

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin\*\*\*Ri\*\*\* in der Beschwerdesache des Bf, vertreten durch StB, über die Beschwerde vom 19. Oktober 2020 gegen den Bescheid des \*\*\*FA\*\*\* vom 16. September 2020 betreffend Normverbrauchsabgabe für den Kalendermonat April 2014 zu Steuernummer \*\*\*BF1StNr1\*\*\* nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

- I. Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben. Der Bescheid über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum April 2014 wird dahin abgeändert, dass die Normverbrauchsabgabe mit EUR 7.129,41 festgesetzt wird.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz nicht zulässig.

## Entscheidungsgründe

### I. Verfahrensgang

Mit Bescheid vom 16.9.2020 setzte das Finanzamt für das Fahrzeug Audi Q5 3,0 TDI quattro mit der Fahrgestellnummer X und dem amtlichen Kennzeichen Y (Deutschland) die Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum April 2014 mit EUR 12.231,18 fest. Begründend führte es aus, das gegenständliche Fahrzeug sei am 23.4.2014 nach Österreich verbracht worden und sei seitdem im Inland widerrechtlich verwendet worden. Eine Selbstberechnung der Normverbrauchsabgabe sei unterblieben.

In seiner **Beschwerde** vom 16.10.2020 wendete der Beschwerdeführer ein, dass die eingetretene Verjährung der Abgabefestsetzung entgegenstehe.

Das Finanzamt wies mit Beschwerdevorentscheidung vom 16.2.2021 die Beschwerde zunächst ab. Der Beschwerdeführer beantragte am 17.8.2021 die Aufhebung des Bescheides über die

Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum April 2014 gemäß § 299 BAO, da die Normverbrauchsabgabe mit EUR 7.129,41 festzusetzen sei.

Das Finanzamt verfügte mit Aufhebungsbescheid gemäß § 299 BAO vom 3.11.2021 die Aufhebung der Beschwerde vor Entscheidung betreffend Festsetzung der Normverbrauchsabgabe vom 16.2.2021 und erließ am selben Tag eine neue, der Beschwerde vom 16.9.2020 **teilweise stattgebende Beschwerde vor Entscheidung**, in der es die Normverbrauchsabgabe mit EUR 7.129,42 festsetzte. Es begründete dies zusammengefasst damit, dass der Beschwerdeführer – ein deutscher Staatsbürger – seit 16.10.2008 mit Hauptwohnsitz in Österreich gemeldet sei. Der Mittelpunkt seiner Lebensinteressen sei im Inland gelegen. Das verfahrensgegenständliche Fahrzeug sei ein Neufahrzeug mit einem Bruttolistenpreis von EUR 72.275,01. Es sei dem Beschwerdeführer von der A KG mit Firmensitz in Deutschland zur uneingeschränkten Nutzung zur Verfügung gestellt worden. Das Fahrzeug sei am 23.4.2014 nach Österreich eingebracht worden. Der dauernde Standort des Fahrzeuges befinde sich im Inland, die Standortvermutung sei nicht widerlegt worden. Der Beschwerdeführer habe sich im Streitzeitraum nur ein einziges Mal am Firmensitz in Deutschland befunden. Die weitaus überwiegenden Fahrten würden vom Wohnsitz in Österreich angetreten. Eine betriebliche Nutzung habe bloß in einem eingeschränkten Ausmaß stattgefunden. Der vorgelegte „Fahrtennachweis“ sei offensichtlich im Nachhinein erstellt worden und erfülle im Übrigen nicht die Anforderungen an ein Fahrtenbuch.

Die Normverbrauchsabgabe errechne sich wie folgt:

|                                                            |                      |
|------------------------------------------------------------|----------------------|
| Bemessungsgrundlage x Steuersatz (60.735,30 Euro x 9,00 %) | 5.466,18 Euro        |
| Malus                                                      | 475 Euro             |
| 20% Abgabenerhebung                                        | 1.188,24 Euro        |
|                                                            |                      |
| <b>Normverbrauchsabgabe</b>                                | <b>7.129,42 Euro</b> |

Das Recht zur Abgabefestsetzung sei nicht verjährt, zumal die Normverbrauchsabgabe in Hinblick auf die Verjährungsbestimmungen nicht als Verbrauchssteuer qualifiziert werde und das Finanzamt im Jahr 2014 nach außen hin erkennbare Amtshandlungen im Sinn des § 209 Abs. 1 BAO vorgenommen habe.

Mit Bescheid vom 4.11.2021 wies das Finanzamt den Antrag des Beschwerdeführers vom 17.8.2021 auf Aufhebung des Bescheides über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für April 2014 ab.

Der Beschwerdeführer beantragte am 2.12.2021 die **Vorlage** seiner Beschwerde und die Durchführung einer mündlichen Verhandlung. Mit Eingabe vom 31.1.2022 ergänzte der Beschwerdeführer sein Vorbringen dahin, dass der dauernde Standort des Kraftfahrzeuges sich nicht am Hauptwohnsitz des Beschwerdeführers befinde. Das Fahrzeug werde dem Beschwerdeführer von der Firma A KG als Dienstauto zur Verfügung gestellt und scheine in den

Büchern der Firma auf. Sämtliche Kosten würden von der Firma getragen. Die A KG sei verfügungsberechtigt über das Fahrzeug, auch wenn der Beschwerdeführer Geschäftsführer dieser Firma sei. Die A KG sei auch Halter des Fahrzeuges. Die Möglichkeit der privaten Nutzung ändere nichts an der grundsätzlichen Zurechnung der Verwendung der Fahrzeuge an das deutsche Unternehmen, die Standortvermutung könne nicht greifen (Verweis auf BFG 23.4.2021, RV/5101041/2013). Es sei § 79 KFG anzuwenden. Die Jahresfrist des § 79 KFG beginne mit jedem Verlassen und erneuten Einbringen in das Bundesgebiet neu zu laufen, der Beschwerdeführer verlasse „*nachweislich gemäß dem der Behörde und dem Gericht vorliegenden Fahrtennachweis das Bundesgebiet*“. Der Verjährungseinwand werde nicht mehr aufrechterhalten.

Im Rahmen der **mündlichen Verhandlung** am 16.2.2022 brachte das Finanzamt ergänzend vor, dass die A KG keine Betriebsstätte in Österreich unterhalte. Das gegenständliche Fahrzeug werde überwiegend privat genutzt. Der Beschwerdeführer habe die Standortvermutung nicht widerlegt. Beantragt werde eine Entscheidung im Sinn der Beschwerdevorentscheidung.

## **II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:**

### **1. Sachverhalt**

Der Beschwerdeführer ist seit 16.10.2008 in ö\_Adresse mit Hauptwohnsitz gemeldet. Er hat seine engsten persönlichen Beziehungen in Österreich.

Die A KG mit Sitz in d\_Ort (Deutschland) war seit 20.2.2014 Zulassungsbesitzerin des Fahrzeuges Audi Q5 mit der Fahrgestellnummer X und dem amtlichen Kennzeichen Y (Deutschland). Dieses Fahrzeug hatte einen Listenpreis von EUR 72.275,01 (darin enthalten EUR 11.539,71 an deutscher Umsatzsteuer) und wurde am 20.2.2014 erstmals zum Verkehr zugelassen. Das Fahrzeug verfügt über einen Dieselmotor, hat einen Kraftstoffverbrauch von 6,4 Litern und einen CO<sub>2</sub>-Ausstoß von 169 Gramm.

Der Beschwerdeführer ist Geschäftsführer der A KG, welche ihm das Fahrzeug Audi Q5 mit dem amtlichen Kennzeichen Y zur uneingeschränkten Nutzung zur Verfügung stellte. Der Beschwerdeführer hat das gegenständliche Fahrzeug am 14.3.2014 erstmals nach Österreich verbracht. Er hat es – jeweils nach zwischenzeitlicher Verbringung nach Deutschland – am 26.3.2014, am 7.4.2014, am 15.4.2014 und am 23.4.2014 nach Österreich verbracht und seit diesem Zeitpunkt im In- und Ausland verwendet.

Diese Sachverhaltselemente sind zwischen den Parteien unstrittig.

Aus dem Vorbringen des Beschwerdeführers und der bei den Vorlageakten befindlichen „Aufstellung Fahrten“ (Beilage I zu einem Schreiben vom 17.2.2020) lassen sich keine Feststellungen über den regelmäßigen Ort und die Art und Weise der Verwendung des Fahrzeuges ableiten. Zunächst werden in der „Aufstellung Fahrten“ jeweils mehrere Tage zusammengefasst und angeblich in diesen Zeitspannen gefahrene Kilometer im In- und Ausland als Summe ausgewiesen. Die tatsächlich zurückgelegten Strecken sind nicht ausgewiesen, Anfangs- und Endpunkte der einzelnen Fahrten sind nicht genannt. Es ist nicht erkennbar, ob die dargestellten Fahrten beruflichen bzw. privaten Zwecken gedient haben. Die Angabe der Zwecke „Sommerferien“ (28.6.-27.7.2014) bzw. „Ferienhaus Z“ (9.9.-17.9.2014) legt eine private Veranlassung nahe. Die Nennung des Zwecks „Airp. MUC“ bei 19 von 23 Zeitblöcken bzw. Fahrten lässt Fahrtstrecke und tatsächlichen Zweck der Fahrtbewegungen völlig offen. Die in der „Aufstellung Fahrten“ ausgewiesenen Prozentangaben („Inland 30,12 % - Ausland 69,88 %“ bzw. „Tage Ausl. 53,17 % - Tage Österr. 46,83 %“) sind nicht schlüssig nachvollziehbar.

## **2. Rechtliche Beurteilung**

### **2.1. Zu Spruchpunkt I. (teilweise Stattgabe)**

Gemäß § 36 KFG 1967 dürfen Kraftfahrzeuge unbeschadet der Bestimmungen unter anderem des § 82 über die Verwendung von Kraftfahrzeugen mit ausländischem Kennzeichen 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 durchgeführt werden (§§ 45 und 46), und sie weitere hier nicht interessierende Voraussetzungen erfüllen.

§ 82 Abs. 8 KFG 1967 idF BGBl I 26/2014 lautet auszugsweise:

*„(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. ...“*

Gemäß § 1 Z 3 NoVAG 1991 in der für den Kalendermonat April 2014 geltenden Fassung BGBl I 34/2010 unterliegt der Normverbrauchsabgabe abgesehen von hier nicht zutreffenden Ausnahmen 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 Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrgesetz zuzulassen

wäre, ausgenommen es wird ein Nachweis über die Entrichtung der Normverbrauchsabgabe erbracht.

Abgabenschuldner sind nach § 4 Z 3 NoVAG 1991 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 im Fall der Verwendung des Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrzeuggesetz zuzulassen wäre, mit dem Zeitpunkt der Einbringung in das Inland.

Gemäß § 201 Abs. 1 BAO iVm Abs. 2 Z 3 leg cit kann eine erstmalige Festsetzung einer Abgabe mit Abgabenbescheid erfolgen, wenn der Abgabenschuldner, obwohl er dazu verpflichtet ist, keinen selbst berechneten Betrag der Abgabenbehörde bekannt gibt oder wenn sich die bekanntgegebene Selbstberechnung als nicht richtig erweist.

Der Beschwerdeführer hat seinen Hauptwohnsitz im Inland. Der Beschwerdeführer ist angesichts der ihm eingeräumten uneingeschränkten Nutzungsberechtigung über das gegenständliche Fahrzeug als dessen Verwender (Halter im Sinn des EKHG) anzusehen (vgl. VwGH 24.11.2011, 2009/16/0212). Daran würde auch die (im Schriftsatz vom 31.1.2022) behauptete, aber nicht weiter belegte Kostentragung der A KG nichts ändern: Nach dem Normzweck des § 1 Z 3 NoVAG ist in Fällen, in denen die vom Obersten Gerichtshof (OGH 18.10.2000, 9 ObA 150/00z) zur Bestimmung der Person des Halters herausgearbeiteten Kriterien (Nutzen, Kostentragung, Verfügungsmöglichkeit) in unterschiedlicher Ausprägung auf mehrere Personen zutreffen, der tatsächlichen Nutzung und der tatsächlichen Verfügungsmöglichkeit mehr Bedeutung beizumessen als der Kostentragung (vgl. BFG 7.7.2020, RV/3100066/2015 mwN).

Der Beschwerdeführer hat das gegenständliche Fahrzeug am 23.4.2014 nach Österreich gebracht und seit dem 24.4.2014 in Österreich verwendet.

Damit gilt die gesetzliche Vermutung des § 82 Abs. 8 KFG, dass das gegenständliche Fahrzeug als eines mit dauerndem Standort im Inland anzusehen ist. Diese Standortvermutung kann durch einen Gegenbeweis widerlegt werden. Die Beweislast trifft dabei den Beschwerdeführer.

Die Beurteilung der Rechtsfrage, ob ein Fahrzeug seinen dauernden Standort nicht im Bundesgebiet hat, setzt Feststellungen über den regelmäßigen Ort und 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 (VwGH 23.10.2001, 2011/11/0288).

Angesichts des laut Beschwerdevorbringen bestehenden Auslandsbezuges treffen den Beschwerdeführer erhöhte Beweisvorsorge- und Mitwirkungspflichten (vgl. Ritz/Koran, BAO,

7.A., Rz 10 zu § 115). Der Beschwerdeführer hat kein Vorbringen dazu erstattet, an welchem konkreten Ort außerhalb des österreichischen Bundesgebietes der dauernde Standort des Fahrzeuges gelegen sein sollte. Er hat auch keine überwiegende Verwendung des Fahrzeuges außerhalb von Österreich nachgewiesen. Der Gegenbeweis zur Standortvermutung des § 82 Abs. 8 KFG wurde nicht erbracht.

Damit kommt die vom Beschwerdeführer im Schriftsatz vom 31.1.2022 begehrte Anwendung des § 79 KFG nicht in Betracht.

Auch der Verweis auf das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts (BFG 23.4.2021, RV/5101051/2013) ist nicht geeignet, den Standpunkt des Beschwerdeführers zu stützen: Der diesem Erkenntnis zugrundeliegende Sachverhalt ist dem hier festgestellten nicht vergleichbar. Die beschwerdeführende Firma und Fahrzeughalterin hatte ihren Sitz in Deutschland. Sie stellte ihren österreichischen Außendienstmitarbeiter (in Deutschland angemeldete) Fahrzeuge zur Verfügung, die von diesen weitaus überwiegend in Österreich und zulässigerweise auch privat genutzt wurden.

Somit wäre das hier verfahrensgegenständliche Fahrzeug gemäß § 36 KFG im Inland zum Verkehr zuzulassen gewesen. Der Tatbestand des § 1 Z 3 NoVAG 1991 wurde dem Grunde nach verwirklicht. Mit der Verwendung des Fahrzeuges in Österreich ab dem 24.4.2014 ist die Steuerschuld gemäß § 7 Abs. 1 Z 2 NoVAG 1991 für den Kalendermonat April 2014 entstanden. Da der Beschwerdeführer der Verwender des Fahrzeuges ist, ist er gemäß § 4 Z 3 NoVAG 1991 auch Abgabenschuldner. Er hat entgegen der Bestimmung des § 11 Abs. 1 NoVAG 1991 keine Normverbrauchsabgabe selbst berechnet und entrichtet, sodass deren Festsetzung in Anwendung des § 201 Abs. 1 iVm Abs. 2 Z 3 BAO erfolgen konnte.

Das Recht zur Festsetzung der Normverbrauchsabgabe verjährt fünf Jahre nach Ablauf des Jahres, in dem der Abgabenanspruch entstanden ist (§ 207 Abs. 2 iVm § 208 Abs. 1 lit a BAO; *Ritz/Koran*, BAO, 7.A., Rz 11 zu § 207 unter Verweis auf VwGH 21.9.2006, 2005/15/0122), wobei innerhalb der Verjährungsfrist gesetzte, nach außen erkennbare Amtshandlungen der Abgabenbehörde zur Geltendmachung des Abgabenanspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen die Verjährungsfrist um ein Jahr verlängern. Der Beschwerdeführer hat seinen diesbezüglichen Einwand mit Schriftsatz vom 31.1.2022 fallen gelassen.

Gemäß § 6 Abs. 6 NoVAG 1991 idF BGBl I 13/2014 ist bei Gebrauchtfahrzeugen, die unmittelbar aus dem übrigen Gemeinschaftsgebiet in das Inland gebracht werden, bei Vorliegen der Voraussetzungen die vor dem 1.3.2014 geltende Rechtslage anzuwenden. Die Steuer ist in der Höhe zu bemessen, die im Zeitpunkt der erstmaligen Zulassung des Fahrzeuges in der Europäischen Union im Inland anzuwenden gewesen wäre, wobei für die Bonus-Malus-Berechnung die Wertentwicklung des Fahrzeuges zu berücksichtigen ist. Angesichts der Erstzulassung des Fahrzeuges in Deutschland am 20.2.2014 ergibt sich folgende Berechnung:

|                                                                  |           |
|------------------------------------------------------------------|-----------|
| Anschaffungspreis ohne USt gem. § 5 Abs. 2 NoVAG 1991            | 60.735,30 |
| Steuersatz gem. § 6 Abs. 2 Z 2 NoVAG 1991 (6,4-2 Liter x 2)      | 8,80      |
| Steuersatz gerundet gem. § 6 Abs. 3 NoVAG 1991                   | 9 %       |
| Steuerschuld                                                     | 5.466,18  |
| Erhöhung der Steuerschuld gem. § 6a Abs. 1 Z 2b lit a NoVAG 1991 | 475,00    |
| Erhöhung der Steuer gem. § 6 Abs. 6 NoVAG 1991                   | 1.188,24  |
| Festgesetzte Normverbrauchsabgabe                                | 7.129,41  |

## 2.2. Zu Spruchpunkt II. (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 Würdigung des festgestellten Sachverhaltes ergibt sich unmittelbar aus dem Gesetz. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung war nicht zu lösen.

Innsbruck, am 16. Februar 2022