

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Dr. Gerhard Holzinger, Stadtplatz 36, 5280 Braunau am Inn, über die Beschwerde vom 14. November 2016 gegen den Bescheid des Finanzamtes Braunau Ried Schärding vom 20. September 2016 betreffend Festsetzung der Normverbrauchsabgabe 04.2014 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Fortgesetztes Verfahren

Diesem Verfahren liegt das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 01.04.2022, RV/5101769/2017, zugrunde, in dem die ordentliche Revision für nicht zulässig erklärt wurde. Gegen dieses Erkenntnis wurde Amtsrevision erhoben. Der Verwaltungsgerichtshof hat die angefochtene Entscheidung betreffend Normverbrauchsabgabe 04/2014 in seinem Erkenntnis vom 19.12.2023, VwGH Ra 2022/15/0055 wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Durch die Aufhebung des angefochtenen Erkenntnisses des Bundesfinanzgerichtes tritt die Rechtssache in die Lage zurück, in der sie sich vor Erlassung des angefochtenen Erkenntnisses befunden hat (§ 42 Abs. 3 VwGG). Die Verwaltungsgerichte sind im fortgesetzten Verfahren verpflichtet, in der betreffenden Rechtssache mit den ihnen zu Gebote stehenden rechtlichen Mitteln den der Rechtsanschauung des Verwaltungsgerichtshofes entsprechenden Rechtszustand herzustellen (§ 63 Abs. 1 VwGG).

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt zum BFG Verfahren RV/5101769/2017

Unstrittig ist, dass der Beschwerdeführer den Mittelpunkt seiner Lebensinteressen und somit seinen Wohnsitz in Österreich im grenznahen Bereich zu Deutschland hat und ihm von seinem deutschen Arbeitgeber aufgrund einer Gehaltsumwandlungserklärung ein in Deutschland zugelassenes Fahrzeug überlassen wurde. Dieses Fahrzeug wurde ihm Anfang Mai 2013 übergeben und bis Ende Juli 2016 zur Nutzung überlassen. Ebenfalls erwiesen ist aufgrund des deutschen Arbeitsplatzes, dass der Beschwerdeführer das gegenständliche Fahrzeug nahezu an jedem Werktag nach Deutschland fuhr und danach wieder nach Österreich einbrachte. Feststehend ist auch die grundsätzliche Verwendung des Fahrzeuges durch den Beschwerdeführer für seine privaten und beruflichen Fahrten. Hinsichtlich des Umfangs dieser Fahrten stellte das Finanzamt in der Beschwerdevorentscheidung fest, dass für die Fahrten vom Wohnsitz zum Arbeitsplatz 8.056 Kilometer in Österreich und 1.272 Kilometer in Deutschland zurückgelegt wurden. In der Beschwerdeergänzung vom 14.03.2022 brachte der Beschwerdeführer vor, dass von 29.141 im beschwerdegegenständlichen Zeitraum gefahrenen Kilometer rund 20.772 Kilometer außerhalb von Österreich zurückgelegt wurden. Selbst, wenn alle Fahrten vom Wohnsitz in Österreich zu den Grenzübergängen bei der Berechnung der Verwendung in Österreich mitberücksichtigt werden, hat der Beschwerdeführer rund 70% der gefahrenen Gesamtkilometer außerhalb von Österreich und nur rund 30% innerhalb von Österreich zurückgelegt. Die in Deutschland zurückgelegten Kilometer haben auch den Grund, dass der Beschwerdeführer aus Deutschland stammt und regelmäßigen Kontakt zu seinen Eltern und Bruder hatte. Zusätzliche Einkaufsfahrten in Deutschland und Urlaubsreisen ins Ausland führen in einer Zusammenschau zu einer überwiegenden Nichtverwendung in Österreich.

Im Rahmen der Beweiswürdigung stellte das Bundesfinanzgericht fest, dass glaubhaft nachgewiesen wurde, dass der Beschwerdeführer rund 70% von den gefahrenen Gesamtkilometer außerhalb von Österreich und nur rund 30% innerhalb von Österreich zurücklegte.

2. Erkenntnis des BFG vom 01.04.2022, RV/5101769/2017

Das Bundesfinanzgericht gelangte zur Ansicht, dass nicht die Zuordnung zu einem bestimmten Ort in einem anderen Staat bzw. die überwiegende Verwendung in einem bestimmten anderen Staat, sondern die überwiegende Nichtverwendung in Österreich entscheidend ist. Bei einer überwiegenden kilometermäßigen Verwendung im Ausland ist der Gegenbeweis erbracht und besteht in Österreich keine Zulassungspflicht.

Das Bundesfinanzgericht nahm es nach Überprüfung der Ergebnisse im Beschwerdeverfahren als erwiesen an, dass der Beschwerdeführer das Fahrzeug überwiegend nicht in Österreich verwendet hat. Der Beschwerdeführer hat rund 70% von den gefahrenen Gesamtkilometer außerhalb des Bundesgebietes zurückgelegt. Die Widerlegung der Standortvermutung und damit der Gegenbeweis nach § 82 Abs. 8 KFG 1967 ist als erbracht anzusehen. Aus Sicht des Bundesfinanzgerichtes sind die Rechtsfolgen sowohl bei überwiegender Verwendung als auch bei weitaus überwiegender Verwendung im Ausland identisch.

Dass für einen tauglichen Gegenbeweis iSd § 82 Abs. 8 KFG 1967 "ein weitaus überwiegendes Verwenden" des Fahrzeuges außerhalb des Bundesgebietes erforderlich wäre und ein lediglich überwiegendes Verwenden im Ausland noch nicht ausreiche, ist der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht zu entnehmen (vgl. VwGH 16.6.2021, Ra 2018/16/0171).

Da in Österreich keine Zulassungspflicht besteht, war der Bescheid über Festsetzung der Normverbrauchsabgabe 04/2014 iHv 2.999,86 € ersatzlos aufzuheben.

3. Erkenntnis des VwGH vom 19.12.2023, Ra 2022/15/0055

In seinem Erkenntnis verweist der Verwaltungsgerichtshof auf seine ständige Rechtsprechung zu § 82 Abs 8 KFG 1967. § 82 Abs 8 KFG 1967 enthalte demnach eine widerlegbare 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. Die diesbezügliche Beweislast treffe den Verwender. Dieser müsse zur Erbringung des Gegenbeweises entsprechend vorsorgen und habe von sich aus initiativ und umfassend darzulegen, aus welchen Gründen das Fahrzeug nicht als ein Fahrzeug mit dauerndem inländischen Standort anzusehen ist und auch die erforderlichen Beweise anzubieten.

Die für den Gegenbeweis erforderlichen Beweismittel sind nach Ausführungen des Verwaltungsgerichtshofes unbegrenzt. Reine Behauptungen oder die Glaubhaftmachung sind zur Erbringung des Gegenbeweises jedoch nicht ausreichend.

Der Verwaltungsgerichtshof führt ferner unter Verweis auf seine ständige Rechtsprechung aus, dass die Beurteilung der Frage, ob ein Fahrzeug seinen dauernden Standort entgegen der Vermutung des § 82 Abs 8 erster Satz KFG 1967 nicht im Inland hat, Feststellungen über den regelmäßigen Ort sowie die Art und Weise der Verwendung des Fahrzeuges voraussetzt, aus denen sich hinreichende Anhaltspunkte ergeben, dass das Fahrzeug in einer Gesamtbetrachtung einem bestimmten Ort außerhalb des Bundesgebietes zuzuordnen ist.

Der Verwaltungsgerichtshof kam zu dem Schluss, dass das Bundesfinanzgericht die Darstellungen des Beschwerdeführers ohne eigene Beweiswürdigung ungeprüft als erwiesenen Sachverhalt übernahm und den Gegenbeweis für erbracht ansah. Dies gelte umso mehr, als die

Ausführungen im ergänzenden Schriftsatz zur Beschwerde im Widerspruch zu den Ausführungen in der Beschwerde stehen. Für die vom Beschwerdeführer vorgebrachten Einkaufs- und Urlaubsfahrten nach Deutschland bzw. Italien wurden außerdem keine Nachweise vorgelegt, die vorgeblichen Fahrten zu Eltern und Bruder in Deutschland seien nur durch im Nachhinein erstellte Bestätigungen dokumentiert worden. Diesen sei zudem nur zu entnehmen, dass der Beschwerdeführer seine Eltern im Zeitraum zwischen 2014 und 2016 in der Regel monatlich und den Bruder geschätzte acht Mal jährlich besucht hat.

Anhaltspunkte dafür, dass das Fahrzeug in einer Gesamtbetrachtung einem bestimmten Ort außerhalb des Bundesgebietes zuzuordnen ist, ergäben sich aus den vorgelegten Bestätigungen nicht.

Das angefochtene Erkenntnis wurde, soweit es die Normverbrauchsabgabe betrifft, wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

4. Feststellungen des BFG im fortgesetzten Verfahren

Ein Fahrtenbuch wurde nicht geführt. Für in Deutschland getätigte Einkaufsfahrten und Urlaubsfahrten nach Italien wurden keine Nachweise vorgelegt, und die Fahrten zu Eltern und Bruder wurden nur durch im Nachhinein erstellte Bestätigungen dokumentiert. Diesen Bestätigungen ist nur zu entnehmen, dass der Beschwerdeführer die Eltern im Zeitraum zwischen 2014 und 2016 in der Regel monatlich und den Bruder geschätzte acht Mal jährlich besucht hat. Hinreichende Anhaltspunkte dafür, dass das Fahrzeug in einer Gesamtbetrachtung einem bestimmten Ort außerhalb des Bundesgebietes zuzuordnen ist, sind für das Bundesfinanzgericht nicht ersichtlich.

Dem rechtlichen Vertreter wurde mehrfach Gelegenheit eingeräumt, sich zum VwGH-Erkenntnis zu äußern (zB Fax vom 15.05.2024): *„Zusammengefasst hat der Verwaltungsgerichtshof im aufgehobenen Erkenntnis ausgeführt, dass das Bundesfinanzgericht die Widerlegung der Standortvermutung und damit den Gegenbeweis in Verkennung der Rechtslage als erbracht angesehen hat. Ergänzend wurde noch erkannt, dass Anhaltspunkte dafür, dass das Fahrzeug in einer Gesamtbetrachtung einem bestimmten Ort außerhalb des Bundesgebietes zuzuordnen ist, sich aus den vorgelegten Bestätigungen nicht ergeben.“*

Eine Stellungnahme des Beschwerdeführers bzw. seines rechtlichen Vertreters ist unterblieben.

5. Rechtliche Erwägungen des BFG im fortgesetzten Verfahren

Gemäß § 1 Z 3 des Normverbrauchsabgabengesetzes (NoVAG 1991), BGBl. Nr. 695/1991 in der im Beschwerdefall noch anzuwendenden Fassung BGBl. I Nr. 34/2010, unterliegt der Normverbrauchsabgabe die erstmalige Zulassung von Kraftfahrzeugen zum Verkehr im Inland,

sofern die Steuerpflicht nicht bereits nach § 1 Z 1 oder Z 2 leg. cit. eingetreten ist oder nach Eintreten der Steuerpflicht eine Vergütung nach § 12 oder § 12a leg. cit. erfolgt ist. Als erstmalige Zulassung gilt ua auch die Verwendung eines Fahrzeugs im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrgesetz zuzulassen wäre, ausgenommen es wird ein Nachweis über die Entrichtung der Normverbrauchsabgabe erbracht.

Bei Verwendung eines Fahrzeugs im Inland, das nach dem Kraftfahrgesetz zuzulassen wäre, entsteht die Steuerschuld gemäß § 7 Abs. 1 Z 2 NoVAG 1991 mit dem Zeitpunkt der Einbringung in das Inland.

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

Bei widerrechtlicher Verwendung eines Kraftfahrzeugs gemäß § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG 1992 dauert die Steuerpflicht gemäß § 4 Abs. 1 Z 3 KfzStG 1992 vom Beginn des Kalendermonats, in dem die Verwendung einsetzt, bis zum Ablauf des Kalendermonats, in dem die Verwendung endet.

Gemäß § 79 des Kraftfahrgesetzes 1967 (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, BGBl. Nr. 267/1967 idF BGBl. I Nr. 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 Fahrzeug mit dem dauernden Standort im Inland anzusehen. Die Verwendung solcher Fahrzeuge ohne Zulassung gemäß § 37 leg. cit. ist nur während eines Monats ab der erstmaligen Einbringung in das Bundesgebiet zulässig.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes enthält § 82 Abs. 8 KFG 1967 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. Die diesbezügliche Beweislast trifft den Verwender. Dieser muss, wenn er den Gegenbeweis erbringen möchte, entsprechend vorsorgen (Beweisvorsorge) und er hat von sich aus initiativ und umfassend darzulegen, aus welchen Gründen das Fahrzeug nicht als ein Fahrzeug mit dauerndem inländischem Standort anzusehen ist, und dafür auch die

erforderlichen Beweise anzubieten (vgl. VwGH 30.1.2020, Ra 2019/16/0215 mwN). Die für den Gegenbeweis erforderlichen Beweismittel sind unbegrenzt. Reine Behauptungen oder die Glaubhaftmachung sind zur Erbringung des Gegenbeweises nicht ausreichend (vgl. Haller, NoVAG² § 1 Rz 128 sowie BFG 05.10.2015, RV/7102912/2013).

Das aufhebende Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes bringt klar zum Ausdruck, dass für die Widerlegung der Standortvermutung eine bloße Glaubhaftmachung nicht ausreichend ist. Die Beweislast für die Erbringung des Gegenbeweises trifft den Verwender des Fahrzeuges. Es obliegt dem Verwender, der den dauernden Standort im Ausland behauptet, schon aufgrund der Beweisvorsorgepflicht, die für die Erbringung des Gegenbeweises erforderlichen Beweismittel beizuschaffen. Im aufhebenden Erkenntnis hat der Verwaltungsgerichtshof die Rechtsansicht des Bundesfinanzgerichtes, wonach der Gegenbeweis erbracht wurde, verworfen.

Trotz mehrfacher Einladung ist vom Beschwerdeführer eine Äußerung zu den Ausführungen des Verwaltungsgerichtshofes nicht erfolgt.

Für die vorgebrachten Einkaufs- und Urlaubsfahrten nach Deutschland bzw. Italien wurden keine Nachweise vorgelegt, die vorgeblichen Fahrten zu Eltern und Bruder in Deutschland sind durch im Nachhinein erstellte Bestätigungen dokumentiert worden. Diesen ist nur zu entnehmen, dass der Beschwerdeführer seine Eltern im Zeitraum zwischen 2014 und 2016 in der Regel monatlich und den Bruder geschätzte acht Mal jährlich besucht hat.

Der Ansicht des Verwaltungsgerichtshofes folgend reichen diese Eingaben nicht aus, um den Gegenbeweis entsprechend des Gesetzeswortlautes als erbracht anzusehen.

Das Bundesfinanzgericht stellt fest, dass aus den vorhandenen Unterlagen (des Erstverfahrens) keine Feststellungen darüber getroffen werden können, dass das Fahrzeug in einer Gesamtbetrachtung einem bestimmten Ort außerhalb des Bundesgebietes zuzuordnen ist.

Der Beschwerdeführer konnte im fortgesetzten Verfahren eine überwiegende Nichtverwendung in Österreich nicht beweisen und auch keinen Nachweis für die Zuordnung des Fahrzeuges zu einem bestimmten Ort im Ausland erbringen. Dem Beschwerdeführer ist damit der Gegenbeweis der gesetzlichen Standortvermutung des § 82 Abs. 8 KFG 1967 nicht geglückt.

Dadurch, dass der Gegenbeweis der gesetzlichen Standortvermutung des § 82 Abs. 8 KFG 1967 dem Beschwerdeführer nicht geglückt ist, verbleibt es beim gesetzlich vermuteten dauernden Standort im Inland. Vor dem Hintergrund des vom Verwaltungsgerichtshof aufgehobenen Erkenntnisses und dem Umstand, dass der Beschwerdeführer einerseits in Österreich im Beschwerdezeitraum seinen Hauptwohnsitz innehatte und andererseits die gesetzliche

Standortvermutung des § 82 Abs. 8 KFG 1967 nicht mit Beweisen widerlegen konnte, war die Beschwerde betreffend die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe abzuweisen.

6. Zur Unzulässigkeit 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.

Die strittige Rechtsfrage wird im Einklang mit dem Erkenntnis VwGH 19.12.2023, Ra 2022/15/0055, gelöst. Eine ordentliche Revision ist daher nicht zulässig.

Aus den dargelegten Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 3. Juli 2024