

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Ansgar Unterberger in der Beschwerdesache Bf, Anschrift, vertreten durch Treuhand-Union OÖ WTH-STB GmbH, Denkstraße 49, 4030 Linz, über die Berufung vom 3.7.2013 gegen die Bescheide der belangten Behörde Finanzamt Gmunden Vöcklabruck vom 13.6.2013 betreffend Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für die Monate 01-12/2011 und 01-12/2012 zu Recht erkannt:

Den Berufungen wird Folge gegeben.

Die Bescheide betreffend Kraftfahrzeugsteuer für die Monate 01-12/2011 und 01-12/2012 werden ersatzlos aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

Strittig ist zwischen den Parteien nach dem Vorlagebericht vom 16. September 2014, mit dem die gegenständlichen Beschwerden gegen die Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für die Zeiträume 01-12/2011 und 01-12/2012 dem BFG zur Entscheidung vorgelegt wurde, ob die mit 13. Juni 2013 bescheidmäßige Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer zu Recht erfolgte.

Bisheriges verwaltungsbehördliches Geschehen

Am 12.12.2012 ging eine Kontrollmitteilung wegen des Verdachtes auf Abgabenhinterziehung in Zusammenhang mit der Verwendung von Kraftfahrzeugen mit ausländischem Kennzeichen durch Personen mit Wohnsitz im Inland der Polizeiinspektion Scharnstein betreffend Herrn Bf (ehemals Bfehemals; in der Folge: Bf) beim Finanzamt Gmunden Vöcklabruck ein. Als Fahrzeuglenker wurde der Bf ausgewiesen, als Zulassungsbesitzer die dtKG mit Sitz in dtOrt, Deutschland. Beim gegenständlichen KFZ handle es sich um einen Opel Astra Sports Tourer (Kennzeichen KZ). Es handle sich laut Kontrollmitteilung um einen Firmenwagen mit erlaubter Privatnutzung, der seit Erstzulassung nur vom Fahrzeuglenker fast ausschließlich in Österreich genutzt werde.

Aus dem Zentralen Melderegister (ZMR) ist ersichtlich, dass der Bf seit 2003 durchgehend in Österreich gewohnt hat. Von 21.1.2004 bis 7.5.2012 in der öAdr1 und ab 7.5.2012 in der Anschrift.

Mit Bescheid vom 13.6.2013 wurde die Kraftfahrzeugsteuer vom zuständigen Finanzamt Gmunden Vöcklabruck für die Zeiträume 01-12/2011 und 01-12/2012 bescheidmäßig festgesetzt.

Am 5.7.2013 wurde fristgerecht Beschwerde gegen diese Bescheide eingebracht. Darin wurde ausgeführt, dass der Bf seit dem Jahr 2003 als Bezirksleiter/Außendienstmitarbeiter bei der Firma dtKG, Deutschland, beschäftigt sei. Da diese Tätigkeit mit einem erheblichen Reiseaufwand verbunden sei, sei dem Bf von seinem Dienstgeber ein PKW zur Verfügung gestellt worden. Besitzer und Halter dieses PKW sei der Dienstgeber, der seinen Sitz in Deutschland habe. Der Bf sei seinem deutschen Arbeitgeber dahingehend weisungsgebunden, dass er über seine Tätigkeit und Kundenbesuche regelmäßig, in der Regel täglich, Arbeitsberichte verfasse und diese an seinen Dienstgeber transferiere. Grundsätzlich würden die Tätigkeiten und Kundenbesuche aufgrund eines Planungsprogrammes/Tourenprogrammes durch den Dienstgeber vorgegeben werden. Die vom deutschen Dienstgeber grundsätzlich vorgegebenen Reiserouten würden den Bf bspw. auch in das Bundesland Tirol führen. Die Fahrten mit dem Dienstauto würden hierbei über das kleine bzw das große deutsche Eck führen. Durch diese betrieblichen Fahrten würde der PKW das österreichische Staatsgebiet verlassen. Neben der für den Dienstgeber durchgeführten Tätigkeit im Inland sei der Bf verpflichtet, Termine und Besprechungen am Firmensitz in Deutschland wahrzunehmen. Für diese Fahrten werde der gegenständliche PKW verwendet. Der PKW verlasse das Bundesgebiet der Republik Österreich daher mehrmals innerhalb der Jahresfrist. Als Nachweis werde eine Bestätigung des Dienstgebers beigelegt, aus der ersichtlich sei, dass der Bf im Zeitraum von 12. – 15. Dezember 2012 am Firmensitz in Deutschland anlässlich der Jahrestagung gewesen sei. Sämtliche Kosten des für die berufliche Tätigkeit zur Verfügung gestellten KFZ würden vom dt. Dienstgeber getragen werden. Weiters wird ausgeführt, dass als Fahrzeugstandort iSd KFG der Sitz des Unternehmens in Deutschland sei. In Österreich sei der Bf für seinen in Deutschland ansässigen Dienstgeber tätig und diesem entsprechend weisungsgebunden. Die Verfügungsmacht über den PKW läge eindeutig beim deutschen Dienstgeber. Es wurde im Rahmen der Beschwerde außerdem auf den beschriebenen Fall des Salzburger Steuerdialoges 2012, Normverbrauchsabgabe, hingewiesen, bei welchem eine Kraftfahrzeugsteuer- und Normverbrauchsabgabepflicht verneint wurde. Es seien im gegenständlichen Fall die Rechtsvorschriften des § 79 KFG 1967 anzuwenden. Da das gegenständliche Fahrzeug innerhalb der Jahresfrist des § 79 KFG das österreichische Bundesgebiet verlasse, sei die Verwendung des Fahrzeuges mit ausländischem Kennzeichen zulässig und es würde somit keine Kraftfahrzeugsteuer anfallen.

In der am 26.5.2014 ergangenen Beschwerdeentscheidung wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Es wurde lediglich auf die Frist des § 82 Abs. 8 KFG

1967abgestellt. Es wurde weiters angeführt, dass im Laufe des Jahres 2014 ein im Bundesgesetzblatt I Nr. 26/2014 kundgemachter Gesetzesbeschluss durch das Parlament ergangen sei, das den § 82 Abs. 8 des Kraftfahrzeuggesetzes dahin abändert, dass diesem Absatz ein Satz eingefügt wurde, sodass eine vorübergehende Verbringung aus dem Bundesgebiet diese Frist nicht unterbreche. Daher würde sich eine Diskussion mit der vom Beschwerdeführer zitierten Entscheidung (UFS 25.1.2012, RV/0084-S/11) und Rechtsmeinung erübrigen und es müsse daher an der Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer festgehalten werden.

Gegen diese Beschwerdevorentscheidung wurde am 26.6.2014 ein Vorlageantrag eingebracht. Es wurde der Antrag auf eine mündliche Verhandlung gemäß § 274 Abs. 1 BAO gestellt. Dem Vorlageantrag wurden eine Reparaturrechnung, eine Rechnung für das Service und eine Rechnung der Versicherung sowie Besuchsberichtsauswertungen der Jahre 2011 und 2012 beigelegt. Aus den Rechnungen ergibt sich, dass alle Kosten von der dtKG getragen werden. Den Besuchsberichtsauswertungen kann entnommen werden, dass Kundenbesuche vom Dienstgeber vorgegeben und vom Bf ausgeführt wurden und dieser somit weisungsgebunden war.

Am 16.9.2014 wurde der Fall dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

Auch das vom Land Oberösterreich durchgeführte Strafverfahren wegen Verdacht einer Übertretung nach § 82 Abs. 8 KFG wurde am 18.1.2013 gemäß § 45 Abs. 1 Z 1 VStG eingestellt.

Mit einem am 1.4.2020 beim BFG eingegangenen Schreiben wurde der Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung zurück genommen.

Sachverhalt und Beweiswürdigung

Der Richter geht nach der Aktenlage von folgendem Sachverhalt aus: Dem Beschwerdeführer, welcher im Beschwerdezeitraum unstrittig seinen Hauptwohnsitz in Österreich (zuletzt in der Anschrift) hatte, wurde von seinem Dienstgeber, der dtKG, dtOrt, Deutschland ein KFZ, welches auf das Unternehmen mit Sitz in Deutschland zugelassen war, zur Verfügung gestellt. Der Dienstnehmer war berechtigt, den Dienstwagen für private Zwecke zu nutzen. Der Bf war der Firma dtKG dahingehend weisungsgebunden, dass er regelmäßig Arbeitsberichte verfassen und diese an seinen Dienstgeber transferieren musste. Auch die Tätigkeiten und Kundenbesuche werden in der Regel vom Dienstgeber vorgegeben. Er war auch verpflichtet, Termine und Besprechungen am Firmensitz in Deutschland wahrzunehmen. Dieser Umstand geht aus einer Bestätigung des Dienstgebers hervor, in welcher bestätigt wird, dass der Bf im Zeitraum 12.-15. Dezember 2012 an der Jahrestagung am Firmensitz teilgenommen hat.

Warum sich das zuständige Finanzamt weder in der Beschwerdevorentscheidung noch in der Vorlage der Beschwerde mit den Argumenten des Bf, insbesondere dass über das Fahrzeug ein Unternehmen mit Standort im Ausland vom Ausland aus verfüge, auseinandergesetzt hat, kann nicht nachvollzogen werden. Es ergibt sich eindeutig aus der Aktenlage, dass das streitgegenständliche KFZ seinen dauernden Standort nicht im

Bundesgebiet der Republik Österreich hat und somit die Bestimmungen des § 79 KFG zu Anwendung kommen und § 82 Abs. 8 KFG hier keine Anwendung findet.

Gesetzliche Grundlagen

Kraftfahrzeugsteuergesetz 1992 (KfzStG 1992)

§ 1. (1) Der Kraftfahrzeugsteuer unterliegen

.....

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

§ 3. Steuerschuldner ist

.....

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

§ 7. (1) Für in einem inländischen Zulassungsverfahren zugelassene Kraftfahrzeuge ist für die Erhebung der Steuer nach diesem Bundesgesetz das Wohnsitz- oder Betriebsfinanzamt des Steuerschuldners örtlich zuständig.

(2) Bei widerrechtlicher Verwendung eines Kraftfahrzeuges (§ 1 Abs. 1 Z 3) ist das Finanzamt örtlich zuständig, das als erstes Kenntnis davon erlangt. Befindet sich dessen Sitz in Wien, so obliegt dem Finanzamt Wien 8/16/17 die Erhebung der Kraftfahrzeugsteuer; die Einhebung und zwangsweise Einbringung dieser Abgabe jedoch nur für seinen Amtsbereich.

(3) Im grenzüberschreitenden Verkehr mit nicht im Inland zugelassenen Kraftfahrzeugen ist das Zollamt zuständig, das als erstes befaßt wird oder als erstes einschreitet.

Kraftfahrgesetz 1967 (KFG 1967)

Nach § 36 dürfen KFZ unbeschadet der (hier evtl) einschlägigen Bestimmung des § 82 über die Verwendung von KFZ mit ausl Kennzeichen auf Straßen mit öffentlichem Verkehr nur verwendet werden, wenn sie u.a. nach §§ 37 bis 39 zum Verkehr zugelassen sind oder mit ihnen behördlich bewilligte Probe- oder Überstellungsfahrten durchgeführt werden.

Die Bestimmungen iZm den Zulassungsvoraussetzungen (rechtmäßiger Besitzer, Sitz, Wohnsitz des Besitzers, ggfs die Anwendung einer vorübergehenden Zulassung) sind nach VwGH vom 27.1.2010, 2009/16/0107, iZm einer Feststellung einer widerrechtlichen Verwendung für Zwecke des NoVAG oder KfzStG nicht relevant.

Nach dem -dem Steuerschuldrecht innewohnenden- Grundgedanken, dass derjenige Steuerschuldner ist, der den die Steuerpflicht auslösenden Tatbestand verwirklicht hat (*Stoll*, Bundesabgabenordnung, 77), ist aber in einem solchen Fall jene Person, welche das Fahrzeug ohne Zulassung im Inland verwendet, zu den genannten Abgaben

heranzuziehen. Und zwar unabhängig davon, ob das Fahrzeug für diese Person überhaupt zugelassen werden könnte. Auf den rechtlichen Besitz an dem Fahrzeug kommt es bei der Verwirklichung dieses Tatbestandes nicht an.

KFZ dürfen auf inländischen Straßen somit grundsätzlich nur verwendet werden, wenn sie im Inland zum Verkehr zugelassen sind oder diese zulässigerweise mit einem Probe- oder Überstellungskennzeichen verwendet werden. Jede andere Verwendung wäre widerrechtlich. Ausnahmen davon können sich nach § 82 und iVm § 79 im Fall der Verwendung eines ausländischen Kennzeichens ergeben (hier wird nur die Rechtslage iZm KFZ, die in einem der in § 82 Abs. 1 angeführten Staaten -wie zB Deutschland- zugelassen sind, dargestellt).

§ 79: Das Verwenden von Kraftfahrzeugen und Anhängern mit ausländischem Kennzeichen, die keinen dauernden Standort im Bundesgebiet haben, ist 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 eingehalten werden.

§ 82 Abs. 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.

Rechtliche Erwägungen

Wie der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis VwGH vom 28.10.2009, 2008/15/0276 ausführt, ist aus der Formulierung in § 82 Abs. 8 erster Satz KFG, abzuleiten, dass die Standortvermutung nicht nur auf von Privatpersonen verwendete Fahrzeuge, sondern auch von Unternehmungen verwendete Fahrzeuge anzuwenden ist, wonach als dauernder Standort eines Fahrzeuges der Hauptwohnsitz des Antragstellers gilt, bei Fahrzeugen von Unternehmungen der Ort, von dem aus der Antragsteller über das Fahrzeug hauptsächlich verfügt.

Als Fahrzeugstandort gilt also bei Fahrzeugen von Unternehmungen jener Ort, von dem aus über das Fahrzeug hauptsächlich verfügt wird, also in der Regel der Firmensitz, Sitz oder Zweigniederlassung. Liegt dieser Ort – wie im gegenständlichen Fall – nicht in Österreich, so ist bei Verwendung des Fahrzeuges in Österreich nur „vorübergehender

internationaler Verkehr“ gegeben. In diesem Sinn wurde dargelegt, dass die Tätigkeit dem ausländischen Unternehmen zweifelsfrei zuzurechnen ist und keine freie Verfügbarkeit über das Fahrzeug seitens des Dienstnehmers vorliegt. Durch die Vorgabe der Reiserouten und die Pflicht zur täglichen Berichterstattung über die stattgefundenen Reisebewegungen wird untermauert, dass das deutsche Unternehmen nicht nur die Kosten der Verwendung trug sondern auch deren nähere Umstände festlegte.

Der Entscheidung des Obersten Gerichtshofes (OGH 18.10.2000, 9ObA150/00z), auf welche der VwGH verweist, ist zu entnehmen, dass der Betrieb des Fahrzeuges 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; für die Tragung der Kosten 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. Zum Beweis dafür, dass die Firma dtKG die Halterin des gegenständlichen Fahrzeuges ist wurden Rechnungen über die Versicherung, Service, Reparaturen, Besuchsberichts ausgewertungen der Jahre 2011 und 2012 vorgelegt.

Aus der Auswertung der vorgelegten Unterlagen ergibt sich, dass nur die dtKG und nicht der österreichische Dienstnehmer über das verfahrensgegenständliche KFZ frei verfügen konnte. Der Dienstgeber stellte das Firmenfahrzeug dem österreichischen Dienstnehmer zu Verfügung.

In der Gesamtbetrachtung der ermittelten Umstände kommt der Richter zu dem Ergebnis, dass keine freie Verfügbarkeit durch den österreichischen Mitarbeiter hinsichtlich des Dienstfahrzeuges vorlag. Vielmehr ist die dtKG als Halterin iSd EKHG anzusehen und ist dieser die Verwendung zuzurechnen. Die fallweise private Nutzungsmöglichkeit ändert an der grundsätzlichen Zurechnung der Verwendung des Fahrzeuges an das deutsche Unternehmen nichts.

Im Falle einer Fahrzeugüberlassung an einen inländischen Dienstnehmer seitens eines ausländischen Unternehmers, der im Inland über keine Betriebsstätte verfügt, ist die Tätigkeit des inländischen Dienstnehmers dem ausländischen Unternehmen zuzurechnen. Es besteht somit kein dauernder Standort des Fahrzeuges im Bundesgebiet, da der Bf nicht aus eigenem Gutdünken über das Fahrzeug frei verfügen kann, sondern Aufträge der dtKG auszuführen hat. Auf die Verwendung des Fahrzeuges im Bundesgebiet sind sohin die Bestimmungen des § 79 KFG anzuwenden, wonach das Verwenden von Kraftfahrzeugen mit ausländischem Kennzeichen, die keinen dauernden Standort im Bundesgebiet haben, nur zulässig ist, wenn die Fahrzeuge vor nicht länger als einem Jahr in das Bundesgebiet eingebracht wurden. Die Jahresfrist des § 79 KFG beginnt bei jedem Verlassen und erneutem Einbringen in das Bundesgebiet von neuem zu laufen. Aus den vorgelegten Unterlagen einerseits und aus dem Vorbringen des Bf andererseits geht hervor, dass der Bf mit seinem Dienstfahrzeug mehrmals pro Jahr für Besprechungen bzw der Jahrestagung zum Sitz des Dienstgebers nach Deutschland gefahren ist.

Die Verwendung des Fahrzeuges mit ausländischem Kennzeichen ist somit zulässig und die Vorschreibung der Kraftfahrzeugsteuer für das gegenständliche Fahrzeug erfolgte zu Unrecht.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes 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 wird.

Eine Revision ist nicht zulässig, da die gegenständliche Rechtsfrage bereits höchstgerichtlich geklärt wurde.

Linz, am 16. April 2020