

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Ditachmair & Partner GmbH, Schönbrunner Schloßstraße 5/3/6, 1120 Wien, über die Beschwerde
-vom 29.05.2013 gegen die Bescheide des Finanzamtes Linz vom 23.04.2013 betreffend Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum 2010, 2011 und 2012 sowie
-vom 26.08.2013 gegen die Bescheide des Finanzamtes Linz vom 30.07.2013 über die Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für die Monate 6 – 12/2010, 1 – 12/2011 und 1 – 12/2012 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Der angefochtenen Bescheide werden - ersatzlos - aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

A) Ermittlungen Finanzpolizei und Außenprüfung

In der Niederschrift über eine Nachschau gemäß § 144 BAO hielt der Prüfer am 22.04.2013 unter anderem fest:

Im Jahr 2001 ist eine österreichische Niederlassung in Linz gegründet worden. Das Vertriebsbüro befindet sich in der ***Bf1-Adr1***. Diese Niederlassung stellt eine Betriebsstätte gemäß § 29 BAO dar. Hinsichtlich der Normverbrauchsabgabe und Kraftfahrzeugsteuer wird folgender Sachverhalt festgehalten:

Im Zuge einer Kontrolle durch die Finanzpolizei am 27.03.2012 sei Herr ***P*** mit dem Fahrzeug Volvo V50, amtliches Kennzeichen ***X*** (Deutschland) betreten worden. Anlässlich der Kontrolle habe Herr ***P*** angegeben, dass er seit 01.04.2011 bei der ***Bf1*** beschäftigt sei, das Kraftfahrzeug ebenfalls mindestens seit 01.04.2011 in Österreich sei und diese Firma auch ein Vertriebsbüro in Linz betreibe. Aus Schriftverkehr mit dem steuerlichen Vertreter sei hervorgegangen, dass noch weitere Kraftfahrzeuge von Mitarbeitern der ***Bf1*** in Österreich verwendet würden. Das Vertriebsgebiet des Herrn ***P***, des Herrn ***Z***, sowie des Herrn ***O*** befinde sich zum überwiegenden Teil in Österreich.

Bereits am 19. Oktober 2012 sei die Berechnung der Normverbrauchsabgabe und der Kraftfahrzeugsteuer durch den steuerlichen Vertreter für die Kraftfahrzeuge mit dem amtlichen Kennzeichen ***X*** und ***Y*** eingereicht worden. Im Schriftverkehr vom 30. Oktober 2012 sei unter Berufung auf den Erlass vom 22.10.2012 ersucht worden, die gesetzliche Neuinterpretation in Bezug auf die Normverbrauchsabgabe zu beachten. Im eingereichten Schreiben vom 23. November 2012 sei durch den steuerlichen Vertreter dargelegt worden, dass hinsichtlich der Normverbrauchsabgabe bzw. der Kraftfahrzeugsteuer kein steuerbarer Vorgang vorliege und es seien somit die eingereichten Erklärungen zu revidieren. In diesem Schreiben seien vom steuerlichen Vertreter verschiedene Aspekte vorgebracht worden, die nach deren Rechtsauffassung einen nicht steuerbaren Vorgang begründen würden. Im selben Schreiben werde aber auch ausgeführt, dass drei Personenkraftwagen vorwiegend in Österreich benutzt werden würden und daher von einem dauernden Standort dieser Fahrzeuge in Österreich auszugehen sei. Dass das Vertriebsbüro in Linz auch eine Betriebsstätte gemäß § 29 BAO darstelle, sei ebenfalls vertreten worden.

Dass kein steuerbarer Vorgang in Österreich vorliege, begründe sich in den Ausführungen des steuerlichen Vertreters darin, dass eine im Firmenbuch eingetragene Zweigniederlassung bzw. Betriebstätte notwendig sei, um ein Kraftfahrzeug zulassen zu können. Weiters sei trotz vorhergehender gegenteiliger Ausführungen, in einem nachstehenden Absatz des Schreibens vom 23.11.2012 entgegen bisheriger Behauptung wieder kein dauernder Standort der Fahrzeuge in Österreich behauptet worden, wodurch die Jahresfrist des § 79 KFG in Verbindung mit § 82 KFG zur Anwendung komme. Da alle Fahrzeuge mehrmals im Jahr nach Deutschland kämen, würde die Jahresfrist gewahrt bleiben, da diese Frist bei jedem Verlassen und erneuten Einbringen in das Bundesgebiet von neuem zu Laufen beginne.

Hinsichtlich der Normverbrauchsabgabe stellte der Prüfer fest:

Gemäß § 1 Z 3 NoVAG unterliege die erstmalige Zulassung von Kraftfahrzeugen zum Verkehr im Inland, sofern die Steuerpflicht nicht bereits nach Z 1 eingetreten sei oder nach Eintreten der Steuerpflicht eine Vergütung nach § 12 oder § 12a erfolgt sei, der Normverbrauchsabgabe. Als erstmalige Zulassung gelte auch die Zulassung eines Fahrzeuges, das bereits im Inland

zugelassen gewesen sei, aber nicht der Normverbrauchsabgabe unterlegen oder befreit gewesen sei, sowie die Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrgesetz zuzulassen gewesen wäre, ausgenommen es werde ein Nachweis über die Entrichtung der Normverbrauchsabgabe erbracht.

Die Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrgesetz 1967 zuzulassen wäre (fiktive Zulassung), unterliege ebenfalls der Normverbrauchsabgabe. Wie aus der Homepage [***www***](http://www.***www***) ersichtlich sei, habe dieses Unternehmen in Österreich ein Vertriebsbüro. Ob es sich dabei um eine Betriebsstätte im Sinne des DBA mit Deutschland handle, sei für die Frage der Zulassungspflicht nicht entscheidend, vielmehr der Betriebsstättenbegriff gemäß § 29 BAO. Liege wie im gegenständlichen Fall eine Betriebsstätte gemäß § 29 BAO vor, führe dies dazu, dass die im Inland verwendeten Fahrzeuge dieser Betriebsstätte zuzurechnen seien und dies die Normverbrauchsabgabepflicht auslöse.

Wie auch der UFS am 12.03.2010 (RV/0642-I/08) entschieden habe, könne auch ohne Firmensitz bei weitaus überwiegender inländischer Verwendung ein dauernder Standort im Inland angenommen werden. Die Annahme, dass keine Normverbrauchsabgabepflicht bestehe, wenn das Fahrzeug aufgrund bestimmter Umstände in Österreich nicht zugelassen werden könne, sei unrichtig, weil es nur auf die Zulassungspflicht und nicht auf die Zulassungsmöglichkeit ankomme. Außerdem sei auch bei fehlendem inländischen Sitz bzw. inländischer Hauptniederlassung eine vorübergehende Zulassung gemäß § 38 KFG möglich.

Die zitierte Ansicht des BMVIT, wie in der Eingabe vom 23.11.2012 angeführt worden sei, dass alleine durch ein mitgeführtes Schreiben, aus dem hervorgehe, dass der Fahrer im Auftrag des deutschen Dienstgebers in Österreich unterwegs sei, als ausreichender Beweis für einen dauernden Fahrzeugstandort im Ausland angesehen werden könne, werde nicht geteilt, weil nur die tatsächlichen Verhältnisse für die Frage des dauernden Fahrzeugstandortes entscheidend seien.

Die Auffassung des BMVIT beruhe offensichtlich auf der lange Zeit auch vom VwGH immer wieder zitierten Standortfiktion des § 40 KFG. Der § 40 KFG bestimme als dauernden Standort bei Fahrzeugen von Unternehmen, jenen Ort, von dem aus über das Fahrzeug hauptsächlich verfügt werde. Im Erkenntnis vom 24.11.2011, 2009/16/0212, werde vom VwGH erstmals deutlich darauf hingewiesen, dass für die Frage der inländischen Zulassungspflicht bei Verwendung ausländischer Kennzeichen nur die Spezialnorm des § 82 Abs. 8 KFG zur Anwendung komme, die gegenüber § 40 KFG Vorrang habe. Im § 82 Abs. 8 KFG komme jedoch der Ort, von dem aus über ein Fahrzeug hauptsächlich verfügt werde, nicht mehr vor. § 82 Abs. 8 KFG leite aus dem Firmensitz eine Standortvermutung für das verwendete Auto ab, die durch die tatsächlichen Verhältnisse widerlegt werden können. Wenn also tatsächliche Verhältnisse hinsichtlich des dauernden Fahrzeugstandortes bekannt seien, sei kein Anknüpfungspunkt (zB

inländischer Firmensitz) für eine widerlegbare Standortvermutung notwendig, da die realen Verhältnisse stärker seien und daher Vorrang hätten.

Hinsichtlich der Kraftfahrzeugsteuer stellte der Prüfer fest:

Aus den voranstehenden Ausführungen knüpfe sich auch die Kraftfahrzeugsteuerpflicht an. Der Kraftfahrzeugsteuer unterlägen gemäß § 1 KfzStG in einem ausländischen Zulassungsverfahren zum Verkehr zugelassenen Kraftfahrzeuge, die auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland verwendet werden würden, als auch Kraftfahrzeuge, die auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland ohne die kraftfahrrechtlich erforderliche Zulassung verwendet werden würden (widerrechtliche Verwendung). Die Steuerpflicht dauere bei widerrechtlicher Verwendung eines Kraftfahrzeuges vom Beginn des Kalendermonats, in dem die Verwendung einsetze, bis zum Ablauf des Kalendermonats, in dem die Verwendung ende.

B) Bescheiderlassung durch Finanzamt

Aufgrund des festgestellten Sachverhalts ergingen am 23.04.2013 Festsetzungsbescheide betreffend die Normverbrauchsabgabe 2010, 2011 und 2012 sowie am 30.07.2013 Festsetzungsbescheide betreffend Kraftfahrzeugsteuer für 6 – 12/2010, 1 – 12/2011, und 1 – 12/2012.

Abgabe	Zeitraum/Jahr	Summe
Normverbrauchsabgabe	2010	4.454,76 €
Normverbrauchsabgabe	2011	471,07 €
Normverbrauchsabgabe	2012	427,87 €
Kraftfahrzeugsteuer	06-12/2010	462,28 €
Kraftfahrzeugsteuer	01-12/2011	1.324,80 €
Kraftfahrzeugsteuer	01-12/2012	1.689,60 €

C) Beschwerde

Mit Schreiben vom 29.05.2013 wurde gegen die Normverbrauchsabgabebescheide Beschwerde erhoben. Mit Schreiben vom 26.08.2013 wurde Beschwerde gegen die Kraftfahrzeugsteuerbescheide erhoben. Es wurde beantragt, die vorgenommene fiktive Zulassungsverpflichtung sowie die damit verbundenen steuerlichen Folgen aufzuheben. Begründend wurde ausgeführt:

a) Sachverhalt aus der Sicht der Abgabenbehörde

In der Niederschrift seien unter anderem das Vertriebsbüro in Linz und die überwiegende Verwendung der Kraftfahrzeuge in Österreich gewürdigt worden. Darüber hinaus sei

ausgeführt worden, dass die steuerliche Vertretung ihre ursprüngliche Ansicht über den dauernden Standort der Kraftfahrzeuge revidiert habe.

b) Sachverhalt aus Sicht der Beschwerdeführerin (Bf.)

Die folgenden Aussagen seien als Berichtigung der Beurteilung des von der Behörde festgestellten Sachverhalts anzusehen.

Hinsichtlich des Vertriebsbüros in Linz sei die Finanzverwaltung mittels Übermittlung eines Betriebsprüfungsberichtes der deutschen Finanzverwaltung in Kenntnis gesetzt worden, dass gemäß internationalem Steuerrecht keine Betriebsstätte bzw. Zweigniederlassung im Sinne des Art. 5 DBA Österreich-Deutschland in Österreich vorliege. In weiterer Folge sei vom Finanzamt Linz eine Betriebsstätte gemäß § 29 BAO in Österreich festgestellt worden, wobei diese Feststellung auch durch den steuerlichen Vertreter bejaht worden sei.

Als weiterer Punkt in der Sachverhaltsdarstellung sei durch die Abgabenbehörde die vorwiegende Verwendung der Fahrzeuge in Österreich dargelegt worden, die gemäß der vorliegenden Sachverhaltsdarstellung eine gegenteilige Behauptung hinsichtlich des dauernden Standortes der Kraftfahrzeuge durch die steuerliche Vertretung beinhaltet habe. Dabei gelte es allerdings zu beachten, dass die steuerliche Vertretung in keinerlei schriftlicher Stellungnahme von ihrer ursprünglich festgehaltenen vorwiegenden Verwendung der Kraftfahrzeuge in Österreich abgewichen sei. In Anlehnung an den Erlass des BMF, GZ BMF-010220/0230-IV/9/2012, vom 22.10.2012 seien lediglich die in diesem Erlass festgehaltenen steuerlichen Konsequenzen zur Gänze umgesetzt worden. Die steuerlichen Konsequenzen aus diesem Erlass würden bei weiterer überwiegender Verwendung der Kraftfahrzeuge in Österreich eine Änderung des dauernden Standortes beinhalten, sofern die Fahrzeuge jährlich nach Deutschland überführt werden würden. Auf Grund jährlicher Besprechungen mit den österreichischen Vertretern am deutschen Firmensitz der Bf. sei eben ein solcher Wechsel des dauernden Standortes gegeben. Somit liege keine wankelmütige Entscheidungsfindung der steuerlichen Vertretung vor, sondern lediglich die konsequente Umsetzung der im BMF Erlass festgehaltenen steuerlichen Folgen.

c) rechtliche Würdigung

Nach § 1 Z 3 NoVAG unterliege die erstmalige Zulassung von Kraftfahrzeugen zum Verkehr im Inland der Normverbrauchsabgabe sowie in weiterer Folge der Kraftfahrzeugsteuer. Als erstmalige Zulassung gelte auch die Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrgesetz zuzulassen wäre. Nach § 82 Abs. 8 KFG sei eine derartige fiktive Zulassungsverpflichtung auch bei Fahrzeugen mit ausländischem Kennzeichen, die von Personen mit einem Hauptwohnsitz oder Sitz in Österreich eingebracht oder benutzt würden, erfüllt. Somit bestehe im vorliegenden Fall eine fiktive Zulassungsverpflichtung der oben genannten Fahrzeuge auf Grund der überwiegenden Verwendung in Österreich durch Angestellte der beschwerdeführenden Firma, die ihren Hauptwohnsitz in Österreich haben.

Darüber hinaus müsse gemäß § 82 Abs. 8 KFG bei Vorliegen eines dauerhaften Standortes eine Zulassung gemäß § 37 KFG vorgenommen werden. Eine derartige Zulassung der Fahrzeuge gemäß § 37 KFG sei auf Grund des durch das Finanzamt bereits bestätigten Nichtvorhandenseins einer Betriebsstätte im Sinne des Art. 5 DBA Österreich-Deutschland und eines damit einhergehenden Fehlens einer Gesellschaftsanschrift in Österreich beim österreichischen Firmenbuchgericht nicht möglich. Auch eine Zulassung gemäß § 38 KFG sei hinsichtlich der Sinnhaftigkeit einer Zulassung für einen Zeitraum von maximal einem Jahr im Hinblick auf die Unternehmensfortführung zu hinterfragen. Darüber hinaus gelte es zu beachten, dass die Regelungen des § 82 Abs. 8 KFG lediglich auf den § 37 KFG verweisen würden und die Normierung des § 38 KFG ein Zulassungsrecht und weniger eine Zulassungsverpflichtung darstelle. Somit könne lediglich eine Zulassungsverpflichtung im Sinne des § 82 Abs. 8 in Verbindung mit § 37 KFG bestehen, wobei diese auf Grund der Anwendung des Erlasses des BMF, GZ BMF-0100220/0230-IV/9/2012 zu verneinen sei. Eine Anwendung des Erlasses werde allerdings von der Finanzverwaltung mit der Argumentation, die Bf. habe in Österreich eine Betriebsstätte gemäß § 29 BAO, abgelehnt.

Bei genauer Betrachtung der Ausführungen im besagten Erlass könne im letzten Absatz folgende Formulierung entnommen werden: „Im Fall einer Fahrzeugüberlassung an einen inländischen Dienstnehmer seitens eines ausländischen Unternehmers, der im Inland über keine Betriebsstätte verfügt, wird die Tätigkeit des inländischen Dienstnehmers dem ausländischen Unternehmer zuzurechnen sein. Kein dauernder Standort des Fahrzeuges im Inland wird dann vorliegen, wenn der beim ausländischen Unternehmen angestellte Dienstnehmer nicht aus eigenem Gutdünken über das Fahrzeug frei verfügen kann, sondern Aufträge seines Dienstgebers auszuführen hat.“

Im vorliegenden Fall lägen inländische Dienstnehmer ohne freie Verfügungsmacht über die von der Bf. zur Verfügung gestellten Kraftfahrzeuge sowie keine Personen im Sinne des Art. 5 Abs. 5 DBA Österreich-Deutschland vor. Hinsichtlich des Nichtvorliegens einer Betriebsstätte im Sinne des Art. 5 DBA Österreich-Deutschland sowie die Zustimmung dieser steuerlichen Auslegung durch die Finanzverwaltung dürfe auf voranstehenden Ausführungen verwiesen werden. Die Formulierung „.....der im Inland über keine Betriebsstätte verfügt, ...“ möge zu der Annahme verleiten, dass eine Anwendung dieses Erlasses auf Grund des Vorliegens einer Betriebsstätte im Sinne des § 29 BAO in Österreich nicht zulässig sei. Dabei könne und dürfe dieser Passus nur im Zusammenhang mit der darauffolgenden Formulierung „... wird die Tätigkeit des inländischen Dienstnehmers dem ausländischen Unternehmen zuzurechnen sein.“ verstanden werden. Im vorliegenden Fall der deutschen Bf. seien für die Zurechnung der Tätigkeit der Dienstnehmer sowie auch der erwirtschafteten Gewinne in Österreich vor allem die Normierungen der Art. 5 in Verbindung mit Art. 7 DBA Österreich-Deutschland heranzuziehen. In Auslegung der genannten Artikel im DBA Österreich-Deutschland seien Unternehmensgewinne, wie auch mit diesen in Zusammenhang stehenden Aufwendungen, im

Sinne von Personalkosten, im Vertragsstaat des Unternehmens zu besteuern, somit in Deutschland.

Eine Abweichung von dieser Normierung sei lediglich bei einer Ausübung der Tätigkeit im anderen Vertragsstaat durch eine dort gelegene Betriebsstätte vorgesehen. Im vorliegenden Fall sei allerdings keine Betriebsstätte im Sinne des Art. 5 DBA Österreich-Deutschland vorhanden, wodurch vice versa sämtliche in Österreich durch die Dienstnehmer verursachten Aufwendungen sowie Tätigkeiten in Deutschland zuzurechnen seien. Die Formulierung im Erlass des BMF lasse somit keinen Raum für eine Auslegung der Begrifflichkeit der Betriebsstätte im Sinne des § 29 BAO, da auf Grund der internationalen Verstrickung das DBA Österreich-Deutschland zur Anwendung kommen müsse. Das DBA Österreich-Deutschland sehe im vorliegenden Fall keine Betriebsstätte vor, womit der Erlass des BMF sehr wohl zur Anwendung kommen könne. In Anlehnung an die Ausführung im Erlass sei somit kein dauernder Standort der Fahrzeuge in Österreich gegeben, wodurch die Regelung des § 79 KFG anzuwenden sei. Auf Grund der zumindest jährlich stattfindenden Geschäftsberichtserstattung der österreichischen Dienstnehmer am Firmensitz der Bf. in Deutschland werde auch diese Frist gewahrt, womit der vorliegende Fall kein steuerbarer Tatbestand im Sinne des KfzStG sei.

Darüber hinaus könne auch bei Nichtanwendung des oben genannten Erlasses kein steuerbarer Tatbestand im Sinne des Kraftfahrzeugsteuergesetzes erkannt werden. Diese Ansicht beruhe vor allem auf den Normierungen des § 82 Abs. 8 KFG, der eine Zulassungsverpflichtung für Fahrzeuge die überwiegend im Inland verwendet werden würden oder deren dauernder Standort im Inland sei, vorsehe und dessen steuerliche Folgen. Die Zulassungsverpflichtung des § 82 Abs. 8 KFG normiere eine Zulassung gemäß § 37 KFG, wobei eine Zulassung von Fahrzeugen gemäß § 37 Abs. 2 KFG nur für Antragsteller mit Sitz oder Niederlassung im Inland möglich sei.

Eine Zulassung gemäß § 37 KFG wie in § 82 Abs. 8 KFG festgehalten, sei daher im vorliegenden Fall gesetzlich nicht möglich. Eine Zulassung nach § 38 KFG, wie in der Niederschrift zur Nachschau von der Finanzverwaltung vorgeschlagen, sei auf Grund der Auslegung der Terminologie der Zulassung im Sinne des § 82 Abs. 8 in Verbindung mit § 37 KFG jedenfalls denkbar. Eine tatsächliche Durchführung der Zulassung gemäß § 38 KFG sei aus gesetzlichen Gesichtspunkten im vorliegenden Fall möglich, dabei müssten allerdings die Ausführungen des § 40 KFG beachtet werden. Zwar sei im Erkenntnis vom 24.11.2011, 2009/16/0212, vom VwGH der Spezialnorm des § 82 Abs. 8 KFG Vorrang gegenüber der Normierung des § 40 KFG gegeben worden, allerdings könnten bei Anwendung des § 82 Abs. 8 KFG und der damit einhergehenden gesetzlichen Ausführungsreihenfolgen die gesetzlich festgehaltenen Zulassungskriterien des § 40 KFG nicht umgangen werden. Gemäß § 40 Abs. 1 KFG gelte als dauernder Standort eines Fahrzeuges von Unternehmungen der Ort, von dem aus der Antragsteller (= Bf.) über das Fahrzeug hauptsächlich verfüge. Die Verfügung über die Fahrzeuge habe die Bf. allerdings unbestreitbar in Deutschland. In weiterer Folge könne somit

von einem dauernden Standort der Fahrzeuge in Deutschland ausgegangen werden, wodurch kein steuerbarer Tatbestand im Sinne des Kraftfahrzeugsteuergesetzes vorliege. Im Grunde genommen stehe der „fiktiven“ Zulassung gemäß § 82 Abs. 8 in Verbindung mit §§ 37, 38 KFG das Zulassungsverfahren gemäß § 40 KFG gegenüber, wobei eine Zulassung gemäß § 40 KFG im vorliegenden Fall keine Deckung fände.

Die Ausführungen zur Normverbrauchsabgabe ließen auch keinen steuerbaren Tatbestand für die Kraftfahrzeugsteuer zu, womit keine Besteuerung entstehen könne.

D) Ermittlungsverfahren am Finanzamt

Mit Vorhalt vom 10.09.2013 wurde die Bf. aufgefordert, weitere Unterlagen vorzulegen sowie die Nutzung der Kraftfahrzeuge durch die Mitarbeiter detailliert zu beschreiben.

Das Ergänzungsersuchen wurde mit Eingabe vom 25.10.2013 wie folgt beantwortet:

1. Ist eine private Nutzung der Fahrzeuge durch die Mitarbeiter vereinbart worden? In welcher Form? Wurden Fahrtenbücher geführt?

Die private Nutzung der Fahrzeuge ist mit den Mitarbeitern im Rahmen der Dienstverträge bzw. der KFZ-Nutzungsvereinbarungen vereinbart worden. Die Dienstverträge wurden in Schriftform geschlossen. Von den Mitarbeitern werden keine Fahrtenbücher geführt.

2. Beschreiben Sie die Tätigkeiten/Aufgabenfelder der Niederlassung (Außendienstmitarbeiter, Büroangestellte).

Im Rahmen von Strategiemeetings werden sogenannte Zielkundenlisten in Verbindung mit dem zentralen Marketing und der zentralen Vertriebsleitung der Bf. in Deutschland erarbeitet und festgelegt.

Für die operative Umsetzung der zentral festgelegten Vertriebsschwerpunkte wird in sog. Quartalsgesprächen über die Umsetzung der strategischen Handlungen gesprochen. Diese Quartalsgespräche finden regelmäßig in Deutschland statt und die Mitarbeiter der Vertriebsniederlassung reisen aus Österreich mit den ihnen zur Verfügung gestellten Fahrzeugen zu diesen Meetings in unserer Zentrale in Deutschland an.

Mit den Außendienstmitarbeitern aus den Vertriebsniederlassungen werden im Rahmen der Quartalsgespräche für die nächsten Monate die entsprechenden Vertriebsaufgaben sowie die vorzunehmenden Akquisitionstätigkeiten vereinbart. Gleichzeitig werden die Quartalsgespräche von der Vertriebsleitung für entsprechende Schulungen genutzt. Bei etwaigen Abweichungen werden diese regelmäßig mit der Vertriebsleitung in der Zentrale abgestimmt.

Die Außendienstmitarbeiter führen die operativen Vertriebsgespräche mit unseren Geschäftspartnern. Die Büroangestellten übernehmen den administrativen Aufwand wie zB die Dokumentation der Kundengespräche sowie die Koordination der entsprechenden Vertriebstermine. Die Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter in unserer Vertriebsniederlassung in Linz haben keine Abschlusskompetenz für Geschäfte mit unseren Geschäftspartnern in Österreich. Die Abschlusskompetenz liegt bei der Vertriebsleitung in unserer Zentrale in Deutschland. Für das Vertriebsbüro in Linz gibt es in der Zentrale noch einen zusätzlichen Innendienst, der die Koordination der österreichischen Kundenaufträge in das deutsche Fertigungssystem übernimmt.

3. Wem obliegt es zu entscheiden, welche Kundenbesuche durchgeführt werden und wann geschieht dies?

Die grundsätzliche Entscheidung über die durchzuführenden Kundenbesuche obliegt der Vertriebsleitung in Deutschland, gleichwohl werden die Terminvereinbarungen mit den Geschäftspartnern von den Außendienstmitarbeitern eigenverantwortlich koordiniert.

4. Beschreiben Sie einen typischen Geschäftsfall (vom Auftrag bis zur Rechnungslegung) und geben Sie dazu an, welche der damit verbundenen Tätigkeiten in der österreichischen Niederlassung erledigt werden und welche am Firmensitz in Deutschland.

Der Zielkunde wird von dem Außendienstmitarbeiter erfolgreich besucht (Österreich).

Der Kunde fragt eine bestimmte Menge an. In Abstimmung mit der Vertriebsleitung wird von der Vertriebsleitung ein Angebotspreis festgelegt auf dessen Preisbasis der Kunde ein Angebot erhält.

Preisfestsetzung in Deutschland	Verfassen und Versenden des Angebots in Österreich
---------------------------------	--

Der Kunde bestellt in der österreichischen Niederlassung die Ware. Die Bestellung wird der in Deutschland tätigen Innendienstmitarbeiterin zur Einplanung in die Fertigungsfolge übertragen. Nachdem der Kundenauftrag in das Fertigungssystem eingestellt ist, erhält der Kunde aus Deutschland die entsprechende Auftragsbestätigung. Nach Fertigung der Ware erfolgt der Versand und die Fakturierung aus unserer Zentrale in Deutschland.

*5. In Österreich wurde ein eigenständiges Unternehmen gegründet (***GmbH***). Steht dieses Unternehmen in geschäftlicher Verbindung mit der österreichischen Niederlassung? Wenn ja, beschreiben Sie die Geschäftsverbindung.*

Es gibt keine geschäftliche Verbindung zwischen diesen beiden Firmen.

E) Vorlagebericht der Abgabenbehörde vom 08.11.2013

Die Beschwerden wurden dem damals zuständigen Unabhängigen Finanzsenat am 08.11.2013 zur Entscheidung vorgelegt. Es wurde beantragt, die Beschwerden als unbegründet abzuweisen.

Ergänzend wurde noch festgehalten:

a) Der Verweis auf den BMF-Erlass gehe ins Leere, als dort ein Sachverhalt beurteilt worden sei, der mit dem vorliegenden in einem wesentlichen Punkt nicht vergleichbar sei. Im gegenständlichen Fall sei eine Betriebsstätte in Österreich vorhanden. In dem im Erlass zu beurteilenden Fall, lag eine solche nicht vor.

b) Der Verweis auf das Nichtvorliegen einer Betriebsstätte im Sinne des DBA Art. 5 Österreich-Deutschland bedeute nicht, dass keine Betriebsstätte im Sinne des § 29 BAO vorliege, die für die Zuordnung der Fahrzeuge im Sinne des KFG maßgeblich sei. Das DBA diene der Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern und Einkommen und Vermögen. Die Normverbrauchsabgabe und die Kraftfahrzeugsteuer würden nicht unter diese genannten Steuern fallen. Der Betriebsstättenbegriff des DBA sei daher nicht maßgeblich für die Normverbrauchsabgabe und Kraftfahrzeugsteuer.

c) Zu der Einwendung, dass nur von Deutschland aus über die Fahrzeuge verfügt werde und daher keine freie Verfügbarkeit für die Dienstnehmer in Österreich gegeben sei, werde auf die Beantwortung des Ergänzungsersuchens verwiesen. Der Gegenbeweis zur Standortvermutung der Fahrzeuge am Ort der inländischen Betriebsstätte sei erbracht, wenn dargelegt werde, dass die Tätigkeit dem ausländischen Unternehmen zweifelsfrei zuzurechnen sei und somit keine freie Verfügbarkeit über das Fahrzeug vorliege. Im vorliegenden Fall sei die private Nutzung der Fahrzeuge im Dienstvertrag vereinbart worden. Die Außendienstaktivitäten würden zwar aus Deutschland generell vorgegeben werden, die Entscheidung, welche Kunden besucht werden würden, werde allerdings von den Mitarbeitern in Österreich getroffen. Die Fahrzeuge seien weitaus überwiegend in Österreich genützt worden.

F) Mit Beschluss des Geschäftsverteilungsausschusses vom 30.07.2020 wurden die Beschwerden mit Stichtag 01.10.2020 der Gerichtsabteilung GA **** zugeteilt.

G) Mit Eingabe vom 19.04.2021 wurden die Anträge auf Verhandlung vor dem Senat sowie auf mündliche Verhandlung zurückgezogen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Im Sinne des § 323 Abs. 38 BAO gF sind durch das Bundesfinanzgericht (BFG) die am 31. Dezember 2013 beim Unabhängigen Finanzsenat (UFS) als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen als Beschwerden im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

Gegenständlich ist somit über die nunmehr als Beschwerde geltende Berufung der Bf. zu entscheiden.

1. Sachverhalt

Die Firma ***Bf1*** mit Sitz in Deutschland hat in Deutschland drei Kraftfahrzeuge angemeldet. Die Dienstverträge wurden, ebenso wie die Nutzungsüberlassungen der Fahrzeuge, direkt mit der deutschen Zentrale abgeschlossen. Diese drei Personenkraftwagen werden von Mitarbeitern der ***Bf1*** in Österreich verwendet. Als Außendienstmitarbeiter sind sie überwiegend in Österreich unterwegs. Es werden auch Kunden in Nachbarländern besucht. Eine private Nutzung der Fahrzeuge wurde vertraglich gestattet.

Die strategischen Ziele betreffend die Produkte, Kunden, Marketing und den Vertrieb werden von der ***Bf1*** in Deutschland erarbeitet und festgelegt. Die grundsätzliche Entscheidung über die durchzuführenden Kundenbesuche erfolgt durch die Vertriebsleitung in Deutschland. Die Terminvereinbarungen mit den Geschäftspartnern wird von den Außendienstmitarbeitern eigenverantwortlich koordiniert. Die Außendienstmitarbeiter führen mit den Kunden Gespräche. Der Kunde fragt bei Interesse an. Der Angebotspreis wird von der Vertriebsleitung in Deutschland festgesetzt. Das Verfassen und Versenden des Angebots erfolgt durch Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter der österreichischen Vertriebsniederlassung. Der Kunde bestellt die Ware in der österreichischen Vertriebsniederlassung. Die Bestellung wird der in Deutschland tätigen Innendienstmitarbeiterin zur Einplanung in die Fertigungsfolge übertragen. Nachdem der Kundenauftrag in das Fertigungssystem eingestellt ist, erhält der Kunde von Deutschland aus die entsprechende Auftragsbestätigung. Nach Fertigung der Ware erfolgt der Versand und die Fakturierung aus der Zentrale in Deutschland.

Für die operative Umsetzung der zentral festgelegten Vertriebsschwerpunkte finden in Deutschland Quartalsgespräche statt. Die Außendienstmitarbeiter reisen aus Österreich mit den ihnen zur Verfügung gestellten Fahrzeugen zu diesen Meetings in die Zentrale in Deutschland an.

Zusammengefasst führen die Außendienstmitarbeiter die operativen Vertriebsgespräche mit den Geschäftspartnern. Die Büroangestellten der Vertriebsniederlassung übernehmen lediglich den administrativen Aufwand. Die Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter in der Vertriebsniederlassung in Linz haben keine Abschlusskompetenz für Geschäfte mit den österreichischen Geschäftspartnern. Die Abschlusskompetenz liegt bei der Vertriebsleitung in der Zentrale in Deutschland.

Daraus ergeben sich für das Bundesfinanzgericht folgende Feststellungen:

Die Firma ***Bf1*** hat keinen Sitz in Österreich. Die wesentlichen unternehmerischen Entscheidungen werden am Sitz der Gesellschaft in Deutschland getroffen.

Bei der Vertriebsniederlassung in Linz handelt es sich zweifelsfrei um eine Betriebsstätte im Sinne des § 29 BAO. Die Vertriebsniederlassung erledigt ausschließlich den administrativen Aufwand.

Die in Deutschland angemeldeten Kraftfahrzeuge werden weitaus überwiegend in Österreich verwendet. Service- und Treibstoffrechnungen werden direkt mit der deutschen Zentrale abgerechnet. Auf Grund dienstlicher Erfordernisse (zB Vertriebstagungen) reisen die in Österreich tätigen Außendienstmitarbeiter mehrmals im Jahr zum Sitz der Gesellschaft in Deutschland.

Den Außendienstmitarbeitern ist die private Nutzung der Firmenfahrzeuge vertraglich gestattet.

Die Abgabenbehörde hat die Normverbrauchsabgabe und Kraftfahrzeugsteuer der inländischen Vertriebsniederlassung (Betriebsstätte) vorgeschrieben.

2. Beweiswürdigung

Der Sachverhalt geht aus den vorgelegten Akten hervor.

3. Rechtslage

Die Tatbestände des § 1 Z 3 NoVAG 1991 bzw. § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG 1992 verweisen auf kraftfahrrechtliche Bestimmungen, weshalb für die Frage, wann ein Fahrzeug zuzulassen ist bzw. wann eine widerrechtliche Verwendung eines Fahrzeuges im Inland vorliegt, der Norminhalt des Kraftfahrgesetzes maßgeblich ist:

Nach § 36 KFG 1967 dürfen Kraftfahrzeuge unbeschadet der Bestimmungen ua des § 82 über die Verwendung von Kraftfahrzeugen und Anhängern mit ausländischem Kennzeichen auf Straßen mit öffentlichem Verkehr nur verwendet werden, wenn sie zum Verkehr zugelassen sind (§§ 37 bis 39) und wenn andere hier nicht interessierende Voraussetzungen gegeben sind.

Die §§ 37 – 38 KFG 1967 regeln die Zulassung von Kraftfahrzeugen im Inland.

Gemäß § 79 KFG 1967 ist das Verwenden von Kraftfahrzeugen 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.

Gemäß § 40 Abs. 1 KFG 1967 gilt als dauernder Standort eines Fahrzeuges der Hauptwohnsitz des Antragstellers (Anmerkung: das ist der Zulassungswerber), bei Fahrzeugen von

Unternehmungen der Ort, von dem aus der Antragsteller über das Fahrzeug hauptsächlich verfügt.

Nach § 82 Abs. 8 KFG 1967 (in der für den Beschwerdezeitraum geltenden Fassung) sind Fahrzeuge mit ausländischem Kennzeichen, die von Personen mit dem Hauptwohnsitz oder Sitz im Inland in das Bundesgebiet eingebracht oder in diesem verwendet werden, bis zum Gegenbeweis als Fahrzeug mit 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. 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.

4. Erwägungen

Strittig ist, ob die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe und der Kraftfahrzeugsteuer an die österreichische Vertriebsniederlassung zu Recht erfolgte oder nicht.

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

Als Fahrzeugstandort gilt also bei Fahrzeugen von Unternehmungen jener Ort, von dem aus über das Fahrzeug hauptsächlich verfügt wird, also in der Regel der Firmensitz.

Bei der Bestimmung des dauernden Standortes (vgl. § 40 Abs. 1 zweiter Satz KFG 1967) kommt es darauf an, von wem das Fahrzeug im Inland verwendet wird (vgl. VwGH 27.01.2010, 2009/16/0107). Es ist somit zunächst der Verwender zu bestimmen. Wird das Fahrzeug für unternehmerische Zwecke verwendet, richtet sich der zunächst vermutete Standort nach dem Sitz des Unternehmens als jenem Ort, von dem aus über das Fahrzeug verfügt wird.

Das NoVAG enthält auch keine Regelung darüber, wem die Verwendung des Fahrzeuges zuzurechnen ist. Aufgrund der gleichen Zielsetzung - nämlich das Unternehmen zu bestimmen, das für die durch die Verwendung des Fahrzeuges entstandenen Folgen einzustehen hat -

bietet es sich 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 des Kraftfahrzeuges im Sinne des § 5 EKHG ist nach der Rechtsprechung des OGH 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. VwGH 27.01.2010, 2009/16/0107 unter Verweis auf OGH 18.10.2000, 9 Ob A 150/00z).

Aus dieser Entscheidung, auf die der VwGH verweist, ist zu entnehmen, dass der Betrieb auf eigene Rechnung des Halters erfolgt, wenn er den Nutzen aus der Verwendung zieht und die Kosten trägt. Der Nutzen kann dabei in der Erlangung wirtschaftlicher oder ideeller Vorteile liegen, für die Tragung der Kosten ist vor allem auf die Unterbringung, Instandhaltung, Bedienung, Versicherung, Steuer, etc. abzustellen. Die freie Verfügung ermöglicht es, über die Verwendung des Kraftfahrzeuges zu entscheiden; der Halter muss tatsächlich in der Lage sein, die Verfügung über das Fahrzeug auszuüben.

Unstrittig ist, dass die ***Bf1*** mit Sitz in Deutschland die Aufwendungen für die gegenständlichen Kraftfahrzeuge trägt. Die Autowerkstätten und Tankstellenbetreiber rechnen direkt mit dem Sitz in Deutschland ab.

Aus einer Zusammenschau aller Umstände ergibt sich, dass nur die ***Bf1*** mit Sitz in Deutschland und nicht die österreichische Vertriebsniederlassung über die Kraftfahrzeuge verfügen konnte. Der deutsche Dienstgeber stellte die Firmenfahrzeuge den österreichischen Außendienstmitarbeitern zur Verfügung.

In der Gesamtbetrachtung der ermittelten Umstände kommt das Bundesfinanzgericht zu dem Ergebnis, dass keine freie Verfügbarkeit durch die österreichische Vertriebsniederlassung hinsichtlich der Dienstfahrzeuge vorlag. Vielmehr ist die ***Bf1*** mit Sitz in Deutschland als Halterin im Sinne des EKHG anzusehen und ist dieser die Verwendung zuzurechnen. Die Außendienstmitarbeiter sind gegenüber dem deutschen Dienstgeber weisungsgebunden. Die grundsätzliche Entscheidung über die durchzuführenden Kundenbesuche erfolgt durch die Vertriebsleitung in Deutschland. Nur die Terminvereinbarungen mit den Geschäftspartnern werden von den Außendienstmitarbeitern eigenverantwortlich koordiniert. Die Preisfestsetzung und Abschlusskompetenz erfolgt durch die ***Bf1*** in Deutschland. Ebenso erfolgt von dort die Lieferung und Fakturierung. Die österreichische Vertriebsniederlassung übernimmt den administrativen Aufwand und hat keinerlei Einflussnahme auf die in Deutschland angemeldeten Personenkraftwagen der Außendienstmitarbeiter. So hat auch die Abgabenbehörde eingestanden, dass die Außendienstaktivitäten generell vom Sitz des Unternehmens aus Deutschland vorgegeben werden.

Die private Nutzungsmöglichkeit der Mitarbeiter ändert nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes nichts an der grundsätzlichen Zurechnung der Verwendung der Fahrzeuge an das deutsche Unternehmen. Eine nähere Befassung darüber, ob durch das Ausmaß der privaten Nutzung der Dienstfahrzeuge Verwender- bzw. Haltereigenschaft der Dienstnehmer entstehen könnte, war nicht Gegenstand des Verfahrens.

Die Abgabenbehörde begründete die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe sowie der Kraftfahrzeugsteuer mit den tatsächlichen Verhältnissen der dauernden Fahrzeugstandorte. Aufgrund der realen Verhältnisse sei kein Anknüpfungspunkt an einen inländischen Firmensitz für eine widerlegbare Standortvermutung notwendig. Sobald eine Betriebsstätte, wie das gegenständliche Vertriebsbüro vorliege, führe dies dazu, dass die unbestrittenermaßen im Inland verwendeten Personenkraftwagen die in Beschwerde gezogene Abgabe und Steuerpflicht auslösen würden.

Die Finanzverwaltung vertritt allgemein die Ansicht, dass bei in Deutschland zugelassenen Fahrzeugen, die ausschließlich (bzw. überwiegend) im inländischen Bundesgebiet verwendet werden, bei Vorhandensein einer inländischen Betriebsstätte, diese als zentraler Betriebsstandort der Fahrzeuge zu betrachten sei. Der dauernde Standort sei somit im Inland gelegen und die Fahrzeuge seien demgemäß im Inland zum Verkehr zuzulassen (vgl. Salzburger Steuerdialog, Normverbrauchsabgabe, BMF-010220/0204-IV/9/2011 vom 18.10.2011; NoVAR 2008, Rz 34).

In der Fachliteratur wird auch davon ausgegangen, dass Betriebsstätten (wie die gegenständliche Vertriebsniederlassung) einen Sitz im Sinne des § 82 Abs. 8 KFG darstellen können. Im Gegensatz zur Finanzverwaltung wird jedoch die Ansicht vertreten, dass für eine solche Annahme nicht vom Sitz des Unternehmens, sondern von der Betriebsstätte aus hauptsächlich über die Fahrzeuge verfügt werden müsse (vgl. Gurtner/Herger in SWK 16/2005, S 543; Haller, Normverbrauchsabgabegesetz, § 1, V. Erstmalige Zulassung gem. § 1 Z 3 NoVAG, Rz 118 ff).

Für das Bundesfinanzgericht ist im gegenständlichen Fall der Standort der Firmenkraftfahrzeuge am Sitz des Unternehmens in Deutschland, das ist der Ort der Firmenleitung, wo die wesentlichen Entscheidungen getroffen werden und somit auch über die Fahrzeuge verfügt wird. Der Betrieb der Fahrzeuge erfolgt auf Rechnung der ***Bf1*** in Deutschland, die auch den Nutzen aus der Verwendung zieht und die Kosten trägt. Die Dienstnehmer sind der verlängerte Arm zur Firmenzentrale in Deutschland. Sie sind ausschließlich gegenüber der deutschen Firmenzentrale weisungsgebunden. Eine inländische Betriebsstätte ohne jegliche Verfügungsgewalt über die Kraftfahrzeuge eignet sich nicht als Anknüpfungspunkt für einen dauernden Standort im Inland. Damit kann im gegenständlichen Fall auch die gesetzliche Vermutung des § 82 Abs. 8 KFG mit einem dauernden Standort der Fahrzeuge im Inland nicht greifen.

Auf die Verwendung der Personenkraftwagen im Bundesgebiet sind sohin die Bestimmungen des § 79 KFG anzuwenden, wonach das Verwenden von Kraftfahrzeugen mit ausländischem Kennzeichen, die keinen dauernden Standort im Bundesgebiet haben, nur zulässig ist, wenn die Fahrzeuge vor nicht länger als einem Jahr in das Bundesgebiet eingebracht wurden. Die Jahresfrist des § 79 KFG beginnt bei jedem Verlassen und erneutem Einbringen in das Bundesgebiet von neuem zu laufen. Aus den vorgelegten Unterlagen geht hervor, dass die Außendienstmitarbeiter mit ihren Dienstfahrzeugen mehrmals pro Jahr für Besprechungen zum Sitz des Dienstgebers nach Deutschland gefahren sind.

Die Verwendung der Fahrzeuge mit ausländischem Kennzeichen ist somit zulässig und die Vorschreibung der Normverbrauchsabgabe sowie der Kraftfahrzeugsteuer für die gegenständlichen Fahrzeuge zu Unrecht erfolgt. Die angefochtenen Bescheide betreffend Festsetzung der Normverbrauchsabgabe und der Kraftfahrzeugsteuer sind ersatzlos aufzuheben.

5. Zur Zulässigkeit der 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.

Zur Rechtsfrage, ob bei Bestehen einer inländischen Betriebsstätte zwangsläufig ein dauernder Standort von im Ausland angemeldeten Kraftfahrzeugen im Inland zu implizieren ist, liegt bisher keine Rechtsprechung vor.

Es war spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 23. April 2021