringfügig sein. Die Bf habe sich an einer vertretbaren Rechtsansicht orientiert und sei stets der Meinung gewesen, keine USt zu schulden.

Das Ausmaß der Fristüberschreitung bis August 2012 habe gar keinen Verspätungszuschlag gerechtfertigt. Die Tatsache, dass die Bf ein gesetzlich verankertes Rechtsmittel beantragt habe, könne ihr nicht zur Last gelegt werden.

Eine mangelnde Vertrautheit der nicht in Österreich aufgewachsenen und jedenfalls häufig im Ausland befindlichen Bf mit dem österreichischen Abgabenrecht wäre zu berücksichtigen gewesen.

Der Verspätungszuschlag sei auch nicht iSd § 93 Abs 3 lit a BAO begründet worden und stelle eine Ermessungsüberschreitung der belangten Behörde dar.

Im ergänzenden Vorbringen zur Berufung vom 10.09.2013 brachte die Bf iW vor, der guten Ordnung halber lege die Bf nunmehr auch den Miles & More Auszug für den Zeitraum August bis November 2012 vor. Für weiter zurückliegende Zeiträume würden keine Auszüge mehr vorliegen. Außerdem seien auf dem Auszug nur die Flüge der Lufthansa Gruppe erfasst. Es ergebe sich aus den Auszügen, dass Wien immer nur für „Zwischenstopps“ gedacht gewesen sei; dies ergebe sich aus einer Berechnung der Zeiträume, die die Bf insbesondere in Nizza verbracht habe. Die Auszüge würden belegen, dass die Bf stets aus dem Ausland für nur sehr kurze Aufenthalte nach Wien und stets binnen kurzer Zeit wieder weggeflogen sei. Erkennbar sei auch, dass in Wahrheit Monte Carlo der Lebensmittelpunkt der Bf gewesen sei.

Ergänzend werde ein weiterer Artikel betreffend den Immobilienmarkt in Tel Aviv vorgelegt, wo die Bf insbesondere seit 2011 einen weiteren Lebensmittelpunkt begründet habe, um auf dem dortigen Immobilienmarkt Fuß zu fassen.

Auf die Ungültigkeit der (Ersatz) Bescheide werde hingewiesen. Dies verstöße gegen den Grundsatz der „res iudicata“ bzw „ne bis idem“. Die BVE vom 11.07.2013 sei in Rechtskraft erwachsen. Die Behörde habe über denselben Sachverhalt entschieden wie bereits in der BVE, in der sie die betreffenden Bescheide ersatzlos aufgehoben habe.

Auf entsprechende Entscheidungen des UFS werde verwiesen.

Die Behörde habe über denselben Sachverhalt entschieden, wie im Bescheid von 01.08.2012. Die Behörde habe sich nämlich in der Begründung ggstdl Bescheide ausschließlich auf Informationen aus dem Verfahren betreffend den Bescheid vom 01.08.2012 und hier insbesondere aus der Berufung vom 24.09.2012 und der Bekanntgabe vom 17.12.2012 sowie der Bekanntgabe vom 04.06.2012 gestützt.

Dass die NoVA nunmehr statt per April 2009 erst per August 2009 festgesetzt wurde, vermöge an dieser Tatsache nichts zu ändern.

Voraussetzung für die Festsetzung eines Verspätungszuschlages sei das Bestehen eines Bescheides. Im ggstdl Fall sei aber bereits die Bemessungsgrundlage – nämlich der Bescheid betreffend die Festsetzung der NoVA für den Zeitraum 08/2009 – gesetzwidrig erlassen worden und sei aufzuheben. Daher sei auch der Bescheid über den Verspätungszuschlag aufzuheben.

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 aktenkundige Sachverhalt steht fest:

Die Bf wurde am 09.12.2010 in Wien als Lenkerin des PKW, BMW X6, Erstzulassung 30.04.2009, Zulassungsbesitzer ABC s.r.o., CZ-Prag, mit dem tschechischen Kennzeichen ABCD, von der Polizei angehalten und angezeigt, weil ihr Hauptwohnsitz und der Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen im Inland liege, wodurch der dauernde Standort des Kfz in Österreich angenommen werden müsse. Die tschechischen Kennzeichen seien somit gemäß § 82 Abs 8 KFG missbräuchlich verwendet worden. Die NoVA sei bisher noch nicht entrichtet worden. Laut MA 67 sei das Kfz bereits dutzende Male in Wien ohne Parkschein in einer Kurzparkzone vorgefunden und Strafzettel hinterlegt worden, welche bis dato nicht bezahlt wurden.

Das FA ersuchte die Bf mit Vorhalt vom 25.05.2012 um Ergänzung betreffend NoVA und forderte sie auf, bis zum 28.06.2012 das beigelegte Formular „Erklärung über die NoVA“ ausgefüllt zu retournieren und alle relevanten Unterlagen mitzusenden.

Am 01.08.2012 erließ das FA den Bescheid über die Festsetzung der NoVA für den Zeitraum 04/2009. Die Festsetzung sei erforderlich gewesen, weil die Selbstberechnung der NoVA unterblieben sei.

Der Bf brachte gegen diesen Bescheid das Rechtsmittel der Berufung mit umfangreicher Begründung ein.

Mit Vorhalt vom 08.11.2012 forderte das FA die Bf auf, verschiedene Unterlagen wie Kaufvertrag, Fahrtenbuch, Serviceheft, Meldebestätigung für den Prager Wohnsitz etc beizubringen und eine Stellungnahme abzugeben.

Mit Bekanntgabe vom 17.12.2012 wurde der Vorhalt beantwortet und u.a. der Kaufvertrag ggstdl Kfz vorgelegt. Demnach erwarb die Fa. ABC, Prag, am 29.07.2009 (Rechnungs- und Lieferdatum) den PKW von der Fa. . AutoX AG in Wien.

Am 11.07.2013 erließ das FA eine stattgebende BVE und hob den Bescheid über die Festsetzung der NoVA für den Zeitraum 04/2009 auf.

Am 12.07.2013 erließ das FA ggstdl Bescheide über die Festsetzung der NoVA und Verspätungszuschlag für den Zeitraum 08/2009 und führte u.a. aus, es komme die Bestimmung des § 82 Abs 8 KFG zum Tragen, sodass nach Ablauf der Monatsfrist dem Kfz die für die Verwendung auf inländischen Straßen mit öffentlichem Verkehr erforderliche Zulassung fehlte, wodurch es sich bei der Weiterverwendung um ein nicht ordnungsgemäß zugelassenes Kfz gehandelt habe, bei dem der Steuertatbestand der widerrechtlichen Verwendung erfüllt worden sei. Somit sei die Buchung und Entrichtung der NoVA für den Zeitraum 04/2009 zu stornieren bzw zu neutralisieren gewesen und die auf Grund des amtswegig erhobenen Sachverhaltes gemäß § 1 Z 3 NoVAG 1991

erst im August 2009 entstandene NoVA-Pflicht mittels ggstdl Bescheides auf Grund der mittlerweile vorgelegten Ankaufsrechnung der Fa. AutoX (basierend auf dem dort ausgewiesenen Kaufpreis von EUR 57.425,--) in Höhe von EUR 12.162 festzusetzen. Der Verspätungszuschlag sei wegen nicht entschuldbarer Unterlassung der Einreichung der Erklärung festzusetzen gewesen.

Gegen diese Bescheide richtet sich ggstdl Berufung vom 13.08.2013, welche mit dem Vorbringen vom 10.09.2013 ergänzt wurde.

Rechtliche Beurteilung:

Gemäß § 1 Z 3 Normverbrauchsabgabegesetz (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 Kraftfahrgesetz zuzulassen wäre (sog. fiktive Zulassung). Damit unterliegt auch die widerrechtliche Verwendung von Kraftfahrzeugen mit ausländischen Kennzeichen im Inland der Normverbrauchsabgabe.

§ 4 Z 2 NoVAG 1991 in der im Beschwerdefall noch anwendbaren Stammfassung lautet:

"*§ 4. Abgabenschuldner ist:*

2. im Falle der erstmaligen Zulassung (§ 1 Z 3) derjenige, für den das Kraftfahrzeug zugelassen wird. Wird das Kraftfahrzeug für mehrere Personen zugelassen, so sind diese Gesamtschuldner (§ 6 Abs 1 BAO)."

Da § 4 NoVAG 1991 in der hier anzuwendenden Fassung keine Regelung des Steuerschuldners für den Fall der Entstehung der Steuerschuld nach § 1 Z 3 zweiter Satz zweiter Fall leg cit enthält, ist in solchen Fällen derjenige der Steuerschuldner, der den die Steuerpflicht auslösenden Tatbestand verwirklicht, somit derjenige, welcher das Fahrzeug ohne Zulassung im Inland verwendet (VwGH 27.01.2010, 2009/16/0107).

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 1991 mangels abweichende Regelung in § 7 NoVAG 1991 noch nach 4 Abs 1 BAO bestimmt. Die NoVA-Schuld hängt daher von der Zulässigkeit der Verwendung des Fahrzeugs und der in § 82 Abs 8 KFG genannten Frist von einem Monat ab.

Die NoVA ist eine Selbstbemessungsabgabe. Der Abgabenschuldner hat spätestens einen Monat nach der Zulassung eine Anmeldung beim Finanzamt einzureichen, in der er den zu entrichtenden Betrag selbst zu berechnen hat (§ 11 Abs 2 NoVAG 1991). Wird die Anmeldung nicht eingereicht oder ist sie unvollständig oder unrichtig, kann die NoVA mit Bescheid von Amts wegen festgesetzt werden (§ 201 Abs 1 BAO).

Festsetzungsbescheide sind Abgabenbescheide. Sie haben daher im Spruch jene Bestandteile zu enthalten, die sich aus den §§ 93 Abs 2 und 198 Abs 2 ergeben (vgl Ritz, BAO⁵, § 201 Rz 42).

Gemäß § 93 Abs 2 BAO ist jeder Bescheid ausdrücklich als solcher zu bezeichnen, er hat den Spruch zu enthalten und in diesem die Person (Personenvereinigung, Personengemeinschaft) zu nennen, an die er ergeht.

Gemäß § 198 Abs 2 erster Satz BAO haben Abgabenbescheide im Spruch die Art und Höhe der Abgaben, den Zeitpunkt ihrer Fälligkeit und die Grundlagen der Abgabenfestsetzung (Bemessungsgrundlagen) zu enthalten.

Zur Bemessungsgrundlage gehören Größen, aus denen die Abgaben unmittelbar abgeleitet werden (Stoll, BAO-Handbuch, 467). Zur Bemessungsgrundlage und damit zum Bescheidspruch gehört gegebenenfalls auch die Anführung des Zeitraums oder des Zeitpunktes, für den oder auf den bezogen die Abgabe festgesetzt wird (vgl Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz , BAO³ § 198 Anm 14 (Stand 01.01.2008, rdb.at). Auch nach Ritz, BAO⁵, Rz 16, gehört notwendigerweise auch der Zeitraum, für den die jeweilige Abgabe vorgeschrieben wird, zur Bemessungsgrundlage eines Abgabenbescheides.

Mit Erkenntnis vom 29.04.2013, 2013/16/0083, hat der VwGH die Behandlung einer Beschwerde gegen die Berufungsentscheidung des UFS vom 12.03.2013, RV/0090-S/13, betreffend die Frage des Zeitraumes der Entstehung der Normverbrauchsabgabenschuld als Spruchbestandteil unter Hinweis auf das Erkenntnis vom 21.11.2012, 2010/16/0254, abgelehnt, weil der UFS nicht von der Rechtsprechung des VwGH abgewichen war.

Daraus folgt, dass der Zeitraum der NoVA -Entstehung Spruchbestandteil des NoVA-Festsetzungsbescheides ist (vgl auch Ludwig, Finanzjournal 1/2004). Aus dem Spruch des Bescheides muss ableitbar sein, wann das FA die Entstehung der Steuerschuld angenommen hat.

Die NoVA ist eine Steuer, die jeweils für den Zeitraum eines Kalendermonats festgesetzt wird (vgl UFS 26.08.2009, RV/0387-I/08 und RV/0391-I/91; 11.12.2009, RV/0388-I/08; BFG 14.08.2014, RV/7102148/2011). Dabei ist derjenige Monatszeitraum zu wählen, innerhalb dessen sich der Zeitpunkt der Entstehung der NoVA -Schuld befindet (vgl. dazu Ludwig, Finanzjournal 1/2004). Der Zeitpunkt der Einbringung selbst muss sich aus der Begründung des Festsetzungsbescheides ergeben.

Im ggstdl Fall hat das FA die NoVA zuerst für den Zeitraum 04/2009 festgesetzt, diesen Bescheid mit BVE aufgehoben und mit einem weiteren Bescheid die NoVA für den Zeitraum 08/2009 festgesetzt.

Die Bf wendet diesbezüglich „res iudicata“ ein.

Der UFS hat zu dieser Frage unterschiedliche Rechtsmeinungen vertreten.

Mittlerweile ist diese Frage durch die Judikatur des VwGH geklärt.

So führt VwGH 11.09.2014, 2013/16/0156, in einem Fall, in dem es um die Einbringung eines PKW im Jänner 2008 und die daran knüpfende Rechtsfolge, nämlich für welchen Zeitraum die NoVA festzusetzen sei (das FA hatte die NoVA zuerst mit 01/2008 und später mit 03/2008 festgesetzt), aus:

„Als Tatsachenkomplex, welcher die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für das in Rede stehende Fahrzeug zugrunde lag, ist die Einbringung und ständige Verwendung des Fahrzeugs mit ausländischem Kennzeichen im Bundesgebiet durch die Beschwerdeführerin, eine (juristische) Person mit Sitz in Österreich, in der Zeit nach der Einbringung vom 14. Jänner 2008 zu sehen.“

Dergestalt erweist sich die Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes vom 28. April 2009 mit einer ersatzlosen Aufhebung des Festsetzungsbescheides anstatt einer Änderung betreffend den Zeitpunkt der Steuerschuldentstehung wegen der gegebenen Sachidentität als rechtswidrig, weshalb sowohl die Aufhebung dieser Berufungsvorentscheidung durch den Bescheid des Finanzamtes vom 30. März 2010 wie auch die Bestätigung des Bescheides des Finanzamtes vom 30. März 2010 durch die Berufungsentscheidung des unabhängigen Finanzsenates vom 19. April 2011 zu Recht erfolgten. ...“

Die belangte Behörde durfte dabei den bereits vom Finanzamt dem Bescheid vom 27. Jänner 2009 zugrunde gelegten oben beschriebenen Sachverhalt (Tatsachenkomplex) rechtlich anders würdigen als das Finanzamt und den Zeitpunkt der Entstehung der Steuerschuld (bis zur im Beschwerdefall noch nicht anzuwendenden Änderung des § 7 Abs. 1 Z 2 NoVAG durch das Abgabenänderungsgesetz 2010, BGBl. I Nr. 34, noch gemäß § 4 BAO mit Verwirklichung des Steuertatbestandes; vgl. das hg. Erkenntnis vom 21. November 2012, 2010/16/0254) durch Rechtswidrigkeit der Verwendung anders, nämlich mit 15. Februar 2008 ansetzen, dementsprechend die Bemessungsgrundlage (den Wert) des in Rede stehenden Fahrzeuges im Zeitpunkt der Entstehung der Steuerschuld an diesem Tag (durch Schätzung) ermitteln und die Normverbrauchsabgabe geändert (nunmehr für Februar 2008) mit einem neu berechneten (geringeren) Betrag festsetzen.“

Diese Rechtsprechung wird durch VwGH 29.01.2015, 2014/16/0025, bestätigt, wenn ausgeführt wird:

„Eingangs ist festzuhalten, dass die Aufhebung des Bescheides des Finanzamtes vom 5. Oktober 2012 durch die Berufungsentscheidung des (damaligen) unabhängigen Finanzsenates vom 12. März 2013 sich ersichtlich auf § 289 Abs. 1 BAO in der damals geltenden Fassung des Abgabenverwaltungsreformgesetzes (AbgVRefG), BGBl. I Nr. 20/2009, stützt, auch wenn die Zurückverweisung der Sache an das Finanzamt nicht ausdrücklich ausgesprochen wurde (vgl. auch das hg. Erkenntnis vom 21. September 2005, 2004/16/0196). Ersichtlich fehlten dem unabhängigen Finanzsenat nämlich Ermittlungen zum Zeitpunkt der Einbringung des Fahrzeuges in das Bundesgebiet. Dem Bescheid des Finanzamtes vom 24. Oktober 2013 stand daher nicht das Hindernis der entschiedenen Sache (res iudicata) entgegen (vgl. demgegenüber das hg. Erkenntnis vom 11. September 2014, 2013/16/0156).“

Nach Klumpner, BFG Journal 2014, 431, wurde bereits seit Jahren darüber diskutiert, wie vorzugehen sei, wenn die Berufsbehörde den Zeitpunkt der Entstehung der NoVA-Steuerschuld abweichend beurteilt. Strittig war bisher, ob der NoVA-Bescheid in solchen

Fällen aufzuheben und die NoVA vom FA neu vorzuschreiben ist oder ob dies zur Folge hat, dass entschiedene Sache vorliegt und der Spruch daher von der Berufungsbehörde abzuändern ist. Der Autor kommt im Hinblick auf die oben zitierte Judikatur des VwGH zum Schluss, dass nunmehr eine einheitliche Beurteilung der noch nicht rechtskräftig entschiedenen Fälle garantiert sei und führt aus:

„Soweit der UFS oder das BFG einen NoVA-Bescheid (nur) wegen einer falschen Angabe des Entstehungszeitpunkts im Spruch aufgehoben hat und diese Entscheidung in Rechtskraft erwachsen ist, steht einer neuerlichen Festsetzung der NoVA durch das Finanzamt das Hindernis der entschiedenen Sache entgegen. Eine neuerliche Festsetzung der NoVA ist also nicht mehr zulässig. Eine unrichtige Entscheidung der Abgabenbehörde kann allenfalls – wie im vorstehend geschilderten Fall – aufgehoben werden.“

Wesentlich ist für die Beurteilung, ob der dem Bescheid zugrunde gelegte Tatsachenkomplex unverändert bleibt, also keine Änderungen des Sachverhalts, z. B. hinsichtlich der Einbringung oder Verwendung des Fahrzeugs, vorliegen.“

Diesen Ausführungen ist zu folgen. Zu beurteilen ist daher, ob der dem ersten Bescheid des FA zu Grunde liegende Tatsachenkomplex unverändert geblieben ist.

„Sache“ ist die Angelegenheit, die den Inhalt des Spruches erster Instanz gebildet hat (vgl Ritz, BAO Kommentar⁵, § 279 Tz 10 mwN). Identität der Sache liegt dann vor, wenn einerseits weder in der Rechtslage noch in den für die Beurteilung des Parteibegehrrens maßgebenden tatsächlichen Umständen eine Änderung eingetreten ist und sich andererseits das neue Parteibegehrren im Wesentlichen (von Nebenumständen, die für die rechtliche Beurteilung der Hauptsache unerheblich sind, abgesehen) mit dem früheren deckt (VwGH 06.09.2005, 2005/03/0065).

Im vorliegenden Fall unterscheidet sich der NoVA-Bescheid vom 01.08.2012 von jenem vom 12.07.2013 i.w. hinsichtlich des Zeitpunkts der Entstehung der Steuerschuld. Die maßgebenden tatsächlichen Umstände und die Rechtslage sind unverändert. Das neue Parteibegehrren deckt sich i.w. mit dem früheren. Die Sache, um die es geht, ist die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe gegenüber der Bf für das von dieser am 09.12.2010 im Inland verwendete Kfz BMW X6 mit dem tschechischen Kennzeichen ABCD, Erstzulassung 30.04.2009.

Es war von Anfang an bekannt, dass die Lenkerin ggstdl Kfz am 09.12.2010 in Wien angehalten und ggstdl Sachverhalt zur Anzeige gebracht wurde. Ist die belangte Behörde ursprünglich offenbar davon ausgegangen, dass das Kfz seit dem Datum der Erstzulassung am 30.04.2009 im Inland verwendet wurde, so wurde die Entstehung der Steuerschuld beim ggstdl bekämpften Bescheid mit 08/2009 angenommen, weil durch die Vorlage des Kaufvertrages hervorgekommen ist, dass die ABC s.r.o. das Fahrzeug am 29.07.2009 erworben hatte.

Die Angabe eines anderen Monats im Spruch des Bescheides bedeutet jedoch nach der oben dargelegten Judikatur nicht, dass die Entscheidung deshalb über einen anderen Gegenstand ergeht, als über den, der bereits vom Erstbescheid erfasst war.

Am Sachverhalt hat sich nichts geändert. Zu beurteilen war die Verwendung ggstdl Kfz im Inland durch die Bf als Lenkerin in Bezug auf das Entstehen der Steuerschuld für die NoVA u.a. auf Grund des Datums der Erstzulassung und des Datums des Ankaufs des Fahrzeugs durch die ABC s.r.o.

Dass die belangte Behörde den Entstehungszeitpunkt für die NoVA ohne weitere Ermittlungen ursprünglich mit dem Datum der Erstzulassung angenommen hat, ändert nichts daran, dass der zu beurteilende Sachverhalt hinsichtlich der Einbringung und Verwendung gleich geblieben ist. So wurde in der Anzeige vom 09.12.2010 ausgeführt, ggstdl Fahrzeug werde schon seit 2009 regelmäßig im Inland verwendet.

Dass die belangte Behörde das Datum des Ankaufs des Fahrzeugs durch die ABC s.r.o. vorerst nicht ermittelt und erst in der BVE beachtet hat, kann keine Änderung des Tatsachenkomplexes bewirken.

Die Bf weist zu Recht darauf hin, dass sich die belangte Behörde in der Begründung ggstdl bekämpften Bescheides ausschließlich auf Informationen aus dem Verfahren betreffend den Bescheid vom 01.08.2012, insbesondere aus der Berufung vom 24.09.2012 und der Bekanntgabe vom 17.12.2012 sowie der Bekanntgabe vom 04.06.2012 gestützt hat. Daraus folgt aber zwingend, dass die Behörde im ggstdl bekämpften Bescheid über denselben Sachverhalt entschieden hat wie im Bescheid vom 01.08.2012, der mit BVE vom 11.07.2013 ersatzlos aufgehoben wurde.

Somit hat die belangte Behörde über denselben Sachverhalt entschieden wie bereits in der in Rechtskraft erwachsenen BVE.

Es liegt daher trotz Änderung des Entstehungszeitpunktes Sachidentität vor.

Die neuerliche Entscheidung in dieser Sache erweist sich somit als rechtswidrig. Damit fällt auch die Grundlage für die Festsetzung des Verspätungszuschlages weg.

Zur 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 des Tatsachenkomplexes, welcher der Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für das in Rede stehende Fahrzeug zu Grunde liegt, und der daraus abzuleitenden „res iudicata“, oben dargestellter Rechtsprechung des VwGH, sodass keine Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung vorliegt und die ordentliche Revision nicht zulässig ist.

Es war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 15. November 2017