

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***R*** in der Beschwerdesache Mag. ***Bf1***, ***Bf1Adr1***, vertreten durch ***Stb***, über die Beschwerden vom 14. Juni 2019 gegen die Bescheide des Finanzamtes Österreich vom 20. Mai 2019 betreffend Festsetzung von Kraftfahrzeugsteuer 04.2018-12.2018 und Normverbrauchsabgabe 04/2018, Steuernummer ***BF1StNr1***, zu Recht erkannt:

- I. Den Beschwerden wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.
Die angefochtenen Bescheide werden - ersatzlos - aufgehoben.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit Bescheid vom 20. Mai 2019 setzte das Finanzamt für den Zeitraum 04-12/2018 Kraftfahrzeugsteuer in Höhe von 466,33 € fest. Begründend wurde ausgeführt, dass die Festsetzung erforderlich wäre, weil die Selbstberechnung der Kraftfahrzeugsteuer unterblieben sei. Die Beschwerdeführerin habe niederschriftlich bekannt gegeben, dass sie die Verwenderin des Audi Q2 mit dem deutschen Kennzeichen ***123*** in Österreich sei. Der PKW sei am 6. April 2018 nach Österreich verbracht worden. Unter Berücksichtigung der 1-Monats-Frist (Frist nach Verbringung innerhalb deren die Fahrzeuge in Österreich angemeldet werden müssen) hätte die Beschwerdeführerin das Fahrzeug seit 7. Mai 2018 in Österreich verwendet, weshalb die Kraftfahrzeugsteuer für diesen Zeitraum fällig gewesen sei. Weiters werde auf den NoVA Bescheid verwiesen.

Mit Bescheid vom 20. Mai 2019 setzte das Finanzamt die Normverbrauchsabgabe in Höhe von 1.920,97 € fest. Begründend wurde ausgeführt, dass die Selbstberechnung unterblieben sei. Die Beschwerdeführerin sei seit 19. September 2006 mit Hauptwohnsitz in ***Bf1Adr1***, gemeldet. Laut den Angaben in der Niederschrift vom 29. April 2019 würde das Haus seit etwa

20 Jahren der Beschwerdeführerin gehören. In diesem Haus würde auch die Großmutter der Beschwerdeführerin und deren Pflegerinnen leben. Die Beschwerdeführerin habe im Erdgeschoß eine Wohnung von etwa 60 m². In Deutschland habe die Beschwerdeführerin ein Reihenhaus mit einer Wohnfläche von ca. 160 m² gemeinsam mit ihrer Geschäftspartnerin in ***Bf1Adr2*** D, angemietet. Die Miete werde geteilt. Von der Finanzpolizei sei das Fahrzeug an der Adresse ***Bf1Adr1*** an folgenden Tagen gesichtet worden:

12.02.2019 um 7:57 Uhr

20.02.2019 um 8:01 Uhr

27.02.2019 um 7:57 Uhr

06.03.2019 um 8:01 Uhr

Weiters hätten die Betreuerinnen der Großmutter gegenüber den Kontrollorganen angegeben, dass die Beschwerdeführerin jeden Tag nach Österreich zurückkehre. In der Niederschrift habe die Beschwerdeführerin angegeben, dass sie in der Mittagspause oder wenn es am Abend in der Tierklinik sehr lang werde, zu ihrem Wohnsitz in Deutschland fahre, ansonsten sei sie in Österreich. Der Lebensmittelpunkt sei in Österreich, wo die Beschwerdeführerin ein Haus besitze, wo sie wohne und jeden Tag zurückkehre.

Mit Schreiben vom 14. Juni 2019 wurde durch die ausgewiesene Vertreterin gegen den Bescheid über die Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer das Rechtsmittel der Beschwerde eingebracht. Begründend wurde ausgeführt, dass die Beschwerdeführerin gemeinsam mit ihren Mitarbeitern der Tierklinik Verwender des gegenständlichen Fahrzeuges sei. Die Begründung der Behörde sei daher aktenwidrig. Aus der Aussage der Beschwerdeführerin ergebe sich klar, dass der PKW fast ausschließlich für Firmenfahrten im Ausland verwendet werde. Er unterliege daher nicht der österreichischen Steuerpflicht.

Die Beschwerdeführerin sei Eigentümerin des Hauses ***Bf1Adr1***, wo die Großmutter der Beschwerdeführerin ein Wohnungsgebrauchsrecht habe. Mit einer 24-Stunden-Pflege könne nicht das Auslangen gefunden werden, weshalb die Beschwerdeführerin die Großmutter nahezu täglich besuche, um sämtliche Erledigungen zu übernehmen und der Großmutter das Gefühl der Familienzugehörigkeit zu geben.

Unabhängig davon habe die Beschwerdeführerin auch Wohnräume in einem Reihenhaus in ***Bf1Adr2***, angemietet. Weiters sei sie Hälfteigentümerin des Hauses in ***Bf1Adr3***. In diesem Haus befinde sich die Tierklinik, bei der die Beschwerdeführerin Miteigentümerin sei. Eine ordnungsgemäße Meldung des Wohnsitzes liege an der Adresse ***Bf1Adr2***, vor.

Der gegenständliche PKW diene als Firmenfahrzeug für die Tierklinik. Er werde überwiegend im Ausland für Firmenfahrten benützt. Nur wenn die Beschwerdeführerin in Grenznähe sei, besuche sie mit diesem PKW ihre Großmutter, die 1 km vom Grenzübergang entfernt wohne. Vorgelegt werden nunmehr der Vertrag über die tierärztliche Gemeinschaftspraxis, die Meldebestätigung der Gemeinde ***Ort***, Untermietvertrag, Mietvertrag hinsichtlich der Liegenschaft ***Ort,Adr***, sowie der Übernahmevertrag der Audi Leasing.

Es werde insbesondere darauf hingewiesen, dass der PKW geleast werde und von der Firma

Audi Leasing mitgeteilt worden sei, dass eine Verbringung nach Österreich nicht möglich und sogar strafbar sei. Aus diesem Grund habe nunmehr die tierärztliche Praxis den gegenständlichen Vertrag übernommen.

Festgehalten werde, dass die Beschwerdeführerin in Österreich zwei PKW für den Gebrauch in Österreich angemeldet habe.

Das beschwerdegegenständliche Auto werde im Auftrag der tierärztlichen Klinik verwendet. Die ausländische Firma sei daher als Verwenderin anzusehen und die Vermutung des dauernden Standortes im Ausland werde trotz geringer privater Nutzung in Österreich nicht widerlegt.

Ebenfalls mit Schreiben vom 14. Juni 2019 wurde gegen die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe das Rechtsmittel der Beschwerde eingebracht, wobei die Begründung ident mit jener der Beschwerde gegen die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe ist.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 17. Februar 2021 wurden die Beschwerden vom 14. Juni 2019 als unbegründet angewiesen. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass die Beschwerdeführerin seit 19. Juni 2006 mit Hauptwohnsitz in Österreich, ***Bf1Adr1***, gemeldet sei. Das gegenständliche Fahrzeug sei auf Namen der Beschwerdeführerin an der Adresse ***Bf1Adr2***, zugelassen und werde seit 6. April 2018 von ihr genützt. Die Beschwerdeführerin hätte Einfluss auf die Fahrzeugauswahl und trage Kosten für Reparatur, Service und Treibstoff. Die Beschwerdeführerin betreibe eine Tierarztpraxis in Deutschland. Gemeinsam mit ihrer Geschäftspartnerin habe die Beschwerdeführerin ein Reihenhaus in ***Bf1Adr2***, gemietet, wo ihr ein Zimmer und der Dachboden zur Verfügung stehen würden.

Das gegenständliche Fahrzeug würde hauptsächlich für die Tierklinik verwendet werden (Transport von Medikamenten und Tieren). Es würden pro Jahr 15.000 km zurückgelegt, 10.000 km davon in Zusammenhang mit der Tätigkeit als Tierärztin. Das Fahrzeug würde zu 80 % betrieblich verwendet. Die Strecke vom Hauptwohnsitz zur Arbeitsstätte würde täglich gefahren (15 km).

Der Standort des Fahrzeuges sei nicht an dem Ort gelegen, wo es bewegt werde, sondern vielmehr dort, von wo aus die Fahrten angetreten würden. Die Beschwerdeführerin verfüge über das Fahrzeug von Österreich aus. Bei in der Regel täglicher Rückkehr an den österreichischen Hauptwohnsitz befinde sich der dauernde Standort des Fahrzeuges in Österreich, auch wenn die überwiegende Fahrtstrecke im Ausland zurückgelegt werde. Die Glaubhaftmachung der weitaus überwiegenden Verwendung in einem anderen Staat sei nicht ausreichend. Die Beschwerdeführerin führe kein Fahrtenbuch. Der Nachweis der weitaus überwiegenden betrieblichen Nutzung des gegenständlichen Fahrzeuges im Ausland sei nicht erbracht worden.

Mit Schriftsatz vom 25. Februar 2021 wurde gegen die Beschwerdevorentscheidung vom 17. Februar 2021 Vorlageantrag eingebracht. Ein weiteres Vorbringen wurde nicht erstattet.

Mit Vorlagebericht vom 8. Juni 2021 legte die belangte Behörde die Beschwerdesache dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und beantragte die Abweisung der Beschwerden.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Beschwerdeführerin ist Eigentümerin des Hauses in ***Bf1Adr1***. Sie hat dort ihren Hauptwohnsitz. In dem Haus lebt auch ihre Großmutter, die sie fast täglich besucht.

In einem Reihnhaus in ***Bf1Adr2***, hat die Beschwerdeführerin Wohnräume angemietet, die sie in der Mittagspause oder über Nacht nützt, wenn es in der Tierpraxis sehr spät wird.

Gemeinsam mit Frau Dr. ***A*** betreibt die Beschwerdeführerin an der Adresse ***Bf1Adr3***, eine Tierarztpraxis.

Laut Routenplaner beträgt die Fahrstrecke von ***Bf1Adr1***, nach ***Bf1Adr3***, 15,1 km, die Einreise nach Deutschland erfolgt nach 8,5 km.

Die Beschwerdeführerin hat das beschwerdegegenständliche Fahrzeug Audi Q2 mit dem amtlichen Kennzeichen ***123*** am 6. April 2018 mit einem Kilometerstand zwischen 12.000 und 13.000 erworben. Am Tag der Kontrolle (Ende April 2019) wies das Fahrzeug einen Kilometerstand von 16.500 auf. Der gegenständliche PKW dient als Firmenfahrzeug für die Tierklinik. Er wird überwiegend im Ausland für Firmenfahrten zum Transport von Tieren und Medikamenten und für Hausbesuche benützt. Das Fahrzeug wird auch von anderen Tierärzten der Tierarztpraxis verwendet. Die Kosten trägt die Beschwerdeführerin.

Die Beschwerdeführerin legt die Strecke von ihrem Hauptwohnsitz zur Arbeitsstätte täglich mit dem beschwerdegegenständlichen Fahrzeug zurück. Die Beschwerdeführerin hat in Österreich einen PKW mit dem amtlichen Kennzeichen ***345** angemeldet.

2. Beweiswürdigung

Der beschwerdegegenständliche Sachverhalt ist ergibt sich aus den vorgelegten Akten, insbesondere aus der Niederschrift über die Einvernahme der Beschwerdeführerin von der Finanzpolizei am 29. April 2019, und durch die Berechnung der relevanten Fahrstrecken mit Google Maps. Der Sachverhalt steht weitgehend unbestritten fest.

Lediglich die Aussage in der Beschwerde, die Großmutter wohne einen Kilometer vom Grenzübergang entfernt, erweist sich als nicht richtig. Tatsächlich liegen zwischen der Adresse ***Bf1Adr1***, 8,1 km (vgl. Routenplaner).

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I.

§ 1 NoVAG 1991 normiert:

Der Normverbrauchsabgabe unterliegen die folgenden Vorgänge:

1. Die Lieferung von bisher im Inland nicht zum Verkehr zugelassenen Kraftfahrzeugen, die ein Unternehmer (§ 2 UStG 1994) im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt, ausgenommen die Lieferung an einen anderen Unternehmer zur gewerblichen Weiterveräußerung.
 2. Der innergemeinschaftliche Erwerb (Art. 1 UStG 1994) von Kraftfahrzeugen, ausgenommen der Erwerb durch befugte Fahrzeughändler zur Weiterlieferung.
 3. a) 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.
b) 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 der Entrichtung der Normverbrauchsabgabe in jener Höhe erbracht, die im Zeitpunkt der erstmaligen Verwendung im Inland zu entrichten gewesen wäre.
 4. Die Lieferung, der Eigenverbrauch durch Entnahme (§ 3 Abs. 2 UStG 1994) und die Änderung der begünstigten Nutzung von nach § 3 Abs. 1 Z 2 und Abs. 3 befreiten Kraftfahrzeugen, weiters der Wegfall der Voraussetzungen für die Steuerbefreiung nach § 3 Abs. 4.
- Inland ist das Bundesgebiet, ausgenommen das Gebiet der Gemeinden Mittelberg und Jungholz.

Gemäß § 1 Z 3 KfzStG 2002 unterliegt die widerrechtliche Benutzung von Fahrzeugen der Kraftfahrzeugsteuer.

Gemäß dem 1. Satz des § 82 Abs. 8 KFG 1967 sind Fahrzeuge mit ausländischem Kennzeichen, die von Personen mit dem Hauptwohnsitz oder Sitz im Inland in das Bundesgebiet eingebracht oder in diesem verwendet werden, bis zum Gegenbeweis als Fahrzeug mit dem dauernden Standort im Inland anzusehen.

§ 82 Abs. 8 KFG 1967 enthält eine widerlegliche Rechtsvermutung, die der Person, die das Kraftfahrzeug in das Bundesgebiet eingebracht hat oder in diesem verwendet, die Möglichkeit einräumt, den Gegenbeweis zu erbringen, dass das Fahrzeug seinen dauernden Standort tatsächlich nicht im Inland hat (vgl. VwGH 30.1.2020, Ra 2019/16/0215).

Aus der dargestellten Rechtslage ergibt sich, dass die Verwendung eines nicht im Inland zugelassenen Fahrzeuges dann der Normverbrauchsabgabe unterliegt, wenn es nach dem KFG 1967 zum Verkehr zuzulassen wäre. Dies betrifft vor allem die Verwendung von im Ausland

zugelassenen Fahrzeugen, wenn auf Grund kraftfahrrechtlicher Bestimmungen die Zulassung im Inland zu beantragen wäre, dies aber unterlassen wird.

Wird das Fahrzeug beispielsweise durch eine natürliche Person ohne Hauptwohnsitz im Inland verwendet, so kommt § 79 Abs. 1 KFG 1967 (mit seiner Jahresregel) zum Tragen. Wird das Fahrzeug hingegen durch eine natürliche Person mit Hauptwohnsitz im Inland verwendet, so ist dies nach § 82 Abs. 8 KFG 1967 zu beurteilen (vgl. dazu das hg. Erkenntnis vom 21. Mai 1996 Zl. 95/11/0378).

Wie der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 28. Oktober 2009, 2008/15/0276, ausgeführt hat, bedarf es für die Widerlegung der Standortvermutung nach § 82 Abs. 8 KFG 1967 entsprechender Feststellungen über den regelmäßigen Ort sowie die Art und Weise der Verwendung des Kraftfahrzeugs.

Im Rechtssatz zu Erkenntnis vom 12.11.2021, Ro 2019/16/0012, hat der Verwaltungsgerichtshof Folgendes ausgesprochen: „Die Widerlegung der Standortvermutung und damit der Gegenbeweis nach § 82 Abs. 8 KFG 1967 ist (jedenfalls) als erbracht anzusehen, wenn das Fahrzeug weitaus überwiegend nicht in Österreich verwendet wird (vgl. VwGH 23.9.2021, Ra 2019/16/0152; 16.6.2021, Ra 2018/16/0171; 28.10.2009, 2008/15/0276). Dabei macht es keinen Unterschied, ob das Kraftfahrzeug überwiegend betrieblich oder privat genutzt wird (vgl. VwGH 23.9.2021, Ra 2019/16/0152).“

Gegenständlich legte die Beschwerdeführerin glaubhaft und vom Finanzamt unwidersprochen dar, dass mit dem beschwerdegegenständlichen Fahrzeug in Österreich nur die Strecke vom Hauptwohnsitz in ***Bf1Adr1***, bis zum Grenzübertritt zurückgelegt wird, um zur Arbeitsstelle in ***Bf1Adr3***, zu gelangen. Das sind pro Strecke 8,5 km, pro Tag daher 17 km, pro Woche 85 km und im Jahr (bei durchschnittlich 44 Arbeitswochen) 3.740 km. Bei Vergleich des Kilometerstandes beim Erwerb des Fahrzeuges und am Tag der Kontrolle durch die Finanzpolizei ergibt sich, dass in 13 Monaten etwa 16.500 Kilometer mit dem beschwerdegegenständlichen Fahrzeug zurückgelegt worden sind.

Damit ist eindeutig der Beweis iSd § 82 Abs. 8 erster Satz KFG als erbracht anzusehen, dass das beschwerdegegenständliche Fahrzeug weitaus überwiegend nicht in Österreich verwendet wird. Die Standortvermutung wurde erfolgreich widerlegt.

Wenn das Finanzamt vorbringt, der Standort sei dort, von wo aus die Fahrten angetreten werden, ist dem entgegenzuhalten, dass der Verwaltungsgerichtshof bei der Führung des Gegenbeweises vom Nachweis eines bestimmten Zuordnungsortes im Ausland zur nicht überwiegenden Verwendung im Bundesland übergegangen ist (vgl. die zitierten Judikate). Nach ho. Ansicht ist in diesem Zusammenhang ein kilometermäßiges und nicht ein zeitliches Überwiegen außerhalb des Bundesgebietes ausschlaggebend. Dass auch das Finanzamt davon ausgeht, dass ein kilometermäßiges Überwiegen in Deutschland vorliegt, ergibt sich aus der

Beschwerdevorentscheidung („Bei in der Regel täglicher Rückkehr an den österreichischen Hauptwohnsitz befindet sich der dauernde Standort des Fahrzeuges in Österreich, auch wenn die überwiegende Fahrtstrecke im Ausland zurückgelegt würde.“)

Daraus ergibt sich in der Folge, dass keine widerrechtliche Verwendung iSd § 1 Z 3 KfzStG 2002 vorliegt, sodass den gegenständlichen Beschwerden stattzugeben ist und die angefochtenen Bescheide aufzuheben sind.

3.2. 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 gegenständliche Entscheidung folgt der nunmehr endgültig geänderten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes, insbesondere der Entscheidung vom 23.09.2021, Ro 2019/16/0152, weshalb eine ordentliche Revision nicht zuzulassen ist.

Linz, am 22. Februar 2022