

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. Gabriele Grossgut-Palotás in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr*** vertreten durch Dr. Gerhard Christian Holzinger, Friedhofstraße 15 Tür 1, 5280 Braunau am Inn, über die Beschwerde gegen die Bescheide des Finanzamtes Braunau Ried Schärding vom 19. Juni 2016 betreffend Normverbrauchsabgabe 4/2014 sowie Kraftfahrzeugsteuer 4-12/2014 und 1-12/2015 Steuernummer ***BF1StNr1*** 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

Angefochten sind die Bescheide betreffend NoVA 4/2014 sowie KfzSt 4-12/2014 und 1-12/2015.

Mit Bescheiden vom 19.9.2016 setzte das Finanzamt für ein vom deutschen Arbeitgeber dem Beschwerdeführer überlassenes Fahrzeug die Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum 4/2014 mit 1.940,30 € und die Kraftfahrzeugsteuer für die Monate 4-12/2014 mit 721, ***BF1StNr1*** € bzw. 1-12/2015 mit 961,92 € fest. Gegen diese Bescheide erhob der Beschwerdeführer durch seinen steuerlichen Vertreter mit Schriftsatz vom 15.11.2016 innerhalb verlängerter Rechtsmittelfrist Beschwerde und beantragte, die angefochtenen Bescheide ersatzlos aufzuheben. Auf die Beschwerdeausführungen wird verwiesen.

Das Finanzamt wies mit Beschwerdevereentscheidung vom 4.6.2018 (zugestellt am 15.6.2018) die Beschwerde als unbegründet ab; auf die Bescheidbegründung wird verwiesen. Mit Vorlageantrag vom 13.7.2018 beantragte der Beschwerdeführer durch seinen steuerlichen Vertreter die Vorlage seiner Beschwerde an das Bundesfinanzgericht zur Entscheidung.

Mit Vorlagebericht vom 15.2.2019 legte das Finanzamt die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Beschwerdeführer hat seinen Wohnsitz in Österreich. Er arbeitet als weisungsgebundener Dienstnehmer bei der W AG in Deutschland, welche über keine Betriebsstätte im Inland verfügt.

Die W AG hat dem Beschwerdeführer auf Basis einer Gehaltsumwandlungserklärung und einer Fahrzeugüberlassungsvereinbarung ein in Deutschland zugelassenes Fahrzeug der Marke BMW X3 überlassen.

Fahrzeugüberlassungsvereinbarung

§ 1 Fahrzeugüberlassung

- a) Das Unternehmen überlässt dem Mitarbeiter zur dienstlichen wie privaten Nutzung ein auf Leasingbasis beschafftes Firmenfahrzeug entsprechend den Regelungen der jeweils gültigen Dienstwagenrichtlinie gemäß der Beschreibung in der vom Leasinggeber bestätigten Bestellung.
- b) Die Überlassungsdauer beträgt 36 Monate und beginnt mit Übergabe des Firmenfahrzeugs.

Bei der Auswahl und Nutzung des Firmenfahrzeugs sind die jeweils gültigen betrieblichen Regelungen des Unternehmens, insbesondere die Dienstwagenrichtlinie, zu beachten, die Bestandteil dieser Fahrzeugüberlassungsvereinbarung sind.

.....

- c)
- d)
- e) Das Firmenfahrzeug darf auch von Familienangehörigen sowie sonstigen vom Mitarbeiter autorisierten Personen seines Vertrauens genutzt werden. Der Mitarbeiter

ist für die Nutzung durch Familienangehörige oder andere Personen seines Vertrauens verantwortlich wie für die eigene Nutzung.

Jede entgeltliche oder gewerbsmäßige Fahrzeugüberlassung ist untersagt.

§ 2 Kosten / Finanzierung durch Gehaltsumwandlung

- a) Der Mitarbeiter verzichtet zur Finanzierung des Firmenfahrzeugs auf einen monatlichen Betrag seines Brutto-Gehaltes, der von seinen Bezügen einbehalten wird, gemäß anliegender Gehaltsumwandlungserklärung.

Grundlage für die Kalkulation dieses monatlichen Betrages sind der von dem Unternehmen mit dem Leasinggeber abgeschlossene Leasingvertrag und die darin angegebene Kilometerleistung sowie die Angaben des Mitarbeiters in der Gehaltsumwandlungserklärung.

Der monatliche Gehaltsumwandlungsbetrag beinhaltet die Full-Service-Leasingrate inklusive der geschätzten Kraftstoffkosten (sog. „Kraftstoffkostenplanwert“) und die auf den geldwerten Vorteil anfallende Umsatzsteuer.

Das Unternehmen führt im Rahmen der Entgeltabrechnung für den Mitarbeiter sowohl die Gehaltsumwandlung als auch die Versteuerung und ggf. Verbeitragung des sog. „geldwerten Vorteils“ im Rahmen der gesetzlichen Regelungen durch.

Der Mitarbeiter trägt den geldwerten Vorteil (Privatnutzung, Fahrten Wohnung-Arbeitsstätte und ggf. Familienheimfahrten) entfallende Steuerlast sowie etwaige auf ihn entfallende Sozialversicherungsbeiträge.

.....

§ 3 Tanken / Dienstfahrten

- a) Der Mitarbeiter erhält eine oder mehrere auf das Firmenfahrzeug ausgestellte Tankkarte(n), die zum Bezug von Kraftstoffen/Schmierstoffen, Wagenwäsche sowie von fahrzeugbezogenen Artikeln berechtigen. Bei jeder Betankung ist der aktuelle Kilometerstand des Firmenfahrzeugs am Terminal der Tankstelle einzugeben.
- b)
- c) Sofern für die Durchführung einer Dienstreise ein Pkw gewählt wird, ist grundsätzlich das Firmenfahrzeug zu nutzen. Nur in Ausnahmefällen ist die Nutzung eines Pool-Fahrzeuges möglich. Die jeweils gültige Reiseordnung und Dienstwagenrichtlinie ist zu beachten.
- d) Bei der Abrechnung der Dienstfahrten hat der Mitarbeiter anzugeben, dass diese mit dem Firmenfahrzeug durchgeführt wurden. Der Erstattungsbetrag für gefahrene

Dienstkilometer wird über die Reisekostenabrechnung ausbezahlt und nachträglich im Rahmen der Gehaltsabrechnung versteuert und verbeitragt.

.....

Der Beschwerdeführer hat für Dienstreisen von April 2014 bis Dezember 2015 7.322 Kilometer mit dem gegenständlichen Fahrzeug zurückgelegt. Das Fahrzeug wurde im Jänner 2016 auf Weisung des Dienstgebers zurückgegeben.

Der Beschwerdeführer ist nahezu täglich mit dem gegenständlichen Fahrzeug zur Arbeit gefahren. Die Fahrtstrecke von der Wohnung zur Arbeit beträgt insgesamt 4,8 km, wovon 0,7 km in Österreich und 4,1 km in Deutschland zurückgelegt werden; die Landesgrenze befindet sich auf der Mitte der „Neuen Brücke“ in Burghausen. Für die Fahrten Wohnung/Arbeitsstätte legte der Beschwerdeführer von Mai 2014 bis Jänner 2016 (Rückgabe des Fahrzeugs) auf deutschem Staatsgebiet 2.630 km, auf österreichischem Staatsgebiet 470 km zurück.

In oben genannten Zeitraum wurden Privatfahrten im Ausmaß von 9.399 km getätigt, davon ca. 7.000 km in Deutschland oder im übrigen EU-Ausland, die restlichen Fahrtkilometer in Österreich.

Insgesamt belaufen sich die Fahrten im Inland auf ca. 15 %.

2. Beweiswürdigung

Die Angaben des Beschwerdeführers hinsichtlich der vorgenommenen Fahrten in Österreich bzw. Deutschland sind durch das vorgelegte Fahrtenbuch belegt.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Stattgabe)

- **Rechtslage**

Gemäß § 1 Z 3 des Normverbrauchsabgabengesetzes 1991 (NoVAG 1991) idF BGBl I 34/2010 unterliegt die erstmalige Zulassung von Kraftfahrzeugen zum Verkehr im Inland der Normverbrauchsabgabe (NoVA), sofern die Steuerpflicht nicht bereits nach § 1 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 Kraftfahrgezet zuzulassen wäre, ausgenommen es wird ein Nachweis über die Entrichtung der Normverbrauchsabgabe erbracht.

Gemäß § 7 Abs. 1 Z 2 NoVAG 1991 idF BGBl I 34/2010 entsteht bei Verwendung eines Fahrzeugs im Inland, das nach dem Kraftfahrgesetz zuzulassen wäre, die Steuerschuld mit dem Zeitpunkt der Einbringung in das Inland.

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

Gemäß § 3 Z 2 KfzStG 1992 ist Steuerschuldner die Person, die das Kraftfahrzeug auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland verwendet.

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

Gemäß § 36 des Kraftfahrgesetzes 1967 (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 nicht interessierende Voraussetzungen gegeben sind.

Gemäß § 79 KFG 1967 ist das Verwenden von Kraftfahrzeugen und Anhängern mit ausländischem Kennzeichen, die keinen dauernden Standort im Bundesgebiet haben, auf Straßen mit öffentlichem Verkehr unbeschadet zollrechtlicher und gewerberechtlicher Vorschriften nur zulässig, wenn die Fahrzeuge vor nicht länger als einem Jahr in das Bundesgebiet eingebracht wurden und wenn die Vorschriften der §§ 62, 82 und 86 eingehalten werden.

Gemäß § 82 Abs. 8 KFG 1967 idF BGBl I 26/2014 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 Fahrzeuge mit dem dauernden Standort im Inland anzusehen. Die Verwendung solcher Fahrzeuge ohne Zulassung gemäß § 37 ist nur während eines Monats ab der Einbringung in das Bundesgebiet zulässig.

- **Rechtliche Erwägungen**

Strittig ist, ob bei einer weitaus überwiegenden Verwendung eines Kraftfahrzeuges aufgrund der zurückgelegten Kilometer im Ausland die Erbringung des Gegenbeweises für die Widerlegung der Standortvermutung im Inland gelungen ist.

§ 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). Es bedarf daher für die Widerlegung der Standortvermutung entsprechender Feststellungen über den regelmäßigen Ort sowie der Art und Weise der Verwendung des Kraftfahrzeugs (VwGH 28.10.2009, 2008/15/0276).

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist die Widerlegung der Standortvermutung und damit der Gegenbeweis nach § 82 Abs. 8 KFG 1967 (jedenfalls) als erbracht anzusehen, wenn das Fahrzeug weitaus überwiegend nicht in Österreich verwendet wird (vgl. VwGH 12.11.2021, Ro 2019/16/0012; VwGH 23.9.2021, Ra 2019/16/0152; VwGH 16.6.2021, Ra 2018/16/0171; VwGH 28.10.2009, 2008/15/0276). Zu betonen ist, dass es keinen Unterschied macht, ob das Kraftfahrzeug überwiegend betrieblich oder privat genutzt wird.

Das gegenständliche Fahrzeug wurde weitaus überwiegend in Deutschland verwendet; es handelt sich bei mehr als 80 % der Fahrten um Auslandsfahrten, wobei eine Unterscheidung zwischen beruflichen und privaten Fahrten – wie bereits oben ausgeführt – nicht entscheidend ist. Es liegt somit kein österreichischer Standort vor.

Dass der Beschwerdeführer mit dem gegenständlichen Fahrzeug regelmäßig an seinen Wohnsitz in Österreich zurückgekehrt ist, das Fahrzeug dort geparkt oder garagiert und dort über die Verwendung des Fahrzeuges entschieden hat, vermag an der erfolgreichen Widerlegung der Standortvermutung im Inland nichts zu ändern. Ob und von wem das gegenständliche Fahrzeug in Deutschland zuzulassen war, richtet sich nach den deutschen Rechtsvorschriften.

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. Zu § 82 Abs. 8 KFG 1967 liegt eine einheitliche Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes vor. Eine Revision ist demnach nicht zulässig.

Linz, am 15. Februar 2023

