

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Rechtsanwalt Mag. Werner Purr, Neutorgasse 49/I, 8010 Graz, im fortgesetzten Verfahren über die Beschwerde vom 27. Februar 2020 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 29. Jänner 2020 betreffend Normverbrauchsabgabe 06.2019 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

- I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.
Der angefochtene Bescheid wird - ersatzlos - aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Zur Vermeidung von Wiederholungen wird - soweit es den bisherigen Verfahrensgang betrifft - ausdrücklich auf das Erkenntnis des BFG vom 12.01.2022, Zl. RV/2100265/2021, verwiesen.

Im fortgesetzten Verfahren hat sich das BFG – den Ausführungen des VwGH folgend - unter Durchführung der beantragten Zeugenvernehmungen näher mit dem Vorbringen der Revisionswerberin zur Verwendung des revisionsgegenständlichen Fahrzeugs auseinandergesetzt.

Am 16.04.2024 erfolgten die von Seiten der Bf. beantragten Zeugeneinvernahmen von Hrn. ZS und Hrn. CD durch das Bundesfinanzgericht.

Der Zeuge ZS, Ehegatte der Bf., gab an, dass er von ca. 2009-2019 für die T S.r.l., der Eigentümerin und Zulassungsbesitzerin des Fahrzeuges Audi A6 mit dem amtlichen Kennzeichen ABC, als Zusteller im In-und Ausland tätig gewesen wäre. Geschäftsführer dieser Firma sei der Halbbruder des Zeugen, Hr. CD. Für seine Zustelltätigkeit hätte er das gegenständliche Fahrzeug sowie einen Bus (Citroen Jumper) benutzt. Das strittige Fahrzeug

wäre zuerst mehr in Deutschland verwendet worden, aber da der Standort in Deutschland für die Fahrten nach Rumänien zu weit weg war, wäre das Fahrzeug ab ca. Anfang 2019 in Österreich an der Privatadresse der Bf. geparkt worden. Im Jahr 2019 sei dies für einen nicht durchgehenden Zeitraum von rund 4-5 Monate erfolgt, wobei in dieser Zeit auch Fahrten ins Ausland und wieder zurück stattgefunden hätten.

Der Zeuge sowie mehrere Mitarbeiter seien mit diesem Fahrzeug gefahren, da es sich um ein Dienstfahrzeug der T S.r.l. gehandelt habe. Das Fahrzeug wäre überwiegend dafür benutzt worden, dass die Mitarbeiter von Österreich nach Rumänien nach Hause fahren konnten. Zum Beispiel sei ein Mitarbeiter aus Rumänien nach seiner Schicht (in Deutschland) nach Österreich gefahren und habe dieses Fahrzeug dann übernommen um damit nach Rumänien zu fahren. Oder er sei von Rumänien nach Deutschland gefahren und der Audi sei dann dort gestanden, bis wieder jemand damit gefahren sei.

Es sei üblich, dass die LKW-Fahrer nicht mit dem LKW nach Hause führen, sondern dass ihnen ein kleineres Fahrzeug dafür zur Verfügung gestellt würde. Die LKWs würden in der Zwischenzeit von anderen Fahrern genutzt. Hr. CD bestimme über das strittige Fahrzeug. Wenn ein Fahrer nach Rumänien fahren wollte, habe Hr. CD den Zeugen angerufen und ihm mitgeteilt, wer das Fahrzeug abholen komme. Daraufhin wäre diesem Mitarbeiter vom Zeugen oder der Bf. das Fahrzeug samt Schlüssel und Papieren ausgehändigt worden. Die Schlüssel und Fahrzeugpapiere hätten sich an der Adresse der Bf. oder wenn das Fahrzeug in Deutschland war, an der dortigen Firmenadresse befunden. Getankt wäre auf Kosten der Firma mit Firmenkarte worden, sämtliche sonstigen Kosten das Fahrzeug betreffend wären ebenfalls von der T S.r.l. beglichen worden. Für die Nutzung des Fahrzeuges wäre weder dem Zeugen noch der Bf. etwas verrechnet worden. Fahrtenbuch sei keines geführt worden, sonstige Nutzungsnachweise gebe es ebenfalls nicht.

Die Bf. habe ein eigenes Auto, mit dem der Zeuge ebenfalls fahren würde.

Mit Einverständnis (mündlich) des Gf., Hrn. CD, hätte das Fahrzeug vom Zeugen (=Arbeitnehmer der T S.r.l.) sowie der Bf. verwendet werden dürfen. Eine schriftliche Nutzungsvereinbarung über das Fahrzeug habe nicht bestanden. Die Nutzung sei ab und zu an den Wochenenden bzw. zum Einkaufen erfolgt.

Aussage des Zeugen CD:

Bis ca. 2014 hätte Hr. CD eine Firma in Österreich, die glaublich "Kleintransporte CD & Co" hieß, gehabt. Der Zeuge ZS sei aber bei der rumänischen Firma T S.r.l. beschäftigt gewesen. Herr ZS sei als Fahrer beschäftigt gewesen und habe administrative Tätigkeiten sowie Vertragsabschlüsse für Hrn. CD gemacht (im Namen der Firma T S.r.l.). Die Firma T S.r.l. führe Transporte mit Waren aller Art bis 3,5 Tonnen, Paketdienste sowie Express Transporte durch.

Eigentümer des gegenständlichen Fahrzeuges sei die Firma T S.r.l.. Das Fahrzeug sei einerseits für Fahrten zu Kunden und andererseits von den Mitarbeitern in Deutschland und Österreich genutzt worden, um nach Rumänien zu fahren. Es seien glaublich 7 Mitarbeiter damals gewesen. Es diene auch als Sicherheit für einen Kredit der Raiffeisen Bank Rumänien.

Wer über das Fahrzeug verfügte bzw. wie darüber verfügt werden durfte habe nur Hr. CD entschieden. Er (Hr. CD) habe einen Schlüssel und eben jene Person, der er erlaubt habe, mit dem Fahrzeug zu fahren. Die Mitarbeiter hätten immer 2 Monate gearbeitet und hätten dann 1 Monat frei gehabt. Das sei vertraglich so geregelt. Auf die konkrete Frage, wer einen Schlüssel habe, gab Hr. CD an, dass Hr. ZS und er selbst dies gewesen wären. Er habe Herrn ZS angerufen und ihm mitgeteilt, wer das Fahrzeug holen komme und Herr ZS habe den Schlüssel dann herausgegeben. Eine Quittung für die Schlüsselherausgabe sei nicht erfolgt. Das Fahrzeug sei in Frankfurt, Graz, Wien, Linz und Rumänien unterwegs gewesen. Den Mitarbeitern wären entweder in Frankfurt von Hrn. CD oder in Graz von Hrn. ZS das Fahrzeug und der Schlüssel übergeben worden. Das Fahrzeug habe GPS, daher habe Hr. CD immer die Kontrolle gehabt, wo es sich befunden habe.

Hauptsächlich hätte sich das Fahrzeug zwischen Rumänien, Wien/Graz und Frankfurt befunden. Manchmal sei es vorgekommen, dass das Fahrzeug ein paar Tage bis zum nächsten Einsatz in Graz gestanden sei. Das sei vorgekommen, wenn Kundenbesuche für die nächsten Tage geplant gewesen wären. Weil in der ***Bf1-Adr*** war der Firmensitz und auch Hr. ZS habe dort gewohnt, der ja zur damaligen Zeit Mitarbeiter der T S.r.l. gewesen sei. Die T S.r.l. habe auch eine Steuernummer in Österreich.

Für die Nutzung des Fahrzeuges gäbe es keine Nachweise, auch keine Nutzungsvereinbarung mit Hrn. ZS. Darüber hätten sie nie gesprochen. Hr. CD gab an, dass sein Bruder nichts machen würde, ohne ihn zu fragen. Auch über die Nutzung des Fahrzeuges sei mit der Bf. nicht gesprochen worden. Die Bf. habe zwar einen Führerschein, fahre aber fast nie, da sie Angst habe. Sie fahre eventuell Kurzstrecken aber keine Langstrecken. Alleine fahre sie gar nicht.

Für die Nutzung des Fahrzeugs durch die Mitarbeiter wären keine Kosten verrechnet worden. Das Fahrzeug wäre ausschließlich betrieblich genutzt worden. Die Tankrechnungen, die Reparaturrechnungen, die Versicherungsprämien wären alle von der T S.r.l. bezahlt worden.

Zu 90 Prozent sei das Fahrzeug Audi A6, Kennzeichen ABC, betrieblich genutzt worden, die restlichen Prozent privat. Wenn Hr. CD gefragt werde, wie sich die Standortverteilung des Fahrzeuges auf das Jahr gesehen zusammengesetzt habe, so gibt er an, dass rund 60 Prozent der Zeit das Fahrzeug in Rumänien gewesen sei, ca. 30 Prozent in Graz und ca. 10 Prozent in Frankfurt.

Weiters wurden von Hrn. CD Tankrechnungen für das gesamte Jahr 2019 vorgelegt. Es handelt sich dabei um Abrechnungen von Tankkarten der Firma T S.r.l. bei der Firma X GmbH & Co.KG.

Die Betankung des gegenständlichen Fahrzeuges (sowie der anderen Fahrzeuge des Unternehmens) erfolgte immer über Tankkarten, die 2x monatlich abgerechnet wurden. Lt. Aussagen des Zeugen CD war das gegenständliche Fahrzeug Audi A6 das Einzige, welches mit Benzin („Super fara-plumb“) betankt wurde. Daher sei aus den Aufzeichnungen nachvollziehbar, wo sich das Fahrzeug während des Jahres befand. Dazu markierte Hr. CD auf sämtlichen Tankabrechnungen jene „Belege“, die das gegenständliche Fahrzeug betreffen farblich.

Die Zeugenaussagen wurden der Abgabenbehörde zur Kenntnis gebracht, die in ihrer daraufhin übermittelten Stellungnahme an ihrer Rechtsauffassung, nämlich dass der Gegenbeweis der Standortvermutung nicht erbracht wurde, festhielt.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Sachverhalt

Mit Bescheid vom 29.01.2020 wurde der Bf. aufgrund ihres Hauptwohnsitzes und der nicht erbrachten Widerlegung der Standortvermutung die Normverbrauchsabgabe für oa Fahrzeug in Höhe von EUR 2.549,80 vorgeschrieben. Gegen diesen Bescheid wurde mit Schreiben vom 25.02.2020 Beschwerde erhoben. Nach einem umfangreichen Vorhalteverfahren wies das Finanzamt die Beschwerde mit Beschwerdevorentscheidung vom 30.04.2021 als unbegründet ab. Im Vorlageantrag vom 07.05.2021 hielt man fest, das Fahrzeug überwiegend im Ausland verwendet zu haben.

Die Bf. lebt seit ca. 16 Jahren mit ihrem Ehemann und den beiden Kindern in Österreich, wo auch ihr Hauptwohnsitz gemeldet ist. Die zugehörige Liegenschaft befindet sich im Eigentum der Eheleute. Auch der Mittelpunkt der Lebensbeziehungen der Bf. liegt in Österreich. Sie ist seit Oktober 2018 arbeitslos, ihr Ehemann war im Jahr 2019 von 11.04.2019-29.08.2019 geringfügig bei Hrn. CD, sodann von 25.09.2019-15.06.2020 als Kraftfahrer bei der T S.r.l.. beschäftigt.

Die Bf. selbst stand nie in einem Beschäftigungsverhältnis zur T S.r.l.. Am 15. Jänner 2020 wurde bei einer Kontrolle der Finanzpolizei das gegenständliche Kraftfahrzeug, ein Audi A6 Quattro 3.0t mit rumänischem Kennzeichen ABC, am Wohnsitz der Bf. vorgefunden, wo dieses auch bereits am 12. Juni 2019 gesichtet und fotografiert worden war. Das Fahrzeug ist auf die T S.r.l.. zugelassen, deren Geschäftsführer und Gesellschafter Herr CD, der Schwager der Bf., ist. Die Firma hat ihren Sitz in Rumänien. Lt. Firmenbuch und Unternehmensregister gibt es keine Betriebsstätte bzw. Sitz dieser Firma in Österreich. Geschäftszweig der Firma ist der Transport aller Art bis 3,5 Tonnen, Paketdienst, Express Transporte mittels Kleintransportern. Alleiniger Geschäftsführer ist Hr. CD.

Auf die Bf. selbst ist ein BMW mit österreichischem Kennzeichen (RST) zugelassen, der zum Zeitpunkt der Kontrolle verliehen war. Das Fahrzeug der T S.r.l. wurde von der Bf. ausnahmsweise 2-3mal für Fahrten zum Einkaufen verwendet. Die Bf. ist eine unsichere Autofahrerin und fährt fast nie. Wenn Sie fährt, dann lediglich Kurzstrecken und nie alleine.

Der Ehemann der Bf., Herr ZS, nutzte bei seiner Kraftfahrertätigkeit für die T S.r.l. neben einem Kastenwagen der Marke Citroen mit dem Kennzeichen CDE auch das gegenständliche Kfz Audi A6. Dieses Kfz diente auch als Sicherheit für einen Kredit der Raiffeisen Bank Rumänien.

Der Audi A6 wurde für Fahrten Hrn. CDs zu Kunden eingesetzt. Daneben wurde es auch dafür verwendet, dass Kraftfahrer aus verschiedenen Ländern nach Arbeitsende nach Rumänien fahren konnten. Die Anzahl der Mitarbeiter belief sich auf 7 im damaligen Zeitraum. Wie, wann und durch wen das Fahrzeug genutzt wurde, wurde von Hrn. CD, dem Geschäftsführer der T S.r.l. bestimmt. Das Fahrzeug war hauptsächlich zwischen Rumänien, Wien/Graz/ Linz und Frankfurt unterwegs. Manchmal kam es vor, dass das Fahrzeug ein paar Tage bis zum nächsten Einsatz in Graz stand, das war dann der Fall, wenn Kundenbesuche für die nächsten Tage geplant waren. Wenn sich das Fahrzeug in Österreich befand, wurde es an der privaten Adresse der Bf. geparkt.

Den Mitarbeitern wurden entweder in Frankfurt von Hrn. CD oder in Graz von Herrn ZS das Fahrzeug und der Schlüssel übergeben. Die Mitarbeiter arbeiteten immer für 2 Monate und hatten danach 1 Monat frei, was vertraglich vereinbart war. Wenn ein Mitarbeiter nachhause fahren wollte, rief Hr. CD Herrn ZS an und teilte ihm mit, wer das Fahrzeug holen kommt und wies ihn an, den Schlüssel herauszugeben. Eine Quittung für die Schlüsselherausgabe gab es nicht. Kosten für die Nutzung des Fahrzeuges wurden von der Fa. T S.r.l. nicht verrechnet. Die Tankrechnungen, die Reparaturrechnungen, die Versicherungsprämien wurden alle von der T S.r.l. bezahlt.

Aus den vorgelegten Tankrechnungen ist ersichtlich, dass das gegenständliche Fahrzeug jeden Monat mehrmals in jeweils unterschiedlichen Ländern (Rumänien, Italien, Polen, Deutschland Österreich) betankt wurde. Auf diesen Tankrechnungen ist neben dem Tag der Betankung sowie der jeweiligen Tankstelle (z.B. OMV, Carasebes; OMV, Salzburg; Gazprom Arad, etc.) auch die jeweilige Tankmenge des getankten Treibstoffs (Super fara plumb) ersichtlich. Daraus ergibt sich eine errechnete durchschnittliche Km-Leistung/Monat von rund 6000 km, basierend auf den jeweils monatlich getankten Litern Benzin und dem Durchschnittsverbrauchs des Fahrzeuges (8,2 l).

Ein Fahrtenbuch wurde ebenso nicht geführt. Da das Fahrzeug aber über GPS verfügt, hatte Hr. CD immer die Kontrolle darüber, wo sich das Fahrzeug gerade befand. Nachweise für die Nutzung wurden sonst keine geführt, ebensowenig gibt es eine Nutzungsvereinbarung mit Hrn.

ZS bzw. mit der Bf. über das Fahrzeug. Mit mündlichem Einverständnis durfte die Bf. und Hr. ZS das Kfz verwenden.

Für ca. 4-5 Monate befand sich das Fahrzeug 2019 immer wieder auf dem Privatgrundstück der Bf., wobei während dieser Zeitspanne die oa Fahrten ins Ausland stattfanden.

Beweiswürdigung

Die Feststellungen zum Verfahrensablauf ergeben sich aus den vorgelegten Unterlagen.

Die Feststellung, dass es keinen Sitz bzw. keine Betriebsstätte der Fa. T S.r.l. in Österreich gab, basiert auf der Abfrage des Firmenbuches sowie des Unternehmensregisters.

Die Feststellungen betreffend das Dienstverhältnis des Zeugen ZS beruhen auf dem vorgelegten Versicherungsdatenauszug, dem zu entnehmen war, dass Hr. ZS erst ab September bei der T S.r.l. beschäftigt war, zuvor bei Hr. CD.

Dass die Firma T S.r.l. Eigentümerin des verfahrensgegenständlichen Fahrzeugs ist ergibt sich aus der vorgelegten Kopie der Zulassungsbescheinigung und den vorgelegten Versicherungsverträgen des Fahrzeuges.

Die Feststellungen zur alleinigen Kostentragung der T S.r.l. für das strittige Fahrzeug basieren auf den vorgelegten Unterlagen (Tankrechnungen, Versicherungsverträge lautend auf die T S.r.l. sowie den glaubwürdigen Aussagen der Zeugen ZS, CD und der Bf. (siehe Beschwerde S. 4) selbst.

Die Feststellungen zur Nutzung des Fahrzeuges basieren auf den glaubwürdigen und stringenten Aussagen sowohl der Bf. als auch der beiden Zeugen. Diese Aussagen werden noch gestützt durch die vorgelegten Tankabrechnungen, denen zu entnehmen ist, dass das Fahrzeug – wie gleichlautend ausgesagt – ständig in Bewegung war, vorwiegend in den Ländern Deutschland, Polen, Rumänien und Österreich, was aus den jeweiligen Orten der einzelnen Tankstellen zu ersehen ist.

Zu den vorgelegten Tankbelegen (Tankkartenabrechnungen) ist zu sagen, dass aus diesen selbst nicht direkt hervorgeht, dass sie zur Betankung des gegenständlichen Fahrzeugs gehören.

Unter Einbeziehung der Tatsache, dass das gegenständliche Fahrzeug lt. Aussagen des Geschäftsführers der T S.r.l. das einzige Fahrzeug mit dem Treibstoff Benzin war, und vom Gf. die Betankungen, die das gegenständliche Fahrzeug betreffen, farblich hervorgehoben wurden, konnte seitens des Gerichts eine Zuordnung der Tankbelege zum gegenständlichen Fahrzeug erfolgen. Zudem zeichnen die ausgewiesenen Betankungen ein Bild, das mit den Aussagen der Zeugen konsistent ist: Es sind regelmäßige Betankungen ausgewiesen (im Durchschnitt 2-3 mal pro Woche), die jeweils in unterschiedlichen Ländern erfolgten. Die vorgelegten Tankbelege

weisen Betankungen z.B. für den Monat September 2019 (1.9.2019 - 31.09.2019) im Ausmaß von ca. 443,00 Litern Benzin auf. Ausgehend von einem vom Hersteller angegebenen kombinierten Normverbrauch des gegenständlichen Fahrzeugs von 8,2 l/ 100 km schätzt das Gericht somit eine Laufleistung von ca. 5.400 km im oben angegebenen Zeitraum. Unter Berücksichtigung des Umstandes, dass die Bf. über ein eigenes Fahrzeug verfügt und sowohl von den Zeugen als auch der Bf. selbst ausgesagt wurde, dass sie eine ängstliche und schlechte Autofahrerin ist, die nur Kurzstrecken und nur in Begleitung fährt, sieht es das Gericht als erwiesen an, dass diese umfangreiche Nutzung des Kfz betrieblich durch die Mitarbeiter der T S.r.l. erfolgt ist.

Die Feststellungen zum Durchschnittsverbrauch des gegenständlichen Fahrzeuges basieren auf dem in der Eurotaxliste für dieses Fahrzeug angegebenen Durchschnittsverbrauch.

Zu den Aussagen der Zeugen ist festzuhalten, dass das Gericht beide Zeugen als glaubwürdig erachtet. Insbesondere was die Verfügungsgewalt und Verwendung des Fahrzeuges anbetraf wurde gleichlautend ausgesagt, dass nur Hr. CD die Verfügungsgewalt hatte und somit er allein über das Fahrzeug bestimmte. Daher sieht es das Gericht als erwiesen an, dass die Bf. somit keine Verfügungsgewalt über das betreffende Fahrzeug hatte, abgesehen davon, dass von ihr keinerlei Kosten des Fahrzeuges getragen wurden.

Rechtliche Beurteilung

Gemäß § 1 Z 3 des Normverbrauchsabgabengesetzes unterliegt der NoVA 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 NoVA 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.

Ob die Person, die ein Kraftfahrzeug im Inland verwendet, der rechtmäßige Besitzer ist, ist unerheblich (VwGH 27.01.2010, 2009/16/0107).

Gemäß § 4 Z 3 NoVAG 1991 ist Abgabenschuldner im Falle der Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrgesetz zuzulassen wäre (§ 1 Z 3), der Zulassungsbesitzer und derjenige, der das Fahrzeug verwendet, als Gesamtschuldner (§ 6 Abs. 1 BAO).

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 3 des Kraftfahrzeugsteuergesetzes 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 leg. cit. vom Beginn des Kalendermonats, in dem die Verwendung einsetzt, bis zum Ablauf des Kalendermonats, in dem die Verwendung endet. Gemäß § 79 des Kraftfahrgesetzes 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 leg. cit. eingehalten werden.

Gemäß § 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. Die Verwendung solcher Fahrzeuge ohne Zulassung gemäß § 37 leg. cit. ist nur während eines Monats ab der erstmaligen Einbringung in das Bundesgebiet zulässig.

Nach § 82 Abs. 8 erster Satz KFG 1967 ist gegen die darin vorgesehene Vermutung ausdrücklich der Gegenbeweis zulässig („bis zum Gegenbeweis“). Damit handelt es sich um eine widerlegliche Rechtsvermutung, die der von ihr betroffenen Person die Möglichkeit einräumt, den Gegenbeweis zu erbringen, dass das Fahrzeug seinen dauernden Standort tatsächlich nicht im Inland hat. Um diesen Gegenbeweis erbringen zu können, hat diese Person dabei von sich aus initiativ und umfassend darzulegen, aus welchen Gründen das Fahrzeug nicht als ein solches mit dauerndem inländischen Standort anzusehen ist, und dafür auch die erforderlichen Beweise anzubieten (vgl. VwGH 30.1.2020, Ra 2019/16/0215).

Die Widerlegung der Standortvermutung und damit der Gegenbeweis nach § 82 Abs. 8 KFG 1967 ist dabei nach der ständigen Rechtsprechung (jedenfalls) als erbracht anzusehen, wenn das Fahrzeug weitaus überwiegend nicht in Österreich verwendet wird, wobei es keinen Unterschied macht, ob das Kraftfahrzeug überwiegend betrieblich oder privat genutzt wird (vgl. VwGH 12.11.2021, Ro 2019/16/0012, mwN).

Wie der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung bereits ausgeführt hat, bedarf es für die Widerlegung der Standortvermutung nach § 82 Abs. 8 KFG 1967 entsprechender Feststellungen des Verwaltungsgerichts über den regelmäßigen Ort sowie die Art und Weise der Verwendung des Kraftfahrzeugs (vgl. VwGH 12.11.2021, Ro 2019/16/0012, mwN).

Im ersten Schritt ist allerdings zu klären, wem eine allfällige (widerrechtliche) Verwendung des Fahrzeuges zuzurechnen wäre, d.h. wer **als Verwender** anzusehen ist.

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

Steuerschuldner ist in diesen Fällen gemäß § 3 Z 2 KfzStG die Person, die das Kraftfahrzeug auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland verwendet.

Der Tatbestand des § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG 1992 verweist auf das Kraftfahrgesetz.

§ 36 KFG 1967 sieht für Kraftfahrzeuge, die auf inländischen Straßen mit öffentlichem Verkehr verwendet werden sollen, grundsätzlich eine Zulassungsverpflichtung vor.

Nach § 40 Abs. 1 erster Satz KFG 1967 müssen Kraftfahrzeuge bei der Behörde zugelassen werden, in deren örtlichen Wirkungsbereich das Fahrzeug seinen dauernden Standort hat. Als dauernder Standort eines Fahrzeuges gilt gemäß § 40 Abs. 1 zweiter Satz KFG 1967 der Hauptwohnsitz des Antragstellers (das ist der Zulassungswerber), bei Fahrzeugen von Unternehmungen der Ort, von dem aus der Antragsteller über das Fahrzeug hauptsächlich verfügt.

Wie der VwGH im Erkenntnis vom 27.1.2010, 2009/16/0107, zum Tatbestand nach § 1 Z 3 NoVAG 1991 in diesem Zusammenhang ausführt, ist immer derjenige Steuerschuldner, der den die Steuerpflicht auslösenden Tatbestand verwirklicht, somit jene Person, welche das Fahrzeug ohne Zulassung im Inland verwendet. Dies unabhängig davon, ob das Fahrzeug für diese Person überhaupt zugelassen werden könnte. Laut VwGH kommt es auf den rechtlichen Besitz an dem Fahrzeug bei der Verwirklichung dieses Tatbestandes nicht an.

Allerdings enthält das KfzStG keine Regelung darüber, wem die Verwendung des Fahrzeuges zuzurechnen ist. Aufgrund der gleichartigen Zielsetzung - nämlich die Person zu bestimmen, die für die durch die Verwendung des Fahrzeuges entstandenen Folgen einzustehen hat - bietet es sich in diesem Zusammenhang lt. VwGH an, auf den bundesrechtlich geregelten Begriff des **Halters des Kraftfahrzeuges** nach § 5 Abs. 1 EKHG zurückzugreifen.

Unter dem Halter ist nach der Rechtsprechung des Obersten Gerichtshofes 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 27.1.2010, 2009/16/0107, mwN).

Unter dem Halter 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 (OGH 18.10.2000, 9 Ob A 150/00z). Der genannten Entscheidung des Obersten Gerichtshofes ist darüber hinaus noch zu

entnehmen, dass der Betrieb auf eigene Rechnung des Halters erfolgt, wenn er den Nutzen aus der Verwendung zieht und die Kosten trägt.

Es ist darauf abzustellen, wer den Nutzen aus der Verwendung des Fahrzeuges zieht und die Kosten dafür trägt. Die freie Verfügung über das Fahrzeug ist dann gegeben, wenn über das "wie, wann und wo" der Verwendung entschieden werden kann.

Die freie Verfügung ist durch das Element der Dauerhaftigkeit und Kontinuität geprägt. Bei einer kurzfristigen Überlassung des Fahrzeuges geht die Haltereigenschaft nicht über (vgl. Schauer in Schwimann/Kodek, ABGB-Praxiskommentar⁴, § 5 EKHG, Rz 13).

Dies ist nach objektiven Gesichtspunkten zu beurteilen. Maßgeblich ist, dass der Halter tatsächlich in der Lage ist, die Verfügung über das KFZ auszuüben (VwGH 24.11.2011, 2009/16/0212, 27.01.2010, 2009/16/0107, OGH 18.10.2000, 9 Ob A 150/00z).

Die Rechtsprechung des UFS und Bundesfinanzgerichtes (u.a. BFG 27.1.2021, RV/5100230/2015) räumt den Kriterien des Nutzens, des tatsächlichen Lenkens und des tatsächlichen Bestimmens über den Einsatz des Fahrzeuges größere Bedeutung ein als der Kostentragung.

Der tatsächliche Nutzer wird im Regelfall derjenige sein, der über das Wann und Wo und Wie des Einsatzes des Fahrzeuges auf den Straßen im Inland entscheidet. Nicht erforderlich ist eine umfassende Verfügungsgewalt wie die eines Eigentümers, ausreichend ist die tatsächliche Entscheidungsmöglichkeit über den konkreten Einsatz des Fahrzeuges.

Wird ein Fahrzeug ausschließlich für betriebliche Zwecke der ausländischen Gesellschaft verwendet, ist die Gesellschaft als Verwender anzusehen und § 82 Abs. 8 KFG kommt nicht zur Anwendung.

Die tatsächliche Verwendung des Fahrzeuges durch die Bf. erfolgte – wenn überhaupt – in sehr eingeschränktem Maße, nämlich zum Einkaufen. Angesichts des Umstandes, dass die Bf. über ein eigenes Fahrzeug verfügt und sowohl von ihrem Ehemann als auch dem Zeugen CD glaubwürdig ausgesagt wurde, dass die Bf. eine sehr unsichere Autofahrerin ist und daher überhaupt nur äußerst selten selbst Auto fährt, erachtet es das Gericht als glaubwürdig, dass die Nutzung durch die Bf. lediglich in diesen Ausnahmefällen erfolgt ist.

Eine uneingeschränkte, freie Nutzungsmöglichkeit durch die Bf. sieht das Gericht ebenfalls als nicht gegeben, befand sich das Fahrzeug, welches als Dienstwagen der T S.r.l. durch die Mitarbeiter der oa. Firma sowie deren Geschäftsführer genutzt wurde, doch immer wieder im Ausland. Über die Nutzung selbst entschied immer der Geschäftsführer, der sein Einverständnis dazu geben musste. Ebenso wurden die anfallenden Kosten des Fahrzeuges durch die Zulassungsbesitzerin getragen. Eine Betankung erfolgte immer auf die Tankkarte der T S.r.l.. Dies wurde auch durch die vorgelegten Tankrechnungen belegt.

Genau diese freie Verfügung über das Kfz Audi A6 mit dem Kennzeichen ABC kommt aufgrund des festgestellten Sachverhaltes der Bf. nicht zu, weil sie das Fahrzeug nur nach Erlaubnis durch Hrn. CD nutzen durfte und Hr. CD alleine darüber bestimmte, wann, wo und zu welchem Zweck das Fahrzeug genutzt wurde.

Das Fahrzeug stand im Eigentum der Firma T S.r.l., war zugelassen auf die rumänische Firma T S.r.l. und wurde durch Hrn. CD für Fahrten zu Kunden sowie – nach seiner ausdrücklich erteilten Genehmigung – von den Beschäftigten der T S.r.l. für Fahrten nach Rumänien genutzt. Wer das Fahrzeug benutzen durfte entschied somit Hr. CD alleine. Die Bf war nie Beschäftigte der Firma T S.r.l..

Dies wurde übereinstimmend von beiden Zeugen glaubwürdig ausgesagt, dass die Nutzung nur nach vorheriger Erlaubnis Hrn. CDs erfolgt ist.

Aus dem entscheidungsrelevanten Sachverhalt ergibt sich, dass das Fahrzeug zwar auf dem Privatgelände der Bf. geparkt war, die Verwendung des Fahrzeuges aber durch den Gf. der rumänischen Firma T S.r.l. ohne Sitz in Österreich bestimmt wurde. Die Bf. hatte daher keine freie Verfügungsmöglichkeit über das Fahrzeug, zudem war sie im Besitz eines eigenen Fahrzeuges. Die von der Abgabenbehörde geltend gemachte zweimalige Sichtung des Fahrzeuges auf dem Privatbesitz der Bf. ist nicht ausreichend eine widerrechtliche Verwendung des Fahrzeuges durch die Bf. anzunehmen. Auch die Kostentragung im Zusammenhang mit dem Fahrzeug erfolgte gänzlich durch die T S.r.l., was durch die vorgelegten Unterlagen nachgewiesen wurde.

Eine Haltereigenschaft der Bf. kann aufgrund der sehr eingeschränkten (von Ihrem Ehemann und Dienstnehmer der T S.r.l. abgeleiteten) und nicht freien Verfügungsgewalt über das Fahrzeug nicht hergeleitet werden.

Das Gericht geht davon aus, dass die Bf. keinesfalls die uneingeschränkte Nutzungsberechtigung über das gegenständliche Fahrzeug hatte, da sie auch ein eigenes – auf sie zugelassenes Fahrzeug - besitzt. Sie ist aus diesem Grund - entgegen dem Vorbringen der Abgabenbehörde – nicht als Verwenderin (Halterin im Sinne des § 5 EKHG) und damit als Steuerschuldnerin der NoVA zu qualifizieren (vgl. VwGH 24.11.2011, 2009/16/0212).

Da die Bf. nicht als Verwenderin/Halterin anzusehen ist, greift die Standortvermutung gemäß § 82 Abs. 8 KFG 1967 nicht, nach welcher 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 sind, deren Verwendung ohne inländische Zulassung nur während eines Monats ab der erstmaligen Einbringung in das Bundesgebiet zulässig ist.

Der Bescheid war daher - wie im Spruch ersichtlich - aufzuheben.

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. Da dieses Erkenntnis der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes folgt, ist die Revision nicht zuzulassen.

Graz, am 25. Juli 2024