

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. R in der Beschwerdesache XY, vertreten durch die Z Rechtsanwälte OG, gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 1. September 2014 betreffend Normverbrauchsabgabe

I. zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird Folge gegeben, d er angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

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

II. den Beschluss gefasst:

Der Vorlageantrag vom 9. November 2015 wird als unzulässig zurückgewiesen.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 9 iVm Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Im Zuge einer am 2. Dezember 2013 in A durchgeführten polizeilichen Kontrolle wurde ein von der im Inland ansässigen XY gelenkter Pkw [Marke, Modell] mit Ber Kennzeichen angehalten und wegen des Verdachts einer Übertretung gemäß § 82 Abs. 8 KFG Anzeige bei der Bezirkshauptmannschaft erstattet.

Aufgrund einer entsprechenden Kontrollmitteilung hat die Finanzpolizei diesbezügliche Erhebungen durchgeführt und XY zur Vernehmung als Auskunftsperson vorgeladen und ersucht, im Einzelnen angeführte Unterlagen beizubringen.

In der am 25. Februar 2014 in Anwesenheit ihres rechtlichen Vertreters durchgeführten Vernehmung gab XY zusammengefasst an, dass sie ihren Hauptwohnsitz in A habe und im Inland nichtselbständig tätig sei. Der Pkw-1 mit Ber Kennzeichen sei nicht in ihrem Besitz, sie habe das Fahrzeug von ihrem in B in Deutschland wohnhaften Freund ausgeliehen. Er habe das Fahrzeug angemeldet. Sie würden sich regelmäßig gegenseitig besuchen. Ihr Freund fahre auch mit dem Pkw-1, er habe auch noch ein anderes Auto (Pkw-2). Wenn er sie besuche, verwende er den Pkw-1 oder den Pkw-2. Wenn sie das Auto ausgeliehen und wieder zurückgebracht habe, sei sie von ihrem Freund nach Hause gebracht worden. Die Fahrtdauer betrage ca. zwanzig Minuten, ab und zu fahre sie auch mit dem Zug nach B. Die Kosten für das Fahrzeug trage ihr Freund, für die Benützung des Fahrzeuges zahle sie nichts. Im Normalfall habe sie das Fahrzeug zwei bis drei Tage ausgeliehen, längstens jedoch drei Wochen. Dazwischen stehe das Fahrzeug aber auch wieder ein bis zwei Wochen oder länger in Deutschland. Auf die Frage, ob das Fahrzeug Anfang oder Mitte 2012 nach Österreich verbracht worden sei, hat sie angegeben, dass es "eher" Mitte des Jahres gewesen sei.

Am 18. März 2014 wurden verschiedene Nachbarn zum Sachverhalt befragt. Aus den Aussagen geht im Wesentlichen hervor, dass XY den Pkw-1 mit Ber Kennzeichen seit ca. 3 Jahren benutzt habe und das Fahrzeug fast immer in ihrem Carport gestanden sei. Ihr Freund fahre einen Pkw-2 mit Ber Kennzeichen, er sei selten da gewesen (die Angaben bewegen sich zwischen einmal in zwei Monaten und ein- bis zweimal pro Monat).

Mit Bescheid vom 1. September 2014 hat das Finanzamt ausgehend von einer Bemessungsgrundlage in Höhe von 17.444,83 € die Normverbrauchsabgabe mit 1.256,03 € festgesetzt. Begründend wurde nach Wiedergabe der maßgeblichen gesetzlichen Grundlagen ausgeführt, aufgrund des im Inland gelegenen Hauptwohnsitzes sei davon auszugehen, dass der dauernde Standort des Fahrzeuges im Inland liege und dieses daher nach dem Kraftfahrzeuggesetz zuzulassen gewesen wäre. Die Abgabenschuld sei somit aufgrund der widerrechtlichen Verwendung des Fahrzeuges entstanden.

Die dagegen mit Schriftsatz vom 30. September 2014 erhobene Beschwerde, in der darauf hingewiesen wurde, dass auch gegen das wegen des Verstoßes gegen § 82 Abs. 8 KFG ergangene Straferkenntnis der Bezirkshauptmannschaft C Beschwerde erhoben worden sei und das Landesverwaltungsgericht Vorarlberg beim Verfassungsgerichtshof gemäß Art. 140 Abs. 1 Z 1 lit. a B-VG beantragt habe, § 135 Abs. 27 KFG idF BGBl. I Nr. 26/2014, in eventu in § 82 Abs. 8 KFG idF BGBl. I Nr. 26/2014 im 2. Satz das Wort "erstmalig", den 3. Satz gänzlich sowie im vormals 4. Satz das Wort "erstmaligen" als verfassungswidrig aufzuheben, hat das Finanzamt mit Vorlagebericht vom 9. Oktober 2014 dem Bundesfinanzgericht gemäß § 262 Abs. 3 BAO ohne Erlassung einer Beschwerdeverentscheidung zur Entscheidung vorgelegt.

Ungeachtet der bereits erfolgten Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht hat das Finanzamt mit Beschwerdeverentscheidung vom 2. Oktober 2015 über die Beschwerde vom 30. September 2014 gegen den Bescheid über die Festsetzung der

Normverbrauchsabgabe vom 1. September 2014 abgesprochen und diese unter Hinweis auf die nicht unterbrechbare Monatsfrist des § 82 Abs. 8 KFG idF BGBl. I Nr. 132/2002 als unbegründet abgewiesen.

Mit nicht weiter begründetem Vorlageantrag vom 9. November 2015 hat die rechtliche Vertretung die Entscheidung über die Beschwerde vom 30. September 2014 durch den Senat sowie die Durchführung einer mündlichen Verhandlung beantragt.

Mit Vorlagebericht vom 23. November 2015 hat das Finanzamt die Beschwerde gegen den Bescheid vom 1. September 2014 betreffend Festsetzung der Normverbrauchsabgabe dem Bundesfinanzgericht neuerlich zur Entscheidung vorgelegt.

II. Erwägungen

a) Festsetzung der Normverbrauchsabgabe

§ 1 des Normverbrauchsabgabegesetzes 1991 (NoVAG) in der im Beschwerdefall anzuwendenden Fassung lautet auszugsweise:

"Der Normverbrauchsabgabe unterliegen die folgenden Vorgänge:

....

3. Die erstmalige Zulassung von Kraftfahrzeugen zum Verkehr im Inland, sofern die Steuerpflicht nicht bereits nach Z 1 eingetreten ist oder nach Eintreten der Steuerpflicht eine Vergütung nach § 12 oder § 12a erfolgt ist. Als erstmalige Zulassung gilt auch die Zulassung eines 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 zuzulassen wäre, ausgenommen es wird ein Nachweis über die Entrichtung der Normverbrauchsabgabe erbracht."

Abgabenschuldner ist nach § 4 Z 3 NoVAG 1991 im Falle der Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrzeuggesetz zuzulassen wäre (§ 1 Z 3), der Zulassungsbesitzer und derjenige, der das Fahrzeug verwendet, als Gesamtschuldner (§ 6 Abs. 1 BAO).

Nach § 7 Abs. 1 Z 2 NoVAG 1991 entsteht die Steuerschuld bei der Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrzeuggesetz zuzulassen wäre, mit dem Zeitpunkt der Einbringung in das Inland.

Gemäß § 36 des Kraftfahrzeuggesetzes 1967 (KFG) dürfen Kraftfahrzeuge unbeschadet der Bestimmungen der §§ 82, 83 und 104 Abs. 7 über die Verwendung von Kraftfahrzeugen mit ausländischem Kennzeichen auf Straßen mit öffentlichem Verkehr nur verwendet werden, wenn sie zum Verkehr zugelassen sind (§§ 37 bis 39 leg. cit.) oder mit ihnen behördlich bewilligte Probe- oder Überstellungsfahrten durchgeführt werden und weitere hier nicht interessierende Voraussetzungen erfüllt sind.

§ 82 Abs. 8 KFG 1967 idF BGBl. I Nr. 132/2002, lautet auszugsweise:

"Fahrzeuge mit ausländischem Kennzeichen, die von Personen mit dem Hauptwohnsitz oder Sitz im Inland in das Bundesgebiet eingebracht oder in diesem verwendet werden, sind bis zum Gegenbeweis als Fahrzeug mit dem dauernden Standort im Inland anzusehen. Die Verwendung solcher Fahrzeuge ohne Zulassung gemäß § 37 ist nur während eines Monats ab der Einbringung in das Bundesgebiet zulässig. ..."

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes stellt § 82 Abs. 8 KFG 1967 idF BGBl. I Nr. 132/2002 beim Beginn der (Monats)Frist auf denselben Vorgang ab wie § 79 KFG 1967, nämlich auf das Einbringen des Fahrzeuges und begann daher auch die in § 82 Abs. 8 KFG 1967 normierte Frist beim Verbringen des betreffenden Fahrzeuges ins Ausland und einer neuerlichen Einbringung jeweils wieder neu zu laufen (vgl. VwGH 21.11.2013, 2011/16/0221; das vorangeführte Erkenntnis bestätigend VwGH 25.4.2016, Ro 2015/16/0031, wobei der Verwaltungsgerichtshof frühere Erkenntnisse erläuternd ausdrücklich darauf hingewiesen hat, dass er damit nicht von seiner früheren Rechtsprechung abgewichen sei; ebenso VwGH 30.6.2016, Ra 2016/16/0031).

In Reaktion auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 21. November 2013, 2011/16/0221, hat der Gesetzgeber § 82 Abs. 8 KFG 1967 mit BGBl. I Nr. 26/2014 geändert. Die Bestimmung stellt für den Fristbeginn nunmehr auf die "erstmalige Einbringung" in das Bundesgebiet ab und normiert ausdrücklich, dass eine vorübergehende Verbringung aus dem Bundesgebiet diese Frist nicht unterbricht.

§ 135 Abs. 27 KFG 1967 idF BGBl. I Nr. 26/2014 hat ein rückwirkendes Inkrafttreten der geänderten Bestimmung des § 82 Abs. 8 KFG 1967 mit 14. August 2002 normiert.

Mit Erkenntnis vom 2. Dezember 2014, G 72/2014, hat der Verfassungsgerichtshof § 135 Abs. 27 KFG 1967 idF BGBl. I Nr. 26/2014 aufgehoben und ausgesprochen, dass die aufgehobene Bestimmung nicht mehr anzuwenden ist.

Die mit BGBl. I Nr. 26/2014 geänderte, auf die erstmalige Einbringung abstellende Fassung des § 82 Abs. 8 KFG 1967 ist daher erst mit Ablauf des Tages seiner Kundmachung, dem 23. April 2014, in Kraft getreten und somit erst auf nach dem 23. April 2014 verwirklichte Sachverhalte anzuwenden.

Im Beschwerdefall ist daher nach § 82 Abs. 8 KFG 1967 idF BGBl. I Nr. 132/2002 zu beurteilen, ob eine den Tatbestand des § 1 Z 3 NoVAG 1991 erfüllende Verwendung des in Rede stehenden Fahrzeuges im Inland erfolgt ist oder nicht.

Außer Streit steht, dass die Beschwerdeführerin ihren Hauptwohnsitz im Inland hat und sie das Fahrzeug auf öffentlichen Straßen im Inland verwendet hat.

Zutreffend ist das Finanzamt im Hinblick auf den inländischen Hauptwohnsitz der Beschwerdeführerin und die im Wesentlichen übereinstimmenden Angaben der als Zeugen befragten Nachbarn, wonach das Fahrzeug meist in ihrem Carport abgestellt war, von einem dauernden Standort des Fahrzeuges im Inland ausgegangen, zumal ein die Standortvermutung gemäß § 82 Abs. 8 KFG 1967 widerlegender, auf

entsprechende Nachweise gestützter Gegenbeweis nicht erbracht wurde und es in diesem Zusammenhang nicht darauf ankommt, auf wen das Fahrzeug zugelassen ist oder wer dessen Besitzer ist.

Die Verwendung eines solchen Fahrzeuges im Inland ist nach § 82 Abs. 8 KFG 1967 idF BGBl. I Nr. 132/2002 nur während eines Monats ab der Einbringung in das Bundesgebiet zulässig.

Entgegen der dem angefochtenen Bescheid zugrunde liegenden Auffassung, dass die Frist auf die erstmalige Einbringung abstellt und ein vorübergehendes Verbringen des Fahrzeuges ins Ausland die Frist nicht unterbrach, ist durch die oben angeführte Rechtsprechung nunmehr unzweifelhaft klargestellt, dass die Frist in solchen Fällen im Anwendungsbereich des § 82 Abs. 8 KFG 1967 idF BGBl. I Nr. 132/2002 bei jeder neuerlichen Einbringung ins Inland neu zu laufen beginnt.

Davon, dass das Fahrzeug nicht regelmäßig zumindest einmal monatlich ins Ausland verbracht und in der Folge wieder nach Österreich eingebracht worden wäre, ist das Finanzamt aber offensichtlich selbst nicht ausgegangen. Nicht nur, dass im Vorlagebericht darauf hingewiesen wurde, dass das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 21. November 2013, 2011/16/0221, als Fehlentscheidung beurteilt werde, ist das Finanzamt auch dem Einwand der rechtlichen Vertretung, dass eine durchgehende Verwendung des Fahrzeuges über mehr als einen Monat in Österreich nicht erfolgt sei und das Fahrzeug nach der Verwendung in Österreich jeweils wieder nach Deutschland verbracht worden sei, nicht entgegengetreten. Davon abgesehen kann es nach Ansicht des Bundesfinanzgerichts durchaus auch als im Einklang mit der allgemeinen Lebenserfahrung stehend angesehen werden, dass die in Grenznähe wohnhafte Beschwerdeführerin ihren im nur rd. 30 km entfernten B wohnhaften Freund regelmäßig besucht hat und das Fahrzeug sohin regelmäßig zumindest einmal monatlich ins Ausland und anschließend wieder ins Inland verbracht wurde.

Lag eine über die Monatsfrist gemäß § 82 Abs. 8 KFG 1967 idF BGBl. I Nr. 132/2002 hinausgehende und damit unzulässige Verwendung des Fahrzeuges sohin aber nicht vor, wurde der dem angefochtenen Bescheid zugrunde gelegte Steuertatbestand des § 1 Z 3 NoVAG 1991 nicht verwirklicht. Die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe erweist sich sohin als unzulässig und war der angefochtene Bescheid daher aufzuheben.

Sollte allenfalls eine widerrechtliche Verwendung nach der seit 24. April 2014 anzuwendenden Bestimmung des § 82 Abs. 8 KFG 1967 idF BGBl. I Nr. 26/2014 festgestellt werden, liegt, wie das Bundesfinanzgericht mehrfach ausgesprochen hat, aufgrund der geänderten Rechtslage und eines neu zu ermittelnden Tatsachenkomplexes keine Sachidentität vor und kann das Finanzamt nach Durchführung entsprechender Ermittlungen die Normverbrauchsabgabe gegebenenfalls neu festsetzen (mit ausführlicher Begründung BFG 10.6.2016, RV/5100789/2016, BFG 27.6.2016, RV/5101750/2014, BFG 29.6.2016, RV/5100638/2013, und BFG 29.8.2016, RV/5100643/2015).

b) Zurückweisung des Vorlageantrages

Gemäß § 260 Abs. 1 BAO ist die Bescheidbeschwerde mit Beschwerdeverentscheidung (§ 262) oder mit Beschluss (§ 278) zurückzuweisen, wenn sie nicht zulässig ist (lit. a) oder nicht fristgerecht eingebracht wurde (lit. b).

Nach § 264 Abs. 4 lit. e BAO gilt § 260 Abs. 1 BAO auch für Vorlageanträge.

Gemäß § 272 Abs. 4 BAO idF BGBl. I Nr. 117/2016 können die dem Verwaltungsgericht gemäß § 269 eingeräumten Rechte, wenn die Entscheidung über Beschwerden dem Senat obliegt, zunächst vom Berichtersteller ausgeübt werden; ua. obliegen diesem zunächst auch Zurückweisungen (§ 260).

Gemäß § 274 Abs. 3 Z 1 BAO kann der Senat ungeachtet eines Antrages von einer mündlichen Verhandlung absehen, wenn eine Beschwerde als unzulässig oder nicht rechtzeitig eingebracht zurückzuweisen ist (§ 260). Obliegt die Entscheidung über die Beschwerde dem Einzelrichter und hat nach Abs. 1 eine mündliche Verhandlung stattzufinden, ist nach § 274 Abs. 5 BAO ua. Abs. 3 sinngemäß anzuwenden.

§ 300 Abs. 1 BAO in der hier maßgeblichen Fassung lautet:

"Ab Stellung des Vorlageantrages bzw. in den Fällen des § 262 Abs. 2 bis 4 (Unterbleiben einer Beschwerdeverentscheidung) ab Einbringung der Bescheidbeschwerde können Abgabenbehörden beim Verwaltungsgericht mit Bescheidbeschwerde angefochtene Bescheide und allfällige Beschwerdeverentscheidungen bei sonstiger Nichtigkeit weder abändern noch aufheben. Sie können solche Bescheide, wenn sich ihr Spruch als nicht richtig erweist, nur dann aufheben,

a) wenn der Beschwerdeführer einer solchen Aufhebung gegenüber dem Verwaltungsgericht nach Vorlage der Beschwerde zugestimmt hat und

b) wenn das Verwaltungsgericht mit Beschluss die Zustimmungserklärung an die Abgabenbehörde unter Setzung einer angemessenen Frist zur Aufhebung weitergeleitet hat und

c) wenn die Frist (lit. b) noch nicht abgelaufen ist."

Zweck des § 300 BAO ist die Vermeidung der gleichzeitigen Zuständigkeit einer Abgabenbehörde und eines Verwaltungsgerichtes (vgl. VwGH 22.10.2015, Ro 2015/15/0035, mit Hinweis auf Ritz, taxlex 2015, 111 ff). Dies geht auch aus den Erläuterungen zur Regierungsvorlage (2007 BlgNR 24. GP, 21) hervor, wonach aus verfassungsrechtlichen Überlegungen (Hinweis auf Tanzer, Rechtsschutz im Steuerrecht, 16. ÖJT, Band IV/1, 40) keine gleichzeitige Zuständigkeit einer Abgabenbehörde (zB des Finanzamtes) und eines Verwaltungsgerichtes (zB des Bundesfinanzgerichtes) zur Abänderung (Änderung, Berichtigung) oder Aufhebung (etwa nach § 299 BAO oder im Wege des § 303 BAO) eines Bescheides bestehen darf. Entgegen § 300 BAO erfolgte Abänderungen oder Aufhebungen sind nach dem Gesetzeswortlaut nichtig (vgl. Ritz, BAO, 5. Aufl., § 300 Tz 4).

Dem dargelegten Zweck entsprechend können Abgabenbehörden nunmehr auch - anders als nach der vor Inkrafttreten des Finanzverwaltungsgerichtsbarkeitsgesetzes 2012 (FVwGG), BGBl. I Nr. 14/2013, geltenden Rechtslage (vgl. dazu Ritz, BAO, 4. Aufl., § 276 Tz 48) - nach Beschwerdevorlage keine (weitere) Beschwerde vorentscheidung erlassen (vgl. VwGH 22.10.2015, Ro 2015/15/0035).

Erlässt die Abgabenbehörde daher - so wie im Beschwerdefall - ungeachtet der bereits erfolgten Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht eine Beschwerde vorentscheidung, erfolgt dies außerhalb ihrer Zuständigkeit und hat dies im Sinne des § 300 Abs. 1 BAO die Nichtigkeit einer solchen Erledigung zur Folge.

Mit Bescheidbeschwerde anfechtbar sind nur Bescheide. Daher sind Beschwerden gegen Schriftstücke ohne Bescheidcharakter als unzulässig zurückzuweisen (vgl. Ritz, BAO, 5. Aufl., § 260 Tz 8, mwN). Ein Vorlageantrag setzt die Erlassung einer Beschwerde vorentscheidung voraus (vgl. Ritz, BAO, 5. Aufl., § 264 Tz 6, mwN). Nachdem der gegenständlichen Beschwerde vorentscheidung Bescheidcharakter nicht zukam, war der dagegen gerichtete Vorlageantrag somit als unzulässig zurückzuweisen.

Von der beantragten mündlichen Senatsverhandlung konnte gemäß § 272 Abs. 4 BAO sowie § 274 Abs. 3 und 5 BAO Abstand genommen werden.

III. Zulässigkeit einer Revision

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts 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 uneinheitlich beantwortet wird. Gemäß Art. 133 Abs. 9 B-VG sind auf die Beschlüsse der Verwaltungsgerichte die für ihre Erkenntnisse geltenden Bestimmungen dieses Artikels sinngemäß anzuwenden.

Die Frage der rückwirkenden Anwendbarkeit der Bestimmung des § 82 Abs. 8 KFG 1967 idF BGBl. I Nr. 26/2014 ist durch die Aufhebung des § 135 Abs. 27 KFG 1967 idF BGBl. I Nr. 26/2014 durch den Verfassungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 2. Dezember 2014, G 72/2014, geklärt. Ebenso ist die im Beschwerdefall maßgebliche Rechtsfrage, ob die Frist des § 82 Abs. 8 KFG 1967 in der bis zum Inkrafttreten der mit BGBl. I Nr. 26/2014 durchgeführten Novellierung anzuwendenden Fassung unterbrechbar war und mit dem Verbringen des Fahrzeuges ins Ausland und mit der neuerlichen Einbringung des Fahrzeuges jeweils wieder neu zu laufen begann oder nicht, durch die angeführte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes geklärt. Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung werden durch den unter I. angeführten Spruch folglich nicht berührt, eine (ordentliche) Revision ist daher nicht zulässig.

Die Unzulässigkeit des eingebrachten Vorlageantrages ergibt sich aus der angeführten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes. Die Zurückweisung eines unzulässigen

Vorlageantrages ist eine sich aus dem Gesetz unmittelbar ergebende Rechtsfolge. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung wird somit auch durch den unter II. angeführten Spruch nicht berührt und ist eine (ordentliche) Revision daher auch diesbezüglich nicht zulässig.

Feldkirch, am 3. Februar 2017