

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin *** in der Beschwerdesache des Beschwerdeführers, Adresse vertreten durch Dr. Gerhard Christian Holzinger, Stadtplatz 36, 5280 Braunau am Inn, über die Beschwerde vom 16. November 2016 gegen die Bescheide des Finanzamtes X, jeweils vom 21. September 2016, betreffend Normverbrauchsabgabe 04.2014 (für den BMW 520d), Normverbrauchsabgabe 10.2014, Kraftfahrzeugsteuer 10-12.2014 und Kraftfahrzeugsteuer 01-12.2015 (jeweils für den Audi A6), Steuernummer XXXXX, zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Strittig ist, ob für die beiden Fahrzeuge mit deutscher Zulassung, welche dem Beschwerdeführer (= in der Folge Bf.) von seinem deutschen Arbeitgeber im Zuge der Gehaltsumwandlung überlassen wurden, in Österreich eine Zulassungspflicht mit den daran anschließenden steuerlichen Folgen der NoVA und KFZ-Steuerpflicht entstand. Zu klären ist dabei die Frage des Vorliegens der Voraussetzungen für die Standortvermutung des § 82 Abs. 8 KFG 1967 und der Erbringung des Gegenbeweises durch den Bf.

Mit **Bescheid** vom 21.9.2016 wurde die **Normverbrauchsabgabe** für den Zeitraum **4/2014** für den **BMW 520d** in Höhe von € 1.609,03 festgesetzt.

Mit **Bescheiden** jeweils vom 21.9.2016 wurde von der Abgabenbehörde für den **Audi A6** die **Normverbrauchsabgabe** für den Zeitraum **10/2014 (Audi A6)** in Höhe von € 7.054,71,

die **Kraftfahrzeugsteuer** für die Zeiträume **10-12/2014** in Höhe von 262,17 und **1-12/2015** in Höhe von € 1.110,36 festgesetzt.

In der Begründung des Bescheides über die Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer 10-12/2014 wurde angeführt: Die Festsetzung sei erforderlich gewesen, weil die Selbstberechnung der Kraftfahrzeugsteuer unterblieb.

In der Begründung des Bescheides über die Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer 1-12/2015 wurde angeführt, dass das gegenständliche KFZ nach § 82 Abs. 8 KFZ im Inland zugelassen hätte werden müssen, was jedoch nicht erfolgt sei. Es werde auf den mit selben Datum ergangenen Bescheid betreffend die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe verwiesen. Die Festsetzung sei erforderlich gewesen, weil die Selbstberechnung der Kraftfahrzeugsteuer unterblieb.

In der Begründung der Bescheide über die Normverbrauchsabgabe wird im Wesentlichen begründet, dass der Bf. das Fahrzeug von seinem Arbeitgeber in Deutschland zur Verfügung gestellt bekommen habe. Laut entsprechender Gehaltsumwandlungserklärung sei es sowohl für betriebliche als auch uneingeschränkt für private Zwecke verwendet worden. Der Bf. sei Verwender des Fahrzeuges. Die Normverbrauchsabgabe sei aufgrund der Standortvermutung mit April 2014 bzw. Oktober 2014 erfüllt und vorzuschreiben gewesen.

Mit Schreiben vom 15.11.2016 wurde dagegen fristgerecht **Beschwerde** gegen die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe 04.2014 (betreffend den BMW 520d), der Normverbrauchsabgabe 10.2014 (betreffend den Audi A6), der Kraftfahrzeugsteuer 04.2014-10.2014 (folglich nicht bekämpft und nicht vorgelegt), der Kraftfahrzeugsteuer 10-12.2014 und der Kraftfahrzeugsteuer 01.2015-12.2015 (jeweils betreffend den Audi A6) erhoben. Begründend wurden zusammengefasst Beschwerdeenwendungen hinsichtlich die 1. Mangelhaftigkeit des Verfahrens, 2. res judicata, 3. das Nichtvorliegen der Verwendereigenschaft, 4. der Mangel eines dauernden Standorts im Inland und 5. Vertrauensschutz erhoben.

Es erfolgte ein **Vorhalteverfahren** durch die Abgabenbehörde am 9.12.2016 und wurde der Bf. aufgefordert, da der Hauptwohnsitz in N sei, die Standortvermutung in Österreich gelte, den im Gesetz vorgesehenen Gegenbeweis anzutreten. Er wurde ersucht, die in den nachstehenden 11 Fragen angeführten Punkte unter Beilegung von maßgeblichen Unterlagen zu beantworten:

„Eingangs wird bekannt geben, dass die von Ihnen im Zuge der Beschwerde dem ho. Finanzamt vorgelegten Kilometerangaben keinen Nachweis im Sinne des Gesetzes darstellen.

1.) Wie viele Kilometer haben Sie im Zusammenhang mit Ihren Dienstreisen in Deutschland, Österreich bzw. dem übrigen EU-Ausland mit dem streitgegenständlichen PKW der Marke BMW 520d mit dem behördlichen Kennzeichen XXX im Zeitraum April 2014 bis 6.10.2014 zurückgelegt? Legen Sie diesbezüglich genaue Aufzeichnungen hinsichtlich aller dienstlichen Fahrten unter Angabe des Dienstortes und der gefahrenen Kilometer vor. Sie werden weiters

ersucht, auch Ihre Reisekostenabrechnungen vorzulegen.

2.) Geben Sie bitte die einfache Wegstrecke von Ihrem Wohnort zum Dienstort bekannt.

3.) Wie viele Kilometer haben Sie im Zusammenhang mit Ihren Fahrten vom Wohnort zum Dienstort im Zeitraum April 2014 bis 6.10.2014 mit dem streitgegenständlichen Fahrzeug der Marke BMW 520d mit dem amtlichen Kennzeichen XXX zurückgelegt?

4.) Wie viele Kilometer haben Sie im Rahmen von Privatfahrten im Zeitraum April 2014 bis 6.10.2014 mit dem streitgegenständlichen Fahrzeug der Marke BMW 520d mit dem amtlichen Kennzeichen XXX in Österreich, in Deutschland bzw. im übrigen EU- Ausland zurückgelegt?

5.) Sie haben das gegenständliche Fahrzeug der Marke BMW 520d mit dem amtlichen Kennzeichen XXX am 06.10.2014 zurückgegeben. Legen Sie bitte das Rückgabeprotokoll vor. Geben Sie bitte den Kilometerstand des gegenständlichen Fahrzeuges im Zeitpunkt der Rückgabe bekannt.

6.) Wurde für das gegenständliche Fahrzeug der Marke BMW 520d mit dem amtlichen Kennzeichen XXX ein Fahrtenbuch geführt? Wenn ja, legen Sie dieses bitte vor.

7.) Wie viele Kilometer haben Sie im Zusammenhang mit Ihren Dienstreisen in Deutschland, Österreich bzw. dem übrigen EU-Ausland mit dem streitgegenständlichen PKW der Marke Audi A6 mit dem behördlichen Kennzeichen YYY beginnend mit Oktober 2014 zurückgelegt? Legen Sie diesbezüglich genaue Aufzeichnungen hinsichtlich aller dienstlichen Fahrten unter Angabe des Dienstortes und der gefahrenen Kilometer vor. Sie werden weiters ersucht, auch Ihre Reisekostenabrechnungen vorzulegen.

8.) Wie viele Kilometer haben Sie im Zusammenhang mit Ihren Fahrten vom Wohnort Dienstort seit 6.10.2014 mit dem streitgegenständlichen Fahrzeug der Marke Audi A6 mit dem behördlichen Kennzeichen YYY zurückgelegt?

9.) Wie viele Kilometer haben Sie im Rahmen von Privatfahrten seit 6.10.2014 mit dem streitgegenständlichen Fahrzeug der Marke Audi A6 mit dem behördlichen Kennzeichen YYY in Österreich, in Deutschland bzw. im übrigen EU-Ausland zurückgelegt? Wie viele Kilometer legen Sie pro Jahr zurück?

10.) Legen Sie bitte ein Foto vom aktuellen Kilometerstand des gegenständlichen PKW der Marke Audi A6 mit dem behördlichen Kennzeichen YYY vor.

11.) Wird für das gegenständliche Fahrzeug der Marke Audi A6 mit dem amtlichen Kennzeichen YYY ein Fahrtenbuch geführt? Wenn ja, legen Sie dieses bitte vor.“

Der Bf. teilte durch seinen ausgewiesenen Vertreter in der **Stellungnahme** vom 7.2.2017 zusammengefasst mit, dass zu klären sei, ob die Gesetzesbestimmung § 82 Abs. 8 KFG überhaupt anzuwenden sei, bevor man sich mit Detailfragen beschäftige. Der Dienstgeber habe in Österreich keine Betriebsstätte. Er sei nicht Verwender. Weiters wurde zu den Fragen unter Vorlage von Unterlagen wie folgt Stellung genommen:

[...] „Zu den einzelnen Anfragen der Behörde wird zunächst grundsätzlich nochmals ausgeführt, dass ein Teil dieser Fragen ohnehin bereits im anhängigen Verfahren beantwortet wurde. Zu 1 Die Angaben zu Dienstort und gefahrenen Kilometern wurden prinzipiell der Behörde

ohnehin bereits übermittelt. Mit dem Pkw BMW mit dem angeführten Kennzeichen wurden jedenfalls von April 2014 bis 6. Oktober 2014 4 929 km zurückgelegt.

Zu 2 Es wurde der Behörde bereits mitgeteilt, dass die Wegstrecke frühere Eingaben, insbesondere auf jene vom 10. März 2015 samt Beilagen, verwiesen wird.

Zu 3 An 72 Tagen wurden 4 978 km zurückgelegt.

Zu 4 Schätzungsweise wurden 500 km zurückgelegt.

Zu 5 Zum Zeitpunkt der Rückgabe wies das Fahrzeug einen Kilometerstand von 62 671 km auf, wobei das Rückgabeprotokoll vorgelegt wird.

Zu 6 Nein, es wurde kein Fahrtenbuch geführt, da auch nach telefonischer Auskunft beim Finanzamt Schärding im Jahr 2012 dies für nicht notwendig erachtet wurde.

Zu 7 Es wurden 27 216 km zurückgelegt, diesbezügliche Auszüge aus dem Fahrtenbuch kommen in Vorlage. Reisekostenabrechnungen werden von mir als nicht relevant angesehen und daher nicht vorgelegt.

Zu 7 bis 9 Diesbezügliche Berechnungen werden der Stellungnahme beigelegt, wobei sich zur Frage 8 ein Wert von 15 798 km und zur Frage 9 ein solcher von 8 515 km ergibt.

Zu 10 Ein diesbezügliches Foto wird beigelegt.

Zu 11 Es wird ein Fahrtenbuch geführt, wobei auf die Beilage verwiesen wird.

Zusammenfassend ist meine Beschwerde auch dann berechtigt, wenn man von der äußerst zweifelhaften Rechtsansicht der Behörde ausgehen würde, wonach im vorliegenden Fall überhaupt die Gesetzesbestimmung des § 82 Abs. 8 KFG zur Anwendung kommt. Es ist von einer weitaus überwiegenden Nutzung der Fahrzeuge im Ausland auszugehen.

In den zwei **Beschwerdevorentscheidungen**, jeweils vom 28.12.2017, betreffend die Normverbrauchsabgabe für den BMW 520d sowie der Beschwerdevorentscheidung betreffend die Normverbrauchsabgabe und der Kraftfahrzeugsteuer hinsichtlich des Audi A6, wurde von der Abgabenbehörde nahezu inhaltsgleich ausgeführt, dass ein Firmenfahrzeug zur dienstlichen oder privaten Nutzung überlassen worden sei. Im Gegenzug verzichtete der Bf. dafür auf ein monatliches Bruttogehalt, welches von den Bezügen einbehalten worden sei. Mit April 2014 sei die Rechtslage des § 82 Abs. 8 KFG geändert worden, dass die Monatsfrist des § 82 Abs. 8 KFG ex lege durch vorübergehende Verwendung im Ausland nicht mehr unterbrochen werde. Der Bf. sei im Zuge des Vorhalteverfahrens vom 9.12.2016 ua. aufgefordert worden, die Kilometeranzahl, der im Zusammenhang mit den Dienstreisen in Deutschland und Österreich bzw. dem übrigen EU-Ausland mit dem streitgegenständlichen Fahrzeugen im streitgegenständlichen Zeitraum bekannt zu geben und diesbezügliche Aufzeichnungen und Reisekostenabrechnungen vorzulegen. Laut der Vorhaltsbeantwortung wurde von der Abgabenbehörde in beiden Bescheiden eine Beweiswürdigung zu den Angaben und vorgelegten Unterlagen des Bf. im Vorhalteverfahren betreffend die gefahrenen Kilometer vorgenommen. Für den BMW 520d sei kein Fahrtenbuch geführt worden. Betreffend den Audi A6 weichen die km-Stände des Fahrtenbuches und der Excel-Tabelle voneinander ab. Die kürzeste Wegstrecke von der Wohnung zur Arbeit betrage 21 km und werde der

weitausüberwiegende Teil der Strecke (20 km) in Österreich zurückgelegt. Es seien lediglich 26.507 Kilometer (bzw. nach den Berechnungen des Bf. 27.216 Kilometer) im Zusammenhang mit Dienstreisen zurückgelegt worden. Dies entspreche einem Prozentsatz von 51,66 (bzw. 53). Die von der Rechtsprechung weitaus überwiegende betriebliche Verwendung des KFZ (mindestens 80 Prozent der Gesamtfahrten in Deutschland) würde für beide Fahrzeuge verneint und die Beschwerde betreffend die oa. Bescheide jeweils abgewiesen.

Im fristgerechten **Vorlageantrag** gegen die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für die oben angeführten Beschwerdevorentscheidungen wurde auf die bisherige Argumentation verwiesen. Die Abgabenbehörde gehe von einer Wegstrecke von 21 km aus. Dies sei nicht einmal im kürzesten Fall möglich. Die Lage des Büros sei 100 m von der Nordpforte entfernt und am anderen Ende des Areals. Die Wegstrecke zur Arbeit betrage 34,1 km. Der Anteil der Arbeitsstrecke auf österreichischem Gebiet betrage lediglich 35,48 Prozent der Gesamtarbeitsstrecke, somit 12,1 km, und werde die Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht beantragt.

Mit **Vorlagebericht** vom 27.6.2018 wurde der elektronische Akt dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt. Von der Abgabenbehörde wurde in der Stellungnahme ausgeführt, dass eine Widerlegung der Standortvermutung nicht erfolgt sei und aufgrund des umfangreichen Vorhalteverfahrens auch von keinem mangelhaften Verfahren ausgegangen werden könne. Weiters liege keine res judicata und auch kein mangelnder Vertrauensschutz vor.

Mit Vorhalt vom 5.9.2019 wurde die Abgabenbehörde vom damals zuständigen Richter aufgefordert fehlende Unterlagen nachzureichen:

- „1. *Angefochtener Bescheid Kraftfahrzeugsteuer 10-12/2014 (unter OZ 2 wurde der Bescheid einer anderen Beschwerdeführerin vorgelegt)*
- 2. *Das im Bescheid vom 14.10.2016 (OZ 16) erwähnte Ansuchen um Fristverlängerung vom 10.10.2016*
- 3. *Erläuterung der Bedeutung und Zuordnung der "Tabelle Fahrzeug 2" (OZ 15)*
- 4. *Ausdrucke der Fahrtstrecken laut Routenplaner für a) Version des Finanzamtes b) Version des Beschwerdeführers*
- 5. *Konkrete Judikatur des VwGH zu § 82 Abs. 8 KFG betreffend 80%-Grenze (Beschwerdevorentscheidung vom 18.12.2017 betr. NoVAG 4/2014, OZ 7, S 4 Abs. 5)*
- 6. *Plausibilitätsrechnung betr. Unterschreitung der 80%-Grenze (Pkt. 5)“*

Mit Nachreichung der Abgabenbehörde vom 3.3.2022 wurden die zuvor angeführten angeforderten Dokumente übermittelt, das VwGH Judikat vom 12.11.2021, Ro 2019/16/0012 und der Vorlageantrag samt ergänzendem Vorbringen hinsichtlich der Beschwerden vom 21.11.2014 (betreffend Nova 10/2011 ua.) vorgelegt und ausgeführt, dass die Tabelle Fahrzeug 2 vom Bf. mit der Beschwerde übermittelt worden sei. Es handle sich um eine

Zusammenfassung von zurückgelegten Kilometern, aus der nicht ersichtlich ist, wo die Kilometer zurückgelegt worden seien.

Der gegenständliche Akt wurde der nunmehr zuständigen RichterIn mit Verfügung des Geschäftsverteilungsausschusses per 1.4.2022 zugeteilt.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Bf. ist Angestellter bei der AG (im Folgenden kurz AG) in ***1*** B, Deutschland. Der Bf. hatte zum streitgegenständlichen Zeitraum (unbestritten) den Hauptwohnsitz in Österreich an der Adresse ***** im grenznahen Bereich zu Deutschland. Die Ehegattin und der Sohn sind an selbiger Adresse hauptwohnsitzlich gemeldet. Der Bf. arbeitet als weisungsgebundener Dienstnehmer bei der AG in Deutschland, welche über keine Betriebsstätte oder Zweigniederlassung im Inland verfügt.

Von seinem deutschen Arbeitgeber wurde diesem aufgrund einer Gehaltsumwandlungserklärung ein in Deutschland zugelassenes Fahrzeug überlassen.

Unstrittig ist, dass der Beschwerdeführer an seinen Arbeitstagen vom Wohnort zu seinem Arbeitgeber nach B mit dem deutschen Firmenauto gefahren ist.

Der Arbeitgeber des Bf. bietet seinen Mitarbeitern des Oberen Führungskreises sowie den Mitarbeitern des Führungskreises 3 ein Dienstwagenmodell an. Die Firmenwagen werden von der AG bei einer in Deutschland ansässigen Leasinggesellschaft angemietet.

Bis zum 6.10.2014 wurde dem Bf. ein Fahrzeug der Marke BMW 520d mit dem behördlichen Kennzeichen XXX zur Verfügung gestellt. Bei der Rückgabe am 6.10.2014 hatte dieser einen Kilometerstand von 62.671 km und bei der letzten Inspektion am 27.6.2014 einen Kilometerstand von 56.811. Es wurde kein Fahrtenbuch geführt. Das Fahrzeug wurde dem Dienstgeber zurückgegeben.

Ab dem 6.10.2014 wurde das Fahrzeug Audi A6 mit dem behördlichen Kennzeichen YYY für den streitgegenständlichen Zeitraum vom AG zur Verfügung gestellt.

Beide Fahrzeuge sind auf den Arbeitgeber zugelassen, welcher in Deutschland seinen (Firmen-)Sitz hat.

Unbestritten ist auch die Verwendung des Fahrzeuges durch den Bf. für seine privaten und beruflichen Fahrten (Wohnung - Arbeitsplatz - Wohnung). Die private Verwendung wird durch den Arbeitgeber nicht geprüft und ist völlig frei. Der Bf. konnte gleich einem privaten Leasingnehmer täglich über dessen Einsatz frei verfügen.

Der Bf. verpflichtete sich, den Firmenwagen für Dienstreisen zu verwenden.

Das Unternehmen überließ dem Mitarbeiter das auf Leasingbasis beschaffte Firmenfahrzeug gemäß der Beschreibung in der vom Leasinggeber bestätigten Bestellung zur dienstlichen und privaten Nutzung (§ 1 lit. a der Fahrzeugüberlassungsvereinbarung).

Das Fahrzeug durfte auch von den Familienangehörigen sowie sonstigen vom Mitarbeiter autorisierten Personen seines Vertrauens genutzt werden (§ 1 lit. e der Fahrzeugüberlassungsvereinbarung).

Der Bf. verzichtete zur Finanzierung des Firmenfahrzeuges auf einen monatlichen Betrag seines Bruttogehaltes, der gemäß gleichzeitig unterzeichneter Gehaltsumwandlungserklärung von den Bezügen des Dienstnehmers einzubehalten war. Mit dieser Full-Service-Leasingrate waren alle wesentlichen Kosten abgedeckt zB Finanz-, Service- und Wartungsrate, Nebenkosten, Reparatur, Versicherung, etc. (§ 2 lit. a Kosten / Finanzierung durch Gehaltsumwandlung der Fahrzeugüberlassungsvereinbarung).

§ 2 lit. b Kosten / Finanzierung durch Gehaltsumwandlung der Fahrzeugüberlassungsvereinbarung lautet:

„Die Full-Service-Leasingrate enthält im Rahmen der mit dem Leasinggeber bzw. den externen Dienstleistern abgeschlossenen Verträge die Kosten für Finanzrate für den ausgewählten PKW, Wartung nach Vorgaben des Herstellers, Verschleißbedingte Reparaturen für Instandsetzung, je einen Satz Sommer- und Winterreifen, Sommerreifenersatz entsprechend Laufleistung, nur nach vorheriger Zustimmung des Leasinggebers, Einlagerung Reifen, TÜV-/AU-Gebühren, Rundfunkgebühren (GEZ) – Vorauszahlung, Kfz-Steuer – Vorauszahlung, Haftpflichtversicherung - Vollkasko (SB 300 EURO) / Teilkasko (SB 150 EURO) inkl. Schadensmanagement, Schutzbrief - GAP-Versicherung, Tankkarte(n), Werkfracht und Auslieferung inkl. Zulassungsgebühren, Auslieferungspaket (Warndreieck, Verbandskasten, Warnweste und erste Tankfüllung bei Übergabe), Kraftstoffkostenplanwert, Verwaltungsaufwand (Managementfee).“

§ 2 lit. c Kosten / Finanzierung durch Gehaltsumwandlung der Fahrzeugüberlassungsvereinbarung für den Mitarbeiter (= Bf.) lautet:

„Der Mitarbeiter trägt darüber hinaus alle zusätzlichen Kosten wie z. B. Selbstbehalte bei Voll- oder Teilkaskoschäden, Berechnung von Mehrkilometern über 5.000 km (gemäß km-Pauschale des Leasinggebers), Mehrkosten bei Überschreitung des Kraftstoffkostenplanwertes, Nachfüllöle, Kühlflüssigkeit und Schmiermittel unterhalb der Wartungszyklen, Reifen, die von der vorkalkulierten Laufleistung abweichen oder aufgrund "zerstörerischer" Fahrweise erforderlich werden, etwaige Servicepauschale zur Übergabe oder Abholung des Fahrzeugs, evtl. Werkstattersatzfahrzeug bei Unfall oder Reparatur, ggf. Wertminderungen am Ende der

Leasinglaufzeit infolge so genannter nicht laufleistungsanaloger Schäden, ggf. merkantile Wertminderung, alle Leistungen, die außerhalb der Vereinbarung liegen und über den Leasinggeber abgerechnet werden.“

§ 3 Tanken / Dienstfahrten der Fahrzeugüberlassungsvereinbarung regelt:

„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. 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. 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.“

Vom Bf. wurden mit dem beschwerdegegenständlichen Fahrzeug **BMW 520d** im Beschwerdezeitraum 24.4.2014 bis 6.10.2014

18 Dienstreisen und gesamt 4.701 km bei Dienstreisen zurückgelegt.

Davon wurden in Deutschland gesamt 2.961 km gefahren.

3 Dienstreisen fanden in Norwegen statt [verzeichnete km 264, 280 und 284; gesamt somit 828 km].

3 Dienstreisen im Gesamtkilometerausmaß von 912 km waren in Österreich [verzeichnete km 56, 224 und 632].

Die in Österreich gefahrenen Kilometer für Dienstreisen betrugen rund 19 Prozent.

Die Fahrtstrecke von der Wohnung zur Arbeit betrug insgesamt gerundet 34 km. Für die Fahrten Wohnung zur Arbeit wurden auf deutschem Staatsgebiet 22 km, auf österreichischem Staatsgebiet rund 12 km zurückgelegt. In Prozenten ausgedrückt wurde auf österreichischem Staatsgebiet 35 Prozent der Fahrtstrecke zurückgelegt. An sonstigen Fahrten (Arbeits- und Privatfahrten) wurden gesamt 1.159 km zurückgelegt.

Der Beschwerdeführer legte rund 80 Prozent von den gefahrenen Gesamtkilometern außerhalb von Österreich und nur rund 20 Prozent innerhalb von Österreich zurück.

Auf Arbeitsfahrten entfallen für den **Audi A6** im **Zeitraum 6.10.2014 bis Ende des Jahres 2015** gesamt rund 6.180 km. Davon entfallen auf Österreich 2.163 km (ds. rund 35 Prozent).

Privatfahrten wurden im Ausmaß von 3.104 km getätigt, davon entfallen ca. 1.780 km auf Österreich, die restlichen Fahrtkilometer wurden in Deutschland und im übrige Ausland gefahren.

Die als geschäftlich verzeichneten Fahrten im Gesamtausmaß vom 10.896 km fanden ausschließlich in Deutschland statt.

Insgesamt belaufen sich die Fahrten im Inland auf rund 19,5 Prozent der gefahrenen Gesamtkilometer von 20.180 km.

Beweiswürdigung

Der im Verfahrensgang dargelegte Sachverhalt ergibt sich aus den vom Finanzamt vorgelegten elektronischen Verwaltungsakten, den Abfragen des Bundesfinanzgerichtes im Abgabensinformationssystem der Finanzverwaltung, den Finanzanwendungen und den Abfragen der Reiserouten im Routenplaner.

Insbesondere ergeben sich die Sachverhaltsfeststellungen aus der Gehaltsumwandlungserklärung und Fahrzeugüberlassungsvereinbarung, dem Schreiben des Arbeitgebers vom 17.7.2014, dem vorgelegten Fahrtenbuch und der „Tabelle Fahrten“ aus der die Dienstreisen des Bf. ersichtlich sind.

Hinsichtlich der Fahrtstrecke zur Arbeit hat der Bf. ausgeführt: *„Ich habe mein Büro ca. 100 m von der ***2*** entfernt. Dies ist exakt am anderen Ende des *AG*-Areal. Dadurch ist für mich eine Anfahrt über A*** durch B aus zeitlichen, verkehrstechnischen und aus Sicherheitsgründen unzumutbar. Ich fahre daher täglich über ***C*** und dann direkt auf die B/X und gelange über diese Fahrtstrecke direkt zur ***2*** ohne Stau auf einer Schnellstraße. Die Fahrt durch das Stadtgebiet von B und den Grenzübergang A***B, der sich als Nadelohr darstellt, ist diesbezüglich vollkommen unökonomisch, was auch der erkennenden Behörde bei entsprechender Erfahrung bekannt sein müsste.“* Die Routenwahl ist - entgegen der Ansicht der Abgabenbehörde, welche von der kürzesten Strecke ausgeht- nach Ansicht des Routenplaners <https://www.google.at/maps/> und den im Routenplaner auch ersichtlichen Verkehrsbehinderungen im Stadtgebiet B für das Bundesfinanzgericht nachvollziehbar.

Die Fahrtstrecke von der Wohnung zur Arbeit beträgt insgesamt gerundet 34 km. Für die Fahrten Wohnung zur Arbeit wurden auf deutschem Staatsgebiet 22 km, auf österreichischem Staatsgebiet rund 12 km zurückgelegt. In Prozenten ausgedrückt wird auf österreichischem Staatsgebiet 35 Prozent der Fahrtstrecke zurückgelegt.

Die im Sachverhalt angeführten Dienstreisen, welche mit dem **BMW 520d** durchgeführt wurden, hat das Bundesfinanzgericht aus den im Akt vorliegenden Unterlagen (Tabelle Fahrten, Rückgabeprotokoll) errechnet.

Die errechneten km für Dienstreisen in Zeitraum Ende Juni bis Oktober betragen 2.183 km für Deutschland und für Österreich 912 km, Gesamtdienstreisen somit 4.701 km. Die aufgezeichneten Gesamtkilometer erscheinen glaubwürdig im Zusammenhang mit der in der Vorhaltsbeantwortung vom 7.2.2017 angeführten Kilometerzahl von 4.929 km, zumal diese einen längeren Zeitraum umfassen.

Über die tatsächlichen Arbeitsfahrten liegt keine Aufzeichnung vor, diese errechnen sich ausgehend von den Differenzen der km der Dienstreisen zum Rückgabeprotokoll.

Der Km-Stand am 6.10.2014 laut Rückgabeprotokoll beträgt 62.671 km, bei der letzten Inspektion am 27.6.2014 56.811 km. Dies ergibt 5.860 km, abzüglich der Dienstreisen von gesamt 4.701 km ergibt sich eine Differenz für Arbeitsfahrten und eventuelle Privatfahrten von rund 1.159 km. Für durchschnittlich 3 Monate (Juli bis September) somit 406 km durch die Kilometeranzahl, bei einer einfachen Fahrtstrecke 34 km, würde dies pro Monat rund 6 Arbeitsfahrten ergeben. Davon entfallen 35 Prozent - wie oben ausgeführt - auf die Fahrtstrecke in Österreich. Für das Bundesfinanzgericht ist dies hinsichtlich der Reisetätigkeit, da vom Bf. vielfach im gegenständlichen Zeitraum mehrtägige Dienstreisen gemacht wurden, nachvollziehbar. Ob, wann und wo es private Fahrten mit diesem Fahrzeug gegeben hat, kann mangels Unterlagen nicht festgestellt werden.

Unter der Berücksichtigung von den oben angeführten Arbeits- (oder Privat-)Fahrten würde sich ein prozentuelles errechnetes Ausmaß an Kilometer, welche auf österreichischem Gebiet gefahren wurden, von gesamt 20,6 Prozent ergeben. Dies ergibt für den Bf. keine Änderung der Beurteilung.

Auch bei Berücksichtigung der vom Bf. in der Vorhaltsbeantwortung angeführten Arbeitsfahrten in 72 Tagen von 4.978 km und einem prozentuellen Ausmaß von 35 Prozent für Inlandsfahrten ergibt sich ein prozentueller Anteil für Österreich im Gesamtausmaß von 27,4 Prozent. Der überwiegende Teil der Fahrten fand im Ausland statt.

Aus den Aufzeichnungen zum Fahrtenbuch für den **Audi A6 im Zeitraum 6.10.2014 bis Ende 2015** wurden 91 Arbeitsfahrten verzeichnet. An Kilometer wurden größtenteils 68 km, jedoch ein paar Mal auch 69 km und 64 km verzeichnet. Es wird daher von durchschnittlich 68 km ausgegangen. Von gesamt rund 6.180 km, der auf österreichische Strecken entfallender Teil abzuziehen ist, entfallen somit 2.163 km auf Österreich (ds entsprechend den obigen Ausführungen zur Arbeitswegstrecke 35 Prozent).

Privatfahrten wurden im Ausmaß von 3.104 km getätigt, davon ca. 1.780 km in Österreich. Die restlichen Fahrtkilometer entfallen auf Deutschland und das übrige Ausland.

Die geschäftlich verzeichneten Fahrten im Gesamtausmaß vom 10.896 km fanden ausschließlich in Deutschland statt.

Die errechneten Gesamtkilometer für Österreich betragen daher rund 3.943 km. Bei einer verzeichneten Gesamtkilometeranzahl von 20.188 km entfallen somit 19,5 Prozent auf Österreich.

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

Die Angaben in der Vorhaltsbeantwortung vom 10.2.2017 sind unpräzise und können teilweise keine Zuordnung der Kilometerangaben zu den konkreten Fragestellungen vorgenommen werden (siehe zB Beantwortung zu Punkt 7 bis 9). Die Kilometerangaben wurden auch in den Beschwerdeentscheidungen von der Abgabenbehörde bemängelt. Diesbezüglich hat das Bundesfinanzgericht festgestellt, dass die in der Vorhaltsbeantwortung angeführten Kilometerangaben einen längeren Zeitraum (nämlich bis Ende des Jahres 2016) umfassen. Dies ergibt sich aus der vorgelegten Tabelle, in welcher die in der Vorhaltsbeantwortung angeführten Kilometerangaben (ds. die Kilometerangaben der Vorhaltsbeantwortung „Zu 7 und Zu 7 bis 9“) angeführt sind. Die in der Tabelle angeführte prozentmäßige Berechnung des Bf. ist für den gegenständlichen Bescheidzeitraum daher nicht anwendbar.

Hingewiesen wird, dass der (abweisenden) Beschwerdeentscheidung nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs Vorhaltscharakter zukommt (VwGH 28.05.2008, 2006/15/0125). Vom Bf. wurden die von der Abgabenbehörde angeführten Differenzen durch den Bf. nicht aufgeklärt. Angemerkt wird, dass für den Gegenbeweis erforderlichen Beweismittel unbegrenzt sind. Reine Behauptungen oder die Glaubhaftmachung sind zur Erbringung des Gegenbeweises grundsätzlich nicht ausreichend (vgl. VwGH 19.12.2023, Ra 2022/15/0055). Vom Bundesfinanzgericht konnten die Differenzen des rund 10 Jahre zurückliegenden Sachverhalten – wie oben ausgeführt – jedoch nachvollzogen werden.

Für das Bundesfinanzgericht ergibt sich aufgrund der vorliegenden Unterlagen und der durchgeführten Berechnungen unter Berücksichtigung aller vorliegenden Unterlagen eindeutig eine überwiegende Verwendung beider Fahrzeuge nicht in Österreich.

Gemäß § 167 Abs. 2 BAO haben die Abgabenbehörde und das Bundesfinanzgericht unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht. Vor diesem Hintergrund können die oben angeführten Sachverhaltsfeststellungen gemäß § 167 Abs. 2 BAO als erwiesen angenommen werden.

Zusammenfassend und unter Abwägung aller Argumente kommt das Bundesfinanzgericht in freier Beweiswürdigung zum Schluss, dass die vom Beschwerdeführer vorgebrachten, mit Listen, Kilometraufstellungen und Routenplanerdarstellung untermauerten Argumente den tatsächlichen Verhältnissen und den dabei weitaus überwiegend im Ausland durchgeführten Fahrten mit dem Dienstauto entsprechen. Daraus ergibt sich für das Bundesfinanzgericht, dass

der Beschwerdeführer den Gegenbeweis der Standortvermutung des § 82 Abs. 8 KFG 1967 für beide Fahrzeuge erbracht hat.

2. Rechtliche Beurteilung

2.1. Zu Spruchpunkt I. (Stattgabe)

Allgemeines:

Zunächst ist festzuhalten, dass das Finanzamt Österreich gem. § 323b Abs. 1 BAO an die Stelle des den angefochtenen Bescheide erlassenden Finanzamtes X getreten ist.

Gesetzliche Grundlagen:

Normverbrauchsabgabengesetz 1991 (NoVAG):

§ 1 Z 3 NoVAG 1991 zufolge, unterliegt die erstmalige Zulassung von Kraftfahrzeugen zum Verkehr im Inland der Normverbrauchsabgabe (NoVA). 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 NoVA erbracht.

Nach § 4 Z 3 NoVAG 1991 idF BGBl I 34/2010 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 § 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.

Kraftfahrzeugsteuergesetz 1992 (KfzStG):

§ 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG 1992 lautet:

Der Kraftfahrzeugsteuer unterliegen Kraftfahrzeuge, die auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland ohne die kraftfahrrechtlich erforderliche Zulassung verwendet werden (widerrechtliche Verwendung).

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

Die Steuerpflicht dauert gemäß § 4 Abs. 1 Z 3 KfzStG 1992 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.

Kraftfahrgesetz 1967 (KFG):

Nach § 36 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 hier nicht interessierende Voraussetzungen gegeben sind.

Gemäß § 40 Abs. 1 KFG 1967 gilt als dauernder Standort eines Fahrzeuges der Hauptwohnsitz des Antragstellers, bei Fahrzeugen von Unternehmungen der Ort, von dem aus der Antragsteller über das Fahrzeug hauptsächlich verfügt.

Laut § 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.

Nach § 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 dauerndem 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.

Der Gesetzgeber hat darauf § 82 Abs. 8 KFG 1967 mit dem Bundesgesetz BGBl. I Nr. 26/2014 geändert, stellt nunmehr für den Fristbeginn auf die "erstmalige Einbringung" in das Bundesgebiet ab und hat ausdrücklich die gesetzliche Bestimmung aufgenommen, dass eine vorübergehende Verbringung aus dem Bundesgebiet diese Frist nicht unterbricht.

Der Verfassungsgerichtshof hat mit Erkenntnis vom 2.12.2014, G 72/2014, die Bestimmung des § 135 Abs. 27 KFG, womit der durch das Bundesgesetz BGBl. I Nr. 26/2014 geänderte § 82 Abs. 8 KFG 1967 rückwirkend mit 14.8.2002 in Kraft trete, aufgehoben und ausgesprochen, dass die aufgehobene Bestimmung nicht mehr anzuwenden ist.

Demzufolge ist die geänderte Bestimmung des § 82 Abs. 8 KFG 1967 gemäß Art. 49 Abs. 1 B-VG mit Ablauf des Tages ihrer Kundmachung, mit Ablauf des 23.4.2014, in Kraft getreten.

Im gegenständlichen Beschwerdefall ist daher § 82 Abs. 8 KFG 1967 in der Fassung des BGBl. I Nr. 26/2014 anzuwenden.

Rechtliche Würdigung:

Voraussetzungen für das Greifen der Standortvermutung des § 82 Abs. 8 KFG 1967

Der Bf. moniert in der Beschwerde, dass sich der dauernde Standort des Fahrzeuges nicht in Österreich, sondern am Sitz der Firma in B bzw. M (es bestünde keine Zweigniederlassung in Österreich) sei und das Fahrzeug vorwiegend für Dienstfahrten verwendet werde.

Dienstfahrten würden vom Dienstgeber angeordnet werden und sei der Bf. weisungsgebunden. Der Bf. sei weder als Halter noch Verwender zu sehen.

Verwenderbegriff

Zunächst ist zu prüfen, ob der Bf. Verwender mit Hauptwohnsitz im Bundesgebiet war.

Das KFG enthält wie das NoVAG keine Regelung darüber, wem die Verwendung des Fahrzeuges zuzurechnen ist. Der Verwaltungsgerichtshof hat im hg. Erkenntnis vom 27. Jänner 2010, 2009/16/0107, ausgeführt, dass dabei auf den Begriff des Halters iSd § 5 Abs. 1 des Eisenbahn- und Kraftfahrzeughaftpflichtgesetz (EKHG) zurückzugreifen ist. Unter Verweis auf die Rechtsprechung des Obersten Gerichtshofes (vgl. dazu etwa OGH, 18.12.2000, 9 Ob A 150/00z) sei dazu die Person zu verstehen, die das Fahrzeug auf eigene Rechnung in Gebrauch und die Verfügungsgewalt darüber hat (VwGH vom 24.11.2011, 2009/16/0212). Dies ist nach der zuvor angeführten Rechtsprechung des Obersten Gerichtshofes nach objektiven Gesichtspunkten zu beurteilen. Der Betrieb erfolgt auf eigene Rechnung des Halters, wenn er den Nutzen aus der Verwendung zieht und die Kosten trägt. Der Nutzen kann in der Erlangung wirtschaftlicher oder ideeller Vorteile liegen. Für die Tragung der Kosten ist vor allem auf die Unterbringung, Instandhaltung, Bedienung, Versicherung, Steuer etc. abzustellen. Die freie Verfügung ermöglicht es, über die Verwendung des Kraftfahrzeuges zu entscheiden und korreliert mit der Möglichkeit zur Gefahrenabwendung. Auf ein bestimmtes Rechtsverhältnis, wie z.B. auf das Eigentum oder ein Mietrecht am Fahrzeug, kommt es dabei nicht an; ebensowenig darauf, auf wen das Fahrzeug zugelassen ist oder wer Versicherungsnehmer der Haftpflichtversicherung ist. Maßgebend ist nur, dass der Halter tatsächlich in der Lage ist, die Verfügung über das Fahrzeug auszuüben (vgl. VwGH 21.11.2012, 2010/16/0254; VwGH 27.01.2010, 2009/16/0107).

Dazu ist festzuhalten, dass der Arbeitgeber durch die Gehaltsumwandlung die Leasingraten sowie die Aufwendungen für den normalen laufenden Betrieb trägt. Treffen die Kriterien der Kostentragung und der Verfügungsmöglichkeit auf mehrere Personen zu, ist dem Kriterium der Verfügungsmöglichkeit der Vorrang einzuräumen (vgl. VwGH 2009/16/0121).

Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes ist davon auszugehen, dass demjenigen, dem gegen Abzug eines beträchtlichen Gehaltsbestandteils ein Fahrzeug zur nicht kontrollierten Privatnutzung überlassen wird, der Nutzen aus der Verwendung des Fahrzeuges zukommt. Im gegenständlichen Fall ist der Bf. derjenige, der über die tägliche und tatsächliche Verwendung des Fahrzeuges verfügen kann.

Zur Feststellung des Verwenders (Halters iSd EKHG) und somit des Schuldners der NoVA und der KfzSt ist abwägend festzustellen, zu welcher Person aufgrund des zukommenden Nutzens und der tatsächlichen Verfügungsmöglichkeit über das Kraftfahrzeug die größte Nähe besteht. Nach den dargestellten Sachverhaltsfeststellungen hat den tatsächlichen Nutzen und die tatsächliche Verfügungsmöglichkeit unzweifelhaft der Bf.

Mittelpunkt der Lebensinteressen (Hauptwohnsitz)

Neben einer Verwendung des Fahrzeuges im Inland, muss die Behörde für die Anwendbarkeit der Standortvermutung des § 82 Abs. 8 KFG 1967 nachweisen, dass der Mittelpunkt der Lebensinteressen (der Hauptwohnsitz) des Verwenders im Inland gelegen ist.

Der Hauptwohnsitz des Bf. befand sich unstrittig im streitgegenständlichen Zeitraum in Österreich.

Die Standortvermutung des § 82 Abs. 8 KFG 1967 findet Anwendung.

Widerlegung der Standortvermutung (Gegenbeweis):

Wie der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 28. Oktober 2009, 2008/15/0276, VwSlg 8485/F, ausgesprochen hat, folgt aus der Formulierung des § 82 Abs. 8 erster Satz KFG 1967, wonach „Fahrzeuge mit ausländischem Kennzeichen, die von Personen mit dem Hauptwohnsitz oder Sitz im Inland in das Bundesgebiet eingebracht und in diesem verwendet werden,“ bis zum Gegenbeweis als Fahrzeug mit dem dauernden Standort im Inland anzusehen sind, dass diese Standortvermutung sowohl auf von Privatpersonen verwendete Fahrzeuge, als auch auf von Unternehmungen verwendete Fahrzeuge anzuwenden ist. (vgl. auch VwGH 30.1.2020, Ra 2019/16/0215 mwN).

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 Person, die das Fahrzeug in das Bundesgebiet eingebracht hat, 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. auch VwGH 30.1.2020, Ra 2019/16/0215 mwN). Die für den Gegenbeweis erforderlichen Beweismittel sind nach Ausführungen des Verwaltungsgerichtshofes unbegrenzt (Erkenntnis des VwGH vom 19.12.2023, Ra 2022/15/0055).

Verwendung des Fahrzeuges

Nach der ständigen Rechtsprechung (VwGH 19.12.2023, Ra 2022/15/0055; VwGH 27.9.2023, 2022/15/0037, VwGH 19.12.23, 2022/15/0055, 28.10.2009, 2008/15/0276) erfordert der Gegenbeweis Feststellungen über den regelmäßigen Ort sowie die Art und Weise der Verwendung des Fahrzeuges, aus denen sich hinreichende Anhaltspunkte ergeben, dass das Fahrzeug in einer Gesamtbetrachtung einem bestimmten Bundesgebiet zuzuordnen ist.

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. nochmals VwGH 23.9.2021, Ra 2019/16/0152).

Da der Beschwerdeführer mit dem verfahrensgegenständlichen Kraftfahrzeug nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes den Nachweis erbringen konnte, dass das Dienstauto seines deutschen Arbeitgebers weitaus überwiegend in Deutschland bewegt worden ist, gelang dem Beschwerdeführer eine erfolgreiche Widerlegung der Standortvermutung im Inland nach § 82 Abs. 8 KFG 1967.

Hinsichtlich der kilometermäßigen Verwendung des Fahrzeuges Audi A6 sowie des BMW 520d wird auf die Ausführungen der Beweiswürdigung verwiesen, durch welche für das Bundesfinanzgericht feststeht, dass beide Fahrzeuge überwiegend nicht in Österreich verwendet wurden.

Die gegenständlichen Fahrzeuge wurden weitaus überwiegend in Deutschland verwendet. Es ergeben sich bei beiden Fahrzeugen rund 80 Prozent Auslandsfahrten, wobei eine Unterscheidung zwischen beruflichen und privaten Fahrten – wie bereits oben ausgeführt – nicht entscheidend ist.

Ob und von wem das verfahrensgegenständliche Kraftfahrzeug in Deutschland zuzulassen war, richtet sich nach den diesbezüglichen deutschen Rechtsvorschriften.

Zu den weiteren Beschwerdeeinwendungen:

1. Mangelhaftigkeit des Verfahrens

Wenn der Bf. moniert, es sei der beschwerdegegenständlichen Bescheiderstellung keinerlei Erhebungen vorangegangen und kein neuer Sachverhalt festgestellt, die sich auf keinerlei Beweisergebnisse stützen könne, ist dem zu entgegnen, dass das Finanzamt dem Bf. mit Vorhalt sowie in den Beschwerdevorentscheidungen mitteilte, dass für den gegenständlichen Zeitraum von einer gesetzlichen Standortvermutung in Österreich auszugehen sei. Wenn der Bf. weiters Begründungsmängel ins Treffen führt, ist darauf zu entgegnen, dass Begründungsmängel (in Erstbescheiden) im Rechtsmittelverfahren saniert werden können (vgl. *Ritz/Koran*, BAO, 7. Auflage § 93, Tz 16). Das Finanzamt räumte dem Bf. die Möglichkeit ein, den im Gesetz vorgesehenen Gegenbeweis anzutreten.

In den Beschwerdevorentscheidungen wurde (nochmals) der von der Abgabenbehörde angenommene Sachverhalt festgehalten und unter Bezugnahme auf die gesetzlichen Bestimmungen eine rechtliche Würdigung vorgenommen.

Da nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes dem Bf. ausreichend Gehör eingeräumt wurde und er an der Verfolgung seiner Rechte auch nicht gehindert war, kann eine Mangelhaftigkeit des Verfahrens nicht erblickt werden.

2. res judicata

Wie bereits oben angeführt, unterbricht ab 24.4.2014 eine vorübergehende Ausbringung die Monatsfrist nicht mehr. Insoweit hat sich die Rechtslage objektiv geändert. Für eine Neufestsetzung war ein neuer Sachverhalt festzustellen und dieser war nach der geänderten Rechtslage zu würdigen.

Wenn der Bf. insbesondere hinsichtlich der KFZ-Steuerbescheide und des NoVA-Bescheides für einen Zeitraum nach April 2014 von einer res judicata ausgeht, ist darauf zu entgegnen, dass keine Sachidentität vorliegt, da die Festsetzung nach neuer Rechtslage für einen Zeitpunkt nach dem 23.4.2014 erfolgte. Ab 24.4.2014 unterbricht eine vorübergehende Ausbringung die Monatsfrist nicht mehr. Insoweit hat sich die Rechtslage geändert. Vor der angeführten Rechtsprechung des VwGH ging die Verwaltungspraxis davon aus, dass vorübergehende Ausbringungen die Monatsfrist nie unterbrachen. Für eine Neufestsetzung war ein neuer Sachverhalt festzustellen und dieser war nach der geänderten Rechtslage zu würdigen.

Das Finanzamt hat zulässigerweise nach Vorliegen der entsprechenden Voraussetzungen die KFZ-Steuer für den angefochtenen Zeitraum sowie die NoVA und KFZ-Steuer ab April 2014 (neu) festgesetzt.

Zu Punkt 3. nichtvorliegen der Verwendereigenschaft und Punkt 4. Mangel eines dauernden Standorts im Inland (siehe Ausführungen oben)

5. Vertrauensschutz

Zusammenfassend führte der Bf. aus, dass die Fahrzeugüberlassungsverträge mit dem Dienstgeber im Vertrauen darauf abgeschlossen worden seien, dass keine KFZ-Steuerpflicht und keine NoVA-Pflicht bestünde. Er habe nach der Gesetzesänderung nicht sofort aus den Verträgen, die mittlerweile beendet seien, aussteigen können. Die erfolgte Gesetzesänderung sei auf Verträge, die vor der Gesetzesänderung abgeschlossen worden seien, nicht anzuwenden, sondern nur auf Sachverhalte, die nach der Gesetzesänderung entstanden seien.

Die geänderte Bestimmung des § 82 Abs. 8 KFG 1967 gemäß Art. 49 Abs. 1 B-VG ist mit Ablauf des 23.4.2014 in Kraft getreten (vgl. VfGH 2.12.2014, G 72/2014). Das Fahrzeug Audi A6 wurde sogar nach der Gesetzesänderung übergeben. Es hätte somit die Möglichkeit anderer Vereinbarungen bezüglich der Überlassung des Fahrzeuges gegeben.

Abgesehen von diesem Umstand, darf ein Steuerpflichtiger nicht darauf vertrauen, dass eine für ihn möglicherweise günstige Regelung nicht vom Gesetzgeber geändert werden darf. Das Finanzamt ist als Verwaltungsbehörde an die Gesetze gebunden und hat diese anzuwenden. Durch die Anwendung der geänderten Rechtslage wurde der Vertrauensschutz nicht verletzt.

Der ungeschriebene, auch im öffentliche Recht zu beachtende Grundsatz von Treu und Glaube bedeutet nämlich, dass jeder, der am Rechtsleben teilnimmt, zu seinem Wort und seinem Verhalten zu stehen hat und sich nicht ohne triftigen Grund in Widerspruch zu dem setzen darf, was er früher vertreten hat und worauf andere vertraut haben. Daraus folgt, dass ein Gesetz bzw. die Änderung eines Gesetzes nicht an diesem Grundsatz gemessen werden kann, weil ein allgemeiner Anspruch auf die Beständigkeit der Gesetzeslage nicht besteht (vgl. VfGH 31.07.2002, 2002/16/0155).

Es war spruchgemäß zu entscheiden.

a. 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 rechtlichen Voraussetzungen für das Vorliegen einer widerrechtlichen Verwendung bei monatlichen Ausbringungen (Unterbrechbarkeit der Monatsfrist des § 82 Abs. 8 KFG 1967) sind durch die Gesetzesänderung (BGBl. I Nr. 26/2014) und Judikatur des VfGH (Erkenntnis vom 25.04.2016, Ro 2015/16/0031) geklärt. Ob der Gegenbeweis im Sinne des § 82 Abs. 8 erster

Satz KFG 1967 als erbracht anzusehen ist, ist eine Frage der Beweiswürdigung (vgl. nochmals VwGH 28.10.2009, 2008/15/0276). Dies kann jedoch nur jeweils anhand der konkreten Umstände des Einzelfalls beurteilt werden und stellt bereits aus diesem Grund keine Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung dar.

Graz, am 22. Juli 2024