

TE Vwgh Erkenntnis 2016/4/25 Ro 2015/16/0031

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 25.04.2016

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

32/05 Verbrauchsteuern;

32/06 Verkehrssteuern;

90/02 Kraftfahrzeuggesetz;

Norm

BAO §4 Abs1;

BAO §4 Abs3;

KFG 1967 §82 Abs8 idF 2002/I/132;

KFG 1967 §82 Abs8;

KfzStG §1 Abs1 Z3;

NoVAG 1991 §1 Z3 idF 2010/I/034;

NoVAG 1991 §7 Abs1 Z2 idF 2010/I/034;

1. BAO § 4 heute

2. BAO § 4 gültig ab 30.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019

3. BAO § 4 gültig von 01.01.2013 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013

4. BAO § 4 gültig von 26.03.2009 bis 31.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 20/2009

5. BAO § 4 gültig von 01.01.1995 bis 25.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 681/1994

6. BAO § 4 gültig von 19.04.1980 bis 31.12.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980

1. BAO § 4 heute

2. BAO § 4 gültig ab 30.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019

3. BAO § 4 gültig von 01.01.2013 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013

4. BAO § 4 gültig von 26.03.2009 bis 31.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 20/2009

5. BAO § 4 gültig von 01.01.1995 bis 25.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 681/1994

6. BAO § 4 gültig von 19.04.1980 bis 31.12.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980

1. KFG 1967 § 82 heute

2. KFG 1967 § 82 gültig ab 24.04.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 17/2026

3. KFG 1967 § 82 gültig von 16.12.2020 bis 23.04.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 134/2020

4. KFG 1967 § 82 gültig von 01.07.2020 bis 15.12.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 104/2019

5. KFG 1967 § 82 gültig von 27.07.2017 bis 30.06.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 102/2017

6. KFG 1967 § 82 gültig von 24.04.2014 bis 26.07.2017 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 26/2014

7. KFG 1967 § 82 gültig von 19.08.2009 bis 23.04.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 94/2009
8. KFG 1967 § 82 gültig von 14.08.2002 bis 18.08.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 132/2002
9. KFG 1967 § 82 gültig von 25.05.2002 bis 13.08.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 80/2002
10. KFG 1967 § 82 gültig von 01.01.1995 bis 24.05.2002 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 505/1994
11. KFG 1967 § 82 gültig von 10.07.1993 bis 31.12.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 456/1993
12. KFG 1967 § 82 gültig von 01.10.1990 bis 09.07.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 458/1990

1. KFG 1967 § 82 heute
2. KFG 1967 § 82 gültig ab 24.04.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 17/2026
3. KFG 1967 § 82 gültig von 16.12.2020 bis 23.04.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 134/2020
4. KFG 1967 § 82 gültig von 01.07.2020 bis 15.12.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 104/2019
5. KFG 1967 § 82 gültig von 27.07.2017 bis 30.06.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 102/2017
6. KFG 1967 § 82 gültig von 24.04.2014 bis 26.07.2017 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 26/2014
7. KFG 1967 § 82 gültig von 19.08.2009 bis 23.04.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 94/2009
8. KFG 1967 § 82 gültig von 14.08.2002 bis 18.08.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 132/2002
9. KFG 1967 § 82 gültig von 25.05.2002 bis 13.08.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 80/2002
10. KFG 1967 § 82 gültig von 01.01.1995 bis 24.05.2002 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 505/1994
11. KFG 1967 § 82 gültig von 10.07.1993 bis 31.12.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 456/1993
12. KFG 1967 § 82 gültig von 01.10.1990 bis 09.07.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 458/1990

1. NoVAG 1991 § 1 heute
2. NoVAG 1991 § 1 gültig ab 01.07.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 98/2025
3. NoVAG 1991 § 1 gültig von 01.01.2026 bis 30.06.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 98/2025
4. NoVAG 1991 § 1 gültig von 24.12.2025 bis 31.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 98/2025
5. NoVAG 1991 § 1 gültig von 01.07.2021 bis 23.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 18/2021
6. NoVAG 1991 § 1 gültig von 15.08.2015 bis 30.06.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
7. NoVAG 1991 § 1 gültig von 16.06.2010 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2010
8. NoVAG 1991 § 1 gültig von 24.05.2007 bis 15.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
9. NoVAG 1991 § 1 gültig von 23.07.1999 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 122/1999
10. NoVAG 1991 § 1 gültig von 10.01.1998 bis 22.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998
11. NoVAG 1991 § 1 gültig von 01.01.1995 bis 09.01.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 21/1995
12. NoVAG 1991 § 1 gültig von 31.12.1991 bis 31.12.1994

1. NoVAG 1991 § 7 heute
2. NoVAG 1991 § 7 gültig ab 01.01.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 98/2025
3. NoVAG 1991 § 7 gültig von 24.12.2025 bis 31.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 98/2025
4. NoVAG 1991 § 7 gültig von 16.06.2010 bis 23.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2010
5. NoVAG 1991 § 7 gültig von 18.06.2009 bis 15.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009
6. NoVAG 1991 § 7 gültig von 24.05.2007 bis 17.06.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
7. NoVAG 1991 § 7 gültig von 31.12.1991 bis 23.05.2007

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Zorn und die Hofräte Dr. Mairinger und Dr. Thoma, die Hofrätin Mag. Dr. Zehetner und den Hofrat Mag. Straßegger als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Baumann, über die Revision des Dr. M N in St. R, vertreten durch Dr. Gerhard Holzinger, Rechtsanwalt in 5280 Braunau am Inn, Stadtplatz 36, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 17. Juni 2015, Zl. RV/5101752/2014, betreffend Festsetzung von Normverbrauchsabgabe und Kraftfahrzeugsteuer, (belangte Behörde vor dem Verwaltungsgericht: Finanzamt Braunau Ried Schärding),

1. den Beschluss gefasst:

Die Revision wird, soweit sie die Kraftfahrzeugsteuer für Mai bis Dezember 2013 betrifft, zurückgewiesen; und

2. zu Recht erkannt:

Spruch

Das angefochtene Erkenntnis wird, soweit es die Normverbrauchsabgabe für Mai 2013 und die Kraftfahrzeugsteuer für Jänner bis Juni 2014 betrifft, (erster Satz seines Spruches) wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat dem Revisionswerber Aufwendungen in der Höhe von 1.346,40 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

1 Mit drei Bescheiden jeweils vom 17. September 2014 setzte das Finanzamt Braunau Ried Schärding gegenüber dem Revisionswerber einerseits die Normverbrauchsabgabe für Mai 2013 für ein näher bezeichnetes Fahrzeug und andererseits die Kraftfahrzeugsteuer für die Monate Mai bis Dezember 2013 in näher angeführter Höhe für dieses Fahrzeug sowie die Kraftfahrzeugsteuer für Jänner bis Juni 2014 in näher angeführter Höhe für dasselbe Fahrzeug fest.

2 Das in Rede stehende Fahrzeug mit ausländischem Kennzeichen sei dem Revisionswerber von seinem Arbeitgeber in Deutschland zur Verfügung gestellt worden. Der Revisionswerber dürfe das Fahrzeug sowohl für betriebliche Zwecke als auch uneingeschränkt für private Zwecke verwenden. Den Gegenbeweis hinsichtlich des dauernden Standortes im Inland habe der Revisionswerber nicht erbracht.

3 Mit Schriftsatz vom 6. Oktober 2014 erhob der Revisionswerber Beschwerde gegen diese drei Bescheide u.a. mit der Begründung, er wohne in Österreich, sei deutscher Staatsbürger und arbeite in Burghausen, Deutschland. Sein deutscher Arbeitgeber habe ihm ein firmeneigenes Fahrzeug (Pkw) zur Verfügung gestellt, das er auch privat nutzen dürfe. Das Fahrzeug werde regelmäßig für Fahrten zum deutschen Arbeitsort genützt und gelange dadurch beinahe täglich nach Deutschland.

4 Mit Beschwerdevorentscheidung vom 13. Oktober 2014 wies das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet ab. Der Revisionswerber, dessen Hauptwohnsitz unstrittig in Österreich gelegen sei, könne über das in Rede stehende Fahrzeug annähernd gleich verfügen wie bei einem privaten Leasingvertrag. Eine weitaus überwiegend betriebliche Nutzung des Fahrzeuges nahezu ausschließlich im Ausland zur Widerlegung der gesetzlichen Standortvermutung sei nicht nachgewiesen worden.

5 Der Revisionswerber stellte mit Schriftsatz vom 30. Oktober 2014 einen Vorlageantrag.

6 Mit dem angefochtenen Erkenntnis wies das Bundesfinanzgericht die Beschwerden gegen die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für Mai 2013 und der Kraftfahrzeugsteuer für Jänner bis Juni 2014 als unbegründet ab (erster Satz des Spruches) und hob den bekämpften Bescheid betreffend die Kraftfahrzeugsteuer für Mai bis Dezember 2013 auf (zweiter Satz des Spruches). Das Bundesfinanzgericht sprach aus, dass eine Revision nach Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig sei. 6 Mit dem angefochtenen Erkenntnis wies das Bundesfinanzgericht die Beschwerden gegen die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für Mai 2013 und der Kraftfahrzeugsteuer für Jänner bis Juni 2014 als unbegründet ab (erster Satz des Spruches) und hob den bekämpften Bescheid betreffend die Kraftfahrzeugsteuer für Mai bis Dezember 2013 auf (zweiter Satz des Spruches). Das Bundesfinanzgericht sprach aus, dass eine Revision nach Artikel 133, Absatz 4, B-VG zulässig sei.

7 Die Aufhebung des bekämpften Bescheides betreffend die Kraftfahrzeugsteuer für Mai bis Dezember 2013 begründete das Bundesfinanzgericht damit, dass der Selbstberechnungs- und Besteuerungszeitraum für die Kraftfahrzeugsteuer das Kalendervierteljahr sei und das Kraftfahrzeugsteuergesetz keine Regelung kenne, die diesen Zeitraum für den Fall verkürze, dass die Steuerpflicht nur in einem Teil des Vierteljahres gegeben sei. Das Finanzamt habe unzulässig die im bekämpften Bescheid zusammengefasste Festsetzung mehrerer Abgaben mit der Angabe von Monaten konkretisiert, die über die dreimonatigen Vierteljahreszeiträume (Juli bis September und Oktober bis Dezember) hinausgingen. Die Festsetzung einer Kraftfahrzeugsteuer für nur zwei Monate (im Revisionsfall Mai und Juni) sei nicht vorgesehen. Eine zusammengefasste Festsetzung in einem Bescheid könne nur einheitlich beurteilt werden. Da im Revisionsfall über einen Besteuerungszeitraum abgesprochen worden sei, der gesetzlich nicht vorgesehen sei, sei der bekämpfte Bescheid ersatzlos aufzuheben, ohne inhaltlich über das Bestehen der Abgabepflicht zu entscheiden.

8 Zur Abweisung der Beschwerde betreffend Normverbrauchsabgabe einerseits und Kraftfahrzeugsteuer für Jänner bis Juni 2014 andererseits hielt das Bundesfinanzgericht fest, es sei unstrittig, dass der Revisionswerber den Mittelpunkt seiner Lebensinteressen und somit seinen Hauptwohnsitz in Österreich im grenznahen Bereich zu Deutschland habe und ihm von seinem deutschen Arbeitgeber aufgrund einer Gehaltsumwandlungserklärung ein in Deutschland

zugelassenes Fahrzeug überlassen worden sei. Dieses Fahrzeug sei am 2. Mai 2013 übergeben und nach Österreich eingebracht worden. Ebenfalls sei erwiesen, dass - auf Grund des deutschen Arbeitsplatzes - der Revisionswerber das in Rede stehende Fahrzeug mehrmals im Monat (nahezu an jedem Werktag) nach Deutschland fahre und danach wieder nach Österreich einbringe. Unbestritten sei auch die grundsätzliche Verwendung des Fahrzeuges durch den Revisionswerber für seine privaten und beruflichen Fahrten (Wohnung - Arbeitsplatz - Wohnung). Die private Verwendung werde durch den Arbeitgeber nicht geprüft, sondern stehe völlig frei. Ein Nachweis, wo die überwiegende Verwendung erfolgt sei, sei durch den Revisionswerber nicht erbracht worden. Reine Dienstfahrten im Interesse des Unternehmens fänden nach den Angaben des Revisionswerbers nur in geringem Ausmaß statt. Hinsichtlich des Umfanges dieser Fahrten sei kein Nachweis vorgelegt worden.

9 Strittig sei vor allem die Unterbrechbarkeit der "Monatsfrist" des § 82 Abs. 8 des Kraftfahrgesetzes (KFG). Der unabhängige Finanzsenat (UFS) habe bisher überwiegend entschieden, dass eine monatliche Aus- und Wiedereinbringung eines Fahrzeuges mit Standort im Inland die einmal entstandene Zulassungspflicht nicht mehr hintanhalten könne. Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes habe auch der Verwaltungsgerichtshof in früheren Erkenntnissen zumindest konkludent erkennen lassen, dass für ihn die Zulassungsfrist nicht unterbrechbar sei. 9 Strittig sei vor allem die Unterbrechbarkeit der "Monatsfrist" des Paragraph 82, Absatz 8, des Kraftfahrgesetzes (KFG). Der unabhängige Finanzsenat (UFS) habe bisher überwiegend entschieden, dass eine monatliche Aus- und Wiedereinbringung eines Fahrzeuges mit Standort im Inland die einmal entstandene Zulassungspflicht nicht mehr hintanhalten könne. Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes habe auch der Verwaltungsgerichtshof in früheren Erkenntnissen zumindest konkludent erkennen lassen, dass für ihn die Zulassungsfrist nicht unterbrechbar sei.

10 Allerdings sei der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 21. November 2013, 2011/16/0221, zu dem Ergebnis gelangt, dass die Frist unterbrechbar sei und bei jeder Einbringung neu zu laufen beginne. Eine Zulassungspflicht entstehe somit für ein Fahrzeug mit Standort im Inland erst dann, wenn dieses nach seiner Einbringung ununterbrochen länger als einen Monat im Inland verwendet werde. Dieser Rechtsansicht folge das Bundesfinanzgericht nicht.

11 Die im Kraftfahrgesetz im Abschnitt VIII vorgesehenen Regelungen über den internationalen Kraftfahrverkehr würden auch Bestimmungen vorsehen, in welchem Land eine Zulassung eines Fahrzeuges zu erfolgen habe oder unter welchen Bedingungen man auf inländischen Straßen ein Fahrzeug benützen dürfe. Diese Regelungen seien zum Teil Ausgestaltungen internationaler Übereinkommen über den Straßenverkehr. Nach diesen Übereinkommen würden die aufgestellten Regeln und Begünstigungen nicht gelten, wenn sich ein Fahrzeug länger als ein Jahr ohne Unterbrechung auf dem Gebiet eines Mitgliedstaates aufhalte oder das Fahrzeug sich nicht im sogenannten und von den Abkommen betroffenen internationalen Verkehr befinde. Die großzügige und von den Übereinkommen vorgegebene Regelung des Gesetzgebers in § 79 KFG erscheine sinnvoll. Die Unterbrechbarkeit der dort festgelegten Frist scheine nicht nur auf Grund der Übereinkommen geboten, sondern auch nach rein praktischen Überlegungen. Außerhalb des in den Übereinkommen und des § 79 KFG geregelten internationalen Verkehrs sehe der Gesetzgeber eine wesentlich strengere Rechtslage vor. Bei dem gleichen Wortlaut wie in § 82 Abs. 2 KFG "unmittelbar folgend" könne es sich auch bei der Frist des § 82 Abs. 8 leg. cit. nur um eine nicht unterbrechbare Erledigungsfrist handeln. Aus dem Grund einer streng geregelten und nur schwer widerlegbaren Standortvermutung in § 82 Abs. 8 KFG wäre es für den Gesetzgeber nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes widersinnig gewesen, die ursprüngliche Drei-Tages-Frist unterbrechbar zu gestalten. 11 Die im Kraftfahrgesetz im Abschnitt römisch acht vorgesehenen Regelungen über den internationalen Kraftfahrverkehr würden auch Bestimmungen vorsehen, in welchem Land eine Zulassung eines Fahrzeuges zu erfolgen habe oder unter welchen Bedingungen man auf inländischen Straßen ein Fahrzeug benützen dürfe. Diese Regelungen seien zum Teil Ausgestaltungen internationaler Übereinkommen über den Straßenverkehr. Nach diesen Übereinkommen würden die aufgestellten Regeln und Begünstigungen nicht gelten, wenn sich ein Fahrzeug länger als ein Jahr ohne Unterbrechung auf dem Gebiet eines Mitgliedstaates aufhalte oder das Fahrzeug sich nicht im sogenannten und von den Abkommen betroffenen internationalen Verkehr befinde. Die großzügige und von den Übereinkommen vorgegebene Regelung des Gesetzgebers in Paragraph 79, KFG erscheine sinnvoll. Die Unterbrechbarkeit der dort festgelegten Frist scheine nicht nur auf Grund der Übereinkommen geboten, sondern auch nach rein praktischen Überlegungen. Außerhalb des in den Übereinkommen und des Paragraph 79, KFG geregelten internationalen Verkehrs sehe der Gesetzgeber eine wesentlich strengere Rechtslage vor. Bei dem gleichen Wortlaut wie in Paragraph 82, Absatz 2, KFG "unmittelbar folgend" könne es sich auch bei der Frist des Paragraph 82, Absatz

8, leg. cit. nur um eine nicht unterbrechbare Erledigungsfrist handeln. Aus dem Grund einer streng geregelten und nur schwer widerlegbaren Standortvermutung in Paragraph 82, Absatz 8, KFG wäre es für den Gesetzgeber nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes widersinnig gewesen, die ursprüngliche Drei-Tages-Frist unterbrechbar zu gestalten.

12 Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes werde in den Bestimmungen der §§ 79 und 82 Abs. 8 KFG auf unterschiedliche Weise auf die Einbringung abgestellt. Würde man die Drei-Tages-, nunmehr Monatsfrist des § 82 Abs. 8 KFG als unterbrechbare Frist auslegen, würde man dem Gesetzgeber nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes unterstellen, dass er zunächst strenge Maßstäbe für den Nachweis eines Standortes eines Fahrzeuges im Ausland anlege, bei Misslingen dieses Nachweises würde aber der Nachweis einer monatlichen Ausbringung des Fahrzeuges trotz allenfalls ausschließlicher Nutzung im Inland ausreichen, die Zulassungspflicht hintanzuhalten. Die weiteren Ausführungen zur Erledigungsfrist dürften nicht so verstanden werden, dass sie den ersten Satz des § 82 Abs. 8 KFG ad absurdum führten. 12 Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes werde in den Bestimmungen der Paragraphen 79, und 82 Absatz 8, KFG auf unterschiedliche Weise auf die Einbringung abgestellt. Würde man die Drei-Tages-, nunmehr Monatsfrist des Paragraph 82, Absatz 8, KFG als unterbrechbare Frist auslegen, würde man dem Gesetzgeber nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes unterstellen, dass er zunächst strenge Maßstäbe für den Nachweis eines Standortes eines Fahrzeuges im Ausland anlege, bei Misslingen dieses Nachweises würde aber der Nachweis einer monatlichen Ausbringung des Fahrzeuges trotz allenfalls ausschließlicher Nutzung im Inland ausreichen, die Zulassungspflicht hintanzuhalten. Die weiteren Ausführungen zur Erledigungsfrist dürften nicht so verstanden werden, dass sie den ersten Satz des Paragraph 82, Absatz 8, KFG ad absurdum führten.

13 Auch das Urteil des EuGH in der Rs Cura zeige, dass der EuGH auf die Verwendung in einem Staat und nicht auf die Einbringung in einen Staat abstelle. Werde ein Fahrzeug überwiegend in einem Staat verwendet, dürfe dieser Staat auch die Zulassung vorschreiben. Der EuGH habe nicht die Zulassungspflicht für solche Fahrzeuge verneint, sondern ausgesprochen, dass die Mitgliedstaaten keine so kurze Frist festsetzen dürften, dass den Betroffenen die Einhaltung ihrer Verpflichtungen angesichts der zu erfüllenden Förmlichkeiten unmöglich gemacht oder übermäßig erschwert werde.

14 Auch aus dem Gesichtspunkt einer verfassungskonformen Interpretation sehe das Bundesfinanzgericht extrem gleichheitswidrige Ergebnisse, wenn von der Zulassungspflicht und den daran anknüpfenden Abgabepflichten für Fahrzeuge mit ihrem Standort im Inland je nachdem, wie weit entfernt von der Grenze zum Ausland der inländische Verwender seinen Wohnsitz hat, diese Pflichten ausgenommen sein sollten.

15 Auch unionsrechtlich sei die Ansicht des Bundesfinanzgerichtes geboten, weil der EuGH als Rechtfertigungsgrund für die Erhebung einer Zulassungsabgabe trotz vorrangiger Grundfreiheiten auf die dauerhafte Verwendung des Fahrzeuges im jeweiligen Mitgliedstaat abstelle und im Zusammenhang mit der Durchbrechung von Grundfreiheiten und deren Rechtfertigung aufgestellte Bestimmungen gegebenenfalls auch zum Nachteil des Bürgers unmittelbar anzuwenden seien.

16 Das Bundesfinanzgericht gehe auch von einer widerspruchsfreien Gesetzgebung aus und verweise darauf, dass nach § 7 Abs. 1 Z 2 des Normverbrauchsabgabengesetzes im Fall der widerrechtlichen Verwendung die Steuerschuld mit dem Tag der Einbringung entstehe. Auch der Verwaltungsgerichtshof habe zur Kraftfahrzeugsteuer zum Ausdruck gebracht, dass der Tatbestand bereits mit der Einbringung und der damit verbundenen Verwendung im Inland erfüllt sei und nicht erst nach Ablauf der Frist, innerhalb der das Fahrzeug zuzulassen sei. Die Steuerschuld entstehe somit bereits mit dem Beginn der Verwendung im Inland (der Einbringung). Damit gehe der Gesetzgeber offenbar davon aus, dass die rechtswidrige Verwendung mit der Einbringung beginne und nicht von einer unterbrochenen Monatsfrist abhänge. 16 Das Bundesfinanzgericht gehe auch von einer widerspruchsfreien Gesetzgebung aus und verweise darauf, dass nach Paragraph 7, Absatz eins, Ziffer 2, des Normverbrauchsabgabengesetzes im Fall der widerrechtlichen Verwendung die Steuerschuld mit dem Tag der Einbringung entstehe. Auch der Verwaltungsgerichtshof habe zur Kraftfahrzeugsteuer zum Ausdruck gebracht, dass der Tatbestand bereits mit der Einbringung und der damit verbundenen Verwendung im Inland erfüllt sei und nicht erst nach Ablauf der Frist, innerhalb der das Fahrzeug zuzulassen sei. Die Steuerschuld entstehe somit bereits mit dem Beginn der Verwendung im Inland (der Einbringung). Damit gehe der Gesetzgeber offenbar davon aus, dass die rechtswidrige Verwendung mit der Einbringung beginne und nicht von einer unterbrochenen Monatsfrist abhänge.

17 Zusammengefasst komme das Bundesfinanzgericht zum Ergebnis, dass die Bestimmungen der §§ 79 und 82

Abs. 8 KFG nicht in identer Weise auf die Einbringung des Fahrzeuges abstellten. Im Fall des § 82 Abs. 8 KFG sei der wesentliche Anknüpfungspunkt für die Zulassungspflicht die überwiegende Verwendung im Inland. Das in Rede stehende Fahrzeug sei am 2. Mai 2013 nach Österreich eingebracht worden und hier vom Revisionswerber, einer Person mit Hauptwohnsitz im Inland, verwendet worden. Das Fahrzeug hätte demnach ab diesem Zeitpunkt seinen dauernden Standort - ein Gegenbeweis sei nicht erbracht worden - in Österreich und wäre im Inland zuzulassen gewesen. Die nahezu tägliche Ausbringung des Fahrzeuges unterbreche die Erledigungsfrist des § 82 Abs. 8 KFG nicht.

17 Zusammengefasst komme das Bundesfinanzgericht zum Ergebnis, dass die Bestimmungen der Paragraphen 79, und 82 Absatz 8, KFG nicht in identer Weise auf die Einbringung des Fahrzeuges abstellten. Im Fall des Paragraph 82, Absatz 8, KFG sei der wesentliche Anknüpfungspunkt für die Zulassungspflicht die überwiegende Verwendung im Inland. Das in Rede stehende Fahrzeug sei am 2. Mai 2013 nach Österreich eingebracht worden und hier vom Revisionswerber, einer Person mit Hauptwohnsitz im Inland, verwendet worden. Das Fahrzeug hätte demnach ab diesem Zeitpunkt seinen dauernden Standort - ein Gegenbeweis sei nicht erbracht worden - in Österreich und wäre im Inland zuzulassen gewesen. Die nahezu tägliche Ausbringung des Fahrzeuges unterbreche die Erledigungsfrist des Paragraph 82, Absatz 8, KFG nicht.

18 Die dagegen erhobene ordentliche Revision legte das Bundesfinanzgericht unter Anschluss der Akten des Verfahrens und einer vom Finanzamt Braunau Ried Schärading erstatteten Revisionsbeantwortung dem Verwaltungsgerichtshof vor.

19 In der Revision erachtet sich der Revisionswerber im Recht verletzt, für ein in Österreich nicht widerrechtlich verwendetes Kraftfahrzeug mit ausländischem Kennzeichen nicht mit einer Kraftfahrzeugsteuer und einer Normverbrauchsabgabe belastet zu werden. Das angefochtene Erkenntnis werde diesbezüglich vollinhaltlich bekämpft.

20 Dadurch dass das Bundesfinanzgericht den bekämpften Bescheid betreffend Kraftfahrzeugsteuer für Mai bis Dezember 2013 aufgehoben hat, konnte der Revisionswerber im geltend gemachten Recht nicht verletzt werden.

21 In diesem Umfang war die Revision daher - durch einen gemäß § 12 Abs. 3 VwGG gebildeten Senat - gemäß § 34 Abs. 1 VwGG ohne weiteres Verfahren in nichtöffentlicher Sitzung mit Beschluss zurückzuweisen. 21 In diesem Umfang war die Revision daher - durch einen gemäß Paragraph 12, Absatz 3, VwGG gebildeten Senat - gemäß Paragraph 34, Absatz eins, VwGG ohne weiteres Verfahren in nichtöffentlicher Sitzung mit Beschluss zurückzuweisen.

22 Im Übrigen hat der Verwaltungsgerichtshof erwogen:

23 Gemäß § 1 Z 3 des Normverbrauchsabgabengesetzes (NoVAG) in der im Revisionsfall noch maßgeblichen Fassung des Abgabenänderungsgesetzes 2010, BGBl I Nr. 34, unterlag der Normverbrauchsabgabe die erstmalige Zulassung von Kraftfahrzeugen zum Verkehr im Inland, sofern die Steuerpflicht nicht bereits nach § 1 Z 1 oder Z 2 eingetreten war oder nach Eintreten der Steuerpflicht eine Vergütung nach § 12 oder § 12a erfolgt war. Als erstmalige Zulassung galt demnach auch u.a. die Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrzeuggesetz zuzulassen wäre, ausgenommen es wurde ein Nachweis über die Entrichtung der Normverbrauchsabgabe erbracht. 23 Gemäß Paragraph eins, Ziffer 3, des Normverbrauchsabgabengesetzes (NoVAG) in der im Revisionsfall noch maßgeblichen Fassung des Abgabenänderungsgesetzes 2010, Bundesgesetzblatt , I Nr. 34, unterlag der Normverbrauchsabgabe die erstmalige Zulassung von Kraftfahrzeugen zum Verkehr im Inland, sofern die Steuerpflicht nicht bereits nach Paragraph eins, Ziffer eins, oder Ziffer 2, eingetreten war oder nach Eintreten der Steuerpflicht eine Vergütung nach Paragraph 12, oder Paragraph 12 a, erfolgt war. Als erstmalige Zulassung galt demnach auch u.a. die Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrzeuggesetz zuzulassen wäre, ausgenommen es wurde ein Nachweis über die Entrichtung der Normverbrauchsabgabe erbracht.

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). 24 Gemäß Paragraph eins, Absatz eins, Ziffer 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 Kraftfahrzeuggesetzes 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 eingebracht wurden und wenn die Vorschriften der §§ 62, 82 und 86 leg. cit. eingehalten werden. 25 Gemäß Paragraph 79, des Kraftfahrzeuggesetzes 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 eingebracht wurden und wenn die Vorschriften der Paragraphen 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: 26 Paragraph 82, Absatz 8, KFG in der Fassung des zweiten Abgabenänderungsgesetzes 2002 (2. AbgÄG 2002), Bundesgesetzblatt, I Nr. 132, lautet:

1. "(8)Absatz 8,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 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."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 Paragraph 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. 27 Der Verwaltungsgerichtshof hat mit seinem Erkenntnis vom 21. November 2013, 2011/16/0221, ausgesprochen, dass Paragraph 82, Absatz 8, KFG beim Beginn der Frist auf denselben Vorgang abstellt wie Paragraph 79, leg. cit., nämlich auf das Einbringen des Fahrzeuges, und lediglich eine andere Dauer der Frist normiert. Auch für die Frist in Paragraph 82, Absatz 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 Paragraph 82, Absatz 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. 28 Der Gesetzgeber hat darauf Paragraph 82, Absatz 8, KFG mit dem Bundesgesetz Bundesgesetzblatt Teil

eins, Nr. 26 aus 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. 29 Der Verfassungsgerichtshof hat mit Erkenntnis vom 2. Dezember 2014, G 72 aus 2014,, VfSlg 19.920, die Bestimmung des Paragraph 135, Absatz 27, KFG, womit der durch das Bundesgesetz Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 26 aus 2014, geänderte Paragraph 82, Absatz 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. 30 Demzufolge ist die geänderte Bestimmung des Paragraph 82, Absatz 8, KFG gemäß Artikel 49, Absatz eins, 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. 31 Im Revisionsfall ist daher Paragraph 82, Absatz 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. 32 Der Verwaltungsgerichtshof hat seine Rechtsansicht zur Auslegung des Paragraph 82, Absatz 8, KFG in dieser Fassung im erwähnten Erkenntnis vom 21. November 2013, 2011/16/0221, näher begründet. Auf die Gründe jenes Erkenntnisses wird gemäß Paragraph 43, Absatz 2, VwGG verwiesen.

33 Das Bundesfinanzgericht sieht seine Ansicht in der früheren Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes bestätigt, welcher erst mit dem erwähnten Erkenntnis vom 21. November 2013 zu dem vom Bundesfinanzgericht nicht geteilten Ergebnis gelangt sei, dass die Frist des § 82 Abs. 8 KFG bei jeder Einbringung neu zu laufen beginne. 33 Das Bundesfinanzgericht sieht seine Ansicht in der früheren Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes bestätigt, welcher erst mit dem erwähnten Erkenntnis vom 21. November 2013 zu dem vom Bundesfinanzgericht nicht geteilten Ergebnis gelangt sei, dass die Frist des Paragraph 82, Absatz 8, KFG bei jeder Einbringung neu zu laufen beginne.

34 Tatsächlich ist der Verwaltungsgerichtshof mit seinem erwähnten Erkenntnis vom 21. November 2013 nicht von seiner früheren Rechtsprechung abgewichen, denn eine Aussage, dass die Frist des § 82 Abs. 8 KFG nicht unterbrechbar sei und mit dem Verbringen des Fahrzeuges ins Ausland und mit der neuerlich Einbringung des Fahrzeuges nicht (neu) zu laufen beginne, findet sich in der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht. 34 Tatsächlich ist der Verwaltungsgerichtshof mit seinem erwähnten Erkenntnis vom 21. November 2013 nicht von seiner früheren Rechtsprechung abgewichen, denn eine Aussage, dass die Frist des Paragraph 82, Absatz 8, KFG nicht unterbrechbar sei und mit dem Verbringen des Fahrzeuges ins Ausland und mit der neuerlich Einbringung des Fahrzeuges nicht (neu) zu laufen beginne, findet sich in der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht.

35 Das vom Bundesfinanzgericht angeführte Erkenntnis vom 23. Oktober 2001, 2001/11/0288, betraf die Zulässigkeit eines Feststellungsbescheides zur Frage, wo das betroffene Fahrzeug seinen dauernden Standort habe. Im Erkenntnis vom 23. März 2006, 2006/16/0003, VwSlg 8.119/F, war die unionsrechtliche Frage relevant, ob das Urteil des EuGH vom 21. März 2002 in der Rs C- 451/99 (Cura Anlagen GmbH u.a.) der Kraftfahrzeugsteuerpflicht bei widerrechtlicher Verwendung im Inland entgegenstehe. Mit dem Erkenntnis vom 28. Mai 2008, 2006/15/0064, hob der Verwaltungsgerichtshof den dort angefochtenen Bescheid betreffend die Normverbrauchsabgabe für November 2001 auf, weil keine ausreichenden Feststellungen zum Mittelpunkt der Lebensinteressen des damaligen Beschwerdeführers getroffen worden waren. Mit dem Erkenntnis vom 28. Oktober 2009, 2008/15/0276, VwSlg 8.485/F, wies der Verwaltungsgerichtshof eine Beschwerde des Finanzamtes ab, welches nicht aufzuzeigen vermochte, dass die damals belangte Behörde (der unabhängige Finanzsenat) zu Unrecht von einem Betriebsstandort in Deutschland ausgegangen sei. Dem Erkenntnis vom 24. November 2011, 2009/16/0212, sind zwar Behauptungen des Beschwerdeführers zu entnehmen, er befinde sich nur an den Wochenenden in Österreich, doch erkannte der Verwaltungsgerichtshof die Beweiswürdigung der belangten Behörde für schlüssig, welche diesem Vorbringen und dem dazu vorgelegten Fahrtenbuch keinen Glauben geschenkt hatte. Schließlich lag dem Erkenntnis vom

21. November 2012, 2010/16/0254, VwSlg 8.768/F, nicht ein Verbringen des in Rede stehenden Fahrzeugs ins Ausland während der Frist des § 82 Abs. 8 KFG, sondern ein Wechsel des Verwenders innerhalb dieser Frist zugrunde, aus welchem die damals belangte Behörde zu Unrecht geschlossen hatte, dass der (neue) Verwender noch keine Zulassungspflicht hätte. Deshalb hatte der Verwaltungsgerichtshof den angefochtenen Bescheid aufgehoben. Sohin ist der Verwaltungsgerichtshof in keinem der vom Bundesfinanzgericht erwähnten Erkenntnisse davon ausgegangen, dass eine Pflicht zur Zulassung eines Fahrzeuges bestünde, obwohl das Fahrzeug innerhalb der Frist des § 82 Abs. 8 KFG aus dem Bundesgebiet verbracht und nachher neuerlich nach Österreich eingebracht worden wäre. 35 Das vom Bundesfinanzgericht angeführte Erkenntnis vom 23. Oktober 2001, 2001/11/0288, betraf die Zulässigkeit eines Feststellungsbescheides zur Frage, wo das betroffene Fahrzeug seinen dauernden Standort habe. Im Erkenntnis vom 23. März 2006, 2006/16/0003, VwSlg 8.119/F, war die unionsrechtliche Frage relevant, ob das Urteil des EuGH vom 21. März 2002 in der Rs C- 451/99 (Cura Anlagen GmbH u.a.) der Kraftfahrzeugsteuerpflicht bei widerrechtlicher Verwendung im Inland entgegenstehe. Mit dem Erkenntnis vom 28. Mai 2008, 2006/15/0064, hob der Verwaltungsgerichtshof den dort angefochtenen Bescheid betreffend die Normverbrauchsabgabe für November 2001 auf, weil keine ausreichenden Feststellungen zum Mittelpunkt der Lebensinteressen des damaligen Beschwerdeführers getroffen worden waren. Mit dem Erkenntnis vom 28. Oktober 2009, 2008/15/0276, VwSlg 8.485/F, wies der Verwaltungsgerichtshof eine Beschwerde des Finanzamtes ab, welches nicht aufzuzeigen vermochte, dass die damals belangte Behörde (der unabhängige Finanzsenat) zu Unrecht von einem Betriebsstandort in Deutschland ausgegangen sei. Dem Erkenntnis vom 24. November 2011, 2009/16/0212, sind zwar Behauptungen des Beschwerdeführers zu entnehmen, er befinde sich nur an den Wochenenden in Österreich, doch erkannte der Verwaltungsgerichtshof die Beweiswürdigung der belangten Behörde für schlüssig, welche diesem Vorbringen und dem dazu vorgelegten Fahrtenbuch keinen Glauben geschenkt hatte. Schließlich lag dem Erkenntnis vom 21. November 2012, 2010/16/0254, VwSlg 8.768/F, nicht ein Verbringen des in Rede stehenden Fahrzeugs ins Ausland während der Frist des Paragraph 82, Absatz 8, KFG, sondern ein Wechsel des Verwenders innerhalb dieser Frist zugrunde, aus welchem die damals belangte Behörde zu Unrecht geschlossen hatte, dass der (neue) Verwender noch keine Zulassungspflicht hätte. Deshalb hatte der Verwaltungsgerichtshof den angefochtenen Bescheid aufgehoben. Sohin ist der Verwaltungsgerichtshof in keinem der vom Bundesfinanzgericht erwähnten Erkenntnisse davon ausgegangen, dass eine Pflicht zur Zulassung eines Fahrzeuges bestünde, obwohl das Fahrzeug innerhalb der Frist des Paragraph 82, Absatz 8, KFG aus dem Bundesgebiet verbracht und nachher neuerlich nach Österreich eingebracht worden wäre.

36 In diesem Zusammenhang ist ergänzend zum erwähnten hg. Erkenntnis vom 21. November 2013, 2011/16/0221, hervorzuheben, dass die vom Verwaltungsgerichtshof vertretene Ansicht nicht unvermutet und erstmals geäußert wurde. Wie der Verwaltungsgerichtshof in jenem Erkenntnis bereits erwähnt hat, hat schon der unabhängige Verwaltungssenat Niederösterreich in seinem Erkenntnis vom 4. September 2003, Zl. Senat-GF-03-2000, erkannt, dass die Frist des § 82 Abs. 8 KFG mit der neuerlichen Einbringung eines Fahrzeuges neu beginne. Im Schrifttum wurde diese Ansicht bereits im Jahr 2005 ausdrücklich vertreten (vgl. Gurtner/Herger, NoVA bei Verwendung von Kraftfahrzeugen mit ausländischem Kennzeichen im Inland, SWK 2005/16, 729 ff (731)). Darauf wurde auch im Jahr 2011 verwiesen (Pichler, Die Verwendung von Kfz mit ausländischen Kennzeichen im Inland, in SWK 2011/3, 143ff (144), Fn 6) Grubmann, Das Kraftfahrergesetz 1967, ZVR 2015/9, 276ff (282) führt an, der Verwaltungsgerichtshof habe sich mit seinem Erkenntnis vom 21. November 2013 der Meinung des Autors angeschlossen, dass das "Einbringen" eines Fahrzeuges iSd § 82 Abs. 8 KFG der Einbringung iSd § 79 leg. cit. gleichzuhalten sei, weshalb die Monatsfrist bis zur erforderlichen inländischen Zulassung mit jeder Verbringung des Fahrzeugs ins Ausland neu zu laufen beginne. 36 In diesem Zusammenhang ist ergänzend zum erwähnten hg. Erkenntnis vom 21. November 2013, 2011/16/0221, hervorzuheben, dass die vom Verwaltungsgerichtshof vertretene Ansicht nicht unvermutet und erstmals geäußert wurde. Wie der Verwaltungsgerichtshof in jenem Erkenntnis bereits erwähnt hat, hat schon der unabhängige Verwaltungssenat Niederösterreich in seinem Erkenntnis vom 4. September 2003, Zl. Senat-GF-03-2000, erkannt, dass die Frist des Paragraph 82, Absatz 8, KFG mit der neuerlichen Einbringung eines Fahrzeuges neu beginne. Im Schrifttum wurde diese Ansicht bereits im Jahr 2005 ausdrücklich vertreten vergleiche , Gurtner/Herger, NoVA bei Verwendung von Kraftfahrzeugen mit ausländischem Kennzeichen im Inland, SWK 2005/16, 729 ff (731)). Darauf wurde auch im Jahr 2011 verwiesen (Pichler, Die Verwendung von Kfz mit ausländischen Kennzeichen im Inland, in SWK 2011/3, 143ff (144), Fn 6) Grubmann, Das Kraftfahrergesetz 1967, ZVR 2015/9, 276ff (282) führt an, der Verwaltungsgerichtshof habe sich mit seinem Erkenntnis vom 21. November 2013 der Meinung des Autors

angeschlossen, dass das "Einbringen" eines Fahrzeugs iSd Paragraph 82, Absatz 8, KFG der Einbringung iSd Paragraph 79, leg. cit. gleichzuhalten sei, weshalb die Monatsfrist bis zur erforderlichen inländischen Zulassung mit jeder Verbringung des Fahrzeugs ins Ausland neu zu laufen beginne.

37 Dass die vom Bundesfinanzgericht zitierten internationalen Übereinkommen, nämlich das Abkommen über den Straßenverkehr BGBl. Nr. 222/1955 und das Übereinkommen über den Straßenverkehr BGBl. Nr. 289/1982, Fahrzeuge nicht erfasse, wenn sich ein Fahrzeug länger als ein Jahr ohne Unterbrechung auf dem Gebiet eines Mitgliedstaates aufhält oder das Fahrzeug sich nicht im von den Abkommen betroffenen internationalen Verkehr befindet, bietet keinen Hinweis darauf, dass die nationale Bestimmung des § 82 Abs. 8 KFG im Sinne des Bundesfinanzgerichtes auszulegen wäre. 37 Dass die vom Bundesfinanzgericht zitierten internationalen Übereinkommen, nämlich das Abkommen über den Straßenverkehr Bundesgesetzblatt Nr. 222 aus 1955, und das Übereinkommen über den Straßenverkehr Bundesgesetzblatt Nr. 289 aus 1982,, Fahrzeuge nicht erfasse, wenn sich ein Fahrzeug länger als ein Jahr ohne Unterbrechung auf dem Gebiet eines Mitgliedstaates aufhält oder das Fahrzeug sich nicht im von den Abkommen betroffenen internationalen Verkehr befindet, bietet keinen Hinweis darauf, dass die nationale Bestimmung des Paragraph 82, Absatz 8, KFG im Sinne des Bundesfinanzgerichtes auszulegen wäre.

38 Das Bundesfinanzgericht bringt § 82 Abs. 2 KFG ins Spiel, welcher Fahrzeuge mit ausländischem Kennzeichen betrifft, die von keinem der Vertragsparteien u.a. der genannten Abkommen zugelassen sind. Für den Revisionsfall kann es dahingestellt bleiben, ob die dort genannte Frist von drei unmittelbar auf die Einbringung in das Bundesgebiet folgenden Tagen ohnehin nicht auch mit jeder Einbringung neu beginnt. 38 Das Bundesfinanzgericht bringt Paragraph 82, Absatz 2, KFG ins Spiel, welcher Fahrzeuge mit ausländischem Kennzeichen betrifft, die von keinem der Vertragsparteien u.a. der genannten Abkommen zugelassen sind. Für den Revisionsfall kann es dahingestellt bleiben, ob die dort genannte Frist von drei unmittelbar auf die Einbringung in das Bundesgebiet folgenden Tagen ohnehin nicht auch mit jeder Einbringung neu beginnt.

39 Zur vom Bundesfinanzgericht bemühten Absicht des Gesetzgebers des 2. AbgÄG 2002 wird gemäß § 43 Abs. 2 zweiter Satz VwGG auf die Gründe des erwähnten Erkenntnisses vom 21. November 2013 verwiesen, woraus hervorgeht, dass der Gesetzgeber damals lediglich die Frist in § 82 Abs. 8 KFG den unionsrechtlichen Vorgaben des EuGH (Urteil vom 21. März 2002 in der Rs. C-451/99, Cura Anlagen GmbH u.a.) entsprechend verlängert hat, ohne die Bestimmung inhaltlich ihrem Wesensgehalt nach - insbesondere den Begriff der Einbringung - zu ändern, und wonach bei der Auslegung insbesondere auch der Absicht des Gesetzgebers der siebten KFG-Novelle BGBl. Nr. 631/1982 Bedeutung zukommt. Dass zu diesem Zeitpunkt die steuerrechtlichen Vorschriften entweder noch gar nicht auf die widerrechtliche Verwendung nach dem KFG Bezug genommen hatten (Kraftfahrzeugsteuergesetz 1952) oder noch gar nicht bestanden hatten (NoVAG), sei erwähnt. 39 Zur vom Bundesfinanzgericht bemühten Absicht des Gesetzgebers des 2. AbgÄG 2002 wird gemäß Paragraph 43, Absatz 2, zweiter Satz VwGG auf die Gründe des erwähnten Erkenntnisses vom 21. November 2013 verwiesen, woraus hervorgeht, dass der Gesetzgeber damals lediglich die Frist in Paragraph 82, Absatz 8, KFG den unionsrechtlichen Vorgaben des EuGH (Urteil vom 21. März 2002 in der Rs. C-451/99, Cura Anlagen GmbH u.a.) entsprechend verlängert hat, ohne die Bestimmung inhaltlich ihrem Wesensgehalt nach - insbesondere den Begriff der Einbringung - zu ändern, und wonach bei der Auslegung insbesondere auch der Absicht des Gesetzgebers der siebten KFG-Novelle Bundesgesetzblatt Nr. 631 aus 1982, Bedeutung zukommt. Dass zu diesem Zeitpunkt die steuerrechtlichen Vorschriften entweder noch gar nicht auf die widerrechtliche Verwendung nach dem KFG Bezug genommen hatten (Kraftfahrzeugsteuergesetz 1952) oder noch gar nicht bestanden hatten (NoVAG), sei erwähnt.

40 Das vom Bundesfinanzgericht ins Treffen geführte einfache Umgehen der Rechtsfolgen des § 82 Abs. 8 KFG durch Verbringen des Fahrzeuges ins Ausland innerhalb eines Drei-Tage-, nunmehr Monatszeitraums setzt voraus, dass es sich um ein Fahrzeug mit ausländischem Kennzeichen handelt, welches von einer Person mit Hauptwohnsitz in Österreich verwendet wird. Der für ein rechtlich zulässiges ausländisches Kennzeichen erforderliche Wohnsitz im Ausland oder eine Vertragskonstruktion (Leasingvertrag mit ausländischem Unternehmen) wird der breiten Bevölkerung in Österreich wohl nicht zur Verfügung stehen. Dass die unterschiedliche Entfernung des Wohnsitzes von der Staatsgrenze unterschiedliche Gestaltungsmöglichkeiten bietet, ist nicht gleichheitswidrig; zu denken ist etwa an die Möglichkeit von Fahrten zu Einkäufen oder für Dienstleistungen ins benachbarte Ausland, deren Aufwand mit der Entfernung zur Grenze steigt. 40 Das vom Bundesfinanzgericht ins Treffen geführte einfache Umgehen der Rechtsfolgen des Paragraph 82, Absatz 8, KFG durch Verbringen des Fahrzeuges ins Ausland innerhalb eines Drei-Tage-

, nunmehr Monatszeitraums setzt voraus, dass es sich um ein Fahrzeug mit ausländischem Kennzeichen handelt, welches von einer Person mit Hauptwohnsitz in Österreich verwendet wird. Der für ein rechtlich zulässiges ausländisches Kennzeichen erforderliche Wohnsitz im Ausland oder eine Vertragskonstruktion (Leasingvertrag mit ausländischem Unternehmen) wird der breiten Bevölkerung in Österreich wohl nicht zur Verfügung stehen. Dass die unterschiedliche Entfernung des Wohnsitzes von der Staatsgrenze unterschiedliche Gestaltungsmöglichkeiten bietet, ist nicht gleichheitswidrig; zu denken ist etwa an die Möglichkeit von Fahrten zu Einkäufen oder für Dienstleistungen ins benachbarte Ausland, deren Aufwand mit der Entfernung zur Grenze steigt.

41 Damit zwingt nach Ansicht des Verwaltungsgerichtshofs auch keine verfassungskonforme Interpretation zu dem vom Bundesfinanzgericht gefundenen Ergebnis.

42 Die vom Bundesfinanzgericht angeführte unionsrechtliche Rechtfertigung für die Erhebung einer Zulassungsabgabe mit der dauerhaften Verwendung des Fahrzeuges im jeweiligen Mitgliedstaat mag zwar den Mitgliedstaat zur Erhebung einer solchen Abgabe ermächtigen, verpflichtet den Mitgliedstaat aber nicht, diese Ermächtigung im weitest möglichen Umfang auszuschöpfen, und hindert den Mitgliedstaat nicht, eine nationale Regelung so auszugestalten, dass die Grundfreiheiten weniger eingeschränkt werden, als zulässig.

43 Das Bundesfinanzgericht hebt hervor, dass die Normverbrauchsabgabeschuld seit dem Abgabenänderungsgesetz 2010 (AbgÄG 2010), BGBl. I Nr. 34, gemäß § 7 Abs. 1 Z 2 NoVAG bereits mit dem Einbringen des Fahrzeuges entstehe und dass der Verwaltungsgerichtshof bereits zur Kraftfahrzeugsteuer im erwähnten Erkenntnis vom 23. März 2006, 2006/16/0003, VwSlg 8.119/F, dasselbe zur Kraftfahrzeugsteuer ausgedrückt habe. Daraus leitet das Bundesfinanzgericht ab, dass die rechtswidrige Verwendung bereits mit der Einbringung beginne und nicht von einer ununterbrochenen Monatsfrist abhängen. Dabei verwechselt das Bundesfinanzgericht das Entstehen der Steuerschuld mit dem Erfüllen des zur Steuerpflicht führenden Tatbestandes. Das Entstehen der Steuerschuld ist eine Rechtsfolge und setzt voraus, dass der die Rechtsfolge auslösende Tatbestand erfüllt ist. Erst wenn der Tatbestand erfüllt ist, tritt die (allenfalls auf einen zurückliegenden Zeitpunkt bezogene) Rechtsfolge des Entstehens der Steuerschuld ein (vgl. auch das hg. Erkenntnis vom 9. September 2015, Ro 2014/16/0031). 43 Das Bundesfinanzgericht hebt hervor, dass die Normverbrauchsabgabeschuld seit dem Abgabenänderungsgesetz 2010 (AbgÄG 2010), BGBl. I Nr. 34, gemäß Paragraph 7, Absatz eins, Ziffer 2, NoVAG bereits mit dem Einbringen des Fahrzeuges entstehe und dass der Verwaltungsgerichtshof bereits zur Kraftfahrzeugsteuer im erwähnten Erkenntnis vom 23. März 2006, 2006/16/0003, VwSlg 8.119/F, dasselbe zur Kraftfahrzeugsteuer ausgedrückt habe. Daraus leitet das Bundesfinanzgericht ab, dass die rechtswidrige Verwendung bereits mit der Einbringung beginne und nicht von einer ununterbrochenen Monatsfrist abhängen. Dabei verwechselt das Bundesfinanzgericht das Entstehen der Steuerschuld mit dem Erfüllen des zur Steuerpflicht führenden Tatbestandes. Das Entstehen der Steuerschuld ist eine Rechtsfolge und setzt voraus, dass der die Rechtsfolge auslösende Tatbestand erfüllt ist. Erst wenn der Tatbestand erfüllt ist, tritt die (allenfalls auf einen zurückliegenden Zeitpunkt bezogene) Rechtsfolge des Entstehens der Steuerschuld ein vergleiche , auch das hg. Erkenntnis vom 9. September 2015, Ro 2014/16/0031).

44 Gemäß § 4 Abs. 1 BAO entsteht der Abgabenanspruch zwar, sobald der Tatbestand verwirklicht ist, an den das Gesetz die Abgabepflicht knüpft, doch bleiben gemäß § 4 Abs. 3 leg. cit. in Abgabenvorschriften enthaltene Bestimmungen über den Zeitpunkt der Entstehung des Abgabenanspruches (der Steuerschuld) unberührt. Der Tatbestand der jeweiligen Steuer wäre im Revisionsfall mit der widerrechtlichen Verwendung eines Fahrzeuges (§ 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG und § 1 Z 3 NoVAG) erfüllt. Ist dieser Tatbestand erfüllt, so knüpft das Gesetz daran die Rechtsfolge des Entstehens einer Steuerschuld zu einem zurückliegenden Zeitpunkt. 44 Gemäß Paragraph 4, Absatz eins, BAO entsteht der Abgabenanspruch zwar, sobald der Tatbestand verwirklicht ist, an den das Gesetz die Abgabepflicht knüpft, doch bleiben gemäß Paragraph 4, Absatz 3, leg. cit. in Abgabenvorschriften enthaltene Bestimmungen über den Zeitpunkt der Entstehung des Abgabenanspruches (der Steuerschuld) unberührt. Der Tatbestand der jeweiligen Steuer wäre im Revisionsfall mit der widerrechtlichen Verwendung eines Fahrzeuges (Paragraph eins, Absatz eins, Ziffer 3, KfzStG und Paragraph eins, Ziffer 3, NoVAG) erfüllt. Ist dieser Tatbestand erfüllt, so knüpft das Gesetz daran die Rechtsfolge des Entstehens einer Steuerschuld zu einem zurückliegenden Zeitpunkt.

45 Dies war schon früher im KfzStG der Fall, indem § 4 Abs. 1 Z 3 KfzStG die Steuerpflicht vom Beginn des Kalendermonats an bestehen lässt, in dem die Verwendung einsetzt, also von einem Monatsersten und nicht vom Tag der widerrechtlichen Verwendung an, was der Verwaltungsgerichtshof mit dem vom Bundesfinanzgericht zitierten Erkenntnis vom 23. März 2006 ausgesagt hat. Ähnliches gilt seit dem AbgÄG 2010 für die Normverbrauchsabgabe, bei

welcher die Verwirklichung des Tatbestandes der widerrechtlichen Verwendung (des fruchtlosen Ablaufes der Frist des § 82 Abs. 8 KFG) dazu führt, dass die Normverbrauchsabgabe dann gemäß § 7 Abs. 1 Z 2 NoVAG rückwirkend mit dem Zeitpunkt der am Beginn der Monatsfrist stehenden Einbringung in das Inland entsteht. 45 Dies war schon früher im KfzStG der Fall, indem Paragraph 4, Absatz eins, Ziffer 3, KfzStG die Steuerpflicht vom Beginn des Kalendermonats an bestehen lässt, in dem die Verwendung einsetzt, also von einem Monatsersten und nicht vom Tag der widerrechtlichen Verwendung an, was der Verwaltungsgerichtshof mit dem vom Bundesfinanzgericht zitierten Erkenntnis vom 23. März 2006 ausgesagt hat. Ähnliches gilt seit dem AbgÄG 2010 für die Normverbrauchsabgabe, bei welcher die Verwirklichung des Tatbestandes der widerrechtlichen Verwendung (des fruchtlosen Ablaufes der Frist des Paragraph 82, Absatz 8, KFG) dazu führt, dass die Normverbrauchsabgabe dann gemäß Paragraph 7, Absatz eins, Ziffer 2, NoVAG rückwirkend mit dem Zeitpunkt der am Beginn der Monatsfrist stehenden Einbringung in das Inland entsteht.

46 Insgesamt vermögen die Argumente des Bundesfinanzgerichtes den Verwaltungsgerichtshof nicht dazu zu bewegen, von seiner im Erkenntnis vom 21. November 2013, 2011/16/0221, dargelegten Rechtsansicht abzuweichen.

47 Das dieser Rechtsansicht widersprechende angefochtene Erkenntnis war daher, soweit es die bekämpften Bescheide nicht aufgehoben hat, somit einerseits betreffend die Normverbrauchsabgabe für Mai 2013 und andererseits betreffend die zum Teil in den zeitlichen Anwendungsbereich der strittigen Norm des § 82 Abs. 8 KFG idF des 2. AbgÄG 2002 fallende zusammengefasste Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für Jänner bis Juni 2014 gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben. 47 Das dieser Rechtsansicht widersprechende angefochtene Erkenntnis war daher, soweit es die bekämpften Bescheide nicht aufgehoben hat, somit einerseits betreffend die Normverbrauchsabgabe für Mai 2013 und andererseits betreffend die zum Teil in den zeitlichen Anwendungsbereich der strittigen Norm des Paragraph 82, Absatz 8, KFG in der Fassung des 2. AbgÄG 2002 fallende zusammengefasste Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für Jänner bis Juni 2014 gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer eins, VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben.

48 Die Entscheidung über den Aufwandersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der VwGH-Aufwandersatzverordnung 2014 (VwGH-AufwErsV). 48 Die Entscheidung über den Aufwandersatz gründet sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandersatzverordnung 2014 (VwGH-AufwErsV).

Wien, am 25. April 2016

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2016:RO2015160031.J00

Im RIS seit

25.05.2016

Zuletzt aktualisiert am

04.07.2016

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at