

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache Bf, ehem. ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Kapferer Frei und Partner Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungs GmbH, Wilhelm-Greil-Straße 15, 6020 Innsbruck, über die Beschwerde vom 18. Jänner 2012 gegen die Bescheide des Finanzamtes Innsbruck vom 19.12.2011, StrNr, betreffend

1. die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für die Zeiträume Juli 2006, April 2010 und Juli 2010;
 2. die Wiederaufnahme des Verfahrens und Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für die Monate 1-12/2006, 1-12/2007, 1-12/2008 und 1-12/2009 sowie die Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für die Monate 1-12/2010 und 1-6/2011
- 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. Im Rahmen einer bei der Fa. X-GmbH (= Beschwerdeführerin, Bf), deren Betriebsgegenstand die "Produktion von Autozubehörteilen und Handel mit Fahrzeugen" ist, durchgeführten **Betriebsprüfung** wurden im Bericht vom 17.11.2011, AB-Nr. xxx, ua. folgende Feststellungen getroffen:

"Tz. 3 Normverbrauchsabgabe (NoVA)

Für die Fahrzeuge Auto1, Kz1 (AK 47.939,24 netto), den Auto2, Kz2 (AK € 44.694,28 netto)

sowie für den Auto3, Kz3 (AK € 22.600 netto) wird die Normverbrauchsabgabe vorgeschrieben, da für diese Fahrzeuge die Vermutung des dauernden Standortes im Inland nicht widerlegt werden konnte.

Die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe erfolgt für folgende Zeiträume:

Juli 2006: Auto3, Kz3; BM € 22.680, davon 8 % = € 1.808,00

April 2010: Auto1, Kz1; BM € 47.939,24 davon 13 % = € 6.232,00

Juli 2010: Auto2, Kz2; BM € 44.694,28 davon 13 % = € 5.810,00.

.....

Tz. 4 Kraftfahrzeugsteuer (KfzSt)

Die KfzSt ist gem. § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG (widerrechtliche Verwendung im Inland) vorzuschreiben.

Die Zulassungsbescheinigungen wurden als Grundlage für die Berechnung der KfzSt (Anmeldung) herangezogen. Bei einer widerrechtlichen Verwendung ist die KfzSt gem. § 4 Abs. 1 Z 3 KfzStG jeweils für den begonnenen Kalendermonat vorzuschreiben.

Aufgrund der vorgelegten Zulassungsbescheinigungen ergeben sich folgende Anmeldungsstichtage:

Auto3, Kz3: 20.07.2006

Auto1, Kz1: 22.04.2010

Auto2, Kz2: 20.07.2010

Für das Fahrzeug Auto3 Kz3 wurde die Außerbetriebsetzung mit 24.08.2011 berücksichtigt. ..."

Laut beiliegender Berechnungsdarstellung (als integraler Berichtsbestandteil) ergibt sich die Kraftfahrzeugsteuer für die in Deutschland auf die Fa. XY-GmbH/D-Ort1 zugelassenen Fahrzeuge wie folgt:

- für Auto3, Motorleistung 100 kW, abzüglich 24 kW = 76 kW, Steuersatz € 0,60/kW:

2006: Steuer 6 Monate = € 273,60

2007: Steuer 12 Monate = € 547,20

2008: Steuer 12 Monate = € 547,20

2009: Steuer 12 Monate = € 547,20

2010: Steuer 12 Monate = € 547,20

2011: Steuer monatlich = € 45,60.

- für Auto1, Motorleistung 245 kW, abzügl. 24 kW = 221 kW, Steuersatz € 0,60/kW:

2010: Steuer 10 Monate = € 1.326,00

2011: Steuer monatlich = € 132,60.

- für Auto2, Motorleistung 245 kW, abzügl. 24 kW = 221 kW, Steuersatz € 0,60/kW:

2010: Steuer 6 Monate = € 795,60

2011: Steuer monatlich = € 132,60.

Steuer daher gesamt für 2010: € 2.668,80, für 1-6/2011: € 1.864,80.

Unter **Tz. 6** wird zur "Wiederaufnahme des Verfahrens" ua. noch festgehalten:

"... c) Für Tz 3 und Tz 4 werden die Gründe für die Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 Abs. 4 BAO in der Tatsache erblickt, dass der Finanzverwaltung erst im Zuge der Außenprüfung bekannt wurde, dass Fahrzeuge, die auf die XY-GmbH (D-Ort1) angemeldet sind, von österr. Dienstnehmern verwendet werden."

2. Das Finanzamt hat daraufhin der Bf mit **Bescheiden vom 19.12.2011**, StrNr, die NoVA und die KfzSt wie folgt vorgeschrieben, wobei in der Begründung jeweils auf obigen Bp-Bericht, AB-Nr. xxx, verwiesen wurde:

- a) Festsetzung **NoVA** für Zeitraum Juli 2006 in Höhe von € 2.683 bzw. Nachzahlung € 1.808;
- b) Festsetzung NoVA für Zeitraum April 2010 in Höhe/Nachzahlung von € 6.232;
- c) Festsetzung NoVA für Zeitraum Juli 2010 in Höhe von € 11.917 bzw. Nachzahlung € 5.810;
- d) Wiederaufnahme des Verfahrens und Festsetzung der **KfzSt** für die Monate 1-12/2006 in Höhe von € 1.450,80 bzw. Nachzahlung € 273,60;
- e) Wiederaufnahme des Verfahrens und Festsetzung der KfzSt für die Monate 1-12/2007 in Höhe von € 1.429,56 bzw. Nachzahlung € 547,20;
- f) Wiederaufnahme des Verfahrens und Festsetzung der KfzSt für die Monate 1-12/2008 in Höhe von € 1.134,72 bzw. Nachzahlung € 547,20;
- g) Wiederaufnahme des Verfahrens und Festsetzung der KfzSt für die Monate 1-12/2009 in Höhe von € 987,84 bzw. Nachzahlung € 547,20;
- h) Festsetzung der KfzSt für die Monate 1-12/2010 in Höhe/Nachzahlung von € 2.668,80;
- i) Festsetzung der KfzSt für die Monate 1-6/2011 in Höhe/Nachzahlung von € 1.864,80.

3. In der gegen alle Bescheide rechtzeitig erhobenen **Berufung**, nunmehr Beschwerde, (Gesamtstreitwert € 20.298,80) wird deren ersatzlose Aufhebung begehrt und im Wesentlichen vorgebracht:

Die gegenständlichen Fahrzeuge würden vom Geschäftsführer AA und von Vertriebs-Mitarbeitern gefahren, deren Hauptwohnsitz in Österreich liege. Es erfolge mehrmals monatlich ein Grenzübertritt nach Deutschland, worauf bereits in der Außenprüfung hingewiesen worden sei. Damit werde die Monatsfrist nach § 82 Abs. 8 KFG niemals überschritten bzw. sei mehrmalig unterbrochen worden, wodurch – auch zufolge VwGH-Erk. v. 27.1.2010, 2009/16/0107 - die Frist jeweils neu zu laufen beginne. Kraftfahrrechtlich sei daher eine inländische Verwendung ohne Zulassung nicht unzulässig und die Abgabensfestsetzung nur aufgrund der Vermutung des dauernden Standortes im Inland nicht gesetzeskonform.

4. Seitens der Großbetriebsprüfung wurde dazu am 2.4.2012 eine **Stellungnahme** abgegeben und ausgeführt, die Abgabenvorschreibung sei aus verwaltungsökonomischen Gründen an die

bf. GmbH und nicht an die tatsächlichen Verwender erfolgt, um den Dienstgeber damit zu belasten. Es sei unstrittig, dass die Verwender ihren ständigen Wohnsitz im Inland hätten und mit Fahrzeugen unterwegs seien, die in Deutschland zugelassen wären. Zwecks Widerlegung der Standortvermutung hätte mangels vorhandener Fahrtenbücher kein Gegenbeweis erbracht werden können. In dem von der Bf angezogenen VwGH-Erkenntnis gehe es um den richtigen Abgabenschuldner; es gebe keinen Hinweis, ob die Monatsfrist bei mehrmaligem Grenzübertritt jeweils neu zu laufen beginne. Die UFS-Entscheidung v.14.9.2010, RV/0245-K/09, stelle zwar auf eine Unterbrechung ab, allerdings liege ein anderer Sachverhalt zugrunde, bei dem ein Leasingnehmer das Fahrzeug nie mehr als einen Monat genutzt habe. Nach ständiger UFS-Judikatur (lt. Artikel in SWK 3/2011, S 105 ff) beginne die Einmonatsfrist - im Gegensatz zur Einjahresfrist bei dauerndem Standort im Ausland – durch einen Grenzübertritt *nicht* neu zu laufen. Die Frage, ob bei inländischem Standort des Fahrzeuges und mehrmaligen Grenzübertritten die Monatsfrist durchbrochen werde und neu zu laufen beginne, sei nach Ansicht des Prüfers noch nicht entschieden.

5. Laut Rückfrage bei BB, Leiter des Rechnungswesens der Bf, werden die beiden Fahrzeuge Auto12 von den Herren AA und CC, beide mit Wohnsitz in A-Ort2, und der Auto3 von verschiedenen Mitarbeitern der XY-GmbH in D-Ort1 gefahren (AV v. 17.4.2012).

6. In Beantwortung eines Ergänzungsersuchens des Finanzamtes wurde seitens der Bf (Hrn. BB) im Schreiben v. 14.6.2012 ua. mitgeteilt:

Es handle sich um typische betriebliche Fahrzeuge/Dienstfahrzeuge, die in Deutschland zugelassen und der Bf auf deren Kosten (Treibstoff, Wartung etc.) zur Nutzung überlassen seien, die über die Fahrzeuge von Sitz1 aus verfüge. Die Auto12 würden von den Herren AC auch für Heimfahrten genutzt und seien keine anderen Fahrzeuge auf sie angemeldet. AA als Geschäftsführer der Bf verhandle mit Großfirmen (zB XYZ) und sei mit dem Fahrzeug jährlich ca. 60.000 Km unterwegs, davon mindestens 80 % im Ausland. CC sei bei der konzernzugehörigen Fa. D-GmbH angestellt und pendle wöchentlich zwischen A-Ort3 und Sitz1. Er betreue die Agenden der Elektromobilität bzw. das in diesem Bereich in Aufbau befindliche Händlernetz in Österreich und in Deutschland. Das Fahrzeug Auto3 werde von verschiedenen Mitarbeitern, vorwiegend von Herrn DD, ausgehend von Sitz1 für diverse Fahrten nach Italien, Schweiz und Deutschland genutzt.

7. Am 4.7.2012 hat Hr. BB dazu ergänzend telefonisch ua. angegeben, dass sich AA durchgehend 1 – 3 Mal wöchentlich im Ausland befinde. Mit dem Auto3 werde täglich und nur für betriebliche Zwecke gefahren; jährlich würden mit diesem Fahrzeug ca. 40.000 – 50.000 Km zurückgelegt.

8. Mit **Berufungsvorentscheidung vom 11.7.2012** (BVE) wurde der Berufung insgesamt teilweise stattgegeben und in der Begründung ausgeführt:

Zur NoVA:

Da AA und CC die alleinigen Verwender der Fahrzeuge Auto1 und Auto2 und damit Abgabenschuldner seien, wären die Bescheide betr. Festsetzung der NoVA für April 2010 und Juli 2010 aufzuheben, die Berufung gegen den Bescheid betr. Festsetzung NoVA Juli 2006 für den Auto3 sei dagegen wegen widerrechtlicher Verwendung im Inland abzuweisen. Es gelte die Standortvermutung iSd § 82 Abs. 8 KFG; diese sei unbestritten. Dieses Fahrzeug werde von verschiedenen Mitarbeitern der Bf vom inländischen Sitz aus für Fahrten nach Italien, Schweiz und Deutschland genutzt. Die laufenden Kosten würden von der Bf getragen. Die Bf habe die Verfügungsgewalt und der Gebrauch des Fahrzeuges erfolge auf Rechnung der Bf. Nachdem die Steuerschuld bereits mit Einbringung der Fahrzeuge ins Inland entstehe, werde entgegen dem Einwand die Monatsfrist durch die mehrmaligen monatlichen Auslandsfahrten (Grenzübertritte nach Deutschland) nicht durchbrochen und beginne nicht jeweils wieder neu zu laufen. Der angezogenen RSpr des VwGH und des UFS lägen anders gelagerte Sachverhalte zugrunde.

Zur KfzSt:

Da AA und CC die alleinigen Verwender der Fahrzeuge Auto1 und Auto2 und damit Abgabenschuldner (§ 3 Z 2 KfzStG) seien, wären die Bescheide betr. Wiederaufnahme und Festsetzung der KfzSt 1-12/2010 sowie 1-6/2011 zu beiden Fahrzeugen, ergangen an die Bf, aufzuheben. Die Berufung gegen alle übrigen KfzSt-Bescheide (2006 – 2011) betr. den Auto3 sei dagegen wegen widerrechtlicher Verwendung im Inland gemäß § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG iVm § 82 Abs. 8 KFG abzuweisen. Der dauernde Standort des im Ausland zugelassenen Fahrzeuges sei unbestritten am Sitz des Unternehmens im Inland gelegen. Hinsichtlich der nicht vorliegenden Durchbrechung der Einmonatsfrist werde auf die diesbezüglichen Ausführungen zur NoVA verwiesen.

Betraglich daher unverändert: die Vorschreibungen an KfzSt für die Jahre 2006 bis inklusive 2009; die Kraftfahrzeugsteuer für 1-12/2010 sei im Betrag von € 547,20 und für 1-6/2011 im Betrag von € 273,60 festzusetzen.

(zu vor im Einzelnen: siehe BVE vom 11.7.2012)

9. Im dagegen rechtzeitig eingebrachten **Vorlageantrag** wird ergänzend im Wesentlichen vorgebracht:

Verwender der Fahrzeuge iSd Halters nach § 5 Abs. 1 EKHG sei die Bf, da sie – wie im Zuge der Betriebsprüfung festgestellt und im Antwortschreiben der Bf vom 14.6.2012 ausführlich angegeben – den Nutzen aus der Verwendung ziehe; die Fahrzeuge auf eigene Rechnung in Gebrauch habe; es sich um Dienstfahrzeuge handle, die aufgrund von Mietverträgen von der XY-GmbH an die Bf überlassen seien, und weil die Bf die Verfügungsgewalt über die Fahrzeuge habe.

Aufgrund des inländischen Sitzes der Bf sei der Standort der Fahrzeuge iSd § 82 Abs. 8 im Inland gelegen. Die zur Unterbrechung der Monatsfrist zitierte Rechtsprechung (UFS 14.9.2010,

RV/0245-K/09) sei – entgegen der Ansicht des Finanzamtes – hier sehr wohl entscheidungswesentlich. Zudem sei die Entscheidung des UFS 5.8.2008, RV/0377-I/06, zu § 79 KFG, wonach die dort normierte Einjahresfrist durch jede Auslandsfahrt unterbrochen werde, im Hinblick auf die inhaltlich gleiche Formulierung der Norm analog auf die Einmonatsfrist gemäß § 82 Abs. 8 KFG anzuwenden.

Alle gemachten Einwendungen beträfen die Normverbrauchsabgabe sowie die Kraftfahrzeugsteuer gleichermaßen.

10. Das Bundesfinanzgericht (BFG) hat Einsicht genommen in das **Firmenbuch**, woraus hervorgeht:

- Die 1993 gegründete X-GmbH (seit 12/2016: Bf) hat den Sitz in A-Sitz1; Geschäftsführer war bis zu seinem Tod 2013 Herr AA und ist seit März 2013 dessen Sohn Herr CC, der geringfügig als Gesellschafter, neben der V-GmbH (99,80 %), beteiligt ist;
- Die seit 2000 bestehende W-GmbH mit Sitz in A-Sitz1 hat den Geschäftszweig "Produktion, Vertrieb von KFZ-Zubehöranteilen"; Geschäftsführer war bis 2013 Herr AA; Geschäftsführer seit März 2013 und Alleingesellschafter seit 2016 ist Herr CC;
- Die D-GmbH mit dem Geschäftszweig "Produktion und Vertrieb von Elektrofahrzeugen" hatte ua. von 01/2009 bis 11/2012 den Sitz in A-Ort3, seither in A-Sitz1; Geschäftsführer war ua. Herr AA von 10/2009 bis 04/2013 und ist seither Herr CC; Gesellschafterin seit 2009 war ua. die Z-GmbH, die seit 03/2013 Alleingesellschafterin ist;
- Die 2001 errichtete Z-GmbH mit dem Geschäftszweig "Beteiligungsverwaltung" hat den Sitz in A-Ort2; Geschäftsführer ist Herr CC seit 03/2013; Alleingesellschafterin ist die X-Stiftung.

Zur XX-Firmengruppe zählen – allein im Inland – noch weitere Gesellschaften (zB M-GmbH in A-Sitz1).

II. Sachverhalt:

An entscheidungswesentlichem Sachverhalt ist von Folgendem auszugehen:

Zur XX-Firmengruppe gehören mehrere inländische Unternehmen sowie ua. auch die Firma XY-GmbH mit Sitz in D/Ort1, diese mit dem Betriebsgegenstand Produktion und Vertrieb von Autozubehörteilen, Handel mit Fahrzeugen und ähnliches. Geschäftsführer nahezu aller beteiligten Unternehmen war bis 2013 Herr AA. Dessen Sohn CC betreute als Angestellter der konzernzugehörigen Fa. D-GmbH mit dem Geschäftszweig "Produktion und Vertrieb von Elektrofahrzeugen", die in den Jahren 2009-2012 den Sitz in A-A-Ort3 hatte, diesen Bereich samt Aufbau des Händlernetzes in Österreich und Deutschland.

Die streitgegenständlichen Fahrzeuge wurden in Deutschland auf die Firma XY-GmbH mit Sitz in D/Ort1 zugelassen, konkret der Auto3 im Juli 2006 unter dem deutschen Kennzeichen Kz3; im April 2010 der Auto1 unter dem dten. Kz Kz1 und im Juli 2010 der Auto2 unter dem dten Kz Kz2. Alle Fahrzeuge wurden vom Inland aus vor allem für betriebliche Fahrten ua. ins Ausland verwendet:

Der Auto1 wurde vom GF AA, mit Hauptwohnsitz in A-Ort2, im Umfang von jährlich ca. 60.000 Km genutzt, wovon ca. 80 % auf betriebliche Auslandsfahrten (für Verhandlungen etc.), vorwiegend nach Deutschland, entfallen. Diese Auslandsfahrten haben durchgehend ca. 1 – 3 Mal wöchentlich stattgefunden.

Der Auto2 wurde von CC, ebenfalls mit Hauptwohnsitz in A-Ort2, zwecks Betreuung der Agenda "Elektromobilität" in Österreich und Deutschland gefahren. Er ist wöchentlich von Wohnsitz zum Sitz der Fa. D-GmbH in Bundesland2/A-Ort3 gependelt. Angemerkt wird, dass die übliche (schnellste) Fahrtstrecke dabei auf der Autobahn über das sogen.

"Auslandsstrecke" (zw. Ort4 und Ort5), dh. über deutsches Staatsgebiet, führt.

Das Fahrzeug Auto3 wurde von verschiedenen Mitarbeitern, vorwiegend vom inländischen Standort der Bf aus, täglich für betriebliche Zwecke im Ausmaß von rund 50.000 Km pro Jahr verwendet und wurden damit ua. Fahrten ins umliegende Ausland (Deutschland, Schweiz, Italien) durchgeführt.

Auf beide Herren AC waren sonst keine Fahrzeuge angemeldet. Die Verfügungsberechtigung über alle Fahrzeuge war bei der Bf gelegen, die auch weitestgehend die laufenden Kosten für die Fahrzeuge getragen hat.

III. Beweiswürdigung:

Ob ein Sachverhalt als erwiesen anzunehmen ist oder nicht, ist im Rahmen der freien Beweiswürdigung zu beurteilen. Das Gericht hat dabei gemäß § 167 Abs. 2 BAO unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Ermittlungsverfahrens in freier Überzeugung eine Tatsache als erwiesen oder nicht erwiesen anzunehmen. Dabei genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen zu erachten, die gegenüber allen anderen eine überragende Wahrscheinlichkeit für sich hat (VwGH 20.7.2011, 2009/17/0132). Den erstmaligen Angaben der Abgabepflichtigen vor der Abgabenbehörde kommt dabei durchwegs eine höhere Glaubwürdigkeit zu.

Obiger Sachverhalt steht aufgrund des eingangs dargelegten Akteninhaltes, insbesondere der Feststellungen der Betriebsprüfung, der Angaben seitens der Bf und anhand der Einsicht in das Firmenbuch, auch von Seiten des Finanzamtes unbestritten fest. Es besteht für das BFG insbesondere auch keine Veranlassung, die vom Leiter des Rechnungswesens der Bf, Herrn BB, ua. zum Umfang der mit den gegenständlichen Fahrzeugen insgesamt und ins Ausland durchgeführten Fahrten und dazu, wer konkret Verwender bzw. Fahrzeugnutzer war, gemachten Angaben in Zweifel zu ziehen, da auch alle sonstigen Angaben verifiziert werden

können. Seine Angaben sind damit als wahrheitsgemäß und glaubwürdig zu erachten und wurden auch vom Finanzamt anerkannt und den Bescheiden zugrunde gelegt.

IV. Rechtslage:

Gemäß § 323 Abs. 38 Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl 1961/194 idgF., sind die am 31. Dezember 2013 beim Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

A) Normverbrauchsabgabe:

Gemäß [§ 1 Z 3 Normverbrauchsabgabengesetz](#) 1991 (NoVAG), BGBl 1991/695 in der jeweils geltenden Fassung, unterliegen der Normverbrauchsabgabe folgende Vorgänge:

a) im Juli 2006, idF BGBl I Nr. 122/1999:

Die erstmalige Zulassung von Kraftfahrzeugen zum Verkehr im Inland, ausgenommen von Vorführkraftfahrzeugen, sofern die Steuerpflicht nicht bereits nach Z 1 oder 2 eingetreten ist oder nach Eintreten der Steuerpflicht eine Vergütung nach § 12 Abs. 1 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.

b) im April 2010, idF BGBl. I Nr. 24/2007, und im Juli 2010, idF BGBl. I Nr. 34/2010:

Die erstmalige Zulassung von Kraftfahrzeugen zum Verkehr im Inland, sofern die Steuerpflicht nicht bereits nach Z 1 (Juli 2010: 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.

Abgabenschuldner im Falle der sogen. "widerrechtlichen Verwendung" eines Fahrzeuges im Inland iSd § 1 Z 3 NoVAG 1991 sind nach jeweils geltender Fassung des [§ 4 NoVAG 1991](#):

a) im Juli 2006:

"Z 2. im Falle der erstmaligen Zulassung (§ 1 Z 3) derjenige, für den das Kraftfahrzeug zugelassen wird. Wird das Kraftfahrzeug für mehrere Personen zugelassen, so sind diese Gesamtschuldner (§ 6 Abs. 1 BAO)."

b) im April 2010 und im Juli 2010:

"Z 3. 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)."

Die Steuerschuld entsteht bei "widerrechtlicher Verwendung" iSd § 1 Z 3 NoVAG 1991:

a) Juli 2006:

mit dem Tag der Zulassung ("*in allen anderen Fällen*"; gem. **§ 7 Abs. 1 Z 3** NoVAG idgF);

b) April 2010:

"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 Kraftfahrgesetz zuzulassen wäre, mit dem Tag, an dem die Zulassung zu erfolgen hat" (§ 7 Abs. 1 Z 2 NoVAG idgF);

c) Juli 2010:

"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 Kraftfahrgesetz zuzulassen wäre, mit dem Zeitpunkt der Einbringung in das Inland" (§ 7 Abs. 1 Z 2 NoVAG idgF).

B) Kraftfahrzeugsteuer:

Gemäß [§ 1 Abs. 1 Z 3 Kraftfahrzeugsteuergesetz 1992](#) (KfzStG), BGBl 1992/449 idgF.,

unterliegen in gegenständlich strittigen Zeiträumen der Kraftfahrzeugsteuer:

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

Steuerschuldner ist "die Person, die das Kraftfahrzeug auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland verwendet" (**§ 3 Z 2 KfzStG**, "*in allen anderen Fällen*").

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

C) Kraftfahrgesetz:

Die hier zum Tragen kommenden Bestimmungen des Kraftfahrgesetzes (KFG) 1967, BGBl 267/1967 idgF., haben folgenden Inhalt:

Gemäß § 36 Kraftfahrgesetz (KFG) 1967 dürfen Kraftfahrzeuge unbeschadet der Bestimmungen u.a. des § 82 KFG 1967 über die Verwendung von Kraftfahrzeugen mit ausländischem Kennzeichen auf Straßen mit öffentlichem Verkehr nur verwendet werden, wenn sie zum Verkehr [Anm.: im Inland] zugelassen sind (§§ 37 bis 39).

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 KFG 1967 eingehalten werden.

Gemäß [§ 82 Abs. 8 KFG 1967](#) idgF. sind Fahrzeuge mit ausländischem Kennzeichen, die von Personen mit Hauptwohnsitz oder Sitz im Inland in das Bundesgebiet eingebracht oder in diesem verwendet werden, bis zum Gegenbeweis als Fahrzeuge mit *dauerndem Standort im Inland* anzusehen (= Standortvermutung). Die Verwendung solcher Fahrzeuge ohne Zulassung gemäß § 37 KFG 1967 ist **nur während eines Monates** ab der Einbringung in das Bundesgebiet zulässig. Nach Ablauf dieser Frist sind der Zulassungsschein und die Kennzeichentafeln der Behörde, in deren öffentlichem Wirkungsbereich sich das Fahrzeug befindet, abzuliefern.

D) VwGH-Judikatur:

Mit dem betreffend Kraftfahrzeugsteuer ergangenen Erkenntnis **VwGH 21.11.2013, [2011/16/0221](#)**, hat der Verwaltungsgerichtshof entschieden, dass die Einbringung in das Bundesgebiet gemäß § 82 Abs. 8 KFG der Einbringung gemäß § 79 KFG 1967 entspricht, sodass die Monatsfrist bis zur erforderlichen inländischen Zulassung mit jeder Verbringung des Fahrzeugs ins Ausland oder in das übrige Gemeinschaftsgebiet neu zu laufen beginnt. Der VwGH hat zu einem ähnlich gelagerten Sachverhalt (Fahrzeuge mit ausländischem Kennzeichen, Verwendung im Inland, zumindest einmal monatliche Verbringung ins Ausland) ua. ausgeführt:

"... § 82 Abs. 8 KFG und § 79 leg. cit. stellen beim Beginn der Frist, innerhalb derer die Verwendung eines Kraftfahrzeuges im Bundesgebiet zulässig ist, auf denselben Vorgang ab, nämlich auf die Einbringung des Fahrzeuges in das Bundesgebiet.

Bei der in § 79 KFG seit der Stammfassung vorgesehenen Frist von einem Jahr nach der Einbringung beginnt im Fall der Verbringung eines unter diese Bestimmung fallenden Kraftfahrzeuges in das Ausland und bei neuerlicher Einbringung desselben Kraftfahrzeuges die Frist zweifelsfrei neuerlich zu laufen (im Ergebnis Unterbrechung der ersten Frist) Es ist daher folgerichtig, dass auch für die in § 82 Abs. 8 KFG zunächst genannte Frist von drei Tagen (Anm.: mit AbgÄG 2002 abgeändert auf einen Monat) galt, dass beim Verbringen des betreffenden Fahrzeuges ins Ausland und bei neuerlicher Einbringung dieses Fahrzeuges die Frist mit der neuerlichen Einbringung beginnt".

Die von der belangten Behörde vertretene gegenteilige Ansicht finde daher lt. VwGH im Gesetz keine Deckung; es könne dahingestellt bleiben, ob der Bf ein Gegenbeweis gem. § 82 Abs. 8 KFG gelungen sei und müsse auf unionsrechtliche Fragen nicht eingegangen werden.

Diese Rechtsprechung bekräftigte der Verwaltungsgerichtshof mit seinem Erkenntnis **VwGH 25.4.2016, [Ro 2015/16/0031](#)**, ergangen zu Normverbrauchsabgabe und zur Kraftfahrzeugsteuer. In diesem Erkenntnis hat der VwGH (Rz. 43) ua. zur Frage der Entstehung der Steuerschuld bei der NoVA ("mit Einbringung des Fahrzeuges" nach § 7 Abs. 1 Z 2 NoVAG

idF BGBl I Nr. 34/2010) noch klarstellend festgehalten, dass das Entstehen der Steuerschuld nicht mit dem Erfüllen des zur Steuerpflicht führenden Tatbestandes verwechselt werden dürfe. Das Entstehen der Steuerschuld setze voraus, dass der die Rechtsfolge auslösende Tatbestand – also die ununterbrochene, widerrechtliche Verwendung – erfüllt sei und erst dann die Steuerschuld – allenfalls auf einen zurückliegenden Zeitpunkt bezogen – die Steuerschuld entstehe.

E) Geltungsbereich § 82 Abs. 8 KFG alte und neue Fassung:

Nach Ergehen des Erkenntnisses des VwGH 21.11.2013, 2011/16/0221, erfolgte mit BGBl I 2014/26 eine am 23.4.2014 kundgemachte Novellierung des § 82 Abs. 8 KFG 1967, wonach eine vorübergehende Verbringung aus dem Bundesgebiet die Monatsfrist *nicht* unterbricht. Gemäß § 135 Abs. 27 KFG 1967 idF BGBl I 2014/26 trat § 82 Abs. 8 in dieser Fassung mit 14.8.2002 in Kraft.

Diese Rückwirkungsanordnung wurde vom Verfassungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 2.12.2014, G 72/2014, als verfassungswidrig aufgehoben.

Damit ist die mit BGBl I 2014/26 erfolgte Novellierung des § 82 Abs. 8 KFG 1967 erst mit Ablauf des Tages der Kundmachung am 24.4.2014 in Kraft getreten. Der durch das BGBl I 2014/26 in diese Bestimmung eingefügte Satz "*Eine vorübergehende Verbringung aus dem Bundesgebiet unterbricht diese Frist **nicht***" ist sohin erst auf Sachverhalte anzuwenden, die nach dem 23.4.2014 verwirklicht wurden.

Gemäß § 82 Abs. 8 KFG 1967 in der bis 23.4.2014 geltenden Fassung beginnt somit in Fällen, in denen ein Fahrzeug **regelmäßig monatlich in das Ausland bzw. übrige Gemeinschaftsgebiet ausgebracht wird, die Monatsfrist immer wieder neu zu laufen** und es entsteht **keine Zulassungsverpflichtung** im Inland.

Solche Fahrzeuge "wären somit nicht zuzulassen" im Sinne des NoVAG 1991 bzw. werden nicht "ohne die erforderliche (inländische) Zulassung" im Sinne des KfzStG 1992 im Inland verwendet. In derartigen Fällen liegt somit keine widerrechtliche Verwendung vor, an die die Steuerpflicht nach dem NoVAG 1991 bzw. nach dem KfzStG 1992 anknüpft.

In derartigen Fällen kann somit ua. auch dahingestellt bleiben, wo der Standort des Fahrzeuges ist und kann auch § 79 KFG 1967 nicht greifen. Der Mittelpunkt der Lebensinteressen des Zulassungsbesitzers oder Verwenders des Fahrzeuges bzw. (bei einem Unternehmen) dessen Sitz oder eine mögliche Widerlegung der Standortvermutung sind demgemäß ohne Belang.

V. Erwägungen:

Hat ein Fahrzeug seinen dauernden Standort in Österreich, was nach § 82 Abs. 8 KFG bei Verwendung durch eine Person mit dem Hauptwohnsitz oder *Sitz* im Inland grundsätzlich

(Standortvermutung) anzunehmen ist, so ist die Verwendung ohne inländische Zulassung nur für die Dauer von einem Monat nach Einbringung in das Bundesgebiet zulässig.

Seitens der Bf wurde im Verfahren ausdrücklich zugestanden, dass über die ihr zur Nutzung überlassenen Fahrzeuge vom inländischen Sitz der Bf aus verfügt werde und sie die laufenden Kosten trage, sodass unstrittig von einem dauernden Standort der Fahrzeuge im Inland auszugehen war.

Damit wären zunächst nach der vormals herrschenden Rechtsansicht sämtliche Tatbestandsvoraussetzungen nach § 82 Abs. 8 KFG - Sitz/dauernder Standort und Verwendung der Fahrzeuge mit ausländischen Kennzeichen im Inland - erfüllt. Es läge demnach vorderhand eine "widerrechtliche Verwendung" iSd § 1 Z 3 NoVAG und nach § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG vor.

Allerdings gilt im Gegenstandsfall bei den in Streit gezogenen Festsetzungszeiträumen in den Jahren 2006 bis 2011 (im Einzelnen siehe die angefochtenen Bescheide) zu beachten, dass nach oben dargelegter VwGH-Judikatur und der bis 23.4.2014 geltenden Fassung des § 82 Abs. 8 KFG 1967 (siehe oben Abschn. IV. D und E) die Monatsfrist bei regelmäßiger monatlicher Verbringung ins Ausland *immer wieder neu zu laufen* beginnt.

Gegenständlich steht an Sachverhalt für das BFG ohne jeden Zweifel fest, dass mit den streitgegenständlichen Fahrzeugen von den jeweiligen Nutzern zumindest einmal monatlich, tatsächlich wohl weit öfter, dienstliche Auslandsfahrten vom inländischen Firmensitz aus in das umliegende Ausland, überwiegend nach Deutschland, vorgenommen wurden. Wie sich aus dem Akteninhalt, insbesondere zB aus den Bescheidbegründungen und der Bp-Stellungnahme, ergibt, waren diese Umstände zur Gänze auch seitens des Finanzamtes als Faktum anerkannt und war, wie ausdrücklich etwa aus dem Vorlagebericht an das BFG hervorkommt, einzig noch offene und zum damaligen Zeitpunkt (2012) noch nicht abschließend vom Höchstgericht entschiedene Streitfrage, ob die Monatsfrist des § 82 Abs. 8 KFG durch einen mehrmaligen Grenzaustritt, dh. durch einen zumindest einmal monatlichen Grenzaustritt, unterbrochen wird und daher jeweils neu zu laufen beginnt. Diesbezüglich hat eben mittlerweile der VwGH mit Erkenntnis vom 21.11.2013, 2011/16/0221, dahin abgesprochen, dass – im Hinblick auf die zu § 79 KFG vorgenommene Beurteilung - auch für die in § 82 Abs. 8 KFG genannte Monatsfrist gilt, dass beim Verbringen des betreffenden Fahrzeuges ins Ausland und bei neuerlicher Einbringung dieses Fahrzeuges die Frist mit der neuerlichen Einbringung wiederum neu zu laufen beginnt. In dem diese Rechtsansicht bestätigenden Erkenntnis vom 25.4.2016, Ro 2015/16/0031, hat der VwGH zudem klargestellt, dass die Steuerschuld bei der NoVA nicht bereits – wie das Finanzamt noch in der BVE-Begründung vermeinte - mit der Einbringung des Fahrzeuges entsteht, sondern erst bei Erfüllung des Tatbestandes der nicht unterbrochenen und damit widerrechtlichen Verwendung über einen Zeitraum von einem Monat hinweg.

Aufgrund der gegenständlich feststehenden (zumindest einmal) monatlichen Verbringung der Fahrzeuge in das Ausland/übrige Gemeinschaftsgebiet (vorwiegend nach Deutschland), die

nach oben dargestellter höchstgerichtlicher Judikatur letztlich entscheidungswesentlich ist, hatte aber die Monatsfrist immer wieder neu zu laufen begonnen und ist damit gemäß § 82 Abs. 8 KFG 1967 in der bis 23.4.2014 geltenden Fassung *keine Zulassungsverpflichtung im Inland* entstanden.

Aus diesem Grund waren die Fahrzeuge daran anknüpfend weder im Sinne des NoVAG noch des KfzStG "zuzulassen", diesfalls der Tatbestand der widerrechtlichen Verwendung gemäß § 1 Z 3 NoVAG für die Zeiträume Juli 2006, April 2010 und Juli 2010 sowie auch gemäß § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG für die Monate 1-12/2006 fortlaufend bis inklusive 1-6/2011 jedenfalls nicht verwirklicht wurde.

VI. Ergebnis:

Wegen Durchbrechung der Monatsfrist ist weder hinsichtlich der Normverbrauchsabgabe noch der Kraftfahrzeugsteuer die Steuerschuld entstanden. Die diesbezügliche Festsetzung bzw. Wiederaufnahme und Festsetzung der Abgaben mittels der angefochtenen Bescheide war demzufolge unzulässig.

In Anbetracht obiger Sach- und Rechtslage war daher der Beschwerde zur Gänze Folge zu geben und spruchgemäß zu entscheiden.

Unzulässigkeit einer Revision:

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist 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.

Die einzig entscheidungswesentliche Rechtsfrage wurde durch die oben zitierte Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 21.11.2013, 2011/16/0221; VwGH 25.4.2016, Ro 2015/16/0031) vollständig geklärt. Eine Revision ist daher nicht zulässig.

Innsbruck, am 21. April 2021