

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache des Bf., vertreten durch die at reutte Steuerberatungs GmbH, über die Beschwerde vom 7. August 2017 gegen die Bescheide des Finanzamtes F vom 29. Juni 2017 betreffend Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für den Kalendermonat April 2014, Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für den Kalendermonat Dezember 2016 sowie Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für die Monate April bis Dezember 2014, Jänner bis Dezember 2015, Jänner bis Dezember 2016 und Jänner bis März 2017, Steuernummer 000, zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden ersatzlos aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

1. Am 19. Juli 2016 langte bei der Finanzpolizei eine anonyme Anzeige ein, wonach der Abgabepflichtige AB und seine Ehegattin BB, die in Gemeinde1 wohnhaft seien, die Kraftfahrzeuge mit den amtlichen deutschen Kennzeichen 123 und 234 dauernd im Inland verwenden würden. Die beiden Kraftfahrzeuge befänden sich „bestimmt 330 Tage und mehr jährlich in Österreich“, auch der Firmensitz sei in Gemeinde1.

2. Der Abgabepflichtige wurde dazu am 15. Februar 2017 von der Finanzpolizei niederschriftlich einvernommen. Dabei führte er aus, dass er seit dem 29. Dezember 2000 mit seiner Ehegattin in Österreich lebe und mit seinem Hauptwohnsitz gemeldet sei. Seine Tochter wohne im selben Gebäude in einer eigenen Wohnung, sein Sohn wohne in Gemeinde². In Deutschland habe er keinen Immobilienbesitz und auch keinen Wohnsitz.

In Deutschland (Gemeinde³) befinde sich die X-KG, bei der er Gesellschafter-Geschäftsführer und seine Ehegattin Gesellschafterin (in geringem Ausmaß) sei. Das Unternehmen, ein Produktionsbetrieb für Maschinen, bestehe seit dem Jahr 1985. Zehn Dienstnehmer seien dort angestellt. In Österreich betreibe der Abgabepflichtige ein Einzelunternehmen ohne Angestellte. Dieses Unternehmen entwickle Produkte in industrieller Anwendung bis zur Patentreife. Das inländische Unternehmen sei keine Zweigstelle der deutschen Kommanditgesellschaft, sondern ein eigenständiges Unternehmen mit eigener Buchhaltung und steuerlicher Erfassung im Inland. Der Mittelpunkt der Lebensinteressen des Abgabepflichtigen befinde sich in Österreich, der zeitlich überwiegende Aufenthalt liege aufgrund seiner beruflichen Tätigkeit jedoch in Deutschland.

Das Kraftfahrzeug der Marke O mit dem amtlichen deutschen Kennzeichen 123 werde überwiegend von seiner Tochter genutzt, die Dienstnehmerin der X-KG sei. Dafür gebe es einen Dienstwagenüberlassungsvertrag, in dem klar geregelt sei, dass das Kraftfahrzeug ausschließlich betrieblich genutzt werde und eine Privatnutzung ausgeschlossen sei; die Tochter habe mit ihrem Lebensgefährten auch noch ein Privatauto. Das gegenständliche Kraftfahrzeug werde teilweise auch von der Ehegattin des Abgabepflichtigen für geschäftliche Zwecke genutzt, von ihm selbst nie. Das als Neuwagen gekaufte Kraftfahrzeug sei seit dem Jahr 2003 auf die X-KG zugelassen und nach der Zulassung nach Österreich verbracht worden. Seither werde es ausschließlich betrieblich genutzt, das deutsche Unternehmen komme für alle Kosten des Kraftfahrzeuges auf.

Das Kraftfahrzeug der Marke P mit dem amtlichen deutschen Kennzeichen 234 sei ebenfalls ein Firmen-Kfz der X-KG. Das im November 2013 geleaste und gleich darauf nach Österreich verbrachte Kraftfahrzeug stehe im Betriebsvermögen des deutschen Unternehmens. Der Leasingvertrag sei im Jahr 2016 ausgelaufen und durch einen neuen ersetzt worden, der ein Kraftfahrzeug derselben Marke und desselben Typs betreffe. Dieses Kraftfahrzeug trage immer noch dasselbe Kennzeichen, sei wieder über die deutsche Firma zugelassen und ca. im November 2016 erstmals nach Österreich verbracht worden. Es werde überwiegend, jedoch nicht zur Gänze vom Abgabepflichtigen verwendet. Da es ein Kombi sei, werde es auch von Mitarbeitern der deutschen Firma für Lieferungen, Besprechungen usw. genutzt. Es werde nahezu ausschließlich betrieblich genutzt, Privatfahrten würden nur in sehr kleinem Umfang anfallen.

Für beide in der anonymen Anzeige genannten Fahrzeuge werde die Regelung des deutschen Finanzamtes betreffend die 1%ige Privatnutzung angewendet. Im neuen Kraftfahrzeug der Marke P sei ein elektronisches Fahrtenbuch eingebaut worden, um der deutschen Finanzbe-

hörde aufzuzeigen, dass die Privatnutzung beim gegenständlichen Kfz unter 1 % liege. In Österreich sei kein weiteres Fahrzeug mit österreichischem Kennzeichen auf den Abgabepflichtigen oder die deutsche Firma zugelassen.

3. Das Finanzamt F erließ am 29. Juni 2017 einen an den Abgabepflichtigen gerichteten Bescheid betreffend Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für den Kalendermonat April 2014, mit dem die Normverbrauchsabgabe für das Kraftfahrzeug der Marke P mit dem amtlichen deutschen Kennzeichen 234 und der Fahrgestellnummer abc mit 9.000,19 € festgesetzt wurde. Am 29. Juni 2017 erließ das Finanzamt F weiters einen Bescheid betreffend Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für den Kalendermonat Dezember 2016, mit dem die Normverbrauchsabgabe für das Kraftfahrzeug der Marke P mit dem amtlichen deutschen Kennzeichen 234 und der Fahrgestellnummer bcd mit 9.827,25 € festgesetzt wurde.

Schließlich erließ das Finanzamt F am 29. Juni 2017 Bescheide betreffend Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für die Monate April bis Dezember 2014, Jänner bis Dezember 2015, Jänner bis Dezember 2016 und Jänner bis März 2017, mit denen die Kraftfahrzeugsteuer für die beiden genannten Kraftfahrzeuge mit dem amtlichen deutschen Kennzeichen 234 mit 1.598,26 € (4-12/2014), 2.397,38 € (1-12/2015), 2.397,38 € (1-12/2016) und 599,35 € (1-3/2017) festgesetzt wurde.

In den Bescheidebegründungen verwies das Finanzamt auf die Ausführungen des Abgabepflichtigen anlässlich seiner niederschriftlichen Einvernahme vom 15. Februar 2017. Die Festsetzungen der Normverbrauchsabgabe seien erforderlich gewesen, weil deren Selbstberechnung unterblieben sei. Nach ständiger Judikatur könne im Fall eines selbständigen (Handels-)Vertreters oder geschäftsführenden GmbH-Gesellschafters, der eine juristische Person vertrete, grundsätzlich davon ausgegangen werden, dass dieser selbst über das Fahrzeug verfüge, was zur Steuerpflicht nach § 1 Z 3 NoVAG führe. Zudem werde angeführt, dass der Hauptwohnsitz einer Person an jener Unterkunft begründet sei, an der sie sich in der erweislichen oder aus den Umständen hervorgehenden Absicht niedergelassen habe, diese zum Mittelpunkt ihrer Lebensbeziehungen zu machen (§ 1 Abs. 7 Meldegesetz).

Gemäß § 82 Abs. 8 KFG seien Kraftfahrzeuge mit ausländischem Kennzeichen, die von Personen mit Hauptwohnsitz im Inland nach Österreich eingebracht oder im Inland verwendet würden, bis zum Gegenbeweis als Kfz mit dem dauernden Standort im Inland anzusehen. Die Verwendung solcher Fahrzeuge ohne Zulassung gemäß § 37 KFG sei im Regelfall nur während eines unmittelbar auf ihre Einbringung in das Bundesgebiet folgenden Monats zulässig. Eine monatliche Ausreise unterbreche diese Frist seit dem 24. April 2014 nicht mehr.

Da der Mittelpunkt der Lebensinteressen des Abgabepflichtigen in Österreich liege, sei aufgrund der Standortvermutung davon auszugehen, dass die beiden gegenständlichen Kfz ihren dauernden Standort in Österreich haben und daher nach dem Kraftfahrzeuggesetz zuzulassen seien. Die Abgabenschuld sei daher für diese Kfz infolge widerrechtlicher Verwendung entstanden.

Gemäß § 1 Z 3 NoVAG unterläge der NoVA die Verwendung eines Kfz im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrzeuggesetz zuzulassen wäre (widerrechtliche Verwendung), ausgenommen es werde ein Nachweis über die Entrichtung der NOVA erbracht. Abgabenschuldner seien gemäß § 4 Z 3 NoVAG im Falle der Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrzeuggesetz zuzulassen wäre (§ 1 Z 3 NoVAG), der Zulassungsbesitzer und derjenige, der das Fahrzeug verwendet, als Gesamtschuldner (§ 6 Abs. 1 BAO).

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG unterlägen der Kraftfahrzeugsteuer Kraftfahrzeuge, die auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland ohne die kraftfahrrechtlich erforderliche Zulassung verwendet würden (widerrechtliche Verwendung). Steuerschuldner sei in diesen Fällen gemäß § 3 Z 2 KfzStG die Person, die das Kraftfahrzeug auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland verwende. Die Steuerpflicht dauere nach § 4 Abs. 1 Z 3 KfzStG bei widerrechtlicher Verwendung eines Kraftfahrzeuges vom Beginn des Kalendermonates, in dem die Verwendung einsetze, bis zum Ablauf des Kalendermonates, in dem die Verwendung ende.

Da das Kraftfahrzeug mit der Fahrgestellnummer abc seit Mai 2014 und das Kraftfahrzeug mit der Fahrgestellnummer bcd seit „Jänner 2016“ (gemeint wohl: Jänner 2017) widerrechtlich verwendet worden seien, habe die Kraftfahrzeugsteuer gemäß § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG festgesetzt werden müssen.

4. Gegen die genannten Bescheide erhob der Abgabepflichtige am 7. August 2017 fristgerecht Beschwerde, mit der er die Aufhebung dieser Bescheide beantragte. Zur Begründung verwies er auf das beim Unabhängigen Finanzsenat geführte NoVA-Verfahren zu GZ. RV/0150-I/08.

5. Mit Ergänzungsersuchen vom 9. Oktober 2017 wurde der Abgabepflichtige seitens des Finanzamtes ersucht, zweckdienliche Unterlagen vorzulegen, die den dauernden Standort bzw. die weitaus überwiegende Verwendung der beiden Kraftfahrzeuge im Ausland belegen. Aufgrund des eindeutigen Gesetzeswortlautes („Gegenbeweis“) sei eine Glaubhaftmachung der überwiegenden Verwendung in einem anderen Staat nicht ausreichend. Die Abgabenbehörde müsse vielmehr aufgrund der vorgelegten Beweise in freier Beweiswürdigung zu dem Ergebnis kommen, dass die Vermutung des dauernden Standortes im Inland widerlegt sei. Gelingende Nachweis des dauernden Standortes in einem anderen Staat nicht, müsse die Abgabenbehörde bei der gegebenen Standortvermutung im Inland nicht das überwiegende Verwenden der Kraftfahrzeuge im Inland nachweisen.

Die eingewendete Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenates zu GZ. RV/0150-I/08 betreffe die Verwendung eines Kraftfahrzeuges durch eine inländische Dienstnehmerin und sei daher mit dem vorliegenden Sachverhalt nicht vergleichbar.

6. Mit Schreiben vom 21. Oktober 2017 legte die steuerliche Vertreterin des Abgabepflichtigen den Aktenvermerk der Bezirkshauptmannschaft B vom 28. November 2016 zu GZ. Geschäftszahl 1 vor, mit dem das Verwaltungsstrafverfahren gegen den Abgabepflichtigen gemäß § 45 Abs. 1 VStG eingestellt wurde, weil der dauernde Standort der Fahrzeuge nicht im Inland liege.

Eine Übertretung nach § 82 Abs. 8 KFG liege daher nicht vor. Zudem wurde der Antrag des Abgabepflichtigen vom 21. Juli 2017 an die Bezirkshauptmannschaft B auf Erlassung eines Feststellungsbescheides vorgelegt, mit dem festgestellt werden sollte, dass das Kraftfahrzeug der Marke P mit dem amtlichen deutschen Kennzeichen 234, zugelassen auf die in Gemeinde3 ansässige X-KG, nicht als Fahrzeug mit dem dauernden Standort im Inland iSd § 82 Abs. 8 KFG anzusehen sei und damit auch keine Zulassungspflicht im Inland bestehe.

7. Mit Beschwerde vorentscheidung vom 19. Dezember 2017 wurde die Beschwerde gegen die Bescheide betreffend Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für den Kalendermonat April 2014, Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für den Kalendermonat Dezember 2016 sowie Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für die Monate April bis Dezember 2014, Jänner bis Dezember 2015, Jänner bis Dezember 2016 und Jänner bis März 2017 vom Finanzamt F als unbegründet abgewiesen. Zur Begründung wurde ausgeführt, dass gemäß § 1 Z 3 NoVAG und § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG eine NoVA-Pflicht und KfzSt-Pflicht gegeben sei, wenn ein Kraftfahrzeug seinen dauernden Standort in Österreich habe. Dies sei nach § 82 Abs. 8 KFG grundsätzlich - bis zum Beweis des Gegenteils - bei Verwendung durch eine Person mit Hauptwohnsitz im Inland anzunehmen.

Der Abgabepflichtige habe den Mittelpunkt seiner Lebensinteressen und damit seinen Hauptwohnsitz iSd § 82 Abs. 8 KFG in Österreich. Auch sei er als Verwender der beiden gegenständlichen Kraftfahrzeuge der Marke P mit (jeweils) dem amtlichen deutschen Kennzeichen 234 anzusehen, weil er als geschäftsführender Gesellschafter der X-KG, auf deren Namen die Fahrzeuge zugelassen seien, über diese Fahrzeuge - im Gegensatz zu einem „echten“ Arbeitnehmer - unbeschränkt verfügen könne. Der Standort eines Kraftfahrzeuges werde am Wohnsitz des geschäftsführenden Gesellschafters vermutet. Der Abgabepflichtige als geschäftsführender Gesellschafter der X-KG habe die Möglichkeit, diese Standortvermutung dadurch zu widerlegen, dass er einen konkreten dauernden Standort der beiden Kraftfahrzeuge im Ausland nachweise (Hinweis auf VwGH 23.10.2001, [2001/11/0288](#); VwGH 21.9.2006, [2006/15/0025](#)).

Der Abgabepflichtige habe die Standortvermutung des § 82 Abs. 8 KFG nicht widerlegen können. Mit Schreiben vom 21. Oktober 2017 habe er lediglich auf die Einstellung des Verwaltungsstrafverfahrens durch die Bezirkshauptmannschaft B (Aktenvermerk vom 28. November 2016 zu GZ. Geschäftszahl1) und den von der Bezirkshauptmannschaft B bis dato unerledigten Antrag auf Erlassung eines Feststellungsbescheides verwiesen. Da für die gegenständlichen Kraftfahrzeuge keine Fahrtenbücher geführt worden seien, habe der Abgabepflichtige auch keine Angaben zur Art der Verwendung (privat/beruflich; für das deutsche Unternehmen/für das inländische Einzelunternehmen) und zum Ort der Verwendung (überwiegend in Österreich oder in Deutschland), insbesondere unter Aufschlüsselung nach Kilometerleistung und Aufenthaltsdauer im In- bzw. Ausland, machen können.

An Entscheidungen einer Bezirksverwaltungsbehörde (Einstellung eines Verwaltungsstrafverfahrens) habe sich das Finanzamt nicht zu halten, die Bindungswirkung betreffe lediglich ver-

waltungsgerichtliche Entscheidungen im Abgabenverfahren. Eine Abfrage im Kfz-Zentralregister habe ergeben, dass weder der Abgabepflichtige noch seine Ehegattin über ein Kraftfahrzeug mit inländischer Zulassung verfügten; die beiden gegenständlichen Kraftfahrzeuge der Marke P hätten dem Abgabepflichtigen und seiner Ehegattin offensichtlich als einziges Beförderungsmittel gedient.

In Würdigung der vorliegenden Unterlagen gehe das Finanzamt weiterhin davon aus, dass die gegenständlichen Fahrzeuge ab April 2014 bzw. Dezember 2016 ihren dauernden Standort im Inland gehabt haben. Es wäre Aufgabe des Abgabepflichtigen gewesen, die gesetzliche Standortvermutung durch den zweifelsfreien Nachweis der überwiegenden (betrieblichen) Verwendung im Ausland zu widerlegen. Den Verwender treffe dabei aufgrund des behaupteten Auslandsbezuges und der weitaus größeren Nähe zu den möglichen Nachweisen bezüglich der Verwendung des Fahrzeuges eine erhöhte Mitwirkungs- und Beweisvorsorgepflicht. Eine bloße Glaubhaftmachung der überwiegenden Verwendung im Ausland sei aufgrund des Gesetzeswortlautes nicht ausreichend (Hinweis auf UFS 27.5.2013, [RV/1307-L/07](#)).

Den erforderlichen Gegenbeweis habe der Abgabepflichtige trotz ausdrücklicher Aufforderung nicht erbracht bzw. habe er diesen mangels Aufzeichnungen über die durchgeführten Fahrten auch nicht erbringen können. Die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe und Kraftfahrzeugsteuer sei nach Ansicht des Finanzamtes somit zu Recht erfolgt.

8. Mit E-Mail vom 20. Dezember 2017 übermittelte der Abgabepflichtige dem Finanzamt B den Feststellungsbescheid der Bezirkshauptmannschaft B vom 12. Dezember 2017, GZ. Geschäftszahl2, wonach das Fahrzeug der Marke P mit dem amtlichen deutschen Kennzeichen 234, zugelassen auf die X-KG in Gemeinde3, nicht als Fahrzeug mit dem dauernden Standort im Inland anzusehen sei und somit auch keine Zulassungspflicht bestehe.

9. Am 15. Jänner 2018 stellte der Abgabepflichtige fristgerecht den Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Verwaltungsgericht. In der gesonderten Begründung verwies er auf den zwischenzeitlich ergangenen Feststellungsbescheid der Bezirkshauptmannschaft B vom 12. Dezember 2017, GZ. Geschäftszahl2, der eine Bindungswirkung für die Abgabenbehörde entfalte. Das Administrativverfahren bezüglich der Bestimmungen des § 82 Abs. 8 KFG obliege in erster Instanz den Bezirksverwaltungsbehörden, welche hierüber (als Hauptfrage) in rechtsfeststellender und rechtsgestaltender Natur zu entscheiden haben. Eine Abgabenbehörde sei gemäß § 116 BAO grundsätzlich an Entscheidungen der Gerichte und der Verwaltungsbehörden (zum Beispiel an Bescheide) gebunden. Eine solche Bindung sei Ausdruck der Rechtskraft der Entscheidung. Die Bindung entstehe unabhängig von der Rechtmäßigkeit der Entscheidung; sie bestehe selbst dann, wenn die betreffende Entscheidung mit den Rechtsvorschriften in einem (eklatanten) Widerspruch stehe. Auch der Unabhängige Finanzsenat (UFS 28.12.2004, [RV/0513-I/02](#)) habe in einem gleich gelagerten Fall zur Normverbrauchsabgabe die Bindungswirkung der Entscheidungen von Verwaltungsbehörden festgestellt.

Die angefochtenen Bescheide seien bereits aufgrund des Feststellungsbescheides der Bezirkshauptmannschaft B, der eine Bindungswirkung für die Abgabenbehörden entfalte, aufzuheben. Zudem brachte der Abgabepflichtige alternativ folgende Beschwerdebegründung vor:

Die angefochtenen Bescheide würden sich auf die so genannte „*widerrechtliche Verwendung*“ eines Kraftfahrzeuges im Inland stützen. Das Gesetz (§ 82 Abs. 8 KFG) vermute zwar grundsätzlich, dass bei Personen mit Hauptwohnsitz im Inland sich auch der Standort des Fahrzeuges im Inland befinde, hier sei jedoch ausdrücklich der Gegenbeweis zulässig. Nach der Rechtsprechung gelte der Gegenbeweis dann als erbracht, wenn das Kraftfahrzeug fast ausschließlich oder überwiegend im Ausland genutzt werde und sich daher der dauernde Standort im Ausland befinde. Das Kraftfahrzeug mit dem amtlichen deutschen Kennzeichen 234 sei von der X-KG mit dem Sitz in Gemeinde3 (Deutschland) geleast und auf dieses Unternehmen zugelassen worden. Diese Kommanditgesellschaft sei seit vielen Jahren operativ tätig. Das gegenständliche Fahrzeug stehe im Betriebsvermögen der X-KG und werde in Deutschland mit der pauschalen privaten Kfz-Nutzung versteuert.

Die Nutzung des Fahrzeuges erfolge fast ausschließlich im Ausland (überwiegend in Deutschland), wobei die Fahrten durchwegs betrieblich seien und in einem engen tatsächlichen und wirtschaftlichen Zusammenhang mit dem Betrieb stünden (zB Fahrten zu Kunden, Geschäftspartnern, Warenlieferungen, Instandhaltung, Tanken usw.). Zum Nachweis dafür legte der Abgabepflichtige eine Auswertung aus der Buchhaltung sowie eine Rechnung eines Autohauses vor. Das Fahrzeug werde überwiegend durch den als geschäftsführenden Gesellschafter der X-KG tätigen Abgabepflichtigen genutzt, auch Mitarbeiter der Kommanditgesellschaft nutzten dieses Fahrzeug betrieblich. Die Kommanditgesellschaft trage sämtliche Kosten für das Fahrzeug (zB Kosten für Leasing, Unterbringung in den Garagen auch in Gemeinde1, Instandhaltung, Bedienung, Versicherung und Steuern). Das Einzelunternehmen des Abgabepflichtigen in Österreich stehe in keinem Zusammenhang mit der Kommanditgesellschaft in Deutschland und stelle auch keine Betriebsstätte dieser dar.

Von der deutschen Finanzverwaltung sei die überwiegende betriebliche bzw. berufliche Nutzung des Fahrzeuges durch die Kommanditgesellschaft anerkannt worden. So habe die 1 %-Regelung betreffend den Anteil der Privatnutzung angewendet werden können, der eine pauschale Ermittlung der privaten Kfz-Nutzung (anstelle der Führung eines Fahrtenbuches) zugrunde liege. Die Privatnutzung werde dabei monatlich mit 1 % des Listenpreises im Zeitpunkt der Erstzulassung einschließlich USt ermittelt. Der fiskalische Anteil der Privatnutzung betrage somit 12 % jährlich, der betriebliche Nutzwert des Fahrzeuges liege demnach fiskalisch bei 88 %.

Der Abgabepflichtige gab auch zu verstehen, dass sämtliche Fahrten auf deutschem Gebiet der betrieblichen Nutzung der Kommanditgesellschaft zuzuordnen seien. Die Kommanditgesellschaft unterhalte zudem keine Geschäftsbeziehungen zu Kunden in Österreich, weshalb (über die Fahrten vom und zum Wohnsitz hinaus) keine weiteren Fahrten in Österreich unternommen würden. Ausgehend von der Jahreskilometerleistung ermittelte der Abgabepflichtige für

das Fahrzeug einen Anteil von 84,82 % (auf Deutschland entfallend) und 15,18 % (auf Österreich entfallend).

Aufgrund der pauschalen Ermittlung der Privatnutzung gegenüber der deutschen Finanzverwaltung seien in der Vergangenheit auch keine Fahrtenbücher geführt worden. Im Zuge des Verfahrens vor der Bezirkshauptmannschaft B sei jedoch das elektronische Fahrtenbuch des „neuen“ Kraftfahrzeuges der Marke P (betreffe den NoVA-Bescheid für den Kalendermonat Dezember 2016) ausgelesen worden. Dieses Fahrtenbuch (über 200 Seiten), das von der Bezirkshauptmannschaft B geprüft und ihrer Entscheidung zugrunde gelegt worden sei, beweise eindeutig die weitaus überwiegende Verwendung des Fahrzeuges (mindestens 80 %) im Ausland.

Zusammenfassend hielt der Abgabepflichtige fest, dass es sich bei dem Kraftfahrzeug um ein Fahrzeug mit dem dauernden Standort in Deutschland am Firmengelände der Kommanditgesellschaft handle. Da das Kfz keinen dauernden Standort in Österreich habe, sei das Lenken bis zu einer Höchstdauer von einem Jahr erlaubt (§ 79 KFG). Diese einjährige Frist werde durch jeden Austritt aus dem Bundesgebiet unterbrochen und beginne bei jedem Eintritt in das Bundesgebiet neu zu laufen. Aufgrund der überwiegenden Nutzung des Fahrzeuges in Deutschland werde die Jahresfrist laufend unterbrochen, was zu keiner Zulassungspflicht in Österreich führe.

10. Mit Vorlagebericht vom 19. Februar 2018 legte das Finanzamt F die gegenständliche Beschwerde vom 7. August 2017 zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht vor.

II. Sachverhalt

1. Der Beschwerdeführer (Bf.) AB, geb. am TagX, ist österreichischer Staatsangehöriger. Er ist seit dem 29. Dezember 2000 mit seinem Hauptwohnsitz in Ort1, L-Straße, polizeilich gemeldet. Seit dem 29. Dezember 2000 ist auch die Ehegattin des Bf., BB, geb. am TagY, mit ihrem Hauptwohnsitz an dieser Adresse polizeilich gemeldet. Die Tochter der beiden Ehegatten (geb. im Jahr Y) wohnte zunächst im gemeinsamen Haushalt mit ihren Eltern, seit dem 27. August 2014 (Datum der polizeilichen Hauptwohnsitzmeldung) bewohnt sie im selben Gebäude eine eigene Wohnung (Top 4). Der Sohn der beiden Ehegatten (geb. im Jahr Z) lebt in Gemeinde2. In Deutschland verfügt der Bf. weder über Immobilien, noch hat er dort einen Wohnsitz. Der Mittelpunkt der Lebensinteressen des Bf. (wie auch jener seiner Familienangehörigen) befindet sich unbestritten in Österreich.

2. Der Bf. betreibt in Deutschland seit dem Jahr 1985 ein Familienunternehmen in Form einer Kommanditgesellschaft. Die X-KG mit dem Sitz in Gemeinde3 und der Geschäftsanschrift Ort2, M-Straße, wird vertreten durch die persönlich haftende Gesellschafterin X-GmbH mit dem Bf. als geschäftsführenden Gesellschafter. Die Ehegattin des Bf. ist (in geringem Ausmaß) Gesellschafterin der Kommanditgesellschaft, die zehn Dienstnehmer beschäftigt. Die X-KG, bei der auch die Tochter des Bf. angestellt ist, ist als Produktionsbetrieb für Maschinen tätig.

In Österreich betreibt der Bf. zudem an seinem Wohnort ein Einzelunternehmen, das Produkte in industrieller Anwendung bis zur Patentreife entwickelt. Dieses inländische Unternehmen, das keine Mitarbeiter beschäftigt, steht in keinem Zusammenhang mit der deutschen Kommanditgesellschaft; es ist insbesondere keine Betriebsstätte der X-KG, sondern ein eigenständiges Unternehmen mit steuerlicher Erfassung im Inland. Dem Gewerbeinformationssystem Austria (GISA) ist zu entnehmen, dass dem Bf. am 26. Juli 2000 die Gewerbeberechtigung „*Handelsgewerbe gemäß § 124 Z 10 GewO 1994*“ mit dem Standort Ort1, N-Straße, verliehen wurde.

3. Mit Leasingvertrag vom 5. November 2013 hat die X-KG vom Autohaus RS in Ort3 das streitgegenständliche Kraftfahrzeug der Marke P mit der Fahrgestellnummer abc geleast. Es handelte sich dabei um ein Neufahrzeug, die Vertragslaufzeit begann am 31. Oktober 2013 und endete am 30. Oktober 2016. Die Leasingrate betrug 1.358,79 € monatlich, der Einstandspreis des Fahrzeuges belief sich auf 92.722,69 € zuzüglich USt. Das Fahrzeug wurde am 31. Oktober 2013 mit dem amtlichen deutschen Kennzeichen 234 auf die X-KG zugelassen, die Übernahme des Fahrzeuges erfolgte am 31. Oktober 2013.

Dieser Leasingvertrag wurde nach dessen Auslaufen durch einen neuen ersetzt, der ein Kraftfahrzeug derselben Marke und desselben Typs betraf. Mit Leasingvertrag vom 2. Jänner 2017 hat die X-KG vom Autohaus RS in Ort3 das zweite streitgegenständliche Kraftfahrzeug der Marke P mit der Fahrgestellnummer bcd geleast. Es handelte sich dabei um ein Neufahrzeug, die Vertragslaufzeit begann am 27. Dezember 2016 und endete am 26. Dezember 2019. Die Leasingrate betrug 1.537,53 € monatlich, der Einstandspreis des Fahrzeuges belief sich auf 100.428,57 € zuzüglich USt. Das Fahrzeug wurde am 27. Dezember 2016 mit dem amtlichen deutschen Kennzeichen 234 auf die X-KG zugelassen, die Übernahme des Fahrzeuges erfolgte am 27. Dezember 2016.

Von der X-KG wurden die beiden streitgegenständlichen Kraftfahrzeuge dem Bf. als geschäftsführenden Gesellschafter zur Nutzung überlassen und von ihm unmittelbar nach der Übernahme in das Inland (an seinen Hauptwohnsitz) verbracht. Der Bf. pendelte mit diesen Fahrzeugen an jedem Arbeitstag von seinem Wohnsitz in Ort1, L-Straße, zum Betriebsstandort der X-KG in Ort2, M-Straße, und zurück (Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte eines Tagespendlers).

Darüber hinaus wurden diese Fahrzeuge vom Bf. für folgende betriebliche Zwecke der Kommanditgesellschaft verwendet: Fahrten zu Kunden und Geschäftspartnern, Warenlieferungen, Fahrten zur Betankung und Instandhaltung der Fahrzeuge usw. Wie der Bf. zu verstehen gab (vgl. die gesonderte Begründung zum Vorlageantrag), unterhalte die Kommanditgesellschaft intensive Kundenbeziehungen im Raum Gemeinde4 und im sonstigen süddeutschen Raum. Als geschäftsführender Gesellschafter fahre er vom Firmenstandort in Gemeinde3 zu seinen Kunden, um den Stand der Zusammenarbeit zu ermitteln, offene Fragen zu klären und die Kundenzufriedenheit aufrecht zu erhalten. Im Bereich der Autozulieferindustrie sei der Konkurrenz-

kampf außerordentlich groß und somit eine starke Kundenbindung zwingend notwendig. Damit ergebe sich, dass alle Fahrten auf deutschem Gebiet der betrieblichen Nutzung der Kommanditgesellschaft zuzuordnen seien. Die Kommanditgesellschaft unterhalte zudem keine Geschäftsbeziehungen zu Kunden in Österreich, weshalb mit den beiden Fahrzeugen (über die Fahrten vom und zum Wohnsitz hinaus) keine weiteren Fahrten in Österreich unternommen worden seien. Die beiden Fahrzeuge seien daher fast ausschließlich im Ausland eingesetzt worden.

Die streitgegenständlichen Fahrzeuge wurden überwiegend, jedoch nicht ausschließlich vom Bf. verwendet; sie wurden auch von Mitarbeitern der X-KG für betriebliche Zwecke (für Lieferungen, Besprechungen usw.) genutzt. Die Kommanditgesellschaft trug sämtliche Kosten für die Fahrzeuge (zB Kosten für Leasing, Unterbringung in den Garagen auch in Gemeinde1, Instandhaltung, Bedienung, Versicherung und Steuern).

Im Inland waren im Streitzeitraum weder auf den Bf. noch auf seine Ehegattin Kraftfahrzeuge mit österreichischem Kennzeichen zum Verkehr zugelassen.

4. Am 19. Juli 2016 langte bei der Bezirkshauptmannschaft B (wie auch bei der Finanzpolizei) eine anonyme Anzeige ein, wonach der Bf. und seine Ehegattin das Kraftfahrzeug der Marke P mit dem amtlichen deutschen Kennzeichen 234 (wie auch das - nicht streitgegenständliche - Kraftfahrzeug der Marke O mit dem amtlichen deutschen Kennzeichen 123) dauernd im Inland verwenden würden. Die beiden Kraftfahrzeuge befänden sich „bestimmt 330 Tage und mehr jährlich in Österreich“, auch der Firmensitz sei in Gemeinde1.

Die Bezirkshauptmannschaft B ersuchte daraufhin die Polizeiinspektion B am 1. August 2016 zu GZ. Geschäftszahl3, den angezeigten Sachverhalt zu überprüfen und gegebenenfalls Anzeige im Verwaltungsstrafverfahren zu erstatten. Von der Polizeiinspektion B wurde in der Folge erhoben, dass der Bf. und seine Familie mit dem Hauptwohnsitz in Ort1, N-Straße, gemeldet seien und dort auch wohnten. Der Bf. kehre jeden Abend vom Firmenstandort der X-KG in Deutschland (Gemeinde3) zu seinem Hauptwohnsitz zurück und übernachtete dort. Es sei davon auszugehen, dass die genannte Inlandsadresse den Lebensmittelpunkt des Bf. darstelle. Der Bf. besitze einen weiteren Firmensitz in Ort1, N-Straße, wo allerdings kein Mitarbeiter angestellt sei. Daraus ergebe sich, dass die abendlichen Fahrten des Bf. zu seinem Hauptwohnsitz Privatfahrten darstellten.

Die Polizeiinspektion B erhob sodann am 19. September 2016 zu GZ. Geschäftszahl4 Anzeige an die Bezirkshauptmannschaft B wegen Verwaltungsübertretung nach § 82 Abs. 8 2. Satz KFG (diese Anzeige betraf das streitgegenständliche Kraftfahrzeug der Marke P mit dem amtlichen deutschen Kennzeichen 234 und der Fahrgestellnummer abc). Der Bf. habe ein Fahrzeug mit ausländischem Kennzeichen länger als einen Monat nach der erstmaligen Einbringung nach Österreich verwendet, obwohl Fahrzeuge mit ausländischem Kennzeichen, die von Personen mit dem Hauptwohnsitz oder Sitz im Inland in das Bundesgebiet eingebracht und in diesem verwendet werden, bis zum Gegenbeweis als Fahrzeug mit dem dauernden Standort im Inland anzusehen seien. Die Verwendung solcher Fahrzeuge ohne Zulassung gemäß § 37 KFG sei nur

während eines Monats ab ihrer erstmaligen Einbringung in das Bundesgebiet zulässig. Das Kraftfahrzeug sei am bzw. vor dem 19. Juli 2016 erstmalig nach Österreich eingebracht worden. Der Bf. habe seinen Hauptwohnsitz in Österreich und das Kraftfahrzeug zum angeführten Zeitpunkt am angeführten Ort verwendet.

5. Bei der Bezirkshauptmannschaft B wurde in der Folge gegen den Bf. zu GZ. Geschäftszahl1 ein Verwaltungsstrafverfahren wegen widerrechtlicher Verwendung (ua. des streitgegenständlichen Kraftfahrzeuges der Marke P mit dem amtlichen deutschen Kennzeichen 234 und der Fahrgestellnummer abc) gemäß § 82 Abs. 8 2. Satz KFG geführt. Nach Erlassung einer Strafverfügung wurde nach Einsprucherhebung ein Ermittlungsverfahren durchgeführt, der dabei zutage getretene Sachverhalt führte letztlich zu einer Einstellung des gegen den Bf. geführten Verwaltungsstrafverfahrens gemäß § 45 VStG. Von der Bezirkshauptmannschaft B wurde dazu am 28. November 2016 folgender Aktenvermerk erstellt:

„Das Verwaltungsstrafverfahren gegen Herrn A wird gemäß § 45 Abs. 1 VStG eingestellt, da der dauernde Standort der Fahrzeuge nicht im Inland liegt“.

Gemäß § 40 Abs. 1 KFG gilt bei Fahrzeugen von Unternehmungen der Ort als dauernder Standort, von dem aus ‚über das Fahrzeug hauptsächlich verfügt‘ wird, also in der Regel der Firmensitz oder der Sitz einer Zweigniederlassung. Liegt dieser Ort nicht in Österreich, so ist bei Verwendung des Fahrzeuges in Österreich nur ‚vorübergehender internationaler Verkehr‘ gegeben. Aus den vorgelegten Unterlagen lässt sich erkennen, dass der Firmenstandort und somit der dauernde Standort des Fahrzeuges im Ausland liegt. Eine Übertretung nach § 82 Abs. 8 liegt daher nicht vor.“

Mit Einstellungsmitteilung vom 1. Dezember 2016 wurde dem Bf. die Einstellung des Verwaltungsstrafverfahrens von der Bezirkshauptmannschaft B mitgeteilt.

6. Am 21. Juli 2017 stellten der Bf. (als Erstantragsteller) und die X-KG (als Zweitantragstellerin) an die Bezirkshauptmannschaft B den Antrag auf Erlassung eines Feststellungsbescheides („Feststellungsantrag“), mit dem festgestellt werden sollte, dass das Kraftfahrzeug der Marke P mit dem amtlichen deutschen Kennzeichen 234, zugelassen auf die in Gemeinde3 ansässige X-KG, nicht als Fahrzeug mit dem dauernden Standort im Inland iSd § 82 Abs. 8 KFG anzusehen sei und damit auch keine Zulassungspflicht im Inland bestehe.

Mit Bescheid vom 12. Dezember 2017, GZ. Geschäftszahl2, stellte die Bezirkshauptmannschaft B gemäß § 56 AVG iVm § 82 Abs. 8 KFG fest, dass das Kraftfahrzeug der Marke P, Kennzeichen 234, zugelassen auf die X-KG in Gemeinde3 „nicht als Fahrzeug mit dem dauernden Standort im Inland anzusehen ist und somit auch keine Zulassungspflicht besteht“. In der Begründung führte die Bezirkshauptmannschaft B aus wie folgt:

„Ein Verwaltungsstrafverfahren gegen Herrn AB wegen Übertretung nach § 82 Abs. 8 KFG war durch die Bezirkshauptmannschaft B mit Aktenvermerk vom 28.11.2016 eingestellt worden. Davon war der Beschuldigte bzw. dessen Rechtsvertreter und - im Rahmen der Rechtshilfe auf

Nachfrage - auch das Bundesministerium für Finanzen, Fachbereich Finanzamt F, verständigt worden.

Mit 21.07.2017 hat der Rechtsfreund für Herrn AB und die Z-GmbH als Zulassungsbesitzerin des Fahrzeuges 234 einen Antrag auf Erlassung eines Feststellungsbescheides gestellt. Im Antrag ist ausgeführt, dass zwar eine Einstellung mit Aktenvermerk erfolgt war, im Hinblick auf das weiterhin durchgeführte Abgabeverfahren vor der Finanzbehörde habe der Antragsteller ein rechtliches Interesse an einer bescheidmäßigen Klärung der Frage, ob das Fahrzeug seinen dauernden Standort im In- oder Ausland hat.

Im weiteren Verfahren wurde ua. ein Fahrtenbuch mit mehr als 200 Seiten vorgelegt und gleichzeitig vorgebracht, dass das Fahrzeug auch durch andere Mitarbeiter benutzt wird.

Feststellungsbescheide dürfen jedenfalls erlassen werden, wenn dies gesetzlich ausdrücklich vorgesehen ist, aber auch dann, wenn ein öffentliches Interesse an der Feststellung eines strittigen Rechtsverhältnisses oder ein rechtliches Interesse einer Partei an der verbindlichen Klärung einer strittigen Frage besteht, die Erlassung eines Feststellungsbescheids daher ein notwendiges Mittel zweckentsprechender Rechtsverfolgung für die Partei ist, sofern in allen diesen Fällen die Erlassung eines Feststellungsbescheids nicht gesetzlich ausgeschlossen ist. Diese Voraussetzung liegt insbesondere vor, wenn der Feststellungsbescheid zur Abwehr zukünftiger Rechtsgefährdung Rechte oder Rechtsverhältnisse klarstellen soll. Die Rechtsprechung nimmt an, dass Feststellungsbescheide nur subsidiäre Rechtsbehelfe sind, die nur dann in Betracht kommen, wenn die betreffende Rechtsfrage nicht in einem anderen Verfahren geklärt werden kann, oder wenn ein solches Verfahren nicht zumutbar ist. Als unzumutbar sieht es die Rechtsprechung an, dass sich der Betroffene bei ungeklärter Rechtslage der Gefahr einer Bestrafung aussetzen würde (s VwGH 17.09.1996, [94/05/0054](#)).

Unbestritten hat Herr AB seinen Hauptwohnsitz in Gemeinde1 und somit im Inland. Das Fahrzeug ist auf die Firma X-KG mit Sitz in Gemeinde3, M-Straße, zugelassen.

Aus § 82 Abs. 8 KFG folgt, dass die dort normierte Standortvermutung widerlegt werden kann, wofür es allerdings eines entsprechenden Gegenbeweises bedarf.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes tritt eine Zulassungspflicht und damit die Pflicht zur Abfuhr der KfzSt und der NoVA nicht ein, wenn trotz eines inländischen Wohnsitzes nachgewiesen wird, dass der Standort eines Kfz mit ausländischem Kennzeichen außerhalb Österreichs liegt (vgl. VwGH 23.10.2001, 2001/11/0288). Die Beurteilung, ob ein Fahrzeug seinen dauernden Standort entgegen der in § 82 Abs. 8 KFG normierten Standortvermutung nicht im Bundesgebiet hat, setzt Feststellungen über den regelmäßigen Ort sowie die Art und Weise der Verwendung des Fahrzeugs voraus, aus denen sich hinreichende Anhaltspunkte ergeben, ob das Fahrzeug bei der erforderlichen Gesamtbetrachtung für Zwecke der Vollziehung des KFG einem bestimmten Ort außerhalb des Bundesgebietes zugeordnet werden muss oder nicht (vgl. VwGH 19.03.2003, [2003/16/0007](#); VwGH 23.10.2001, [2001/11/0288](#)). Nach VwGH 28.10.2009, [2008/15/0276](#), ist die Standortvermutung von § 82 Abs. 8 KFG nicht nur auf von Privatpersonen

verwendete Fahrzeuge, sondern auch auf von Unternehmungen verwendete Fahrzeuge anzuwenden. Hat demnach die belangte Behörde zutreffend auf die Verwendung des Fahrzeuges abgestellt und hervorgehoben, dass die betriebliche Nutzung des Fahrzeuges sich nahezu ausschließlich in Deutschland vollzieht, und wird auch der überwiegende Teil der Privatfahrten in Deutschland vorgenommen und das Fahrzeug daher weitaus überwiegend nicht in Österreich verwendet, so kann ihr nicht mit Erfolg entgegengetreten werden, wenn sie von der Erbringung des Gegenbeweises ausgegangen ist.

Die Finanzverwaltung hat sich im Rahmen des Salzburger Steuerdialogs 2014 der o.a. Rechtsauffassung angeschlossen, dass der Gegenbeweis auf Grund konkreter Feststellungen über den regelmäßigen Ort und die Art und Weise der Verwendung des Fahrzeuges im Rahmen einer Gesamtbetrachtung zu beurteilen ist und eine weitaus überwiegende bzw. nahezu ausschließliche Verwendung des Fahrzeuges (mindestens 80 % der Gesamtfahrten) im Ausland zur Voraussetzung hat.

Zusammenfassend hat der Verwaltungsgerichtshof also klargestellt, dass es für die Erbringung des Gegenbeweises nach § 82 Abs. 8 KFG vorwiegend auf die nahezu ausschließliche Nutzung im Ausland ankommt, und ist auch nach Ansicht der Finanzverwaltung bei über 80%iger Verwendung in Deutschland nicht von einem dauernden Standort in Österreich auszugehen (siehe dazu ausführlich: BFG 08.09.2016, [RV/5101326/2016](#), mwN).

Wie sich aus den Aufzeichnungen im Fahrtenbuch ergibt, wird das Fahrzeug überwiegend betrieblich und zwar nicht in Österreich verwendet. Es ist daher nicht von einem dauernden Standort im Inland auszugehen.“

7. Der vorstehende Sachverhalt ergibt sich aus dem gesamten Akteninhalt, insbesondere aus dem Inhalt der Akten der Polizeiinspektion B (Ermittlungsverfahren zu GZ. Geschäftszahl4) und der Bezirkshauptmannschaft B (Verwaltungsstrafverfahren zu GZ. Geschäftszahl1, Feststellungsverfahren zu GZ. Geschäftszahl2), aus der niederschriftlichen Einvernahme des Bf. vom 15. Februar 2017 vor der Finanzpolizei und seinem glaubhaften Vorbringen im gegenständlichen Beschwerdeverfahren.

Streit besteht darüber, ob für die gegenständlichen Kraftfahrzeuge der Marke P mit dem (jeweils) amtlichen deutschen Kennzeichen 234 und den Fahrgestellnummern abc bzw. bcd eine NoVA-Pflicht gemäß § 1 Z 3 NoVAG bzw. eine KfzSt-Pflicht gemäß § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG entstanden ist, ob demnach gemäß § 82 Abs. 8 KFG eine widerrechtliche Verwendung dieser Fahrzeuge im Inland vorgelegen ist. Streit besteht insbesondere darüber, ob die beiden Kraftfahrzeuge entgegen der Standortvermutung des § 82 Abs. 8 KFG als Fahrzeuge mit dauerndem Standort im Ausland angesehen werden können. Strittig ist aber auch, ob der Feststellungsbescheid der Bezirkshauptmannschaft B vom 12. Dezember 2017, GZ. Geschäftszahl2, eine Bindungswirkung für die Abgabenbehörden entfaltet und die angefochtenen Bescheide allein aus diesem Grund aufzuheben sind.

III. Rechtslage

1. Bestimmungen des Normverbrauchsabgabengesetzes (NoVAG 1991):

Gemäß [§ 1 Z 3 NoVAG 1991](#) in der für den Kalendermonat April 2014 geltenden Fassung des AbgÄG 2010, BGBl. I Nr. 34/2010, unterliegt der Normverbrauchsabgabe die erstmalige Zulassung von Kraftfahrzeugen zum Verkehr im Inland, sofern die Steuerpflicht nicht bereits nach Z 1 oder Z 2 eingetreten ist oder nach Eintreten der Steuerpflicht eine Vergütung nach § 12 oder § 12a 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. Diesbezüglich wird auch auf § 1 Z 3 NoVAG 1991 in der für den Kalendermonat Dezember 2016 geltenden Fassung des StRefG 2015/2016, BGBl. I Nr. 118/2015, verwiesen, der eine Klarstellung im letzten Halbsatz des § 1 Z 3 NoVAG 1991 brachte („ausgenommen es wird ein Nachweis der Entrichtung der Normverbrauchsabgabe in jener Höhe erbracht, die im Zeitpunkt der erstmaligen Verwendung im Inland zu entrichten gewesen wäre“).

Gemäß [§ 4 Z 3 NoVAG 1991](#) in der für die Kalendermonate April 2014 und Dezember 2016 geltenden Fassung des BudBG 2009, BGBl. I Nr. 52/2009, ist Abgabenschuldner im Falle der Verwendung eines Fahrzeuges 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](#)).

Gemäß [§ 7 Abs. 1 Z 2 NoVAG 1991](#) in der für die Kalendermonate April 2014 und Dezember 2016 geltenden Fassung des AbgÄG 2010, BGBl. I Nr. 34/2010, entsteht die Steuerschuld im Falle der Zulassung nach § 1 Z 3 mit dem Tag der Zulassung oder bei der Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrzeuggesetz zuzulassen wäre, mit dem Zeitpunkt der Einbringung in das Inland.

2. Bestimmungen des Kraftfahrzeugsteuergesetzes (KfzStG 1992):

Gemäß [§ 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG 1992](#) unterliegen der Kraftfahrzeugsteuer Kraftfahrzeuge, die auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland ohne die kraftfahrrechtlich erforderliche Zulassung verwendet werden (**widerrechtliche Verwendung**).

Gemäß [§ 3 KfzStG 1992](#) ist Steuerschuldner

1. bei einem in einem inländischen Zulassungsverfahren zugelassenen Kraftfahrzeug die Person, für die das Kraftfahrzeug zugelassen ist;
2. in allen anderen Fällen die Person, die das Kraftfahrzeug auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland verwendet.

Gemäß [§ 4 Abs. 1 Z 3 KfzStG 1992](#) dauert die Steuerpflicht bei widerrechtlicher Verwendung (§ 1 Z 3) eines Kraftfahrzeuges vom Beginn des Kalendermonates, in dem die Verwendung einsetzt, bis zum Ablauf des Kalendermonates, in dem die Verwendung endet.

3. Bestimmungen des Kraftfahrgesetzes (KFG 1967):

Gemäß [§ 36 KFG 1967](#) dürfen Kraftfahrzeuge und Anhänger außer Anhängern, die mit Motorfahrrädern gezogen werden, unbeschadet der Bestimmungen der §§ 82, 83 und 104 Abs. 7 über die Verwendung von Kraftfahrzeugen und Anhängern mit ausländischem Kennzeichen und von nicht zugelassenen Anhängern auf Straßen mit öffentlichem Verkehr nur verwendet werden, wenn sie zum Verkehr zugelassen sind (§§ 37 bis 39) oder mit ihnen behördlich bewilligte Probe- oder Überstellungsfahrten (§§ 45 und 46) durchgeführt werden und sie weitere hier nicht interessierende Voraussetzungen erfüllen.

§ 36 KFG 1967 sieht somit für Kraftfahrzeuge, die auf inländischen Straßen mit öffentlichem Verkehr verwendet werden sollen, grundsätzlich eine Zulassungsverpflichtung vor. Die §§ 37 bis 39 KFG 1967 regeln die Zulassung von Kraftfahrzeugen im Inland. [§ 37 Abs. 2 KFG 1967](#) regelt dabei die Voraussetzungen für eine kraftfahrrechtliche Zulassung.

Gemäß [§ 40 Abs. 1 KFG 1967](#) hat über einen Antrag auf Zulassung eines Kraftfahrzeuges oder Anhängers zum Verkehr, abgesehen von den im Abs. 2 bis 5 angeführten Fällen, die Behörde zu entscheiden, in deren örtlichem Wirkungsbereich das Fahrzeug seinen dauernden Standort hat. Als dauernder Standort eines Fahrzeuges gilt der Hauptwohnsitz des Antragstellers, bei Fahrzeugen von Unternehmungen der Ort, von dem aus der Antragsteller über das Fahrzeug hauptsächlich verfügt.

Fahrzeuge, die im Ausland kraftfahrrechtlich zugelassen wurden und dementsprechend über ausländische Kennzeichen verfügen, dürfen in Österreich mit ihrer ausländischen Zulassung verwendet werden, wenn der ausländische Zulassungsstaat Mitgliedstaat eines der in § 82 Abs. 1 KFG 1967 genannten internationalen Übereinkommen ist. Die Zulässigkeit der Verwendung derartiger Fahrzeuge im Inland ist jedoch zeitlich limitiert, wobei das KFG 1967 zwei Fallkonstellationen unterscheidet:

Gemäß [§ 79 KFG 1967](#) 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 eingehalten werden.

[§ 82 Abs. 8 KFG 1967](#) in der Fassung des 2. AbgÄG 2002, [BGBl. I Nr. 132/2002](#), hatte folgenden Wortlaut:

„(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.“

Der Verwaltungsgerichtshof hat dazu ausgesprochen (vgl. VwGH 21.11.2013, [2011/16/0221](#); bestätigt durch VwGH 25.4.2016, [Ro 2015/16/0031](#)), dass § 82 Abs. 8 KFG 1967 beim Beginn der Frist auf denselben Vorgang abstellt wie § 79 leg.cit., nämlich auf das Einbringen des Fahrzeuges, und lediglich eine andere Dauer der Frist normiert. Auch für die Frist in § 82 Abs. 8 KFG 1967 galt, dass beim Verbringen des betreffenden Fahrzeuges ins Ausland und bei neuerlicher Einbringung dieses Fahrzeuges die Frist mit der neuerlichen Einbringung begann. Die (von der damals belangten Behörde vertretene) Ansicht, dass ein vorübergehendes Verbringen des Fahrzeuges ins Ausland die Frist des § 82 Abs. 8 KFG 1967 nicht unterbreche, dh. bei neuerlicher Einbringung des Fahrzeuges die Frist nicht ab der (neuerlichen) Einbringung zu rechnen sei, findet nach Ansicht des Verwaltungsgerichtshofes im Gesetz keine Deckung.

Der Gesetzgeber hat daraufhin mit dem Bundesgesetz [BGBl. I Nr. 26/2014 § 82 Abs. 8 KFG 1967](#) wie folgt geändert:

„(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.“

Der Gesetzgeber stellt nunmehr für den Fristbeginn auf die „**erstmalige Einbringung**“ in das Bundesgebiet ab und hat ausdrücklich die gesetzliche Bestimmung aufgenommen, dass eine vorübergehende Verbringung aus dem Bundesgebiet diese Frist nicht unterbricht.

Der Verfassungsgerichtshof hat mit Erkenntnis vom 2. Dezember 2014, G 72/2014, VfSlg 19.920, die Bestimmung des [§ 135 Abs. 27 KFG 1967](#), womit der durch das Bundesgesetz [BGBl. I Nr. 26/2014](#) geänderte § 82 Abs. 8 KFG 1967 rückwirkend mit 14. August 2002 in Kraft trete, aufgehoben und ausgesprochen, dass die aufgehobene Bestimmung nicht mehr anzuwenden ist. Demzufolge ist die geänderte Bestimmung des § 82 Abs. 8 KFG 1967 gemäß [Art. 49 Abs. 1](#)

[B-VG](#) mit Ablauf des Tages ihrer Kundmachung, somit mit Ablauf des 23. April 2014, in Kraft getreten.

4. Bestimmungen des Verwaltungsstrafgesetzes 1991 (VStG):

[§ 45 VStG](#) in der ab dem 1. Jänner 2014 geltenden Fassung des Verwaltungsgerichtsbarkeits-Ausführungsgesetzes 2013, [BGBl. I Nr. 33/2013](#), hat folgenden Wortlaut:

„(1) Die Behörde hat von der Einleitung oder Fortführung eines Strafverfahrens abzusehen und die Einstellung zu verfügen, wenn

- 1. die dem Beschuldigten zur Last gelegte Tat nicht erwiesen werden kann oder keine Verwaltungsübertretung bildet;*
- 2. der Beschuldigte die ihm zur Last gelegte Verwaltungsübertretung nicht begangen hat oder Umstände vorliegen, die die Strafbarkeit aufheben oder ausschließen;*
- 3. Umstände vorliegen, die die Verfolgung ausschließen;*
- 4. die Bedeutung des strafrechtlich geschützten Rechtsgutes und die Intensität seiner Beeinträchtigung durch die Tat und das Verschulden des Beschuldigten gering sind;*
- 5. die Strafverfolgung nicht möglich ist;*
- 6. die Strafverfolgung einen Aufwand verursachen würde, der gemessen an der Bedeutung des strafrechtlich geschützten Rechtsgutes und der Intensität seiner Beeinträchtigung durch die Tat unverhältnismäßig wäre.*

Anstatt die Einstellung zu verfügen, kann die Behörde dem Beschuldigten im Fall der Z 4 unter Hinweis auf die Rechtswidrigkeit seines Verhaltens mit Bescheid eine Ermahnung erteilen, wenn dies geboten erscheint, um ihn von der Begehung strafbarer Handlungen gleicher Art abzuhalten.

(2) Wird die Einstellung verfügt, so genügt ein Aktenvermerk mit Begründung, es sei denn, dass einer Partei gegen die Einstellung Beschwerde beim Verwaltungsgericht zusteht oder die Erlassung eines Bescheides aus anderen Gründen notwendig ist. Die Einstellung ist, soweit sie nicht bescheidmäßig erfolgt, dem Beschuldigten mitzuteilen, wenn er nach dem Inhalt der Akten von dem gegen ihn gerichteten Verdacht wusste.“

5. Bestimmungen der Bundesabgabenordnung (BAO):

[§ 116 BAO](#) hat folgenden Wortlaut:

„(1) Sofern die Abgabenvorschriften nicht anderes bestimmen, sind die Abgabenbehörden berechtigt, im Ermittlungsverfahren auftauchende Vorfragen, die als Hauptfragen von anderen Verwaltungsbehörden oder von den Gerichten zu entscheiden wären, nach der über die maßgebenden Verhältnisse gewonnenen eigenen Anschauung zu beurteilen (§§ 21 und 22) und diese Beurteilung ihrem Bescheid zugrunde zu legen.

(2) Entscheidungen der Gerichte, durch die privatrechtliche Vorfragen als Hauptfragen entschieden wurden, sind von der Abgabenbehörde im Sinn des Abs. 1 zu beurteilen. Eine Bindung besteht nur insoweit, als in dem gerichtlichen Verfahren, in dem die Entscheidung ergangen ist, bei der Ermittlung des Sachverhaltes von Amts wegen vorzugehen war.“

IV. Erwägungen

1. Im Beschwerdefall ist unstrittig, dass die in Rede stehenden beiden Kraftfahrzeuge mit ausländischem Kennzeichen im Inland auf Straßen mit öffentlichem Verkehr verwendet wurden und dass der Bf. den Mittelpunkt seiner Lebensinteressen und damit seinen Hauptwohnsitz iSd § 82 Abs. 8 KFG in Österreich hat. Es ist daher weiters die Frage zu prüfen, ob der Bf. die Fahrzeuge im Sinne des § 1 Z 3 NoVAG bzw. § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG iVm § 82 Abs. 8 KFG verwendet hat, ob er somit im Streitzeitraum Verwender mit Hauptwohnsitz im Bundesgebiet war.

Das KFG enthält (wie auch das NoVAG und das KfzStG) keine Regelung darüber, wem die Verwendung des Fahrzeuges zuzurechnen ist. Aufgrund der gleichartigen Zielsetzung - nämlich die Person zu bestimmen, die für die durch die Verwendung des Fahrzeuges entstandenen Folgen einzustehen hat, - bietet es sich nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. VwGH 27.1.2010, [2009/16/0107](#); VwGH 24.11.2011, [2009/16/0212](#)) in diesem Zusammenhang an, auf den bundesrechtlich geregelten Begriff des Halters des Kraftfahrzeuges nach [§ 5 Abs. 1 Eisenbahn- und Kraftfahrzeughaftpflichtgesetz](#) (EKHG) zurückzugreifen. Unter dem Halter ist nach der Rechtsprechung des Obersten Gerichtshofes dazu die Person zu verstehen, die das Fahrzeug auf eigene Rechnung in Gebrauch und die Verfügungsgewalt darüber hat. Dies ist nach objektiven Gesichtspunkten zu beurteilen. Maßgebend ist, dass der Halter tatsächlich in der Lage ist, die Verfügung über das Fahrzeug auszuüben (vgl. dazu etwa OGH 18.12.2000, [9 Ob A 150/00z](#)).

Aus der Formulierung in § 82 Abs. 8 erster Satz KFG, wonach „*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 dem dauernden Standort im Inland anzusehen sind, ist abzuleiten, dass diese Standortvermutung nicht nur auf von Privatpersonen verwendete Fahrzeuge, sondern auch auf von Unternehmen verwendete Fahrzeuge anzuwenden ist. § 82 Abs. 8 erster Satz KFG ist als lex specialis zu § 40 Abs. 1 KFG zu sehen, welcher hinsichtlich des dauernden Standortes eines Fahrzeuges den Grundsatz normiert „*als dauernder Standort eines Fahrzeuges gilt der Hauptwohnsitz des Antragstellers, bei Fahrzeugen von Unternehmen der Ort, von dem aus der Antragsteller über das Fahrzeug hauptsächlich verfügt*“ (vgl. VwGH 23.10.2001, [2001/11/0288](#); VwGH 28.10.2009, [2008/15/0276](#); VwGH 24.11.2011, [2009/16/0212](#)). Der Verwaltungsgerichtshof hat weiters ausgesprochen (vgl. VwGH 27.1.2010, [2009/16/0107](#); VwGH 24.11.2011, [2009/16/0212](#)), dass es für die Frage des Verwendens eines Kraftfahrzeuges nicht darauf ankommt, ob der Person, welche ein Fahrzeug im Inland verwendet, der rechtmäßige Besitz an diesem Fahrzeug zukommt.

Angesichts der vom Bf. nicht bekämpften Feststellungen des Finanzamtes F, dass die deutsche X-KG als Leasingnehmerin der beiden streitgegenständlichen Fahrzeuge dem Bf. diese Fahrzeuge als Dienstfahrzeug zur Verfügung gestellt hat, welche nicht nur für dienstliche Zwecke dieses Unternehmens, sondern auch für eine uneingeschränkte Nutzung für Privatfahrten und andere Dienstfahrten ohne weitere Vorgaben verwendet werden durften, durfte das Bundesfinanzgericht davon ausgehen, dass der Bf. Verwender dieser Fahrzeuge war.

Damit tritt aber die gesetzliche Vermutung des § 82 Abs. 8 KFG ein, dass die Fahrzeuge als mit dauerndem Standort im Inland anzusehen sind; diese gesetzliche Standortvermutung kann durch einen vom Bf. zu führenden Gegenbeweis widerlegt werden.

2. Aus der dargestellten Rechtslage (§ 1 Z 3 NoVAG) ergibt sich, dass die Verwendung eines nicht im Inland zugelassenen Fahrzeuges dann der Normverbrauchsabgabe unterliegt, wenn es „nach dem Kraftfahrzeuggesetz zum Verkehr zuzulassen wäre“. Dies betrifft vor allem die Verwendung von im Ausland zugelassenen Fahrzeugen, wenn aufgrund kraftfahrrechtlicher Bestimmungen die Zulassung im Inland zu beantragen wäre, dies aber unterlassen wird. Auch § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG stellt auf Kraftfahrzeuge ab, die auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland „ohne die kraftfahrrechtlich erforderliche Zulassung“ verwendet werden. Sowohl § 1 Z 3 NoVAG als auch § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG verweisen insoweit auf das Kraftfahrzeuggesetz (vgl. auch UFS 28.12.2004, [RV/0513-I/02](#); BFG 1.3.2018, [RV/7100235/2013](#)).

Zu welchem Zeitpunkt und unter welchen Voraussetzungen ein Fahrzeug mit ausländischem Kennzeichen im Inland zuzulassen ist, richtet sich nach den Bestimmungen des Kraftfahrzeuggesetzes, im Beschwerdefall nach den Bestimmungen des § 82 Abs. 8 KFG. Die Verwendung solcher Fahrzeuge ohne Zulassung gemäß § 37 KFG ist demnach nur während eines Monats ab der erstmaligen Einbringung in das Bundesgebiet zulässig. Die Missachtung der Bestimmung des § 82 Abs. 8 KFG wird in § 134 KFG sanktioniert. Demnach begeht eine Verwaltungsübertretung, wer diesem Bundesgesetz zuwiderhandelt, und ist mit einer Geldstrafe bis zu 5.000,00 € zu bestrafen.

Ob gemäß § 82 Abs. 8 KFG eine widerrechtliche Verwendung der streitgegenständlichen Fahrzeuge im Inland vorgelegen ist, stellt für die Abgabenbehörde eine Vorfrage im hier zu beurteilenden Verfahren nach dem NoVAG und KfzStG dar. Eine Vorfrage ist eine Rechtsfrage, für deren Entscheidung die Behörde nicht zuständig ist, die aber für ihre Entscheidung eine notwendige Grundlage bildet. Bei der Vorfrage handelt es sich um eine Frage, die als Hauptfrage Gegenstand einer Absprache rechtsfeststellender oder rechtsgestaltender Natur ist (zB VwGH 28.5.2002, [97/14/0053](#); VwGH 8.2.2007, [2004/15/0153](#), 2005/15/0005; vgl. auch Ritz, BAO⁶, § 116 Tz 1, mwN).

Gemäß [§ 116 BAO](#) besteht für die Abgabenbehörde grundsätzlich eine Bindung an Entscheidungen der Gerichte und der Verwaltungsbehörden (zB an Bescheide). Eine solche Bindung ist Ausdruck der Rechtskraft der Entscheidung; sie wirkt nur innerhalb der Grenzen der Rechts-

kraft und erstreckt sich nur auf den Inhalt des Spruches, nicht auch auf die Entscheidungsgründe (zB VwGH 19.10.1988, [86/01/0062](#); VwGH 28.2.2012, [2010/15/0169](#); vgl. auch Ritz, BAO⁶, § 116 Tz 5).

Liegt eine Vorfrage vor, über die von der zuständigen Verwaltungsbehörde (vom zuständigen Gericht) noch nicht entschieden ist, so ist die Abgabenbehörde nach § 116 Abs. 1 BAO berechtigt, diese Rechtsfrage nach eigener Anschauung zu beurteilen. Liegt die Entscheidung über die präjudizielle Rechtsfrage bereits vor, so ist die Abgabenbehörde - von der Ausnahme des § 116 Abs. 2 BAO abgesehen - daran gebunden. Eine solche Bindung besteht unabhängig von der Rechtmäßigkeit der Entscheidung; sie besteht auch dann, wenn die betreffende Entscheidung mit den Rechtsvorschriften in einem eklatanten Widerspruch steht (VwGH 13.12.1967, [2177/65](#)).

§ 116 BAO gilt zufolge des [§ 269 Abs. 1 BAO](#) auch für Verwaltungsgerichte.

3. Das Administrativ- und Verwaltungsstrafverfahren bezüglich der Bestimmung des § 82 Abs. 8 KFG obliegt den Bezirksverwaltungs- und Verwaltungsstrafbehörden, welche hierüber als Hauptfrage in rechtsfeststellender und rechtsgestaltender Natur zu entscheiden haben.

Bei der Bezirkshauptmannschaft B wurde gegen den Bf. ein Verwaltungsstrafverfahren wegen widerrechtlicher Verwendung gemäß § 82 Abs. 8 2. Satz KFG geführt. Dieses Verwaltungsstrafverfahren betraf ua. das streitgegenständliche Kraftfahrzeug der Marke P mit dem amtlichen deutschen Kennzeichen 234 und der Fahrgestellnummer abc (Zulassung am 31. Oktober 2013). Nach Erlassung einer Strafverfügung wurde nach Einsprucherhebung ein Ermittlungsverfahren durchgeführt, der dabei zutage getretene Sachverhalt führte letztlich zu einer Einstellung des gegen den Bf. geführten Verwaltungsstrafverfahrens „gemäß § 45 Abs. 1 VStG“ mittels Aktenvermerks vom 28. November 2016.

Zu beurteilen ist, ob die mittels Aktenvermerks erfolgte Einstellung des Verwaltungsstrafverfahrens „gemäß § 45 Abs. 1 VStG“ eine bindende Wirkung für die im Abgabenverfahren zu beantwortende Vorfrage einer widerrechtlichen Verwendung des Kraftfahrzeuges gemäß § 82 Abs. 8 KFG entfaltete. Dies ist nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes dann nicht der Fall, wenn ein Verwaltungsstrafverfahren nach [§ 45 Abs. 1 Z 1 VStG](#) eingestellt wird, insbesondere, wenn die dem Beschuldigten zur Last gelegte Tat nicht erwiesen werden kann (Einstellung im Zweifel). Wenn die Einstellung aber ausdrücklich nach § 45 Abs. 1 **Z 2** erster Fall VStG (Nichtbegehung einer Verwaltungsübertretung als Einstellungsgrund) erfolgt, kann daraus in einer anderen Behörden bindenden Weise eine Entscheidung der relevanten Vorfrage entnommen werden (VwGH 12.2.2002, [2001/07/0125](#); VwGH 18.3.1992, [91/12/0018](#); VwGH 17.1.1995, [94/11/0412](#); vgl. auch BFG 1.3.2018, [RV/7100235/2013](#)).

Der Aktenvermerk der Bezirkshauptmannschaft B vom 28. November 2016 enthält zwar keinen expliziten Hinweis auf [§ 45 Abs. 1 Z 2 VStG](#); das Verwaltungsstrafverfahren gegen den Bf. wurde aber „gemäß § 45 Abs. 1 VStG“ konkret deswegen eingestellt, weil der „dauernde Stand-

ort der Fahrzeuge nicht im Inland liegt“. Begründend wurde ausgeführt, dass sich aus den vorgelegten Unterlagen der dauernde Standort des Fahrzeuges im Ausland erkennen lasse. „*Eine Übertretung nach § 82 Abs. 8 liegt daher nicht vor.*“ Damit steht für das Bundesfinanzgericht zweifelsfrei fest, dass der Bf. die ihm zur Last gelegte Verwaltungsübertretung nach Auffassung der Bezirkshauptmannschaft B nicht begangen hat (§ 45 Abs. 1 Z 2 VStG). Mit der Einstellung des Verwaltungsstrafverfahrens nach § 45 Abs. 1 Z 2 VStG wurde über die Vorfrage, ob der Bf. eine Verwaltungsübertretung nach § 82 Abs. 8 KFG begangen hat, eine Entscheidung getroffen.

Wird die Einstellung des Verwaltungsstrafverfahrens verfügt, so genügt gemäß § 45 Abs. 2 VStG ein Aktenvermerk mit Begründung. Der Aktenvermerk der Bezirkshauptmannschaft B vom 28. November 2016 entfaltet für die hier zu beurteilende Frage der NoVA-Pflicht und KfzSt-Pflicht Bindungswirkung gemäß § 116 BAO. Gemäß § 45 Abs. 2 Z 2 Satz VStG ist die Einstellung, soweit sie nicht bescheidmäßig erfolgt, dem Beschuldigten mitzuteilen, wenn er nach dem Inhalt der Akten von dem gegen ihn gerichteten Verdacht wusste. Ein Verwaltungsstrafverfahren gilt nur dann als eingestellt, wenn eine der Vorschrift des § 45 Abs. 2 VStG in formeller Hinsicht entsprechende Verfügung getroffen worden ist. Es muss sich also um einen dem Beschuldigten erkennbaren Akt der Verwaltung handeln; somit ist es, damit die Rechtswirkungen der Einstellung eintreten, erforderlich, dem Beschuldigten, der vom Verfahren Kenntnis hatte, mitzuteilen, dass das gegen ihn geführte Strafverfahren eingestellt wurde (vgl. VwGH 28.10.1998, [97/03/0010](#); vgl. auch *Hauer/Leukauf*, Handbuch des österreichischen Verwaltungsverfahrens, 6. Auflage, 1587).

Die Einstellung des Verwaltungsstrafverfahrens wurde dem Bf. mitgeteilt (Einstellungsmitteilung der Bezirkshauptmannschaft B vom 1. Dezember 2016; vgl. dazu den „*Feststellungsantrag*“ vom 21. Juli 2017 an die Bezirkshauptmannschaft B, Seite 2, und den Feststellungsbescheid der Bezirkshauptmannschaft B vom 12. Dezember 2017, GZ. Geschäftszahl2, Seite 3). Ein Schreiben, mit welchem einem Beschuldigten mitgeteilt wird, dass ein gegen ihn gelaufenes Verwaltungsstrafverfahren eingestellt wurde, kommt Bescheidcharakter zu (vgl. VwGH 24.2.1977, [2625/76](#)).

Der Beschwerde vom 7. August 2017 ist - soweit sie sich auf das Kraftfahrzeug der Marke P mit dem amtlichen deutschen Kennzeichen 234 und der **Fahrgestellnummer** abc (Zulassung am 31. Oktober 2013) bezieht - allein schon aufgrund der Bindungswirkung an die Einstellung des Verwaltungsstrafverfahrens nach § 45 Abs. 1 Z 2 VStG durch die Bezirkshauptmannschaft B zu GZ. Geschäftszahl1 Folge zu geben.

4. Es wird weiters auf den Feststellungsbescheid der Bezirkshauptmannschaft B vom 12. Dezember 2017, GZ. Geschäftszahl2, verwiesen, mit dem gemäß [§ 56 AVG](#) iVm § 82 Abs. 8 KFG dezidiert festgestellt wurde, dass das Kraftfahrzeug der Marke P mit dem amtlichen deutschen Kennzeichen 234, zugelassen auf die in Gemeinde3 ansässige X-KG, „*nicht als Fahrzeug mit dem dauernden Standort im Inland anzusehen ist und somit auch keine Zulassungspflicht besteht*“. Dieser Feststellungsbescheid löst ebenfalls Bindungswirkung aus.

Mangels Anführung einer Fahrgestellnummer kann diesem Feststellungsbescheid zwar nicht entnommen werden, auf welches der beiden streitgegenständlichen Kraftfahrzeuge der Marke P mit dem (jeweils) amtlichen deutschen Kennzeichen 234 er sich bezog. In der Bescheidbegründung nahm die Bezirkshauptmannschaft B jedoch auf das gegen den Bf. wegen Übertretung nach § 82 Abs. 8 KFG geführte und mit Aktenvermerk vom 28. November 2016 eingestellte Verwaltungsstrafverfahren Bezug. Dieses Verwaltungsstrafverfahren betraf konkret das streitgegenständliche Kraftfahrzeug der Marke P mit der Fahrgestellnummer abc (Zulassung am 31. Oktober 2013), weshalb das Bundesfinanzgericht davon ausgehen kann, dass auch der Feststellungsbescheid vom 12. Dezember 2017 konkret über dieses Kraftfahrzeug abgesprochen hat.

5. Nach Auffassung des Bundesfinanzgerichtes ist weiters der Schluss gerechtfertigt, dass mit dem Bindungswirkung auslösenden Feststellungsbescheid der Bezirkshauptmannschaft B vom 12. Dezember 2017, GZ. Geschäftszahl2, insbesondere auch über das zweite streitgegenständliche Kraftfahrzeug der Marke P mit der **Fahrgestellnummer** bcd (Zulassung am 27. Dezember 2016) abgesprochen wurde. So wurde in dessen Bescheidbegründung ausgeführt, dass in diesem Verfahren „*ua. ein Fahrtenbuch mit mehr als 200 Seiten vorgelegt*“ wurde. „*Wie sich aus den Aufzeichnungen im Fahrtenbuch ergibt, wird das Fahrzeug überwiegend betrieblich und zwar nicht in Österreich verwendet. Es ist daher nicht von einem dauernden Standort im Inland auszugehen.*“

Das im Feststellungsbescheid der Bezirkshauptmannschaft B angeführte Fahrtenbuch bezieht sich eindeutig und unzweifelhaft auf das Kraftfahrzeug der Marke P mit der Fahrgestellnummer bcd. Wie der Bf. ausführte (vgl. die niederschriftliche Einvernahme durch die Finanzpolizei vom 15. Februar 2017, Seite 4; vgl. die gesonderte Begründung zum Vorlageantrag vom 15. Jänner 2018, Seite 5), seien „*in der Vergangenheit*“ (somit bis zum Leasing des Kraftfahrzeuges der Marke P mit der Fahrgestellnummer bcd) „*keine Fahrtenbücher geführt*“ worden. In dieses zweite streitgegenständliche Kraftfahrzeug sei sodann ein elektronisches Fahrtenbuch eingebaut worden, um der deutschen Finanzbehörde aufzuzeigen, dass die Privatnutzung unter 1 % liege. Im Zuge des Verfahrens vor der Bezirkshauptmannschaft B sei das elektronische Fahrtenbuch des „*neuen*“ Kraftfahrzeuges (Zulassung am 27. Dezember 2016) vorgelegt und ausgelesen worden. Dieses Fahrtenbuch (über 200 Seiten), das von der Bezirkshauptmannschaft B geprüft und ihrer Entscheidung zugrunde gelegt worden sei, beweise eindeutig die weitaus überwiegende Verwendung des Fahrzeuges im Ausland.

Dem Feststellungsbescheid der Bezirkshauptmannschaft B vom 12. Dezember 2017, GZ. Geschäftszahl2, wurden somit unzweifelhaft Sachverhaltsfeststellungen zugrunde gelegt, die sich auf das zweite streitgegenständliche Kraftfahrzeug der Marke P mit der Fahrgestellnummer bcd bezogen haben. In diesem Zusammenhang ist festzuhalten, dass der Antrag des Bf. (als Erstantragsteller) und der X-KG (als Zweit Antragstellerin) an die Bezirkshauptmannschaft B auf Erlassung eines Feststellungsbescheides („*Feststellungsantrag*“) zu einem Zeitpunkt (am 21. Juli 2017) gestellt wurde, als dieses Kraftfahrzeug bereits zugelassen und in Verwendung war.

Die Begründung ist zur Deutung eines Bescheidspruches, über dessen Inhalt Zweifel bestehen, heranzuziehen (zB VwGH 28.9.1998, [96/16/0135](#); VwGH 21.10.2004, [99/13/0219](#); VwGH 24.5.2012, [2009/15/0182](#); VwGH 26.2.2013, [2010/15/0064](#)).

Mit dem Feststellungsbescheid der Bezirkshauptmannschaft B vom 12. Dezember 2017, GZ. Geschäftszahl2, wurde demnach über beide streitgegenständlichen Kraftfahrzeuge (jedenfalls unzweifelhaft über das zweite streitgegenständliche Kraftfahrzeug der Marke P mit der Fahrgestellnummer bcd) abgesprochen und ausgesprochen, dass diese nicht als Fahrzeuge mit dem dauernden Standort im Inland anzusehen sind und somit auch keine Zulassungspflicht besteht. Diese Auslegung des Bundesfinanzgerichtes ist umso gerechtfertigter, als es sich bei beiden Fahrzeugen um solche derselben Marke und desselben Typs handelt (P) und zudem beide Fahrzeuge mit demselben amtlichen deutschen Kennzeichen (234) verwendet wurden. In der Art und Weise der Verwendung der beiden Fahrzeuge besteht überdies kein Unterschied. Ein Widerspruch zwischen dem Spruch des Feststellungsbescheides, der sich lediglich auf ein Kraftfahrzeug („P, Kennzeichen 234“) bezieht, und dessen Begründung liegt demnach nicht vor.

Der Feststellungsbescheid löst Bindungswirkung hinsichtlich beider streitgegenständlichen Kraftfahrzeuge aus. Das Bundesfinanzgericht kann daher zu keinem anderen Ergebnis kommen, als dass dem Bf. nach den Bestimmungen des KFG 1967 keine Verpflichtung zur Zulassung dieser Kraftfahrzeuge im Inland zukam.

6. Dauernder Standort des Kraftfahrzeuges der Marke P mit der Fahrgestellnummer bcd:

6.1. Losgelöst von den vorstehenden Ausführungen zur Bindungswirkung ist dem Bf. nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes auch der Gegenbeweis im Sinne des § 82 Abs. 8 KFG, dass der dauernde Standort des zweiten streitgegenständlichen Kraftfahrzeuges mit der Fahrgestellnummer bcd außerhalb Österreichs gelegen ist, gelungen, zumal ausreichende Nachweise über die (überwiegende) Verwendung dieses Fahrzeuges in Deutschland vorgelegt werden konnten.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes tritt eine Zulassungspflicht und damit die Pflicht zur Abfuhr der KfzSt und der NoVA nicht ein, wenn trotz eines inländischen Hauptwohnsitzes nachgewiesen wird, dass der Standort eines Kraftfahrzeuges mit ausländischem Kennzeichen außerhalb Österreichs liegt. Die Beurteilung der Rechtsfrage, ob ein Fahrzeug seinen dauernden Standort entgegen der Vermutung des § 82 Abs. 8 erster Satz KFG nicht im Bundesgebiet hat, setzt Feststellungen über den regelmäßigen Ort sowie die Art und Weise der Verwendung des Fahrzeugs voraus, aus denen sich hinreichende Anhaltspunkte ergeben, ob das Fahrzeug bei der erforderlichen Gesamtbetrachtung für Zwecke der Vollziehung des KFG einem bestimmten Ort außerhalb des Bundesgebietes zugeordnet werden muss oder nicht (vgl. VwGH 19.3.2003, [2003/16/0007](#); VwGH 23.10.2001, [2001/11/0288](#)).

Die Beweislast trifft diesbezüglich allein den Bf. als Verwender des streitgegenständlichen Fahrzeuges. Um diesen Gegenbeweis erbringen zu können, hat der Bf. dabei von sich aus initiativ und umfassend darzulegen, aus welchen Gründen das Fahrzeug nicht als ein Fahrzeug mit dau-

erndem inländischen Standort anzusehen ist, und dafür auch die erforderlichen Beweise anzubieten (vgl. VwGH 3.10.2016, [Ra 2016/02/0151](#)). Die Beweismittel für den Gegenbeweis sind unbegrenzt. Reine Behauptungen reichen ebenso wenig aus (vgl. Haller, Normverbrauchsabgabengesetz, § 1 Tz 128) wie eine bloße Glaubhaftmachung. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes liegt eine erhöhte Mitwirkungspflicht der Partei (eine in den Hintergrund tretende amtswegige Ermittlungspflicht) ua. dann vor, wenn Sachverhaltselemente ihre Wurzeln im Ausland haben; die Mitwirkungs- und Offenlegungspflicht ist in dem Maße höher, als die behördlichen Ermittlungsmöglichkeiten geringer sind. Diesfalls besteht eine erhöhte Mitwirkungspflicht, eine Beweismittelbeschaffungspflicht und eine Vorsorgepflicht (vgl. Ritz, BAO⁶, § 115 Tz 10, mwN).

6.2. In seinem Erkenntnis von 28.10.2009, 2008/15/0276, hat der Verwaltungsgerichtshof zur Widerlegung der gesetzlichen Standortvermutung des § 82 Abs. 8 KFG bei einem im Ausland zugelassenen Fahrzeug eines Einzelunternehmers Folgendes zum Ausdruck gebracht:

„Die belangte Behörde hat zutreffend auf die Verwendung des Fahrzeuges abgestellt und hervorgehoben, dass die betriebliche Nutzung des Fahrzeuges von über 85 % sich nahezu ausschließlich im süddeutschen Raum vollzieht. Allfällige Wartungs- und Reparaturarbeiten an diesem Fahrzeug werden am Betriebsstandort durchgeführt. Dazu kommt, dass nach den Untersuchungsergebnissen der belangten Behörde auch der überwiegende Teil der Privatfahrten in Deutschland vorgenommen wird. 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.“

6.3. Im Zuge des Beschwerdeverfahrens vor dem Bundesfinanzgericht legte der Bf. das elektronische Fahrtenbuch betreffend das Kraftfahrzeug der Marke P mit der Fahrgestellnummer bcd (Zulassung am 27. Dezember 2016) vor, das in das zweite streitgegenständliche Kraftfahrzeug eingebaut worden sei, um der deutschen Finanzbehörde aufzuzeigen, dass die Privatnutzung unter 1 % liege. Dieses Fahrtenbuch (210 Seiten) wurde auch von der Bezirkshauptmannschaft B geprüft und ihrem Feststellungsbescheid vom 12. Dezember 2017, GZ. Geschäftszahl2, zugrunde gelegt. Dieses für den Zeitraum 16. Februar 2017 bis 26. Oktober 2017 vorgelegte Fahrtenbuch enthält zu jeder einzelnen Dienstfahrt das Datum, die Uhrzeit sowie den Kilometerstand für den Beginn und das Ende der Fahrt, die zurückgelegte Strecke in Kilometer, den Startort und Zielort mit Angabe der Adresse sowie - teilweise - Bemerkungen zum Zweck der Fahrt. Auch die Privatfahrten wurden mit Datum und den zurückgelegten Strecken (in Kilometer) erfasst. Die inhaltliche Richtigkeit dieses elektronischen Fahrtenbuches wurde auch vom Finanzamt nicht in Abrede gestellt. Nach Auffassung des Bundesfinanzgerichtes ist dieses für den Zeitraum 16. Februar 2017 bis 26. Oktober 2017 vorgelegte Fahrtenbuch repräsentativ für die gesamte Leasingdauer des zweiten streitgegenständlichen Kraftfahrzeuges, zumal von unveränderlichen Verhältnissen (Fahrten eines Tagespendlers) ausgegangen werden kann.

Das vorgelegte elektronische Fahrtenbuch wurde vom Bundesfinanzgericht einer eingehenden Analyse unterzogen. Dabei konnte jede einzelne ausgewiesene Dienstfahrt (diesbezüglich konnten die genauen Adressen der Start- und Zielorte zugrunde gelegt werden) anteilmäßig dem Ausland und Inland zugeordnet werden. Der auf das Inland entfallende Anteil dieser Dienstfahrten konnte im Internet anhand des gängigen Routenplaners (Quelle: www.google.at/maps) exakt ermittelt werden. So beträgt zB der Inlandsanteil bei der am häufigsten und regelmäßig zurückgelegten Fahrtstrecke zwischen der Wohnung und der Betriebsstätte in Deutschland 12,6 km (Eingabe im Routenplaner: „Ort1, N-Straße“ sowie „StaatsgrenzeD“). Von den ausgewiesenen Dienstfahrten von insgesamt 26.029,2 km entfällt demnach ein Anteil von 20.723,7 km (= 79,62 %) auf das Ausland und ein Anteil von 5.305,5 km (= 20,38 %) auf das Inland.

6.4. Im angeführten Erkenntnis vom 28.10.2009, 2008/15/0276, hat der Verwaltungsgerichtshof darauf abgestellt, dass das Fahrzeug *„weitaus überwiegend nicht in Österreich verwendet“* wird; diesfalls 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. Ab welchem Prozentsatz konkret von einer weitaus überwiegenden Verwendung im Ausland gesprochen werden kann, ließ der Verwaltungsgerichtshof in diesem Erkenntnis offen, er sah jedoch eine solche Verwendung bei der - sachverhaltsmäßig festgestellten - *„betrieblichen Nutzung des Fahrzeuges von über 85 %“* im Ausland jedenfalls als gegeben.

Im vorliegenden Beschwerdefall wurde vom Bundesfinanzgericht ein Auslandsanteil der ausgewiesenen Dienstfahrten von 79,62 % festgestellt. Das Erfordernis, dass das Kraftfahrzeug der Marke P mit der Fahrgestellnummer bcd (Zulassung am 27. Dezember 2016) *„weitaus überwiegend nicht in Österreich verwendet“* wurde, ist nach Überzeugung des Bundesfinanzgerichtes bei dem festgestellten Auslandsanteil der ausgewiesenen Dienstfahrten von knapp 80 % eindeutig erfüllt. In diesem Zusammenhang ist festzuhalten, dass die Fahrten eines Selbständigen zwischen der Wohnung und Betriebsstätte betrieblich veranlasst sind und Betriebsausgaben darstellen. Der Unternehmer kann selbst entscheiden, wo er seinen Betrieb ansiedelt und wo er Betriebsstätten gründet. Die entsprechende Disposition ist auch steuerlich anzuerkennen (vgl. Jakom/Lenneis, EStG, 2020, § 4 Rz 330, Stichwort *„Fahrten zw. Wohnung und Betriebsstätte“*).

Es ist überdies zu bedenken, dass der Bf. als Tagespendler regelmäßig an jedem Arbeitstag von seinem Wohnsitz in Ort1, L-Straße, zum Betriebsstandort der X-KG in Ort2, M-Straße, gependelt ist. Am Betriebsstandort hat er die weiteren Entscheidungen über die betriebliche Verwendung des streitgegenständlichen Kraftfahrzeuges getroffen, von dort aus hat er auch seine - im Fahrtenbuch als *„Dienst“* erfassten - betrieblichen Fahrten, die ihn fast ausschließlich in den süddeutschen Raum führten, angetreten (zur betrieblichen Veranlassung dieser Fahrten wird auf die gesonderte Begründung zum Vorlageantrag verwiesen). Diese Fahrten stehen in einem engen tatsächlichen und wirtschaftlichen Zusammenhang mit dem Betrieb der X-KG (zB Fahrten zu Kunden, Geschäftspartnern, Warenlieferungen, Instandhaltung und Betankung des

Kraftfahrzeuges usw.). Zum Nachweis dafür legte der Bf. Bestätigungen von deutschen Geschäftspartnern, eine Auswertung aus der Buchhaltung sowie eine Rechnung eines deutschen Autohauses vor. Das Kraftfahrzeug wurde vorwiegend durch den als geschäftsführenden Gesellschafter tätigen Bf. genutzt, aber auch Mitarbeiter der Kommanditgesellschaft nutzten dieses Fahrzeug betrieblich. Die Kommanditgesellschaft trug sämtliche Kosten für das Fahrzeug (zB Kosten für Leasing, Unterbringung in den Garagen auch in Gemeinde1, Instandhaltung, Bedienung, Versicherung und Steuern). Das Kraftfahrzeug kann somit unzweifelhaft einem Standort in Deutschland (konkret dem Betriebsstandort in Ort2, M-Straße) zugeordnet werden.

6.5. Den - im Fahrtenbuch als „Privat“ erfassten - Privatfahrten des Bf. kommt eine lediglich untergeordnete Bedeutung zu. So entfallen von der gesamten lt. Fahrtenbuch zurückgelegten Fahrtstrecke von 28.276,0 km lediglich 2.246,8 km (d.s. 7,95 %) auf Privatfahrten. Diese Privatfahrten des Bf. entfallen zu einem wesentlichen Teil ebenfalls auf das Ausland. So sind dem Fahrtenbuch längere private Auslandsaufenthalte in Italien wie folgt zu entnehmen:

a) Aufenthalt vom 24. Mai bis 1. Juni 2017 mit einer privat zurückgelegten Fahrtstrecke von 572,7 km; davon entfallen - nach Abzug der bei der Heimreise anzusetzenden Inlandsstrecke (Staatsgrenze - Gemeinde1 127,0 km) - 445,7 km auf das Ausland

b) Aufenthalt vom 6. September bis 11. September 2017 mit einer privat zurückgelegten Fahrtstrecke von 591,2 km; davon entfallen - nach Abzug der bei der Heimreise anzusetzenden Inlandsstrecke (Staatsgrenze - Gemeinde1 127,0 km) - 464,2 km auf das Ausland

Allein diese beiden Auslandsaufenthalte ergeben eine im Ausland privat zurückgelegte Fahrtstrecke von 909,9 km. Zudem wurden vom Bf. auch am Betriebsstandort in Deutschland regelmäßig - wenngleich kurze - Privatfahrten unternommen. Unter der Annahme, dass von den mit 2.246,8 km ausgewiesenen Privatfahrten ca. 950,0 km auf das Ausland entfallen, ergibt sich - bezogen auf die gesamte lt. Fahrtenbuch zurückgelegte Fahrtstrecke von 28.276,0 km - ein Auslandsanteil von immerhin noch 76,65 % [(20.723,7 km Ausland „Dienst“ + 950,0 km Ausland „Privat“) : 28.276,0 km x 100]; ein Wert, der nach Auffassung des Bundesfinanzgerichtes ebenfalls eine weitaus überwiegende Verwendung des streitgegenständlichen Kraftfahrzeuges im Ausland dokumentiert.

In diesem Zusammenhang verweist das Bundesfinanzgericht auch auf eine Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenates (UFS 24.10.2012, [RV/0642-S/09](#)), wonach der Gegenbeweis iSd § 82 Abs. 8 erster Satz KFG nicht nur dann erbracht sei, wenn die Nutzung des Kraftfahrzeuges „*weitaus überwiegend*“ nicht in Österreich stattgefunden habe. Es genüge das „*bloße Überwiegen*“, wenn es zweifelsfrei mit einem Fahrtenbuch bewiesen worden sei, die 50%-Grenze sowohl hinsichtlich der im Ausland zurückgelegten Kilometer wie auch zeitlich eindeutig überschritten werde und die Wartungs- und Reparaturarbeiten im Ausland erfolgt seien.

In einer Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes (BFG 17.6.2019, [RV/7101646/2019](#)) wurde weiters zum Ausdruck gebracht, dass für die Feststellung des dauernden Standortes eines in

einem ausländischen Zulassungsverfahren zugelassenen Kraftfahrzeuges der Ort der Ruhevorgänge (wie Garagierung, Abstellort) bloß sekundär maßgeblich ist. Es gereicht dem Bf. daher auch nicht zum Nachteil, dass das streitgegenständliche Kraftfahrzeug mit der Fahrgestellnummer bcd (Zulassung am 27. Dezember 2016) - wie dies bei einem Tagespendler üblich ist - täglich an seinem inländischen Hauptwohnsitz garagiert wurde, zumal der Bf. auf ein ordnungsgemäß geführtes elektronisches Fahrtenbuch als Nachweis für eine weitaus überwiegende Verwendung des Kraftfahrzeuges im Ausland verweisen konnte.

6.6. Gemäß [§ 166 BAO](#) kommt als Beweismittel im Abgabenverfahren alles in Betracht, was zur Feststellung des maßgebenden Sachverhaltes geeignet und nach Lage des einzelnen Falles zweckdienlich ist. Im Hinblick auf den in § 166 BAO normierten Grundsatz der Unbeschränktheit der Beweismittel stellen zB auch Aussagen von Parteien Beweismittel dar. Der Gegenbeweis iSd § 82 Abs. 8 KFG kann sohin auch durch Partei- und Zeugenaussagen erbracht werden. Ein Abstellen allein auf das Vorliegen von (ordnungsgemäß geführten) Fahrtenbüchern bzw. von sonstigen Dokumenten (Aufstellungen über betriebliche und private Fahrten) stellt eine unzulässige Einschränkung der Beweismittel dar (vgl. BFG 16.10.2020, [RV/3100408/2018](#)).

Vor diesem Hintergrund ist auch der Feststellungsbescheid der Bezirkshauptmannschaft B vom 12. Dezember 2017, GZ. Geschäftszahl2, im Rahmen der freien Beweiswürdigung ([§ 167 Abs. 2 BAO](#)) jedenfalls als Beweismittel zur Widerlegung der gesetzlichen Standortvermutung des § 82 Abs. 8 KFG im Hinblick auf das Kraftfahrzeug der Marke P mit der Fahrgestellnummer bcd (Zulassung am 27. Dezember 2016) heranzuziehen; dies losgelöst von der ohnehin bestehenden Bindungswirkung.

Die Bezirkshauptmannschaft B stützte sich bei ihrer Entscheidung gerade auch auf die vorhin dargestellte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 19.3.2003, [2003/16/0007](#); VwGH 23.10.2001, [2001/11/0288](#); VwGH 28.10.2009, [2008/15/0276](#)). Sie legte ihrem Feststellungsbescheid das streitgegenständliche elektronische Fahrtenbuch (210 Seiten) zugrunde und kam in ihrer Beweiswürdigung zu folgendem Schluss: *„Wie sich aus den Aufzeichnungen im Fahrtenbuch ergibt, wird das Fahrzeug überwiegend betrieblich und zwar nicht in Österreich verwendet. Es ist daher nicht von einem dauernden Standort im Inland auszugehen.“*

6.7. Dem Bf. ist somit auch der Gegenbeweis im Sinne des § 82 Abs. 8 erster Satz KFG, dass der dauernde Standort des streitgegenständlichen Kraftfahrzeuges mit der Fahrgestellnummer bcd (Zulassung am 27. Dezember 2016) außerhalb Österreichs gelegen ist, gelungen. Eine Gesamtbetrachtung der ermittelten Umstände lässt im Hinblick auf den regelmäßigen Ort sowie die Art und Weise der Verwendung des Fahrzeuges keinen anderen Schluss zu.

7. Vom Bf. wurde kein Tatbestand verwirklicht, welcher die Abgabenbehörde zur Festsetzung der Normverbrauchsabgabe und Kraftfahrzeugsteuer berechtigen könnte. Der Beschwerde gegen die Bescheide vom 29. Juni 2017 betreffend Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für den Kalendermonat April 2014, Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für den Kalendermo-

nat Dezember 2016 sowie Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für die Monate April bis Dezember 2014, Jänner bis Dezember 2015, Jänner bis Dezember 2016 und Jänner bis März 2017 ist gemäß [§ 279 BAO](#) Folge zu geben. Die angefochtenen Bescheide sind ersatzlos aufzuheben.

V. Zulässigkeit einer Revision

Gemäß [Art. 133 Abs. 4 B-VG](#) ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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.

Im vorliegenden Beschwerdefall wurden keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Das Bundesfinanzgericht folgte bei der zu beurteilenden Rechtsfrage (Vorfrage und Bindungswirkung) der zitierten ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes. Bei Beurteilung der Rechtsfrage, ob ein Fahrzeug seinen dauernden Standort entgegen der Vermutung des § 82 Abs. 8 erster Satz KFG nicht im Bundesgebiet hat, stützte sich das Bundesfinanzgericht auf die zitierte ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes. Darüber hinaus hing die Entscheidung im Wesentlichen von den Sachverhalts Umständen des konkreten Falles ab (Würdigung des vorgelegten elektronischen Fahrtenbuches). Die Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist daher nicht zulässig.

Innsbruck, am 3. März 2021