

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch ***V***, ***V-Adr***, über die Beschwerde vom 30. Juni 2017 gegen die Bescheide des ***FA*** vom 28. Juni 2017 betreffend Festsetzung von Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum 04/2016 sowie Kraftfahrzeugsteuer für die Kalendermonate 04/2016-12/2016 und 01/2017-03/2017 zu Recht erkannt:

- I.) Der Beschwerde wird Folge gegeben. Die angefochtenen Bescheide werden 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 Ausfertigungsdaten 28. Juni 2017 erließ das Finanzamt Bescheide über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum 04/2016 hinsichtlich des Fahrzeuges der Marke ***1*** mit der Fahrgestellnummer ***2*** sowie Bescheide betreffend Festsetzung von Kraftfahrzeugsteuer für die Monate 4-12/2016 und 1-3/2017. Begründend wurde ausgeführt, die Bf (Beschwerdeführerin) sei seit 03.01.2008 bis laufend mit Hauptwohnsitz in Österreich gemeldet. Das gegenständliche Fahrzeug sei auf das Einzelunternehmen ***3*** in ***4*** angemeldet worden. Der ***5*** werde für Fahrten zwischen dem Wohnsitz in Österreich (***6***) und dem Firmensitz in ***4*** verwendet. Der Mittelpunkt der Lebensinteressen der Bf befinde sich aufgrund des Hauptwohnsitzes und der Lebensgemeinschaft mit ***7*** in Österreich. Nach Ansicht der Finanzpolizei könne im Falle eines selbstständigen (Handels-) Vertreters oder eines geschäftsführenden GmbH-Gesellschafters, der eine juristische Person vertrete, grundsätzlich davon ausgegangen werden, dass dieser selbst über das Fahrzeug verfüge. Dieser Umstand führe zu einer Steuerpflicht nach § 1 Z. 3 NoVAG 1991.

2.) In der gegen die genannten Bescheide fristgerecht erhobenen Beschwerde vom 30. Juni 2017 wurde zusammengefasst im Wesentlichen eingewendet, die Bf nutze das Fahrzeug für die Ausübung ihrer Geschäftsführertätigkeit (drei Kapitalgesellschaften) sowie als Inhaberin von

Einzelfirmen in ***4*** (***8***). Mit dem gegenständlichen Fahrzeug würden nur vereinzelt Privatfahrten vorgenommen; auch die Wegstrecke nach ***9*** werde überwiegend auf ***67*** Straßen zurückgelegt.

3.) In der abweisenden Beschwerdeentscheidung vom 22. März 2018 wurde ergänzend noch ausgeführt, die Zulassung des gegenständlichen Fahrzeuges mit dem amtlichen Kennzeichen ***10*** sei am 07.04.2016 auf den Namen der Bf mit der Adresse „***11***“ erfolgt. Die Bf sei Geschäftsführerin nachstehender Unternehmen: ***12***, ***13***, ***14***, ***15***, ***16***, ***17***. Der gegenständliche Pkw sei ihr uneingeschränkt (sohin auch für private Fahrten) zur Verfügung gestanden. Auf der Website der Firma ***18*** sei vermerkt, dass Unternehmensstandorte sowohl in Österreich als auch in ***4*** vorliegen würden. Damit dürften entgegen der Aussage der Bf anlässlich ihrer niederschriftlichen Vernehmung auch betriebliche Fahrten im Inland durchgeführt worden sein. In ***4*** habe die Bf über keinen Hauptwohnsitz verfügt. Im Streitfall sei kein Fahrtenbuch geführt worden. Ein im Inland zugelassenes Fahrzeug sei der Bf nicht zur Verfügung gestanden. Unklar sei, was die in einem ergänzenden Schriftsatz vom 2. August 2017 angebotenen Zeugen zu Ermittlung des dauernden Standortes beitragen könnten. Durch die bloße Behauptung, der gegenständliche ***5*** sei überwiegend im Ausland verwendet worden, sei die Standortvermutung nicht widerlegt worden.

4.) Mit Eingabe vom 29. März 2018 wurde fristgerecht die Entscheidung über die Beschwerde durch das Verwaltungsgericht beantragt. Ergänzend wurde noch ausgeführt, das Finanzamt habe bislang sämtliche Beweismittel ignoriert. Die beantragten Zeugen seien nicht einvernommen worden. Ebenso wenig sei die Aussage des steuerlichen Vertreters der Bf gewürdigt worden. Darüber hinaus seien unzählige Reparaturrechnungen und Tankbelege vorgelegt worden. Diese würden allesamt belegen, dass der dauernde Standort des gegenständlichen Fahrzeuges in ***4*** gelegen sei. Die Bf habe in Österreich bzw. im Raum ***9*** keine Angehörigen und keinen sozialen Anschluss. Sie halte sich an ihrem Wohnort in ***9*** lediglich zu Übernachtungszwecken bzw. an den Wochenenden auf.

II.) Sachverhalt:

1.) Die Bf ist Alleineigentümerin der Liegenschaft ***19*** und dort seit ***20*** mit Hauptwohnsitz gemeldet. ***7***, der Lebensgefährte (und nunmehrige Ehepartner) der Bf, ist an dieser Adresse seit ***21*** ebenfalls mit Hauptwohnsitz gemeldet (vgl. ZMR-Abfragen, BFG-Akt, S. 44-45).

2.) Die Bf betreibt seit dem Jahr 2007 bis laufend an unterschiedlichen Standorten in ***8*** (***4***) ein Einzelunternehmen. Gegenstand dieses Unternehmens war in den Jahren ***64*** die ***22***. Mit ***65*** wurde die betriebliche Tätigkeit erweitert. Zu den Geschäftsfeldern der Bf haben ab diesem Zeitpunkt auch ***23***, ***24***, ***25*** gehört. Eine weitere Ausdehnung der geschäftlichen Tätigkeit erfolgte mit ***26***. Zu den ab

diesem Zeitpunkt neu ausgeübten Tätigkeiten gehörten der ***27***, das ***30*** sowie ***28***, ***29*** etc. (vgl. Vorhaltsbeantwortung vom 23. September 2019, BFG-Akt, S.115 R, S.146-169, Vorhaltsbeantwortung vom 24.09.2020, vorgelegte Gewerbe-Anmeldungen, Gewerbe-Ummeldungen, BFG-Akt, S. 9).

3.) Mit Gesellschaftsvertrag vom ***31*** wurde die ***14*** mit Sitz in ***32***, gegründet. Die Bf ist alleinige Gesellschafterin dieser GmbH und Geschäftsführerin. Gegenstand des Unternehmens sind ua. alle Tätigkeiten im Zusammenhang mit ***33***, ***34*** sowie die ***35***.

Die ***36*** wurde mit Gesellschaftsvertrag vom ***37*** gegründet. Der Sitz der Gesellschaft war im Beschwerdezeitraum ebenfalls in ***38***. Gegenstand dieses Unternehmen ist ua ***39***, ***40***, ***41***. Die ***42*** wurde mit Gesellschaftsvertrag vom ***43*** gegründet. Der Unternehmensgegenstand umfasst ua alle Tätigkeiten im Zusammenhang mit ***33***, ***34*** sowie ***44***. Die Bf ist Alleingesellschafterin und Geschäftsführerin auch dieser Gesellschaften und Prokuristin der ***66*** (vgl. Firmenbuchauszug, BFG-Akt, S. 19R bis 21, Organigramm, BFG-Akt, S. 163).

4.) Am 30.03.2016 wurde bei der ***45*** von der Bf als Einzelunternehmerin ein Gebrauchtwagen der Marke ***46*** mit der Fahrgestellnummer ***2*** und einem Kilometerstand von 41.966 km bestellt (vgl. Bestellschreiben, BFG-Akt, S. 32R). Dieses Fahrzeug wurde am 07.04.2016 mit dem amtlichen Kennzeichen ***10*** auf die Bf als Einzelunternehmerin mit der Geschäftsadresse ***32***, zugelassen. Auf das Einzelunternehmen der Bf waren auch nachstehende Kraftfahrzeuge angemeldet: ***47***, ***48***, ***49*** und ***50***. Die angeführten Kraftfahrzeuge wurden dem notwendigen Betriebsvermögen des Einzelunternehmens zugeordnet und dort steuerlich erfasst (vgl. niederschriftliche Vernehmung der Bf vom 09.05.2017, BFG-Akt, S. 16R-18, Kopie Zulassung, BFG-Akt, S. 77, Schreiben des steuerlichen Vertreters der Bf vom 07.05.2017, BFG-Akt, S. 19).

5.) Am 11. April 2016 wurde eine Dienstwagenregelung getroffen. In dieser Vereinbarung wird festgehalten, dass der Pkw der Marke ***1*** mit der Fahrgestellnummer ***2*** der Bf uneingeschränkt zur Verfügung gestellt wird und für Fahrten zwischen Arbeitsplatz und Wohnort sowie auch für private Zwecke genutzt werden kann. Ferner wurde vertraglich festgehalten, dass sämtliche Kosten (Kfz-Steuer, Kfz-Versicherung, Betriebskosten, Reparaturen, Kosten der Anschaffung und Finanzierung) vom Einzelunternehmen der Bf getragen werden. Das Fahrzeug unterliegt der Regelbesteuerung in ***4*** (1 % Methode für die private Nutzung). Von der Möglichkeit einer Fahrtenbuchführung (für Zwecke der Besteuerung) hat die Bf keinen Gebrauch gemacht.

In der Präambel der Dienstwagenregelung wird darauf hingewiesen, dass die Bf in mehreren verbundenen Unternehmen als Geschäftsführerin bzw. als Inhaberin tätig ist, weshalb das

gegenständliche Kraftfahrzeug der Bf auch zur Durchführung der Tätigkeiten bei den Gesellschaften uneingeschränkt zur Verfügung gestellt wird. Ferner wird festgehalten, dass von diesen Gesellschaften anteilig die Nutzung des Dienstwagens bezahlt wird. (vgl. Dienstwagenregelung vom 11. April 2016, BFG-Akt, S. 85-90).

Die vorgelegten Tankrechnungen lauten auf in ****4*** gelegene Tankstellen. Die Service- und Reparaturrechnungen lauten auf die Bf als Einzelunternehmerin (vgl. BFG-Akt, S. 48-59). Die mit dem Betrieb des gegenständlichen Fahrzeuges zusammenhängende Kosten wurden vom Einzelunternehmen getragen (vgl. Vorhaltsbeantwortung vom 24.09.2020 und vorgelegte Kontenblätter, BFG-Akt, S. 381 und S. 409 ff).

6.) Zwischen der Bf, der ***42*** und der ***14*** wurden Dienstverträge betreffend die Geschäftsführertätigkeit abgeschlossen. Die Bf übt die Geschäftsführertätigkeit entgeltlich aus. Das (jeweilige) Gehalt wurde erstmals mit Ablauf des Monats Juni 2016 ausbezahlt. Der Bf wurde ein jährlicher Urlaubsanspruch von 30 Arbeitstagen eingeräumt (vgl. Dienstverträge vom 11. Oktober 2016, BFG-Akt, S. 134 ff).

7.) Im Beschwerdezeitraum war die Bf (zumindest) drei bis viermal jährlich auf Urlaub, wobei diesbezüglich jeweils Flugreisen absolviert wurden. Ausgangspunkt dieser Urlaubsreisen war jeweils der Flughafen ***51***. Krankenstandstage im relevanten Ausmaß sind im Beschwerdezeitraum nicht angefallen (vgl. Vorhaltsbeantwortung vom 24.09.2020, BFG-Akt, S. 381).

8.) Der Bf steht seit dem Jahr 2016 eine Betriebswohnung an der Adresse ***52*** in ***8*** zur Verfügung. Eigentümerin dieser Liegenschaft ist die ***42*** (vgl. Vorhaltsbeantwortung vom 24.09.2020, BFG-Akt, S. 381).

9.) Das gegenständliche Kraftfahrzeug wurde mit einem Kilometerstand von 41.966 km am 30.03.2016 bestellt und am 20.02.2019 mit einem Kilometerstand von 130.000 km verkauft (vgl. Kaufvertrag vom 20.02.2020, BFG-Akt, S. 123).

10.) Die Verwendung des ***1*** mit der der Fahrgestellnummer ***2*** erfolgte im Streitzeitraum nahezu ausschließlich für Fahrten zwischen dem Wohnort (***53***) und dem Firmensitz (***38***). Der Pkw wurde im geringen Umfang auch privat in Österreich verwendet.

Die Bf verließ den Wohnort in ***9*** gegen 8 Uhr morgens und kehrte dorthin gegen 21 Uhr zurück. Die einfache Fahrtstrecke vom Wohnort der Bf zum Firmensitz in ***4*** beträgt 55,3 km, wovon 7,7 km auf das österreichische Straßennetz entfallen. Am Firmensitz in ***4*** standen der Bf (weitere) Pkws zur Verfügung und wurden diese von ihr auch verwendet (vgl. Routenplaner, ViaMichelin, BFG-Akt, S. 360-361, niederschriftliche Vernehmung der Bf vom 09.05.2017, BFG-Akt, S. 16R-18, Eingabe vom 23. September 2019, BFG-Akt, S. 115R und 116,

niederschriftliche Vernehmungen der Zeugen ***54***, ***55***, ***56***, ***57***, ***58***, BFG-Akt, S. 206R-211).

11.) Die Bf ist ***63***, ***62*** und ***59*** samt Familie leben und arbeiten in ***8***. Die Bf verfügt in Österreich über keine sozialen Kontakte. Auch die Familie von ***7*** (***60***) wohnt in ***4***. Ebenso befinden sich der Freundes- und Bekanntenkreis der Bf im Ausland. Auch ***7*** ist beruflich in ***4*** engagiert.

12.) Die Bf verfügte in Österreich über keinerlei geschäftliche Kontakte. Die betriebliche bzw. berufliche Tätigkeit wird von der Bf ausschließlich in ***4*** ausgeübt. Vom Firmensitz in ***8*** aus werden wohl das Einzelunternehmen der Bf als auch die von ihr beherrschten Gesellschaften geleitet (vgl. niederschriftliche Vernehmung der Bf vom 09.05.2017, BFG-Akt, S.16 R-18, Eingabe vom 23. September 2019, BFG-Akt, S. 115R und 116, Protokoll über die mündliche Verhandlung vor dem Landesverwaltungsgericht vom 11.12.2109, BFG-Akt, S. 334 ff, Vorhaltsbeantwortung vom 24.09.2020, BFG-Akt, S. 381).

III.) Die Feststellungen ergeben sich aus den in Klammer angeführten Beweismitteln bzw. sind unbestritten sowie aufgrund nachstehender Überlegungen (§ 167 BAO):

1.) In der Stellungnahme des Finanzamtes vom 24. September 2020 (vgl. BFG-Akt, S.374) wird ausgeführt, bis dato sei von der Bf kein Beweis über das Ausmaß der betrieblichen Nutzung vorgelegt worden. Zu diesem Vorbringen ist zu bemerken, dass das Finanzamt nicht näher dargelegt hat, welche Beweismittel vorzulegen gewesen wären. Eine Nachweisführung durch ein (ordnungsgemäß geführtes) Fahrtenbuch ist weder im KFG 1967 noch im NoVAG 1991 gesetzlich verankert. Gleiches gilt für eine lückenlose Aufstellung der tatsächlich gefahrenen Kilometer (Zweck, In-/Ausland). Ein Abstellen auf einen gesetzlich nicht vorgesehenen Urkundenbeweis würde aber dem in § 166 BAO normierten Grundsatz der Unbeschränktheit und Gleichwertigkeit der Beweismittel widersprechen.

2.) Die Bf hat bereits anlässlich ihrer niederschriftlichen Vernehmung angegeben, das gegenständliche Fahrzeug für (tägliche) Fahrten zwischen Wohnort und Firmensitz zu nutzen (vgl. BFG-Akt, S. 16 R-18). Dieser Sachverhalt wurde von der Abgabenbehörde außer Streit gestellt und ausgeführt, der angegebene Verwendungszweck werde auch durch Zeugenaussagen bestätigt (vgl. Stellungnahme vom 21. Oktober 2019, BFG-Akt, S. 212 R).

3.) Das (tägliche) Verwenden des gegenständlichen Fahrzeuges für Fahrten zwischen ***8*** und ***9*** wurde nicht nur - wie vom Finanzamt beispielhaft aufgezeigt - vom ***68*** der Bf (vgl. Niederschrift vom 15.06.2018, BFG Akt, S. 206 R und 208), sondern auch von ***56***, ***55***, ***58*** und von ***57*** bestätigt (vgl. Niederschriften vom 15.06.2018 und 20.06.2018, BFG-Akt, S. 208 R und 210).

Entgegen der Ansicht des Finanzamtes können im Beschwerdefall sohin sehr wohl Feststellungen zu Art und Ausmaß der betrieblichen Verwendung getroffen werden, zumal

Aussagen von Zeugen und Parteien taugliche Beweismittel darstellen. Die Parteienvernehmung ist zwar in der BAO nicht als eigenes „typisierendes Beweismittel“ vorgesehen. Im Hinblick auf den Grundsatz der Unbeschränktheit der Beweismittel stellen aber auch die Aussagen der Partei Beweismittel dar (VwGH 22.04.2009, [2008/15/0283](#)).

Anzumerken ist in diesem Zusammenhang, dass Fahrten zwischen Wohnsitz und Betriebsstätte bei selbstständig Erwerbstätigen (Einzelunternehmern) betrieblich veranlasst sind und die bezüglichen Kosten Betriebsausgaben darstellen.

4.) Die einfache Fahrtstrecke ***9*** - ***8*** beträgt 55,3 km, wovon lediglich 7,7 km auf das österreichische Straßennetz entfallen. Die Bf hat mit dem gegenständlichen Pkw im Zeitraum 04/2016 bis 02.2019 88.304 km zurückgelegt. Berücksichtigt man weiters, dass das Fahrzeug im Beschwerdezeitraum nahezu ausschließlich für Fahrten vom Wohnsitz zum Firmensitz verwendet worden ist und von den täglich zurückgelegten Kilometern von 130 km nur 15,4 km auf das österreichische Straßennetz entfallen, ist eine weitaus überwiegende Auslandsverwendung des gegenständlichen Pkws aber erwiesen.

Auf Punkt II.10 dieses Erkenntnisses wird verwiesen.

5.) Insoweit von der Abgabenbehörde die Beweiskraft der vorgelegten Servicerechnungen aufgrund der in den Fakturen angeführten Kilometerstände in Frage gestellt wird (vgl. Vorlagebericht vom 24. Mai 2018), ist festzuhalten, dass diesbezüglich vom Bundesfinanzgericht ein Ermittlungsverfahren durchgeführt worden ist. Dieses hat ergeben, dass die Kfz-Werkstätte die Kilometerstände vom Betriebssystem nicht in das Rechnungssystem übertragen hat. Die Kilometerstände laut berichtigten Rechnungen betragen: 11.5.2016: 44.857 km (bislang 60.471 km), 13.10.2016; 61.098 km (bislang 61.098 km) und 21.10.2016: 62.154 km (bislang 61.098 km, vgl. BFG-Akt, S. 117-122, S. 29 und 30). Zu den angeführten Ermittlungsergebnissen hat sich das Finanzamt nicht geäußert. Der Kilometerstand hat zum Zeitpunkt der Bestellung 41.966 km und nicht - wie vom Finanzamt ausgeführt - 44.866 km betragen.

6.) Bei den weiteren Ausführungen des Finanzamtes im Vorlagebericht vom 24. Mai 2018, wonach im Beschwerdefall auch betriebliche Fahrten im Inland durchgeführt worden seien, handelt es sich um eine Vermutung. Allein der Hinweis auf gemeinsame Standorte in ***4*** und Österreich auf einer Firmenhomepage reicht nicht aus, um eine betriebliche Tätigkeit bzw. betriebliche Fahrten in Österreich zu erweisen.

7.) Die erstmals mit Mail vom 13. Oktober 2020 (vgl. BFG-Akt, S. 445) übermittelten Ansässigkeitsbestätigungen der Jahre 2014 und 2015 betreffen nicht den Beschwerdezeitraum. Was die Abgabenbehörde mit dem in diesem Zusammenhang erstatteten Vorbringen, „interessant sei, dass auf dem Begleitschreiben der Firma ***18*** vom 19.12.2016 eine „Niederlassung Österreich“ an der Adresse der Bf und eine österr. Bankverbindung vermerkt

seien“, zum Ausdruck bringen will, ist für das Bundesfinanzgericht nicht nachvollziehbar. Dass es zu keiner Geschäftseröffnung in Österreich gekommen ist, hat die Bf bereits anlässlich ihrer niederschriftlichen Einvernahme dargelegt (BFG-Akt, S. 18).

IV.) Rechtslage und Erwägungen:

1.) Sowohl [§ 1 Z 3 Normverbrauchsabgabengesetz](#) (NoVAG 1991) wie auch [§ 1 Abs. 1 Z 3 Kraftfahrzeugsteuergesetz 1992](#) (KfzStG 1992) knüpfen an die erstmalige Zulassung von Kraftfahrzeugen zum Verkehr im Inland bzw. an die Verwendung (auf Straßen mit öffentlichem Verkehr) im Inland ohne die kraftfahrrechtlich erforderliche Zulassung (widerrechtliche Verwendung) an.

2.) Gem. [§ 40 Abs. 1 KFG 1967](#) gilt als dauernder Standort eines Fahrzeuges der Hauptwohnsitz des Antragstellers, bei Fahrzeugen von Unternehmungen der Ort, von dem aus der Antragsteller über das Fahrzeug hauptsächlich verfügt. Nach [§ 82 Abs. 8 KFG 1967](#) sind Fahrzeuge mit ausländischem Kennzeichen, die von Personen mit dem 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 1967](#) ist nur während eines Monats ab der Einbringung in das Bundesgebiet zulässig.

3.) Die gesetzliche Standortvermutung des § 82 Abs. 8 KFG ist widerlegbar. Die Beweismittel sind dabei unbegrenzt. Wird trotz inländischem Hauptwohnsitz nachgewiesen, dass der Standort eines Kfz mit ausländischem Kennzeichen außerhalb Österreichs liegt, tritt eine Zulassungspflicht und damit die Pflicht zur Abfuhr der Kfz-Steuer und der NoVA nicht ein (vgl. VwGH 23.10.2001, [2001/11/0288](#)).

[§ 82 Abs. 8 KFG 1967](#) lässt als lex specialis zu [§ 40 Abs. 1 KFG 1967](#) auch für den Fall eines Hauptwohnsitzes in Österreich den dort vorgesehenen Gegenbeweis zu (VwGH 28.10.2009, [2008/15/0276](#)). Im zitierten Erkenntnis sprach das Höchstgericht aus, dass für ein Fahrzeug, das (in Bezug auf die Kilometerleistung) zu über 85 % in ***4*** (betrieblich) genutzt wurde, keine Zulassungspflicht in Österreich bestand. Wird ein Fahrzeug weitaus überwiegend nicht in Österreich verwendet, könne der belangten Behörde nicht mit Erfolg entgegengetreten werden, wenn sie von der Erbringung des Gegenbeweises ausgegangen ist.

4.) Im Vorlagebericht vom 24. Mai 2018 wird von der Abgabenbehörde ausgeführt, dass im Falle eines selbständigen (Handels-)Vertreters oder geschäftsführenden GmbH-Gesellschafters, der eine juristische Person vertrete, grundsätzlich davon ausgegangen werden könne, dass dieser selbst über das Fahrzeug verfüge, was (wiederum) zu einer Steuerpflicht nach § 1 Z 3 NoVAG führe.

Diese Ausführungen des Finanzamtes treffen in dieser Allgemeinheit nicht zu. In der Literatur und Rechtsprechung wird zwischen Fahrzeugen von Privatpersonen und Fahrzeugen von

Unternehmungen unterschieden. Der Begriff „Fahrzeug von Unternehmungen“ wird in der Literatur für Fahrzeuge verwendet, deren rechtmäßiger Besitzer keine natürliche Person ist. Dies bedeutet, dass derartige Fahrzeuge im Ausland auf eine juristische Person zugelassen sind. Im Beschwerdefall war das Fahrzeug aber auf die Bf als Einzelunternehmerin und nicht etwa auf eine der drei von ihr beherrschten Kapitalgesellschaften zugelassen.

Zudem hat der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 24.11.2011, [2009/16/0212](#), die Verwendung des Fahrzeuges einer ausländischen juristischen Person dem Geschäftsführer mit Hauptwohnsitz in Österreich deshalb zugerechnet, weil dieser das Fahrzeug uneingeschränkt und ohne weitere Vorgaben auch für Privatfahrten und Fahrten im Rahmen seiner eigenen betrieblichen Tätigkeit in Österreich verwenden konnte. Sämtliche Kosten für Reparaturen, Service und Betankung des Fahrzeuges wurden vom Geschäftsführer persönlich getragen. Im Streitfall erfolgte die Zulassung des gegenständlichen Pkw aber nicht auf eine juristische Person, ebenso wenig erfolgte die Kostentragung durch die Bf als Privatperson. Eine betriebliche Tätigkeit der Bf in Österreich ist im Beschwerdezeitraum nicht vorgelegen.

5.) Die vom Finanzamt im Vorhalt vom 18. Juli 2017 zitierten höchstgerichtlichen Erkenntnisse sind auf den Beschwerdefall nicht übertragbar (vgl. Vorhalt des Finanzamtes vom 18. Juli 2017, BFG-Akt, S. 72-74).

Das Erkenntnis vom 23.10.2001, 2001/11/0288, hat einen anderen Sachverhalt (Erlassung eines Feststellungsbescheides nach § 82 Abs. 8 Kraftfahrzeugsteuergesetz 1967 bei fallweiser Einbringung eines kroatischen Pkws nach Österreich) betroffen. Der angefochtene Bescheid wurde vom Verwaltungsgerichtshof wegen inhaltlicher Rechtswidrigkeit aufgehoben.

Auch der dem Erkenntnis vom 21.09.2006, 2006/15/0025, zugrundeliegende Sachverhalt ist mit dem gegenständlichen Sachverhalt nicht vergleichbar. Im zitierten Erkenntnis hat der Beschwerdeführer keinen Beweis für einen ausländischen Standort erbracht und darüber hinaus nicht einmal den Ort genannt, der als dauernder Standort des Fahrzeuges in Frage käme. Der Beschwerdeführer war bestrebt, die Art und Weise der Verwendung des Fahrzeuges im Dunkeln zulassen.

Die vom Höchstgericht im zitierten Erkenntnis monierten Umstände treffen auf den Streitfall nicht zu. Die Bf hat die Art und Weise der Verwendung des gegenständlichen Pkws (Fahrten zwischen Wohnort und Betriebsstätte) bereits anlässlich der niederschriftlichen Vernehmung vom 09.05.2017 dargelegt; ebenso hat sie den dauernden Standort des Fahrzeuges (mit ***38***) benannt.

6.) Im Beschwerdefall handelt es sich um ein Kraftfahrzeug, das im Ausland auf ein Einzelunternehmen zugelassen worden ist. Der Verwaltungsgerichtshof bezeichnet Fahrzeuge von Einzelunternehmen auch als „Fahrzeuge vom Unternehmen“, geht jedoch aufgrund eines inländischen Hauptwohnsitzes des Einzelunternehmens von einer Anwendbarkeit der

Standortvermutung des [§ 82 Abs. 8 KFG 1967](#) aus (VwGH 28.10.2009, 2008/15/0276). Ob die Verwendung des Fahrzeuges dem (ausländischen) Einzelunternehmen oder dem Unternehmer in seiner Eigenschaft als (inländische) Privatperson zuzurechnen ist, wird dabei vom Höchstgericht nicht differenziert. Der Einzelunternehmer kann jedoch - genauso wie eine Privatperson - den Gegenbeweis erbringen, dass sich der dauernde Standort des Fahrzeuges im Ausland befindet (vgl. Haller, NoVAG, Normverbrauchsabgabengesetz, § 1 Rz 102 und die dort angeführte Judikatur).

Wie bereits dargelegt, erfolgt die Verwendung des Fahrzeuges für Zwecke des Einzelunternehmens (Aufsuchen des Firmensitzes zur Verrichtung betrieblicher Tätigkeiten) sowie für die Ausübung der Geschäftsführertätigkeit der Bf bei drei von ihr beherrschten Gesellschaften.

Die Ansicht des Finanzamtes in seiner Stellungnahme vom 21. Oktober 2019, wonach die täglichen Fahrten der Bf vom Wohnsitz in ***9*** zum Firmensitz in ***8*** als Privatfahrten zu qualifizieren sind, vermag das Bundesfinanzgericht nicht zu teilen. Gleiches gilt für das weitere Vorbringen der Abgabenbehörde, wonach aufgrund der Art der Verwendung des Fahrzeuges nicht von einer weitaus überwiegenden betrieblichen Verwendung des Fahrzeuges im Ausland ausgegangen werden könne. Auf Punkt III. dieses Erkenntnisses wird verwiesen.

Allein der Umstand, dass die Bf den Firmensitz in ***8*** (auch) zur Ausübung ihrer Geschäftsführertätigkeit aufgesucht hat, vermag den dauernden Standort des Fahrzeuges noch nicht am Wohnort der Bf in Österreich zu begründen.

7.) Unzutreffend sind die Ausführungen des Finanzamtes, wonach die Bf Geschäftsführerin von sechs Firmen sei (Vorlagebericht vom 24. Mai 2018). In der Gründungsphase wurde die unter II.3 dieses Erkenntnisses angeführten Gesellschaften als UGs (Unternehmensgesellschaften haftungsbeschränkt, Anmerkung des Bundesfinanzgerichtes) registriert und in weiterer Folge durch Kapitalerhöhung in GmbHs umgewandelt (vgl. BFG-Akt, S. 115 R). Die Bf ist Inhaberin eines Einzelunternehmens und Geschäftsführerin von drei Gesellschaften. Die vorgelegte Dienstwagenregelung wurde auch nicht - wie im Vorlagebericht ausgeführt - zwischen der Bf und der ***18*** GmbH abgeschlossen.

8.) Insoweit im Vorlagebericht vom 24. Mai 2018 immer wieder von der Tätigkeit der Bf als Geschäftsführerin gesprochen wird, ist anzumerken, dass eine Geschäftsführertätigkeit bzw. das Überlassen eines Pkws an eine Geschäftsführerin von juristischen Personen nicht eo ipso zu einer Steuerpflicht nach [§ 1 Z 3 NoVAG 1991](#) führt. Die Bf war Beschwerdezeitraum als Einzelunternehmerin in ***4*** tätig. Letztgenannter Umstand wird von der Abgabenbehörde aber weitestgehend ignoriert.

9.) Den (weiteren) Einwendungen des Finanzamtes in seiner Stellungnahme vom 24. September 2020 (BFG-Akt, S.374-375) ist folgendes zu erwidern:

9.1.) Insoweit von der Abgabenbehörde bemängelt wird, dass die Zulassung des gegenständlichen Kraftfahrzeuges auf den Namen der Bf unter der Adresse, ***11*** und nicht auf die Firmenbezeichnung ***18*** erfolgte, ist zu bemerken, dass Einzelunternehmer Fahrzeuge nur auf die Person des handelnden Inhabers anmelden können.

9.2.) Das Bestellschreiben vom 30.03.2016 weist ***3***, ***11*** als Käuferin des Fahrzeuges aus. Diese Angaben weisen auf keinen (privaten) Bestellvorgang bzw. auf keine private Verwendung des Kfz hin. Ein Hinweis auf einen unternehmerischen Verwendungszweck - wie dies von der Abgabenbehörde gewünscht bzw. gefordert wird - ist bei einem Bestellvorgang von Pkws weder üblich noch zwingend vorgesehen. Gleiches gilt für die Angabe einer UID-Nummer. Aus dem Fehlen derartiger Angaben kann daher nicht einfach auf eine überwiegende (private) Verwendung des Kraftfahrzeuges bzw. auf einen dauernden Standort des gegenständlichen ***5***s in Österreich geschlossen werden.

Zutreffend ist, dass nur eine der drei für den Beschwerdezeitraum repräsentativen Rechnungen des Kfz Meisterbetriebes ***61*** den Zusatz „***18***“ aufweist. Sämtliche Rechnungen sind aber an ***3***, ***11*** adressiert. Die auf den Rechnungen vom 13.10.2016 und 21.10.2016 fehlende Bezeichnung „***18***“, die umsatzsteuerrechtlich nicht erforderlich ist, lässt keine Rückschlüsse auf die tatsächliche Verwendung des Kraftfahrzeuges bzw. auf den dauernden Standort des Kraftfahrzeuges zu.

9.3.) Das gegenständliche Fahrzeug, das sich im Betriebsvermögen des Einzelunternehmens der Bf befindet, steht der Bf uneingeschränkt zur Verfügung. Letztgenannter Umstand in Verbindung mit der vom Finanzamt festgestellten „Personenidentität“ (zwischen der Person des Inhabers des Einzelunternehmens und der Person des Verwenders) kann aber nicht -, ohne auf das Vorbringen der Bf zu ihrem beruflichen und sozialen Lebensmittelpunkt in ***4*** und die damit zusammenhängende Verwendung des Fahrzeuges einzugehen und ohne die (weiteren) Ergebnisse des Beweisverfahrens zu würdigen, zwangsläufig nur zu einer Steuerpflicht in Österreich führen. Eine derartige Vorgangsweise würde den gesetzlich vorgesehenen Gegenbeweis ad absurdum führen und dem Einzelunternehmer (vorweg) eine verpönte Handlungsweise unterstellen.

9.4.). Nach Meinung der Abgabenbehörde findet die gesamte Willensbildung über die Verwendung des Fahrzeuges in Österreich statt, weil nahezu alle Fahrten am Wohnort in Österreich beginnen würden. Eine derartige Ansicht findet in Lehre und Rechtsprechung keine Deckung und würde im Ergebnis dazu führen, dass ein Unternehmer nicht mehr selbst entscheiden kann, wo er seinen Betrieb ansiedelt und wo er seinen Wohnsitz nimmt.

9.5.) Richtig ist, dass die Bf anlässlich ihrer niederschriftlichen Vernehmung vom 09.05.2017 ihre Wohnsitznahme in ***9*** mit dem Wohlbefinden und dem Wohlgefallen in Österreich begründet hat. Dass das genannte Motiv für die Wohnsitznahme in Österreich die (weitere) Aussage der Bf, nur zum Schlafen und für das Wochenende nach Österreich zu kommen,

unglaublich machen soll, vermag das Bundesfinanzgericht nicht zu erkennen. Es gibt nämlich eine nicht unerhebliche Anzahl von beruflich engagierten Personen (Workaholics), die Wert auf ein gepflegtes Zuhause in einem schönen Ambiente legen, und dieses häufig erst spät am Abend aufsuchen bzw. am Wochenende nutzen.

Anzumerken ist in diesem Zusammenhang noch, dass Privatfahrten im geringen Umfang in Österreich bereits anlässlich der niederschriftlichen Vernehmung vom 09.05.2017 eingeräumt worden sind.

9.6.) Zutreffend ist, dass dem von der Abgabenbehörde mehrfach zitierten Erkenntnis vom 28.10.2009, 2008/15/0276, ein anderer Sachverhalt zugrunde lag. Im zitierten Fall wurde das Kraftfahrzeug nicht nur für Fahrten zum Firmensitz, sondern auch am Betriebsstandort verwendet (Fahrten zur Bank, zu Baustellen, Kunden, Behörden). Dem zitierten Erkenntnis ist aber nicht zu entnehmen, dass nur im Falle einer (weiteren) Verwendung des Fahrzeuges auch am Betriebsstandort von einem dauernden Standort in ***4*** ausgegangen werden kann. Ob und in welchem Ausmaß ein Kraftfahrzeug letztendlich am Betriebsstandort tatsächlich zum Einsatz kommt, hängt von unterschiedlichen Faktoren (zB Art der betrieblichen Tätigkeit, Vorhandensein weiterer Firmenfahrzeuge, Anzahl der Angestellten, berufliche Engagement des Firmeninhabers) ab.

Im Übrigen wurde in dem vom Finanzamt zitierten Beschwerdefall eingewendet, wesentlich sei, dass der Mitbeteiligte am ausländischen Betriebsstandort keinen weiteren Wohnsitz innehatte und von seinem inländischen Wohnsitz die täglichen Fahrten antrete. Bei Fahrzeugen von Einzelunternehmen könne der Gegenbeweis nicht dadurch erbracht werden, dass das Fahrzeug für das Unternehmen verwendet werde. Der Mitbeteiligte als Einzelunternehmer könne nämlich nur von seinem Hauptwohnsitz und nicht vom Ort seines Unternehmens aus über sein Betriebsfahrzeug verfügen. Dieser Argumentation ist der Verwaltungsgerichtshof nicht gefolgt. Vielmehr hat das Höchstgericht festgehalten, dass mit den angeführten Ausführungen keine Unschlüssigkeit der Beweiswürdigung der belangten Behörde aufgezeigt wurde. Weiters wird im zitierten Erkenntnis ausgeführt, „wird aber das Fahrzeug weitaus überwiegend nicht in Österreich verwendet, kann der belangten Behörde nicht mit Erfolg entgegengetreten werden, wenn sie von der Erbringung des Gegenbeweises im Sinne des [§ 82 Abs. 8 erster Satz KFG 1967](#) ausgegangen ist“.

10.) Im Beschwerdefall wurde mit dem Fahrzeug nicht nur die überwiegende Kilometerleistung für den Betrieb in ***4*** zurückgelegt, sondern das Fahrzeug (gemessen an den tatsächlichen Einsatztagen) auch zeitlich überwiegend für den Betrieb im Ausland verwendet. Berücksichtigt man weiters, dass die Bf nur in ***8*** über eine Betriebsstätte verfügt und diese regelmäßig aufgesucht hat, die Firmenleitung von ***8*** aus erfolgt ist, der gegenständlichen Pkw dem Betriebsvermögen des Einzelunternehmens zugeordnet war, die Kostentragung durch das Einzelunternehmen erfolgte, die Wartungs- und Reparaturarbeiten in ***4*** durchgeführt wurden, sich das gesamte berufliche und soziale Umfeld der Bf und

ihres Ehegatten in ***4*** befindet, kann der Abgabenbehörde nicht gefolgt werden, dass der Gegenbeweis im Sinne des § 82 Abs. 8 erster Satz KFG nicht erbracht worden ist. Mit den vorgelegten Dokumenten in Verbindung mit dem (ergänzenden) Parteivorbringen und den Zeugenaussagen wurde die Standortvermutung widerlegt. Der Beschwerde war daher Folge zu geben. Die angefochtenen Bescheide waren aufzuheben.

11.) Der Ordnung halber ist festzuhalten, dass für Kfz-Steuerpflichtige eine Bekanntgabeverpflichtung nur im Wege der Jahreserklärung ([§ 6 Abs. 4 KfzStG 1992](#)) gilt. Eine Festsetzung gemäß [§ 201 BAO](#) ist erst dann zulässig, wenn die Jahresklärungsfrist (31. März des Folgejahres) ungenützt verstrichen ist. Da diese Voraussetzungen in Bezug auf die Kraftfahrzeugsteuer für die Kalendermonate 1-3/2017 nicht vorliegen, erfolgte deren Festsetzung (Bescheid vom 28. Juni 2017) auch aus diesem Grund nicht zu recht.

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 und das Gesetz ausreichend beantwortet sind.

Innsbruck, am 16. Oktober 2020