

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache Bf, vertreten durch Bertaer, über die Beschwerde vom 15. Juli 2014 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt ABC vom 09.07.2016 betreffend Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum 12/2013 zu Recht erkannt:

- I.) Der Beschwerde wird Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.
- II.) Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I.) Verfahrensgang:

1.) Mit Ausfertigungsdatum 9. Juli 2014 erging der Bescheid über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum 12/2013. Der Bescheid ist an A ergangen. Die NoVA wurde mit € 5.376,00 für einen D mit der Fahrgestellnummer WDD2073231F...festgesetzt. Begründend wurde auf die Feststellungen des Außenprüfungsberichtes vom 9. Juli 2014 verwiesen.

Im Außenprüfungsbericht vom 9. Juli 2014 betreffend das Unternehmen A wurde festgehalten, dass von dem in Staat1 zugelassenen und in Österreich verwendeten Fahrzeug (b/C/Nutzungsbeginn 16.12.13) im Jahr 2013 noch keine NoVA entrichtet worden sei. Der Standort des Fahrzeuges sei in Österreich. Die Leasingraten (Miete) und Betriebskosten würden als Betriebsausgaben abgesetzt.

2.) In der gegen den genannten Bescheid fristgerecht erhobenen Beschwerde (eingebracht von A) vom 15. Juli 2014 wurde auf eine Beschwerde von AB vom 10. Juli 2014 verwiesen. In der Beschwerde vom 10. Juli 2014 wurde ausgeführt, dass AB für das Jahr 2012 die NoVA ordnungsgemäß angemeldet und abgeführt habe. Das gegenständliche Leasingfahrzeug sei der Leasingfirma retourniert worden, in weiterer Folge sei ein Vergütungsantrag gestellt worden.

3.) In der abweisenden Beschwerdevorentscheidung vom 9. August 2016 wurde im Wesentlichen ausgeführt, die Beschwerdeführer würden auf den Sachverhalt betreffend die Vorschreibung der NoVA nicht eingehen. Über den Vergütungsantrag werde aber gesondert abgesprochen.

4.) Im rechtzeitig gestellten Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Verwaltungsgericht vom 11. August 2016 wurde zusammengefasst im Wesentlichen vorgebracht, die Gattin von AB sei Mitarbeiterin des VBG (KJ) in Staat1. Sie mache von ihrem Recht Gebrauch jeweils für ein Jahr ein oder mehrere Fahrzeuge zu akzeptablen Leasingkonditionen zu mieten. BB stelle jeweils ein Fahrzeug ihrem Gatten (AB) zur überwiegenden betrieblichen Nutzung in Österreich zur Verfügung. Dieser Sachverhalt sei dem Finanzamt zur Kenntnis gebracht worden. Dabei sei folgende Vorgangsweise vereinbart worden: Für das jeweilige Fahrzeug sei wegen der überwiegenden Nutzung im Inland NoVA vom Leasingwert zu bezahlen. Bei Rückstellung des Fahrzeuges an die Leasinggesellschaft (nach einem Jahr) werde ein Vergütungsantrag gestellt und sollte das Finanzamt die NoVA vergüten. Die NoVA Vergütung erfolge vom Rückgabewert. Im Zuge der Außenprüfung sei diese Vorgangsweise als verfahrensrechtlich nicht durchführbar bezeichnet worden; die NoVA werde jährlich vom Neuwert des Pkws vorgeschrieben. Die jährlichen Vergütungsanträge seien abgewiesen worden. Es liege eine denk unmögliche Rechtsanwendung vor, wenn das Finanzamt jährlich die NoVA vorschreibe, aber den Vergütungsanspruch alleinig beim deutschen Leasingunternehmen als gegeben erachte. Das ausländische Leasingunternehmen sei nämlich nicht dazu zu bewegen, einen Vergütungsantrag in Österreich zu stellen.

II.) Sachverhalt:

1.) AB ist mit BB verheiratet und wohnt einerseits in Ort1 andererseits in Ort2. AB ist sowohl in Ort1 als auch in Ort2 mit Hauptwohnsitz gemeldet. In Ort3 betreibt er (seit dem Jahr 2013) mit TZ CB eine TR in der Rechtsform einer Gesellschaft nach bürgerlichem Recht (vgl. Vorhaltsbeantwortung vom 18. November 2019, BFG-Akt, S. 31 ff, Vorhaltsbeantwortung vom 24.05.2019, RV/3100309/2018, BFG-Akt, S. 65 ff).

2.) BB wohnt in Staat1 (Ort2) und ist bei D beschäftigt. Sie hat die Möglichkeit über die D1 für sich und nahe Angehörige bis zu drei Neufahrzeuge zu mieten. BB machte von diesem Recht insofern Gebrauch als sie zwei Fahrzeuge gemietet hat, wovon sie eines AB zur Nutzung überlassen hat. Es wurde keine Verwendungsbeschränkung (Zwecke, Kilometerleistung) mit AB vereinbart und es bestand auch keine Verpflichtung zur Fahrtenbuchführung (vgl. Vorhaltsbeantwortung vom 18. November 2019, BFG-Akt, S. 31 ff, Vorhaltsbeantwortung vom 24.05.2019, RV/3100309/2018, BFG-Akt, S. 65 ff).

3.) Das Fahrzeug wurde von AB für private und betriebliche Zwecke (LK A) in Staat1 und Österreich verwendet. Im Beschwerdejahr wurde das gegenständliche Fahrzeug überwiegend für betriebliche Zwecke der LK verwendet. Die aus der Gebrauchsüberlassung auflaufenden Kosten wurden nach Abzug eines Privatanteiles von der TR bezahlt bzw. BB ersetzt und sind als Betriebsausgaben geltend gemacht worden (vgl. Vorhaltsbeantwortung vom 18. November 2019, BFG-Akt, S. 31).

4.) Der Mietvertrag für das gegenständliche Fahrzeug begann am 16. Dezember 2013 und endete am 15. Dezember 2014. Der Mietvertrag wurde zwischen BB und der D1 abgeschlossen. Es wurde eine Fahrleistung von 21.000 km vereinbart und musste Frau

BB eine Jahresmiete von € 9.215,84 (12 x € 751,32 und eine Schlussrate von € 200) und eine Kautions von € 1.500 zahlen. Aufgrund dieser besonderen Möglichkeit wurde der D in Staat1 auf BB angemeldet und zwar mit dem Kennzeichen C (Abrechnung Mietvertrag vom 21.11.2014, BFG-Akt, S. 76 ff).

5.) Das gegenständlichen Fahrzeug wurde von AB nach Ablauf des Mietvertrages an die D1 (Rückgabeort Ort4 Staat1) zurückgestellt. Für das Verwenden des Kraftfahrzeuges wurde von der TR AB & CB sowohl österreichische als auch deutsche Kraftfahrzeugsteuer (laufend) bezahlt (vgl. Vorhaltsbeantwortung vom 18. November 2019, BFG-Akt, S. 31).

III.) Beweiswürdigung:

Die Feststellungen ergeben sich aufgrund der in Klammern angeführten Dokumente sowie aufgrund nachstehenden Überlegungen (§ 167 BAO):

Das Finanzamt hat hinsichtlich der Verwendung des Fahrzeuges kein Ermittlungsverfahren durchgeführt und auch keine konkreten Feststellungen getroffen. Im Jahr 2014 erfolgte eine Außenprüfung bei der TR A. Im Zuge dieser Prüfung wurde festgestellt, dass das in Staat1 zugelassene Fahrzeug mit dem Kennzeichen C in Österreich verwendet werde. Der Standort des Fahrzeuges sei in Österreich. Die Leasingraten (Miete) und die Betriebskosten würden als Betriebsausgaben von der TR abgesetzt (vgl. Außenprüfungsbericht vom 09.07.2014, BFG-Akt, S. 31-32). Der Außenprüfungsbericht vom 9. Juli 2014 enthält keine Feststellungen zur Person bzw. zu den Personen des Halters bzw. des Verwenders, sondern lediglich Feststellungen zur Kostentragung. Dennoch erfolgte ab diesem Zeitpunkt die NoVA-Festsetzung an A.

Im gegenständlichen Fall wurde aber bereits im Vorlageantrag vom 11. August 2016 (vgl. BFG-Akt, S. 9) dargelegt, dass (jeweils) ein Fahrzeug von BB ihrem Gatten in Österreich zur überwiegenden betrieblichen Nutzung zur Verfügung gestellt worden sei. Auch in der Vorhaltsbeantwortung vom 18. November 2019 wurde das Zurverfügungstellen des Kraftfahrzeuges an AB durch BB erläutert. AB habe den gegenständlichen D sowohl in Staat1 als auch in Österreich für betriebliche und private Zwecke verwendet. Zur Frage des Bundesfinanzgerichtes, wo, von wem und zu welchen konkreten Zwecken das gegenständliche Fahrzeug verwendet werde, wurde in der Eingabe vom 18. November 2019 dezidiert ausgeführt, die Verwendung erfolge durch AB (vgl. BFG-Akt, S. 31). Das diesbezügliche Vorbringen ist als glaubhaft zu bezeichnen, zumal eine Verwendung bzw. ein Nutzen des Fahrzeuges durch CB im gesamten Verfahren nicht behauptet worden ist und dies vom Finanzamt auch nicht festgestellt wurde.

Festzuhalten ist in diesem Zusammenhang, dass in der Vorhaltsbeantwortung vom 18. November 2019 noch dargelegt worden ist, dass CB über ein eigenes Fahrzeug (angemeldet auf die TR) verfüge. Den Einwendungen der Beschwerdeführer hält das Finanzamt aber nichts entgegen. Allein der Verweis auf den Außenprüfungsbericht vom 9. Juli 2014 reicht nicht aus, eine Verwendung des gegenständlichen Kraftfahrzeuges durch CB zu erweisen. Der Außenprüfungsbericht enthält nämlich - wie bereits dargelegt worden ist - keine Feststellungen zur Person des Halters bzw. Verwenders, sondern lediglich

zur Kostentragung. Ermittlungsschritte des Finanzamtes außerhalb der angeführten Außenprüfung sind nicht aktenkundig.

IV.) Rechtslage und Erwägungen:

1.) Gemäß § 1 Z 3 Normverbrauchsabgabengesetz BGBl 1991/695 idF BGBl. I 1999/122 (NoVAG) unterliegt der Normverbrauchsabgabe die erstmalige Zulassung von Kraftfahrzeugen zum Verkehr im Inland, ausgenommen von Vorführkraftfahrzeugen, sofern die Steuerpflicht nicht bereits nach § 1 Z 1 und Z 2 NoVAG eingetreten ist oder nach Eintreten der Steuerpflicht eine Vergütung nach § 12 Abs. 1 NoVAG erfolgt ist. Als erstmalige Zulassung gilt auch die Zulassung eines Fahrzeuges, das bereits im Inland zugelassen war, aber nicht der Normverbrauchsabgabe unterlag oder befreit war sowie die Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrzeuggesetz zuzulassen wäre, ausgenommen, es wird ein Nachweis über die Entrichtung der Normverbrauchsabgabe erbracht.

2.) Die Steuerschuld entsteht im Falle der Zulassung nach § 1 Z. 3 mit dem Tag der Zulassung oder bei der Verwendung eines Kraftfahrzeuges im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrzeuggesetz zuzulassen wäre, mit dem Zeitpunkt der Einbringung in das Inland (§ 7 Abs. 1 Z. 2 NoVAG).

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

4.) Nach der Rechtsprechung des VwGH ist bei Ermittlung des „Verwenders“ auf den Begriff des Halters im Sinne des § 5 Abs.1 EKHG zurückzugreifen. Halter ist nach der Rechtsprechung des OGH (18.12.2000, 9 Ob A 150/00z) jene Person, die das Fahrzeug auf eigene Rechnung in Gebrauch und die Verfügungsgewalt darüber hat, was anhand objektiver Kriterien zu beurteilen ist. Der Halter muss tatsächlich in der Lage sein, die Verfügungsmacht über das Fahrzeug auszuüben (vgl. Haller, NoVAG, Kommentar, § 1 Rz 91, VwGH 24.11.2011, 2009,16/0212).

Dem Urteil des OGH vom 18.12.2009, 9 Ob A 150/00z, ist zu entnehmen, dass der Betrieb auf eigene Rechnung des Halters erfolgt, wenn er den Nutzen aus der Verwendung zieht und die Kosten trägt. Der Nutzen kann dabei in der Erlangung wirtschaftlicher oder ideeller Vorteile liegen. Bei der Kostentragung ist vor allem auf die Unterbringung, Instandhaltung, Bedienung, Versicherung, Steuer etc. abzustellen. Die freie Verfügung ermöglicht es, über die Verwendung des Kraftfahrzeuges zu entscheiden; der Halter muss tatsächlich in der Lage sein, die Verfügung über das Fahrzeug auszuüben. Freie Verfügung über das Fahrzeug ist dann gegeben, wenn über das „wie, wann und wo“ der Verwendung entschieden werden kann, ohne dass es auf ein bestimmtes Rechtsverhältnis ankommt.

Treffen die Kriterien Nutzenziehung und freien Verfügung auf unterschiedliche Personen zu, dann kommt es nach der zivilrechtlichen Rechtsprechung darauf an, welchen Kriterien im konkreten Fall die größere Bedeutung zukommt. Sofern die Kriterien Nutzen, Kostentragung und Verfügungsmöglichkeit in unterschiedlichem Ausmaß

auf mehrere Personen zutreffen, so ist nach bisheriger Judikatur des BFG den Kriterien des Nutzens und der Verfügungsmöglichkeit gegenüber dem Kriterium der Kostentragung der Vorrang einzuräumen (vgl. Haller, NoVAG, Kommentar, § 1 Rz 95). Erfolgt der Betrieb eines Fahrzeuges im wirtschaftlichen Interesse und auf Kosten einer Gesellschaft nach bürgerlichem Recht, so sind die Teilhaber (zumindest solange, als nicht besondere Umstände behauptet und nachgewiesen werden, aus denen sich die mangelnde Verfügungsgewalt eines Teilhabers ergibt) als Mithalter zu behandeln (vgl. OGH 10.09.1981, 8Ob138/81). Überträgt man die angeführten Grundsätze auf den Beschwerdefall kann von einer Mithalterschaft von CB nicht ausgegangen werden.

BB hat das gegenständlich Fahrzeug einzig AB zur Nutzung überlassen; es gab keine Verwendungsbeschränkung und keine Pflicht zur Fahrtenbuchführung. AB hatte sohin die Dispositionsmöglichkeit über das gegenständliche Fahrzeug inne, das er sowohl für betriebliche als auch für private Fahrten verwendet hat. Den Kriterien des Nutzens, des tatsächlichen Lenkens und des tatsächlichen Bestimmens des Einsatzes des Fahrzeuges kommt nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes im gegenständlichen Fall mehr Bedeutung zu als der Kostentragung durch die Gesellschaft bürgerlichen Rechts (TR). Ein (tatsächliches) Verwenden des gegenständlichen Kraftfahrzeuges durch CB bzw. das Vorliegen einer Verfügungsmacht von AB wurde weder behauptet noch vom Finanzamt festgestellt. Gleiches gilt für das Bestehen einer Nutzungsvereinbarung zwischen BB und CB. Auf die Punkte II. und III. dieses Erkenntnisses wird verwiesen. Bei einer derartigen Sachlage kann aber nur AB als Halter und Verwender und damit als Steuerschuldner angesehen werden. Der angefochtene Bescheid war daher aufzuheben.

V.) Zulässigkeit einer Revision:

Eine Revision ist nicht zulässig, da es sich ausschließlich um die Beantwortung von Tatfragen handelt, und die zugrundeliegenden Rechtsfragen durch die Rechtsprechung des VwGH (24.11.2011, 2009/16/0212) und das Gesetz ausreichend beantwortet sind.

Innsbruck, am 13. Jänner 2020