

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Natascha Gassner in den Beschwerdesachen des Bf., Adresse1, Ort1, vertreten durch die WT über die Beschwerde vom 8. Jänner 2015 gegen die Bescheide des Finanzamtes vom 22. Dezember 2014 betreffend Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuern für die Zeiträume 9-12/2011, 1-12/2012 und 1-12/2013 sowie über die Beschwerde vom 16. Juli 2015 gegen den Bescheid des Finanzamtes vom 18. Juni 2015 betreffend die *Wiederaufnahme* des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 1 lit. b BAO zur Festsetzung der Normverbrauchsabgabe und über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe

I. zu Recht erkannt:

1. Der Beschwerde gegen die Bescheide vom 22. Dezember 2014 betreffend Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer der Zeiträume 9-12/2011 und 1-12/2012 und 1-12/2013 vom 1. Februar 2013 wird stattgegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden ersatzlos aufgehoben.

2. Die Beschwerde gegen den Bescheid vom 18. Juni 2015 betreffend die Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 1 lit. b BAO über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe wird stattgegeben.

Der angefochtene Bescheid wird ersatzlos aufgehoben.

II. beschlossen:

Die Beschwerde gegen den Bescheid vom 18. Juni 2015 über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe wird gemäß § 261 Abs. 2 BAO iVm § 278 Abs. 1 BAO als gegenstandslos erklärt.

Gegen dieses Erkenntnis und diesen Beschluss ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Am 8. August 2012 wurde der Beschwerdeführer (in der Folge Bf.) mit dem Fahrzeug Land Rover Discovery 4 mit dem amtlichen Kennzeichen AB (in der Folge: KFZ) von Organen der Finanzpolizei angehalten und einer kraftfahrzeugsteuerlichen Kontrolle unterzogen. In der darauffolgenden Kontrollmitteilung an das Finanzamt hielt die Finanzpolizei niederschriftlich fest, der Bf. habe in Adresse1, Ort1 seinen Wohnort, hier bewohne er mit seiner Ehegattin und mit seinem Kind ein Einfamilienhaus. Seit 2011 sei er angestellter Geschäftsführer der Firma L mit Sitz in Adresse2, FL. Zugelassen sei das KFZ seit 18. August 2011 auf die Firma L mit Sitz in Adresse2, FL. Das KFZ sei ausschließlich in Verwendung des Bf.. Er verwende das KFZ sowohl für berufliche als auch für private Zwecke. Ein Fahrtenbuch führe er nicht.

Aufgrund dieser Kontrollmitteilung setzte das Finanzamt mit Bescheid vom 1. Februar 2013 Normverbrauchsabgabe (NoVA) per 18. August 2011 in Höhe von 14.430,00 € fest. Es werde vom Finanzamt der Nettokaufpreis laut vorgelegten Kaufvertrag vom 9. August 2011 angesetzt.

Mit Berufungsschrift vom 14. Februar 2013 wendete der steuerliche Vertreter des Bf. gegen die Standortvermutung des Finanzamtes ein, der dauernde Standort des KFZ sei nicht in Österreich, sondern in FL1. Das KFZ befinde sich im Eigentum der Firma L mit Sitz in Adresse2, FL. Die L habe in Österreich keine Betriebsstätte, die Tätigkeit des inländischen Dienstnehmers sei daher dem ausländischen Unternehmen zuzurechnen. Der Bf. sei nicht Gesellschafter der AG und könne auch nicht aus eigenem Gutdünken über das Fahrzeug verfügen. Die Service-, Reparatur- und Betankungskosten würden direkt von der AG getragen.

Das Finanzamt gab mit Beschwerdeverentscheidung vom 24. Juli 2013 der Beschwerde statt.

In der Folge wurde jedoch mit Bescheid vom 22. Dezember 2014 die Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für die Monate 9-12/2011 sowie für die Jahre 2012 und 2013 erlassen. Begründend wurde vom Finanzamt ausgeführt, das KFZ sei zwar auf die Firma Firma L mit Sitz in Adresse2, FL zugelassen, als Verwender des Fahrzeuges im Sinne des § 82 Abs. 8 KFG sei jedoch der Bf. anzusehen, da er den Nutzen aus der Verwendung des Fahrzeuges im Inland erziele.

Hiergegen wurde am 8. Jänner 2015 Beschwerde eingebracht. Daraufhin ersuchte das Finanzamt mit E-Mail vom 29. Jänner 2015 um Vorlage einer Kopie des Fahrtenbuches für das Kalenderjahr 2013 bzw. die Verwendung des gegenständlichen Fahrzeuges für das Kalenderjahr 2013 anderweitig nachzuweisen.

In der am 26. März 2015 erfolgten Stellungnahme des steuerlichen Vertreters wurde vorgebracht, eine Kraftfahrzeugsteuer fiele nicht an, da sich der Standort des Fahrzeuges nicht in Österreich befinde. Zudem wurde eine Entsendebestätigung, welche von der Muttergesellschaft der L1 GmbH mit Sitz in G ausgestellt wurde, vorgelegt. Aus dieser Bestätigung gehe hervor, dass der Bf. ab 1. Jänner 2014 auch für die L2 AG an Standorten D, B und E in der Schweiz tätig sei. Da der Bf. diese Standorte mit dem Firmenfahrzeug

aufsuche, verwende er das KFZ in weit mehr als 80 % der gefahrenen Kilometer außerhalb Österreichs.

Am 16. April 2015 ersuchte das Finanzamt den Bf. nochmals die Verwendung des KFZ für das Jahr 2013 nachzuweisen. Zusammengefasst wurde ausgeführt, eine Glaubhaftmachung genüge nicht. Die vorgelegten Arbeits- und Entsendebestätigungen hätten allenfalls geringfügige Indizwirkung. Die Verwendung des KFZ sei laufend zu dokumentieren und im Bedarfsfall nachzuweisen. Empfohlen werde dafür die Führung des Fahrtenbuches.

In Beantwortung des Ersuchens um Ergänzung vom 2. Juni 2015 führte der steuerliche Vertreter des Bf. im Wesentlichen aus, es bestünde bei ausländischen Firmenfahrzeugen keine Verpflichtung zur Führung eines Fahrtenbuches. Unabhängig davon sei die Verschreibung der Kfz-Steuer an den Bf. unrichtig, da er das KFZ weder auf eigene Rechnung in Gebrauch noch die Verfügungsmacht über das Fahrzeug habe. Der Betrieb des KFZ erfolge auf Rechnung der L mit Sitz in Adresse2, FL. Weiters habe der Bf. keine Verfügungsgewalt über das KFZ gleich einem Halter im Sinne des Eisenbahn- und Kraftfahrzeughaftpflichtgesetzes. Den Bf. treffe keine Haftung für Schäden die durch das Fahrzeug angerichtet würden. Diese Haftung treffe den Halter, die L. Er könne auch nicht nach eigenem Gutdünken über das Fahrzeug frei verfügen. Das KFZ der L werde hauptsächlich für Fahrten zu Kunden- und Partnerfirmen in Italien, der Schweiz und anderen Ländern sowie zur Bewältigung des Arbeitsweges verwendet. Die Anschaffung des Fahrzeuges sei nur durch Einholung der Zustimmung der Gesellschafter möglich gewesen.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 15. Juni 2015 wurde die Beschwerde des Bf. als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, die infolge der Verwendung des gegenständlichen KFZ im Inland durch den dort wohnhaften Bf. gesetzlich eingetretene Standortvermutung sei widerlegbar. Dies sei jedoch im Beschwerdefall nicht gelungen.

Am 16. Juli 2015 stellte der Bf. einen Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde vom 8. Jänner 2015 gegen den Bescheid betreffend Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für die Zeiträume 9-12/2011, 1-12/2012 und 1-12/2013 durch das Bundesfinanzgericht.

Mit Bescheid vom 18. Juni 2015 wurde das Verfahren für das in Rede stehende KFZ hinsichtlich der Normverbrauchsabgabe per 18. August 2011 neuerlich vom Finanzamt gemäß § 303 Abs 4 BAO wiederaufgenommen. Mit weiterem Bescheid vom 18. Juni 2015 erfolgte die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe 2011. Begründend wurde ausgeführt, im Rahmen des kürzlich geführten Verfahren über die Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer 9-12/2011, 2012 und 2013 sei neu hervorgekommen, dass Bf. von der Konzernmutter in G als Geschäftsführer zur L2AG mit Sitz in der Schweiz entsendet worden sei und das gegenständliche Fahrzeug seit 2014 für Zwecke des FL1 Unternehmens als auch für Zwecke des Schweizer Unternehmens verwendet. Die

Nutzung des Firmen-KFZ erfolge daher für die inländische Muttergesellschaft. Trotz mehrmaliger Aufforderung, hinsichtlich des Jahres 2013 Ort und Art der Verwendung des KFZ nachzuweisen, sei der Bf. dem nicht nachgekommen

In der hiergegen am 16. Juli 2015 erhobenen Beschwerde wurde mangels neu hervorkommender Tatsachen oder Beweise die ersatzlose Aufhebung des Bescheides über die Wiederaufnahme des Verfahrens und des Bescheides über die Festsetzung der Normverbrauchabgabe beantragt. Der steuerliche Vertreter führte im Wesentlichen aus, hinsichtlich der Beurteilung der NOVA-Frage zum 18. August 2011 könne ein im Jahr 2014 gesetzter Sachverhalt nicht zu einem im Spruch anderslautenden Bescheid führen. Bf. sei bis Ende 2013 ausschließlich für die L mit Sitz in FL1 beschäftigt gewesen. Ergänzend wurde ausgeführt, dass die am 15. März 2015 ausgestellte Entsendebestätigung lediglich deshalb von der Muttergesellschaft der L1GmbH ausgestellt worden sei, da die L zwecks Kostenoptimierung alle Dienstleistungen im Bereich Lohnverrechnung und Personalwesen bei der Muttergesellschaft zukaufe.

Am 8. Oktober 2015 erging eine abweisende Beschwerdeentscheidung durch das Finanzamt.

Im darauf erhobenen Vorlageantrag vom 3. November 2015 stellte der Bf. einen Antrag auf ersatzlose Aufhebung des Bescheides über die Wiederaufnahme des Verfahrens und des Bescheides über die Festsetzung der Normverbrauchabgabe durch das Bundesfinanzgericht.

II. Sachverhalt

Das Bundesfinanzgericht legt seiner Entscheidung folgenden - sich aus der Aktenlage ergebenden - **Sachverhalt** zu Grunde:

Im streitgegenständlichen Zeitraum (09/2011 bis Ende 2013) lag der Hauptwohnsitz des Bf. im Inland im Adresse1, Ort1. Hier lebte er mit seiner Frau und ihrem gemeinsamen Sohn BC, welcher am tt.mm.2011 geboren wurde, in einem Einfamilienhaus.

Während des oben angeführten Zeitraums war er in FL1 bei der Firma L mit Sitz in Adresse2, Ort, FL1 beschäftigt. Laut Punkt 4 des Dienstvertrages vom 1. Jänner 2005 bekleidete er dort seit 1. Mai 2002 bzw. seit 1. Jänner 2005 (Beginn der neuen Zuteilungsbasis) die Position der Geschäftsführer-Stellvertretung mit "Prokura" für die Gesamttätigkeit des Unternehmens. In dieser Funktion war er für die Streckenhändler für Schotter und Metalle, Betreuung und Ausarbeitung von Projekten im Systemmanagement, Betreuung bestehender und Erweiterung neuer Handelskunden, Erweiterung von Märkten, etc. verantwortlich. Laut Handelsregistrauszug des Fürstentums FL1 vom 15. Juni 2016 wurde der Bf. am 11. Juni 2011 als Geschäftsführer und Mitglied des Verwaltungsrates mit Einzelzeichnungsbefugnis der Firma L mit Sitz in Adresse2, Ort, eingetragen.

Die Firma L mit Sitz in FL1 war bis Anfang 2013 im Eigentum von M und K. Die L wurde als selbständig tätiges Unternehmen mit eigenem Personal und Geschäftsbetrieb geführt.

Seit 1. Jänner 2013 ist die L mit Sitz im FL1 ein Unternehmen der LRGruppe. Anfang 2013 hat die L1GmbH mit Sitz in G die Gesellschaftsanteile der L gekauft. Seitdem sind die 50 Namensaktien der L, dies entspricht einem Anteil von 100 %, im Eigentum der L1GmbH mit Sitz im Inland, in G. Bei der L1GmbH handelt es sich nunmehr um die Muttergesellschaft und bei der L mit Sitz im FL1 um eine Tochtergesellschaft.

Mit Dienstleistungsvertrag vom 21. Dezember 2012 wurde zwischen der Muttergesellschaft als Auftragsnehmerin und der Tochtergesellschaft als Auftragsgeberin zwecks Kostenreduzierung vereinbart, bestimmte Dienstleistungen zu zentralisieren. Hierzu zählen wie unter § 2 dieser Vereinbarung aufgelistet, die Bereiche Versicherungsmanagement, Tax and Legal, Rechnungswesen, Controlling, Personalverrechnung, Finanzdienstleistungen, IT, technischer Einkauf, etc.

Der Bf. wurde nach dem streitgegenständlichen Zeitraum von der Muttergesellschaft als Geschäftsführer zur L2AG mit Sitz in D bei Z mit insgesamt drei Standorten in der Zentralschweiz entsendet. Im Handelsregistrauszug des Kartons Z wurde der Bf. am 19. März 2014 als Geschäftsführer mit Einzelzeichnungsbefugnis eingetragen.

Wie die Gesellschaftstrukturen bzw. -verhältnisse der LRGruppe bzw. der L mit Sitz im FL1 als Tochtergesellschaft zur L1GmbH mit Sitz in G als Muttergesellschaft nach dem verfahrensmaßgeblichen Zeitraum aussahen war für die gegenständliche Entscheidung nicht entscheidungsrelevant und daher auch nicht festzustellen.

Der gewöhnlichen Dienstort des Bf. befand sich laut Punkt 5 des Dienstvertrages vom 1. Jänner 2005 in den Büroräumlichkeiten der Firma L mit Sitz in Adresse2, Ort. Grundsätzlich verrichtete er seinen Dienst am Sitz der Dienstgeberin und somit in FL1, jedoch hatte er auch sämtliche zur Verwirklichung des Vertragszweckes erforderlichen Dienstreisen zu unternehmen.

Die Gesellschaft stellte dem Bf. zu dienstlichen Zwecken einen Dienstwagen zur Verfügung. Danach durfte er den PKW auch privat nutzen, die gewöhnlichen Kosten für das Fahrzeug trug die AG, für die private Nutzung wurde ein Sachbezug versteuert (Punkt 5 des Dienstvertrages).

Das verfahrensgegenständliche KFZ Land Rover Discovery 4 wurde mit Kaufvertrag vom 9. August 2011 von der die L mit Sitz in Adresse2, Ort, FL1 mit einer Kilometerlaufleistung von 20.000 km und einem Nettokaufpreis von € 51.500,00 gekauft und in FL1 auf das Kennzeichen FL-123 zugelassen.

Am 8. August 2012 wies das KFZ einen Kilometerstand von 92.106 km auf. Vom 9. August 2011 bis zum 8. August 2012 wurden mit dem Land Rover 72.106 km zurückgelegt. Vom 8. August 2012 bis Ende 2013 gab es keine Aufzeichnungen über die zurückgelegten Kilometer. Laut Servicerechnung der Range Rover Werkstätte in FL1 wies jedoch das KFZ am 27. März 2013 einen Kilometerstand von 110.437 km auf. Somit sind in

diesem Zeitraum von knapp 8 Monaten wiederum 18.331 km zurückgelegt worden. Ein Fahrtenbuch wurde während des gesamten streitgegenständlichen Zeitraum nicht geführt. Die Reparaturen, Wartungen, Reinigungen des KFZ wurden in regelmäßigen Abständen in der X Werkstätte in Adresse3 in FL1 durchgeführt.

Die Betankungen des KFZ erfolgten zum Großteil in Vorarlberg im grenznahen Raum, in der Schweiz, im FL1 aber auch in Deutschland.

Die hohe zurückgelegte Kilometerzahl von rund 72.000 km während der Zeiträume 18. August 2011 bis 9. August 2012 und von 9. August 2012 bis zum 27. März 2012 von rund 18.000 km, die Grenznähe des Hauptwohnsitzes, die Tankaufzeichnungen sowie die im Fürstentum FL1 regelmäßig durchgeführten Service- und Reparaturleistungen lassen jedenfalls darauf schließen, dass der seit 18. August 2011 vom Bf. verwendete Dienstwagen Land Rover Discovery 4 regelmäßig im Inland und im Ausland benutzt wurde. Der Bf. verbrachte das KFZ zumindest monatlich ins Ausland, aber auch wieder ins dem Inland. Für den Zeitraum 08. August 2011 bis Ende 2013 lagen zwar keine detaillierten Aufzeichnungen über die zurückgelegten Kilometer vor, doch entspricht es der allgemeinen Lebenserfahrung, dass diese in dem oben angeführten Umfang weiter zurückgelegt wurden. Zudem lag bei der Verzollung des KFZ im Jahr 2015 der Kilometerstand bei rund 250.000 km.

Für die Position, die der Bf. bei der L in FL1 einnahm, stützte sich das Bundesfinanzgericht auf oben angegebene Bestimmungen im Dienstvertrag vom 1. Jänner 2005, auf die niederschriftlich festgehaltenen Aussagen des Bf. vor der Finanzpolizei und dem Auszug aus dem Handelsregister des Fürstentums FL1.

Für die Feststellung der Kilometerstände des KFZ stützte sich das Bundesfinanzgericht einerseits auf den von der Finanzpolizei festgestellten Kilometerstand zum 08. August 2011, den auf diversen Servicerechnungen der Range Rover Werkstätte vermerkten Kilometerstände.

Hinsichtlich der Feststellung zu den Betankungen des KFZ wurden Tankaufzeichnungen und Tankbelege vorgelegt.

Die übrigen Feststellungen ergaben sich zweifelsfrei aus den vorliegenden Dokumenten wie Dienstvertrag, Dienstleistungsvertrag, der Zulassung des KFZ, den Handelsregistrauszug des Kantons Z, Melderegistrauszug und dem unwidersprochen gebliebenen Akteninhalt.

III. Rechtslage und rechtliche Würdigung

Zu Spruchpunkt I.1. (Stattgabe - Beschwerde gegen Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer)

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 3 Kraftfahrzeugsteuergesetz 1992 (KfzStG) unterliegen der Kraftfahrzeugsteuer Kraftfahrzeuge, die auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland

ohne kraftfahrrechtlich erforderliche Zulassung verwendet werden (widerrechtliche Verwendung).

Die Frage, wann ein Fahrzeug im Inland zuzulassen ist bzw. wann eine widerrechtliche Verwendung eines Fahrzeuges im Inland vorliegt, richtet sich nach dem Kraftfahrzeuggesetz 1967 (*KFG*).

Gemäß § 36 Kraftfahrzeuggesetz (*KFG*) dürfen Kraftfahrzeuge unbeschadet der Bestimmungen u.a. des § 82 *KFG* 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 *KFG*) oder mit ihnen bewilligte Probe- oder Überstellungsfahrten (§§ 45 und 46 *KFG*) durchgeführt werden und sie weitere hier nicht interessierende Voraussetzungen erfüllen.

Gemäß § 79 *KFG* ist das Verwenden von Kraftfahrzeugen 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 *KFG* eingehalten werden.

Gemäß § 82 Abs. 8 *KFG* sind Fahrzeuge mit ausländischem Kennzeichen, die von Personen mit Hauptwohnsitz oder Sitz im Inland in das Bundesgebiet eingebracht oder in diesem verwendet werden, bis zum Gegenbeweis als Fahrzeug mit dauerndem 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.

Mit Erkenntnis vom 21.11.2013, 2011/16/0221 hat der Verwaltungsgerichtshof entschieden, dass die Einbringung in das Bundesgebiet gemäß § 82 Abs. 8 *KFG* der Einbringung gemäß § 79 *KFG* entspreche, sodass die Monatsfrist bis zur erforderlichen inländischen Zulassung mit jeder Verbringung des Fahrzeugs ins Ausland oder in das übrige Gemeinschaftsgebiet neu zu laufen beginne.

Die Entscheidung, dass die Monatsfrist des § 82 Abs. 8 *KFG* mit jeder Verbringung ins Ausland unterbrochen wird, hat der VwGH mit Erkenntnis vom 25.4.2016, 2015/16/0031, bestätigt.

Die in Reaktion auf das Erkenntnis vom 21.11.2013, 2011/16/0221 mit BGBl I 2014/26 erfolgte, am 23.4.2014 kundgemachte und rückwirkend bis 14.8.2002 in Kraft getretene Änderung des § 82 Abs. 8 *KFG* dahingehend, dass nur die erstmalige Einbringung eines Kfz in das Bundesgebiet die einmonatige Frist auslöst, innerhalb derer ein Verwenden eines Kfz auf Straßen mit öffentlichem Verkehr ohne Zulassung zulässig ist, ist hinsichtlich ihrer Rückwirkungsanordnung vom Verfassungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 2.12.2014, G 72/2014, als verfassungswidrig aufgehoben worden.

Damit ist im Beschwerdefall die Monatsfrist des § 82 Abs. 8 *KFG* im Sinne des vorzitierten Erkenntnisses des VwGH zu verstehen.

Strittig ist betreffend der Monate 9-12/2011 und der Jahre 2012 und 2013, ob ein dauernder inländischer Standort des KFZ vorgelegen ist und die Kraftfahrzeugsteuer zu Recht festgesetzt wurde.

Standortvermutung

Unstrittig hat der Bf. das in Rede stehende KFZ im Streitzeitraum im Inland und im Ausland verwendet. Auch wenn das Fahrzeug auf die Firma L mit Sitz in Adresse2, Ort in FL1 zugelassen wurde, ist dennoch der Bf. aufgrund seiner beherrschenden Stellung in diesem Unternehmen als Verfügungsberechtigter und damit als Verwender des KFZ anzusehen. Auch nach dem Erkenntnis des VwGH vom 14.11.2011, 2009/16/0212, ist es zulässig, den Dienstnehmer und nicht die Gesellschaft als Verwender anzusehen, wenn ein Fahrzeug, das ein Unternehmen im Ausland einem Dienstnehmer zur Verfügung stellt, nicht nur für dienstliche Zwecke des Unternehmens, sondern auch für eine uneingeschränkte Nutzung für Privatfahrten und andere Dienstfahrten ohne weitere Vorgaben verwendet werden darf. Im vorliegenden Fall sind jedenfalls Privatfahrten laut Dienstvertrag gestattet. Weiters hat der Verwaltungsgerichtshof schon mehrfach festgestellt (siehe auch oben zitiertes Erkenntnis des VwGH), dass die Standortvermutung auch bei Fahrzeugen zu tragen kommt, die sich im Eigentum oder Besitz von Unternehmen mit Sitz im Ausland befinden. Gemäß § 82 Abs. 8 KFG war daher zu vermuten, da der Bf. seinen Hauptwohnsitz im Streitzeitraum im Inland hatte, dass sich der dauernder Standort des KFZ im Inland befand.

Monatsfrist

Im Falle des dauernden Standorts des KFZ im Inland durfte der Bf. dieses ohne Zulassung nur während eines Monats ab der Einbringung in das Bundesgebiet verwenden. Die Monatsfrist konnte durch jede Verbringung des KFZ ins Ausland unterbrochen werden und begann mit jeder Wiedereinbringung wieder neu zu laufen.

Ob die gemäß § 82 Abs. 8 KFG zulässige Verwendung des KFZ während eines Monats ab der jeweiligen Einbringung in das Inland im Streitzeitraum jemals überschritten wurde oder nicht, ist eine Tatfrage, die das Bundesfinanzgericht in freier Beweiswürdigung zu entscheiden hat. Dabei hat das Gericht unter sorgfältiger Berücksichtigung des Ergebnisses des Ermittlungsverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht (§ 167 Abs. 2 BAO). Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes genügt es dabei, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (vgl. VwGH 20.7.2011, 2009/17/0123).

In diesem Sinne gelangt das Bundesfinanzgericht zum Ergebnis, dass im Beschwerdefall die Monatsfrist regelmäßig unterbrochen wurde und daher im Streitzeitraum keine über einen Monat hinausgehende Verwendung des KFZ im Inland erfolgt ist. Dass der Bf.

regelmäßig das Büro in Adresse2, Ort in FL1 aufgesucht hat, ist im Hinblick auf die Geschäftsführertätigkeit des Bf. für die L, den Bestimmungen des Dienstvertrages und der relativen kurzen Distanz zwischen dem Wohnort des Bf. in Ort1 und dem Büro der L in Ort von ca. 30 km glaubwürdig. Dass er für die Fahrten dorthin und zurück zum Wohnsitz das KFZ verwendet hat, steht für das Bundesfinanzgericht außer Zweifel. Dafür spricht auch, dass dem vorliegenden Sachverhalt zufolge der Bf. nur ein Kraftfahrzeug, nämlich das in Rede stehende, verwendet hat, mit dem er sowohl private Fahrten als auch Fahrten für die L unternommen hat. Da er für die L in Ort Kunden betreut und zum Teil im Ausland besucht hat, ist von weiteren Fahrten mit dem KFZ ins Ausland auszugehen und wird die Annahme einer monatlichen Verbringung des KFZ ins Ausland weiter verfestigt. Die monatliche Verbringung des KFZ ins Ausland, wird schließlich auch noch durch die vorgelegten Zahlungsbelege für Treibstofftanks im In- und Ausland und Belege über die Service- und Reparaturleistungen in FL1 untermauert.

Auch wenn aufgrund der vorliegenden Aktenlage keine Gewissheit darüber besteht, dass der Bf. das KFZ zumindest einmal im Monat ins Ausland verbracht und die Monatsfrist daher ständig unterbrochen wurde, so hat diese Annahme nach Dafürhalten des Bundesfinanzgericht aus den obengenannten Gründen doch zumindest die größte Wahrscheinlichkeit für sich. Konkrete Anhaltspunkte, die für die Erfüllung der Monatsfrist im Streitzeitraum sprechen würden, liegen im Beschwerdefall jedenfalls nicht vor. Ohne solche Anhaltspunkte, die auch sichere Aussagen über den Zeitpunkt der erstmaligen Überschreitung der Monatsfrist zuließen, ist eine gegenteilige Annahme aber nicht vertretbar. Auch das Finanzamt hat keine Feststellungen getroffen oder Beweise vorgelegt, die der hier vorgenommenen Beweiswürdigung widersprechen würden. Eine Beweislastumkehr derart, dass eine Unsicherheit im Tatsachenbereich dem Steuerpflichtigen zum Nachteil gereichen würde, ist im Falle der Monatsfrist aber nicht zulässig.

Daher lag im Beschwerdefall schon mangels Überschreitens der Monatsfrist keine widerrechtliche Verwendung des KFZ im Sinne des § 82 Abs. 8 KFG vor und bestand daher im Streitzeitraum weder eine Normverbrauchsabgabepflicht noch eine Kraftfahrzeugsteuerpflicht.

Auf die Frage, ob dem Bf. der Gegenbeweis zur Standortvermutung gemäß § 82 Abs. 8 KFG gelungen ist, war daher nicht mehr einzugehen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zu Spruchpunkt I. 2. (Stattgabe gegen die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend der Festsetzung der Normverbrauchsabgabe)

Gem. § 303 Abs. 1 lit b BAO in der im Beschwerdefall geltenden Fassung kann ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind und die Kenntnis dieser Umstände allein oder

in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Werden sowohl der *Wiederaufnahme*bescheid als auch der im wiederaufgenommenen Verfahren ergangene Sachbescheid mit Berufung bekämpft, so ist nach der auch für das Beschwerdeverfahren sinngemäß geltenden ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zunächst über die Berufung gegen den *Wiederaufnahme*bescheid zu entscheiden (vgl. zB VwGH 02.09.2009, 2005/15/0031).

Für die Entscheidung über die Rechtmäßigkeit der *amtswegigen Wiederaufnahme* des Verfahrens ist zu beurteilen, ob die Abgabenbehörde die *Wiederaufnahme* des Verfahrens ausreichend begründet hat, indem sie jene (als Wiederaufnahmsgründe tauglichen) Umstände, die als Tatsachen oder Beweismittel neu hervorgekommen sind und die Abgabenbehörde im wiederaufgenommenen Verfahren zu einem anderslautenden Bescheid veranlasst haben, dem Abgabepflichtigen bekannt gegeben hat (vgl. dazu die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zum bis 31.12.2013 geltenden Rechtsmittelverfahren, insbes VwGH 02.02.2000, 97/13/0199 ; vgl. auch VwGH 14.05.1991, 90/14/0262 ; VwGH 02.03.1993, 91/14/0003 ; VwGH 12.04.1994, 90/14/0044 ; VwGH 21.06.1994, 91/14/0165 ; VwGH 21.07.1998, 93/14/0187 ; VwGH 20.07.1999, 97/13/0131 ; VwGH 30.11.1999, 94/14/0124 ; VwGH 16.11.2006, 2006/14/0014 ; VwGH 26.04.2007, 2002/14/0075 ; VwGH 18.10.2007, 2002/14/0104 ; VwGH 17.12.2008, 2006/13/0114 ; VwGH 28.02.2012, 2008/15/005).

Nach § 303 BAO führt eine neu hervorgekommene Tatsache nur dann zur *Wiederaufnahme*, wenn die Kenntnis dieses Umstandes seinerzeit einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte. Nicht jedes Neuhervorkommen einer Tatsache, sondern erst der Zusammenhang mit einem sonst anders lautenden Bescheid rechtfertigt die *Wiederaufnahme* des Verfahrens. Daher ist die materiellrechtliche Frage der möglichen Auswirkung auf den Sachbescheid schon im *Wiederaufnahmeverfahren* zu prüfen (vgl. VwGH 02.03.2006, 2002/15/0017).

Im Erkenntnis vom 19.10.2016, Ra 2014/15/0058 hat der VwGH zur Zulässigkeit der Wiederaufnahme folgende klare Aussagen getroffen:

"Gemäß § 303 Abs. 1 lit. b BAO kann ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte. Die Wendung "im abgeschlossenen Verfahren" beruht erkennbar auf einem Redaktionsversehen. Zweck der Wiederaufnahme wegen Neuerungen ist - wie schon nach der Regelung vor dem FVwGG 2012 - die Berücksichtigung von bisher unbekannten, aber entscheidungswesentlichen Sachverhaltselementen (Ritz, BAO⁵ § 303 Tz 24). Gemeint sind also Tatsachen, die zwar im Zeitpunkt der Bescheiderlassung "im

abgeschlossenen Verfahren" bereits existierten, aber erst danach hervorgekommen sind (vgl. VwGH vom 26. November 2015, Ro 2014/15/0035).

Strittig ist, ob der Bescheid über die Wiederaufnahme betreffend der Normverbrauchsabgabe zum 18. August 2011 den rechtlichen Erfordernissen genügt bzw. ob neu hervorgekommene Tatsachen oder Beweismittel und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätten.

Durch das Finanzamt wurden neu hervorgekommene Tatsachen, welche erst im Zusammenhang mit der Entsendung des Bf. an die Schweizer Tochtergesellschaft im Jahr 2014 hervorgekommen sind, angeführt. Dieser Umstand wirkte nach Meinung des Finanzamtes ex tunc auf den Beginn der Tätigkeit des Bf. als Mitarbeiter der AG bzw. im Hinblick auf die Entstehung der Normverbrauchsabgabe auf den 18. August 2011 zurück. Durch die Entsendung des Bf. durch die Muttergesellschaft an die Schweizer Tochtergesellschaft, ohne dass für die liechtensteinische Gesellschaft ein neuer Geschäftsführer bestellt wurde, war klar erkennbar, dass die bisherige Tätigkeit des Bf. der Konzernmutter zuzurechnen war. Die dienstliche Verbindung zur Konzernmutter wurde daher bereits im streitgegenständlichen Zeitraum vom Bf. unvollständig dargestellt. Es konnte jedoch keine klare Abgrenzung in berufliche und private Nutzung des KFZ durchgeführt werden. Somit gilt laut Begründung des Finanzamtes die gesetzlich Standortvermutung am Wohnsitz des Bf.. Auch wenn das Gericht der Argumentation des Finanzamtes folgte, würde dies im Spruch zu keinem anderslautenden Bescheid betreffend Festsetzung der Normverbrauchsabgabe 2011 führen. Für gegenständliches KFZ gilt der Bf. mit Hauptwohnsitz im Inland als Verwender und mangels Gegenbeweis ist auch der dauernde Standort im Inland. Nach dem oben zitierten Verwaltungsgerichtshof Erkenntnis ist jedoch stets die Monatsfrist des § 82 Abs 8 KFG zu beachten, die im vorliegenden Fall von dem Gericht als nicht überschritten gewertet wurde. Es war daher der Beschwerde gegen den Bescheid betreffend die Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 1 lit. b BAO hinsichtlich der Festsetzung der Normverbrauchsabgabe zum 18. August 2011 stattzugeben und der Bescheid ersatzlos aufzuheben.

Zu Spruchpunkt II. (Beschluss - Gegenstandsloserklärung)

Gemäß § 307 Abs. 3 BAO tritt das Verfahren durch die Aufhebung des die *Wiederaufnahme* des Verfahrens verfügenden Bescheides in die Lage zurück, in der es sich vor seiner *Wiederaufnahme* befunden hat. Durch die Aufhebung scheidet somit der neue Sachbescheid ex lege aus dem Rechtsbestand aus (vgl. VwGH 21.12.2012, 2010/17/0122; 15.11.2005, 2004/14/0108), der alte Sachbescheid lebt wieder auf (zB VwGH 30.3.2006, 2006/15/0016, 0017; 28.2.2012, 2009/15/0170).

Da der *Beschwerde* insoweit entsprochen wurde, als der die *Wiederaufnahme* verfügende Bescheid aufgehoben wurde, ist die gegen den Sachbescheid gerichtete

Beschwerde mit Beschluss als gegenstandslos zu erklären (§ 261 Abs. 2 iVm § 278 BAO).

IV. Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Dass die bei Fahrzeugen mit ausländischem Kennzeichen und dauerndem Standort im Inland zulässige inländische Verwendungsdauer von einem Monat ab Einbringung durch jede Verbringung des Fahrzeuges ins Ausland bis zum Inkrafttreten des BGBl I 2014/26 unterbrochen und bei dessen Wiedereinbringung ins Inland wieder neu zu laufen beginnt, hat der Verwaltungsgerichtshof mit den in der Entscheidung zitierten Erkenntnissen entschieden. Diesbezüglich liegt daher eine einheitliche höchstgerichtliche Rechtsprechung vor, der das BFG in dieser Entscheidung gefolgt ist.

Feldkirch, am 9. Mai 2019