

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht fasst durch die Richterin Dr. Adebiola Bayer in der Beschwerdesache Bf., Adresse, vertreten durch LBG Burgenland Steuerberatung GmbH, Franz-Liszt-Gasse 25-27, 7100 Neusiedl/See, über die Beschwerde vom 30. August 2018 gegen die Bescheide der belangten Behörde Finanzamt X vom 30. Juli 2018 betreffend Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für die Monate 7-12/2013, 1-12/2014, 1-12/2015, 1-12/2016, 1-12/2017 und 1-6/2018 den Beschluss:

1. Die angefochtenen Bescheide und die Beschwerdeverentscheidung vom 20. November 2018 werden gemäß § 278 Abs. 1 BAO unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde aufgehoben.
2. Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Im Zuge einer Kontrolle der Finanzpolizei am 24. Mai 2018 um 9:25 wurde festgestellt, dass die Beschwerdeführerin (im Folgenden "Bf.") ein Kraftfahrzeug mit dem slowakischen behördlichen Kennzeichen *** lenkte, das am 26. September 2012 auf die slowakische Y spol. s.r.o. zugelassen wurde.

In Folge setzte die belangte Behörde mit den angefochtenen Bescheiden die Kraftfahrzeugsteuer für die Monate 07-12/2013, 01-12/2014, 01-12/2015, 01-12/2016, 01-12/2017 und 01-06/2018 fest.

Dagegen erhob die Bf. Beschwerde und beantragte die Aufhebung der Bescheide mangels ausreichender Begründung.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 20. November 2018 wies die belangte Behörde die Beschwerde als unbegründet ab. Mangels gegenteiligen Vorbringens sei davon auszugehen, dass sich der Mittelpunkt der Lebensinteressen der Bf. im Inland befinde, diese das in Rede stehende Fahrzeug ab dem 26. September 2012 ins Inland gebracht

und dort verwendet habe. Ein Gegenbeweis sei bis dato nicht erbracht, sodass davon auszugehen sei, dass das Fahrzeug seinen dauernden Standort im Inland habe.

In ihrem Vorlageantrag legte die Bf. dar, dass das gegenständliche Fahrzeug am 26. September 2012 als Firmenauto der Y spol. s.r.o. angemeldet worden sei. Die Bf. sei slowakische Staatsbürgerin, arbeite in der Slowakei und habe im Inland einen Wohnsitz. Sie sei Angestellte der Y spol. s.r.o. Der dauernde Standort des Fahrzeuges befinde sich in der Slowakei. Es sei in der Slowakei zugelassen und diene grundsätzlich beruflichen Fahrten. Gemäß der Bestätigung der Y spol. s.r.o vom 9. Jänner 2018 sowie der Vorjahre sei die Bf. als Arbeitnehmerin verpflichtet, in Dienstbereitschaft zu sein. Sie dürfe sich in Zeiten der Dienstbereitschaft auch außerhalb ihres Arbeitsplatzes oder auch an ihrem Wohnort aufhalten. Solange die Dienstbereitschaft gegeben sei, dürften Arbeitsmittel (Diensttelefon, Dienstnotebook und Dienstauto) auch außerhalb des Arbeitsplatzes verwendet werden. Das Fahrzeug befinde sich grundsätzlich in der Slowakei, jedoch sei es der Bf. erlaubt, solange sie gemäß dem Dienstvertrag zur Dienstbereitschaft verpflichtet sei, das Fahrzeug auch zu ihrem Wohnort zu bringen, da im Rahmen der Dienstbereitschaft dieses zur Erbringung ihrer Arbeitsleistung benötigt werde. Die Bf. habe sich bei einem Kollegen ihres Gatten informiert, ob in Österreich eine Abgabe zu entrichten sei. Von diesem habe sie das beiliegende Schreiben des Bundesministeriums für Verkehr, Innovation und Technologie vom 10. März 2011 erhalten. In diesem werde zum selben Sachverhalt festgehalten, dass nach § 82 Abs. 8 KFG 1967 eine gesetzliche Vermutung für den Standort im Inland bestehe. Zur Entkräftung könne der Gegenbeweis erbracht werden, dass sich der Standort nicht im Inland befinde. Dies sei bei ausländischen Dienstfahrzeugen der Fall, zumal das Fahrzeug im Auftrag des ausländischen Unternehmens in Österreich dienstlich verwendet werde. Als Gegenbeweis gemäß dem Schreiben des Ministeriums genüge ein formloses Schreiben des ausländischen Unternehmens über die Anstellung des Lenkers und dass das Fahrzeug für dienstliche Zwecke im Inland genutzt werde. Dies habe die Bf. auch im Rahmen der Schwerpunktkontrolle am 24. Mai 2018 befolgt und dem erhebenden Beamten mitgeteilt, dass es sich um ein Firmenfahrzeug handle, was auch in der Beschwerdeentscheidung von der belangten Behörde unstrittig festgehalten werde. Als der vom Ministerium geforderte Gegenbeweis finde sich in der Anlage zum Vorlageantrag ein Schreiben der Y spol. s.r.o. vom 9. Jänner 2018.

Die belangte Behörde legte den Beschwerdeakt dem Bundesfinanzgericht vor und beantragte die Abweisung der Beschwerde, da das Kraftfahrzeug auch privat genutzt werden dürfe.

Im Zuge des Verfahrens vor dem Bundesfinanzgericht teilte der steuerliche Vertreter der Bf. am 22. August 2019 dem Bundesfinanzgericht mit, dass im Zuge des Beschwerdeverfahrens betreffend den Gatten der Bf., welches ebenfalls die Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für ein Fahrzeug mit slowakischem Kennzeichen zum Gegenstand hatte, eine teilweise Aufhebung und Zurückverweisung an die belangte Behörde als Abgabenbehörde erfolgt sei, da diese umfassendere, fundierte

Feststellungen unterlassen habe, ob das Fahrzeug, das als Dienstfahrzeug des Gatten der Bf. gedient habe, auch privat genutzt werden dürfe und auch tatsächlich im Inland privat genutzt werde (BFG 26.6.2019, RV/7100996/2019). In Folge habe die Abgabenbehörde dem Gatten der Bf. einen Vorhalt zukommen lassen. Am 25. November 2019 teilte der steuerliche Vertreter der Bf. dem Bundesfinanzgericht mit, dass dieser Vorhalt zwar beantwortet worden sei, die Abgabenbehörde jedoch bislang keine abschließende Entscheidung getroffen habe.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Festgestellter Sachverhalt

Die Bf. mit Hauptwohnsitz im Inland benutzte im streitgegenständlichen Zeitraum sowohl im Inland als auch im Ausland ein Kraftfahrzeug mit dem slowakischen behördlichen Kennzeichen ***. Dieses war seit dem 26. September 2012 auf die slowakische Y spol. s.r.o. zugelassen, deren Dienstnehmerin die Bf. war. Das Fahrzeug wurde (auch) im Inland als Dienstwagen der Bf. eingesetzt. Die Bf. war als Dienstnehmerin verpflichtet, in Dienstbereitschaft zu sein. Sie durfte sich in Zeiten der Dienstbereitschaft auch außerhalb ihres Arbeitsplatzes oder auch an ihrem Wohnort aufhalten. Während der Zeiten der Dienstbereitschaft durfte die Bf. das Fahrzeug auch außerhalb des Arbeitsplatzes benutzen.

Im Zuge des Beschwerdeverfahrens betreffend den Gatten der Bf., welches ebenfalls die Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für ein Fahrzeug mit slowakischem Kennzeichen zum Gegenstand hatte, erfolgte durch das Bundesfinanzgericht eine teilweise Aufhebung und Zurückverweisung an die belangte Behörde als Abgabenbehörde, da diese umfassendere, fundierte Feststellungen unterließ, ob das Fahrzeug, das als Dienstfahrzeug des Gatten der Bf. diene, auch privat genutzt werden durfte und auch tatsächlich im Inland privat genutzt wurde (BFG 26.6.2019, RV/7100996/2019). Diese Entscheidung ist rechtskräftig. Die Abgabenbehörde ließ in Folge dieser Entscheidung dem Gatten der Bf. einen Vorhalt zukommen. Dieser wurde zwar beantwortet, die Abgabenbehörde traf jedoch bislang keine abschließende Entscheidung.

2. Beweiswürdigung

Dass die Bf. ihren Hauptwohnsitz im Inland hatte, geht aus dem entsprechenden ZMR-Auszug hervor. Unstrittig ist die Zulassung des Kraftfahrzeuges auf die Y spol. s.r.o. seit

dem 26. September 2012. Der Einsatz des Fahrzeugs als Dienstwagen der Bf. (auch) im Inland geht aus dem Schreiben der Y spol. s.r.o. vom 9. Jänner 2018 hervor.

Dass die Bf. sich während der Zeiten der Dienstbereitschaft auch außerhalb ihres Arbeitsplatzes oder auch an ihrem Wohnort aufhalten und das Fahrzeug auch außerhalb des Arbeitsplatzes benutzen durfte, geht aus der von der Bf. vorgelegten Bestätigung ihres slowakischen Arbeitgebers hervor.

Die teilweise Aufhebung und Zurückverweisung an die Abgabenbehörde betreffend eine Beschwerde des Gatten der Bf. ergibt sich aus der Auskunft des steuerlichen Vertreters der Bf. sowie dem Text der Entscheidung des Bundesfinanzgerichts. Aus der Auskunft des steuerlichen Vertreters der Bf. ergibt sich ebenfalls, dass die Abgabenbehörde dem Gatten der Bf. zwar einen Vorhalt zukommen ließ, der bereits beantwortet wurde, aber diese bislang keine abschließende Entscheidung traf.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt 1: Aufhebung und Zurückverweisung

§ 1 Abs. 1 Z 2 und 3 KfzStG lauten wie folgt:

„§ 1. (1) Der Kraftfahrzeugsteuer unterliegen

[...]

2. in einem ausländischen Zulassungsverfahren zum Verkehr zugelassene Kraftfahrzeuge, die auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland verwendet werden;

3. Kraftfahrzeuge, die auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland ohne die kraftfahrrechtlich erforderliche Zulassung verwendet werden (widerrechtliche Verwendung).“

§ 3 Z 2 KfzStG lautet wie folgt:

„§ 3. Steuerschuldner ist

[...]

2. in allen anderen Fällen die Person, die das Kraftfahrzeug auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland verwendet.“

Kraftfahrzeuge dürfen nach § 36 Kraftfahrgesetz 1967 (KFG) unbeschadet der Bestimmungen u.a. des § 82 KFG nur dann auf Straßen mit öffentlichem Verkehr verwendet werden, wenn sie u.a. zum Verkehr zugelassen sind (§§ 37 bis 39 KFG).

Gemäß § 79 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 KFG eingehalten werden.

§ 82 Abs. 8 KFG 1967 lautet wie folgt:

"§ 82 [...]"

(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 erstmaligen Einbringung in das Bundesgebiet zulässig. Eine vorübergehende Verbringung aus dem Bundesgebiet unterbricht diese Frist nicht. Nach Ablauf eines Monats ab der erstmaligen Einbringung in das Bundesgebiet 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."

Nach § 82 Abs. 8 KFG 1967 idF BGBl. I Nr. 132/2002, welcher bis zum 23. April 2014 anzuwenden war (vgl. etwa auch VwGH 25.4.2016, Ro 2015/16/0031), galt, dass die Verwendung *"nur während eines Monats ab der Einbringung in das Bundesgebiet zulässig"* war. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist § 82 Abs. 8 KFG 1967 idF BGBl. I Nr. 132/2002 derart auszulegen, dass beim Verbringen des Fahrzeugs ins Ausland und bei neuerlicher Einbringung dieses Fahrzeugs die Frist mit der neuerlichen Einbringung beginnt (VwGH 21.11.2013, 2011/16/0221).

Die Bf. hatte während des gesamten streitgegenständlichen Zeitraums ihren Hauptwohnsitz im Inland und benutzte das Fahrzeug mit dem slowakischen Kennzeichen *** im Inland. Sie behauptete nicht, das Fahrzeug bis zum 23. April 2014 regelmäßig innerhalb der Monatsfrist des § 82 Abs. 8 KFG 1967 idF BGBl. I Nr. 132/2002 ins Ausland verbracht zu haben.

Somit war für den gesamten streitgegenständlichen Zeitraum zu klären, ob der Bf. die Verwendung des Fahrzeugs während des streitgegenständlichen Zeitraums zuzurechnen war.

Weder das NoVAG noch das KfzStG enthalten eine Regelung, wem die Verwendung eines Fahrzeugs zuzurechnen ist. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 27.10.2010, 2009/16/0107) ist daher auf den bundesrechtlich geregelten Begriff des Halters des Kraftfahrzeugs nach § 5 Abs. 1 Eisenbahn- und Kraftfahrzeughaftpflichtgesetz (EKHG) zurückzugreifen. Unter dem Halter ist unter Berücksichtigung der Rechtsprechung des Obersten Gerichtshofes die

Person zu verstehen, die das Fahrzeug auf eigene Rechnung in Gebrauch und die Verfügungsgewalt darüber hat (vgl. dazu etwa OGH, 18. Oktober 2000, 9 Ob A 150/00z). Aus der Rechtsprechung des Obersten Gerichtshofs geht auch hervor, dass mehrere Personen als Halter eines Kraftfahrzeugs in Betracht kommen können. Räumt etwa ein Dienstgeber einem Dienstnehmer das Recht ein, sein Fahrzeug nach Dienstschluss gegen Ersatz der Treibstoffkosten für eigene Zwecke zu verwenden, wird der Dienstnehmer (auch) zum Halter des Fahrzeugs (OGH 25.6.1968, 2 Ob 86/68).

Die Bf. setzte das Fahrzeug (auch) im Inland als Dienstwagen der slowakischen Y spol. s.r.o. ein. Darüber hinaus war sie als Dienstnehmerin verpflichtet, in Dienstbereitschaft zu sein. Sie durfte sich in Zeiten der Dienstbereitschaft auch außerhalb ihres Arbeitsplatzes oder auch an ihrem Wohnort aufhalten. Während der Zeiten der Dienstbereitschaft durfte die Bf. das Fahrzeug auch außerhalb des Arbeitsplatzes benutzen.

Dies lässt keine Schlussfolgerung zu, ob die Bf. das Fahrzeug privat gegen Ersatz der Treibstoffkosten bzw. weiterer Kosten nutzen durfte. Auch traf die belangte Behörde keine Feststellungen dazu, ob die Bf. das Fahrzeug privat gegen Ersatz zumindest der Treibstoffkosten nutzen durfte und auch tatsächlich in Österreich privat nutzte.

Gemäß § 278 Abs. 1 BAO kann das Verwaltungsgericht mit Beschluss die Beschwerde durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides und allfälliger Beschwerdevorentscheidungen unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erledigen, wenn Ermittlungen (§ 115 Abs. 1) unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können. Eine solche Aufhebung ist unzulässig, wenn die Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes durch das Verwaltungsgericht selbst im Interesse der Raschheit gelegen oder mit einer erheblichen Kostenersparnis verbunden ist.

Da die belangte Behörde keine Ermittlungen anstellte, um festzustellen, ob die Bf. das Fahrzeug privat gegen Ersatz zumindest der Treibstoffkosten nutzen durfte bzw. tatsächlich nutzte, und dies entscheidungswesentlich ist, ist die Sache nicht entscheidungsreif.

Im fortgesetzten Verfahren wird die belangte Behörde daher v.a. Folgendes zu ermitteln haben:

- War der Bf. eine Privatnutzung des gegenständlichen Fahrzeugs durch die Y spol. s.r.o. gestattet (durch Verträge, Vereinbarungen, etc.)? Bestand somit für die Bf. die Möglichkeit der Privatnutzung und, wenn ja, in welchem Umfang? Inwieweit konnte die Bf. über das Fahrzeug frei verfügen?
- Erfolgte tatsächlich eine Privatnutzung durch die Bf. in Österreich und, wenn ja, in welchem Ausmaß? Gab es dazu ein korrektes und vollständiges Fahrtenbuch?
- Wurde in der Familie der Bf. ein weiteres Fahrzeug, etwa für Einkäufe oder das Zur-Schule-Bringen der Kinder, genutzt?

- Befand sich das gegenständliche Fahrzeug zeitlich überwiegend im Inland?
- Wer trug die Kosten für den Treibstoff, das Service, die Garagierung und Reparaturen und wo wurden diese durchgeführt?

Das Verfahren betreffend den Gatten der Bf., welches einen im Wesentlichen gleich gelagerten Sachverhalt betrifft, ist bei der belangten Behörde als Abgabenbehörde noch offen und die dort zu treffenden Feststellungen sind auch für die gegenständliche Beschwerdesache maßgeblich (dies gilt insbesondere für die zu treffende Feststellung, ob die Bf. selbst das Dienstfahrzeug ihres Gatten privat nutzte). Daher ist es nicht im Interesse der Raschheit gelegen, dass diese Feststellungen durch das Bundesfinanzgericht getroffen werden. Vielmehr würde es zu einer nicht unbeträchtlichen Verfahrensverzögerung führen, wenn das Bundesfinanzgericht zunächst den Abschluss des Verfahrens betreffend den Gatten der Bf. abwarten müsste, um die dort getroffenen Feststellungen im Zuge der gegenständlichen Beschwerdesache berücksichtigen zu können. Es ist auch nicht mit einer Kostenersparnis verbunden, wenn das Bundesfinanzgericht die notwendigen Ermittlungen selbst durchführt.

Somit hält sich das Bundesfinanzgericht in den Grenzen, die § 278 Abs. 1 BAO dem Ermessen zieht. Nach § 20 BAO sind innerhalb dieser Grenzen Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen.

Es ist nicht erkennbar, inwieweit berechnigte Interessen der Bf. durch eine Aufhebung und Zurückverweisung an die belangte Behörde beeinträchtigt wären. Es liegt im Gegenteil im Interesse der Bf., wenn alle für die Entscheidungsfindung notwendigen Ermittlungsschritte durch die belangte Behörde als Abgabenbehörde gesetzt werden, anstatt dass die Bf. sowohl die Abgabenbehörde in ihrer Eigenschaft als Gattin der im dortigen Verfahren betroffenen Person als auch das Bundesfinanzgericht bei ihren jeweiligen Ermittlungen zu unterstützen hat. Somit entspricht die getroffene Ermessensentscheidung der Billigkeit. Es entspricht auch der Zweckmäßigkeit, dass dieselbe Abgabenbehörde sämtliche notwendige Ermittlungsschritte vornimmt und sodann eine abschließende Entscheidung trifft.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

3.2. Zu Spruchpunkt 2: Unzulässigkeit einer Revision

Gemäß § 25a Abs. 2 VwGG hat das Verwaltungsgericht im Spruch seines Erkenntnisses oder Beschlusses auszusprechen, ob die Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig ist. Der Ausspruch ist kurz zu begründen.

Gegen eine Entscheidung des Bundesfinanzgerichts ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der

Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wurde. Da im Falle der Aufhebung und Zurückverweisung lediglich maßgeblich ist, ob sich die getroffene Ermessensentscheidung in den Grenzen hält, die § 278 Abs. 1 BAO zieht, ist eine ordentliche Revision nicht zulässig.

Wien, am 26. November 2019