

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache des Bf., über die Beschwerde vom 02.08.2013 gegen den Bescheid der belangten Behörde FA Spittal Villach vom 03.07.2013 über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für 21.12.2011 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Die Normverbrauchsabgabe für den PKW P, Fahrgestellnummer 123 wird für **19.05.2012** festgesetzt wie folgt:

Bemessungsgrundlage	Steuersatz in %	Normverbrauchsabgabe
36.357,77 Euro	11	3.999,35 Euro
Bonus/Malus gem. § 6a Normverbrauchsabgabegesetz unverändert		425,00 Euro
Zwischensumme		4.424,35 Euro
Abgabenerhöhung gem. § 6 Abs. 6 Normverbrauchsabgabegesetz	Normverbrauchsabgabe 20%	884,87 Euro
Normverbrauchsabgabe		5.309,22 Euro

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

Entscheidungsgründe

Mit dem angefochtenen Bescheid setzte das Finanzamt in Bezug auf das Kraftfahrzeug P, Fahrgestellnummer 123 (in der Folge: Fahrzeug) für 21.12.2011 Normverbrauchsabgabe mit Euro 5.779,10 fest (11 % einer Bemessungsgrundlage von Euro 39.917,49, d.s. Euro 4.390,92 zuzüglich eines Malus gemäß § 6a Normverbrauchsabgabegesetz von Euro 425,00 und einer Abgabenerhöhung gemäß § 6 Abs. 6 Normverbrauchsabgabegesetz von Euro 963,18).

Zur Begründung wurde auf die Niederschrift vom 20. Juni 2013 (Anm. BFG: richtig vom 23. Mai 2013) der Finanzpolizei verwiesen.

Ausschlaggebend für die Aufnahme dieser Niederschrift mit dem damaligen Lenker des Fahrzeuges, dem nunmehrigen Beschwerdeführer (Bf.), waren die folgenden aktenkundigen Ausführungen des Zollamtes ZA:

„ Anlässlich einer mobilen Zollkontrolle wurde das Fahrzeug mit dem amtlichen Kennzeichen U bei der Gesellschaft, am 25.04.2013 um ca. 09:15 Uhr einer Kontrolle unterzogen.

Gelenkt wurde das Fahrzeug vom Bf. Der Bf. gab an, bei der schweizerischen Firma AG, L, angestellt zu sein. Seine Geschäftstätigkeit würde er von seinem ‚Homeoffice‘ an seiner Wohnadresse in M ausüben. Dies sei aber keine Zweigniederlassung der schweizerischen AG. Zur Durchführung seiner Geschäfte wurde ihm das tatgegenständliche Fahrzeug von der Schweizer Firma zur Verfügung gestellt. Das Fahrzeug habe er in der Einkommensteuererklärung beim zuständigen Finanzamt angegeben; ein Fahrtenbuch würde er nicht führen.

Betreffend Nova, Zoll und EUST wurde ihm von der Steuerberatung G in M mitgeteilt, dass keine Abgabepflicht bei dieser Anstellungskonstellation entstehen würde.

Aussage des Bf.:

Nachdem mir durch die Ausfolgung des Vordruckes ‚Rechtsbelehrung für Verdächtige und Beschuldigte eines Finanzstrafverfahrens‘ Rechtsbelehrung erteilt wurde, gebe ich folgende Angaben zur Niederschrift:

Der oben angeführte Sachverhalt ist richtig. Ich habe im Jänner 2012 das Fahrzeug in der Schweiz bei der Firma AG abgeholt. Ich bin mindestens 2 bis 3 Mal monatlich mit dem Fahrzeug in der Schweiz und halte mich dort auch je nach Sachlage bis zu einer Woche auf. Ich betreue hauptsächlich auch Slowenien, Kroatien und Deutschland neben dem österreichischen Markt. Hin und wieder verwende ich den Pkw auch privat. Mein ‚Homeoffice‘ besteht aus Schreibtische, PC und einem Aktenschrank; dafür bekomme ich kein Geld von der Schweizer Firma.

Ich bin mir keiner Schuld bewusst, weil ich mich auf die Aussage meines Steuerberaters verlassen habe. Ich bin im Außendienst für die Schweizer Firma tätig. Ich habe den Steuerberater beauftragt das Fahrzeug beim Finanzamt als Sachbezug anzugeben bzw. in der Lohnabrechnung zu berücksichtigen.“

Der oben angesprochenen Niederschrift der Finanzpolizei mit dem Bf. vom 23. Mai 2013 ist Nachstendes zu entnehmen:

„Gegenstand der Amtshandlung

Nachschau gemäß § 144 BAO; Überprüfung des Abgabeananspruches hinsichtlich der Normverbrauchsabgabe, Kraftfahrzeugsteuer und Umsatzsteuer für den Zeitraum der Verwendung des Fahrzeuges mit dem behördlichen Kennzeichen CH-U im Bundesgebiet Österreich.

Frage: Wann und wie (Erwerb Schenkung usw.) wurde das Fahrzeug mit dem ausländischen behördlichen Kennzeichen **CH-U** angeschafft?

Antwort: Bei dem Fahrzeug handelt es sich um ein Firmenfahrzeug der AG, LII.

F: Seit wann und durch wen wird das Fahrzeug in Österreich benutzt?

A: Dieses wird seit Jänner 2012 durch mich, den Bf. in Österreich und auch in anderen europäischen Staaten (Schweiz, Italien, Deutschland, Slowenien und Kroatien) benutzt.

F: Wer ist Eigentümer des Fahrzeuges?

A: Die Firma AG, LII, die gleichzeitig mein Arbeitgeber ist.

Fahrzeugdaten

Erstzulassung: 16.12.2008

Genaue Typenbezeichnung: P

KW/PS: 155 KW

Hubraum: 1984 ccm

Verbrauch in Litern: ca. 9,5 bis 10l/100 km

Kraftstoffart: Superbenzin

KM-Stand beim Erwerb des Fahrzeuges: 56.726 km in N

KM-Stand bei erstmaliger Verwendung in Österreich: 56.820 km in F

Aktueller KM-Stand: 143500 Km

Ausstattung: serienmäßig

Kaufvertrag / Leasingvertrag: Liegt bei mir nicht vor. Lt. Arbeitgeber soll dieses ein Leasingfahrzeug sein. Das Fahrzeug wurde durch die AG für mich angeschafft. Glaublich wurde das Fahrzeug nicht gekauft, sondern ein Leasingvertrag übernommen. Ich werde das jedoch abklären.

Vignetten: 2012 und 2013: Österreich: Jahresvignette, Slowenien: Tagesvignette, Schweiz: Jahresvignette.

F: Wo ist Ihr Wohnsitz?

A: Mein Wohnsitz ist in der Kärnten.

F: Wie sind Ihre Familienverhältnisse?

A: Ich bin verheiratet mit Frau und habe zwei unterhaltspflichtige Kinder.

F: Wie sind Ihre Wohnverhältnisse im In- und Ausland?

A: Im Inland besitze ich ein Einfamilienhaus (2 Einheiten). Im Ausland habe ich keine Immobilien.

F: Wo sind Sie erwerbstätig?

A: Ich bin Arbeitnehmer der Firma AG, LII.

F: Wo ist ihr zeitlich überwiegender Aufenthalt?

A: In Österreich

F: Wo ist der Mittelpunkt Ihrer Lebensinteressen?

A: In Österreich.

F: Gibt es auch eine Betriebsstätte im Inland?

A: *Meiner Meinung nach gibt es keine Betriebsstätte – ich verfüge über ein ‚home-office‘ an meinem Hauptwohnsitz.*

Siehe dazu Arbeitsvertrag, abgeschlossen zwischen der Firma AG, und mir, dem Bf.

F: *Konnten Sie aus eigenem Gutdünken über das Fahrzeug frei verfügen?*

A: *Ja, selbstverständlich, als Verkaufsleiter habe ich die Möglichkeit, das Fahrzeug so zu bewegen, wie es der Job erfordert.*

F: *Durch wen erhalten Sie die Fahraufträge?*

A: *Die Fahraufträge werden durch mich selbst festgelegt. Ausgenommen dafür sind Jourfix-Termine in der Schweiz, die mindestens einmal monatlich stattfinden.*

F: *Schildern Sie Ihre Tätigkeit*

A: *Ich suche und akquiriere Kunden in Österreich und in den umliegenden Ländern. Ich berate Kunden und verkaufe im Namen der AG Flüssigkunststoff für den Baubereich.*

F: *Schildern Sie einen Tagesablauf Ihrer Tätigkeit?*

A: *Ich beginne den Tag mit dem ‚Checken‘ meiner E-Mails von meinen Kunden. Anschließend lege ich die Route für meinen Außendienst fest. Wenn ich die Route festgelegt habe, besuche ich meine Kunden in den oben angeführten Ländern. Der Kundenbesuch kann ein Beratungsgespräch, eine Präsentation, eine Schulung, eine Baustellenbesichtigung, Offert-Legung etc. sein.*

F: *Sind Sie verpflichtet, über die Außendiensttätigkeiten Tätigkeits- oder Wochenberichte zu erstellen und diese dem Arbeitgeber vorzulegen?*

A: *Nein. Definitiv nicht. Gespräche hinsichtlich des Geschäftserfolges werden beim Jour-Fix geführt oder telefonisch. Die Kundendatenbank wird von mir eingepflegt und ist ohnehin für die Firmenleitung und Mitarbeiter zugänglich.*

F: *Besitzen Sie ein privates KFZ?*

A: *Ja, einen PKW2, mit dem Kennzeichen 321. Dieses Fahrzeug wird überwiegend von meiner Frau gefahren*

F: *Auf dem Jahreslohnzettel 2012 scheint als Arbeitgeber die Firma AG mit der Steuernummer 22 in KÄ, auf. Als Lohnverrechner scheint das ‚Steuerberatungsbüro Z auf. Können Sie dies erklären?*

A: *Warum dies so ist, weiß ich nicht. Ich kann es nur so erklären, dass die AG ein Konto in Österreich einrichten wollte, zu dem der Steuerberater Zugriff hätte. Dies war zu kompliziert, daher wurde das Konto auf meinen Namen zum Zwecke der Abwicklung der Gehaltszahlungen an mich und an den weiteren Mitarbeiter der AG in Österreich, Herrn C, eingerichtet. Die AG überweist den Lohn und die Lohnnebenkosten auf dieses Konto und das Steuerbüro verwaltet dieses und führt die notwendigen Überweisungen durch.*

F: *Erhalten Sie neben dem Gehalt auch eine Provision?*

A: *Nein. Mit dem Lohn sind sämtliche Überstunden und Trennungsgebühren abgegolten. Ich verfüge über eine Master-Card der Firma AG, mit der ich sämtliche Kosten für das Fahrzeug (Benzin, Service, Reparaturen) und sonstige Kosten für Hotel, Materialankauf*

(Kleinmaterial) und Bürobedarf bezahlen kann. Wenn ich Hotelrechnungen oder Reparaturkosten bar bezahle, so lege ich die Rechnungen der Firma AG vor.

F: *Wo haben Sie sich bezüglich der Verwendung des Fahrzeuges mit ausländischen behördlichen Kennzeichen CH-U in Österreich informiert?*

A: *Ich habe mich, schon bevor ich das Fahrzeug übernommen habe, bei meiner Steuerberaterin, StB ausführlich informiert. Zudem habe ich mich auch jetzt, nach dem aktuellen Vorfall ZA nochmals über meine Steuerberaterin rückversichert.“*

Dem vom Bf. vorgelegten, schriftlich festgehaltenem Arbeitsvertrag mit der AG, ist u. a. Folgendes zu entnehmen:

„4. Beginn des Arbeitsverhältnisses

Das Arbeitsverhältnis beginnt am 01.02.2011. Die Probezeit beträgt drei Monate. Während der Probezeit kann das Arbeitsverhältnis von beiden Arbeitsvertragsparteien täglich gelöst werden.

Das Arbeitsverhältnis ist über die Probezeit hinaus unbefristet.

5. Anstellung als /Vorgesehen Verwendung

Der Arbeitnehmer wird als Verkaufsleiter für nachstehende Tätigkeiten als Angestellter aufgenommen:

Als Projektleiter für den Verkauf untersteht der Arbeitnehmer direkt der Geschäftsleitung.

Primäre Aufgaben des AN:

Direkte Verkaufsfunktion in Europa mit Haupttätigkeitsgebiet

- Österreich

und mitunter

- Schweiz

- Benelux

- Südosteuropa

- Akquisition von Direkt- und Endkunden

- Akquisition von Händlerkunden

- Akquisition von Schlüsselkunden- und Projekten

- Aufbau des Marktsegments Straße in Österreich und Deutschland

- Unterstützung beim Aufbau des Marktsegmentes Straße in der Schweiz und in Deutschland

- Betreuung der Labelkunden, Segment ‚Flooring‘, in der Schweiz und in Österreich

- Betreuung der Händlerkunden in Österreich

- Architekten und Planerberatung im gesamten Gebiet

- technische Beratung interessierter und potentieller Kunden

Sekundäre Aufgaben des AN:

- Organisation von Baustellenüberwachung und Einweisung

- Durchführung von kleineren Einweisungen

- Verantwortlich für Schulung und Ausbildung von Kunden in Österreich und in Südosteuropa
- Erarbeitung von Projektspezifischen Ausschreibungen
- Definieren und Umsetzen von Landesspezifischen Prüfungen
- Unterstützung des Marketings durch:
 - Beihilfe bei Messen, Organisation und Präsenz
 - Unterstützung bei der Erstellung der gesamten Dokumentation
 - Erarbeitung von Verkaufsargumentationen
 - Marketing- Maßnahmenplanung und Durchführung für Österreich
 - Öffentlichkeitsarbeit (Fachverbände, Fachartikel, Fachvorträge)
- Für die Erfüllung der zuvor genannten Aufgaben steht dem Arbeitnehmer die volle ag zur Verfügung. Die AG ist dabei eine eigenständige Unternehmung, welche sehr eng mit der Agag GmbH Deutschland zusammenarbeitet und deren Produkte und Philosophien in weiteren Märkten vertritt.
- Bei Bedarf kann die AG auf die in Deutschland vorhandenen Ressourcen wie, Anwendungstechnik, Produktmanagement; Labor; Administration, Logistik und Medienunterstützung zurückgreifen.

6. Arbeitsort

Der primäre Arbeitsort ist grundsätzlich das Österreichische Bundesgebiet. Entsendungen in das Ausland, wie in Punkt vor beschrieben, kommen vor und gehören dann ebenfalls zum Arbeitsort, je nach Situation und Bedarf.

Der Arbeitnehmer unterhält für seine anfallenden Büroarbeiten ein Homeoffice in der Kä, welches auch als ‚Büro Österreich‘ der AG seitens Arbeitnehmer genutzt wird.

Dem Arbeitgeber werden für den Unterhalt dieser Homeoffice: separater, versperrender Raum mit ca 15 m², sowie ein Kleinlager mit ca. 3 m² für Mustergebinde; Aufbaumuster; Werbematerial und Verarbeitungsgeräte, keine Kosten in Rechnung gestellt.

...

11. Spesenvergütung

Anfallende Spesen werden nach Aufwand vergütet. Für die Zahlungen von Aufwandsrechnungen wird dem Arbeitnehmer eine Firmenkreditkarte zur Verfügung gestellt (Mastercard), mit welcher vorwiegend die anfallenden Aufwendungen wie Treibstoff, Hotel, Bürobedarf, Kundenbewirtungen, KFZ-Service etc. beglichen werden.“

In weiterer Folge brachte der Bf. den das Fahrzeug betreffenden **Leasingvertrag** vom 09.12.2011 bei. Dieser wurde abgeschlossen zwischen der Ü AG, N, und der Arbeitgeberin des Bf., der AG, begann am 01.01.2012, umfasste eine Laufzeit von 48 Monaten und endete somit am 31.12.2015. Dem Vertrag ist weiters der Zeitpunkt der ersten Inverkehrsetzung (12/2008) und der Kilometerstand (56.200 km) bei Übergabe des Fahrzeuges zu entnehmen. Laut Vertrag sollte die Übergabe des Fahrzeuges

am 21.12.2011 erfolgen. Die Fahrzeugrücknahme war für den 20.12.2015 in Aussicht genommen.

Laut ebenfalls übermittelten Fahrzeugausweis des Straßenverkehrsamtes des Kantones Zug der Schweizerischen Eidgenossenschaft wurde das Fahrzeug auf die Arbeitgeberin des Bf., die AG, zum Verkehr zugelassen.

Gegen den Bescheid über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe wurde Berufung erhoben.

In derselben wird vorweg auf die Niederschrift mit der Finanzpolizei verwiesen, wonach der Bf. angegeben habe, kein Fahrtenbuch zu führen. Über die Verfügungsmöglichkeit des Bf. über das Fahrzeug gebe es eine mündliche Vereinbarung zwischen dem Bf. und seiner Arbeitgeberin, der AG, welche auch schriftlich oder in Form einer Zeugenaussage bestätigt werden könne.

Wie der Bf. zu Protokoll gegeben habe, entscheide er zwar selbst, wie er seine Dienstreisen anlege, jedoch gebe es dazu eine von der Arbeitgeberin strikt vorgegebene Regel, zu Nachweiszwecken die durchgeführten Dienstfahrten in den Outlook - Kalender einzutragen. Auf diesen Kalender habe die Arbeitgeberin und alle Mitarbeiter Zugriff und Kontrolle. Mit Eintragung in den Outlook - Kalender gelte der Dienstreiseauftrag grundsätzlich als erteilt. Wäre die Arbeitgeberin mit einer Dienstreise nicht einverstanden, müsste sie dies dem Bf. mündlich oder schriftlich mitteilen. Soweit kein Einwand erhoben werde, sei die Dienstreise somit durch die Arbeitgeberin indirekt genehmigt. Außerdem fänden regelmäßige (monatliche) Jourfix-Termine in der Schweiz beim Arbeitgeber statt, bei welchen generelle Anweisungen und Planungen betreffend zukünftiger Dienstreisen und Kundenbesuche erfolgten.

Im Weiteren führte der Bf. aus, dass sich die Fragen, zu welchem Zeitpunkt und unter welchen Voraussetzungen ein Fahrzeug mit ausländischem Kennzeichen im Inland zuzulassen sei, danach richte, ob es über einen dauernden Standort im Inland oder im Ausland verfüge. Als dauernder Fahrzeugstandort gelte bei Fahrzeugen von Unternehmen jener Ort, von dem aus über das Fahrzeug hauptsächlich verfügt werde, also im Regelfall der Firmensitz oder die Zweigniederlassung. Liege dieser Ort nicht in Österreich, so sei in der Verwendung des Fahrzeuges in Österreich nur ein „vorübergehender nationaler Verkehr“ gegeben.

Gemäß der Entscheidung des UFS vom 25.01.2012, RV/0084-S/11, sei der Gegenbeweis zur Standortvermutung (und somit keine Zulassungspflicht in Österreich vorliegend) dann als erbracht anzusehen, wenn die Verfügungsmacht über das Fahrzeug auch bei deren Verwendung in Österreich nach wie vor im Ausland, also beim ausländischen Arbeitgeber, bleibe.

Nach Auffassung des UFS sei dies dann der Fall, wenn

- die Dienstfahrten des österreichischen Dienstnehmers vom ausländischen Dienstgeber geplant und angeordnet werden würden,

- der ausländische Arbeitgeber sämtliche KFZ – Kosten trage, und
- lediglich eine untergeordnete Privatnutzung durch den Mitarbeiter erfolge.

Die vom UFS geforderten Punkte entsprächen im Wesentlichen dem im gegenständlichen Fall verwirklichten Sachverhalt. Schließlich verwies die Bf. noch auf einen Artikel von Dr. Bernhard Ludwig im SWK Heft Nr. 289/2012, Seite 1222ff, der ausführe:

„ Bei Fahrzeugen in ausländischen Betriebsvermögen und weitaus überwiegender Verwendung des KFZ sowie Vorliegen eines Hauptwohnsitzes des Verwenders in Österreich ist das Fahren mit ausländischem Kennzeichen erlaubt; daher wird keine fiktive Zulassung unterstellt. In diesem Fall ergibt sich auch keine Nova-Pflicht.

Bei einer Überlassung eines Fahrzeuges mit ausländischem Kennzeichen einer ausländischen Gesellschaft, die in Österreich keine Betriebsstätte unterhält, an einen österreichischen Dienstnehmer liegt keine NoVA-Steuerpflicht vor.“

Das bloße Vorhandensein eines Homeoffice durch den Bf. bewirke noch keine Betriebsstätte im Sinn der BAO bzw. des DBA-Schweiz.

Dass das Fahrzeug nicht nur in Österreich verwendet werde, belegten auch, wie in der Niederschrift angeführt, die auf dem Fahrzeug angebrachten Vignetten (Slowenien und Schweiz) und könne dies auch durch die Kalendereinträge (Outlook-Einträge) nachgewiesen werden.

Da die Vermutung des dauernden Standortes des Fahrzeuges in Österreich somit widerlegt und aufgezeigt worden sei, dass sich dieser in der Schweiz am Ort der Arbeitgeberin des Bf., der AG, befinde, begehrte die Bf., den angefochtenen Bescheid ersatzlos aufzuheben.

Vom Bundesfinanzgericht ist in weiterer Folge am 6. März 2017 eine E-Mail mit folgendem Inhalt gerichtet worden:

1. „Vorweg wird festgehalten, dass Ihre am 2. August 2013 eingebrachte Berufung nunmehr gemäß § 323 Abs. 38 der Bundesabgabenordnung vom Bundesfinanzgericht als Beschwerde zu erledigen ist.
2. Gemäß § 1 Z. 3 NoVAG 1991 in der für den Streitzeitraum geltenden Fassung unterliegt der Normverbrauchsabgabe auch die erstmalige Zulassung von Kraftfahrzeugen zum Verkehr im Inland, ausgenommen von Vorführkraftfahrzeugen, sofern die Steuerpflicht nicht bereits nach Z 1 oder 2 eingetreten ist oder nach Eintreten der Steuerpflicht eine Vergütung nach § 12 Abs. 1 erfolgt ist. Als erstmalige Zulassung gilt auch die Zulassung eines Fahrzeuges, das bereits im Inland zugelassen war, aber nicht der Normverbrauchsabgabe unterlag oder befreit war sowie die Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrzeuggesetz zuzulassen wäre, ausgenommen es wird ein Nachweis über die Entrichtung der Normverbrauchsabgabe erbracht.
3. Nach § 82 Abs. 8 Kraftfahrzeuggesetz (KFG) - in der für den Streitzeitraum geltenden Fassung – 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 ist nur während eines Monats ab der Einbringung in das Bundesgebiet zulässig, und wären derartige Fahrzeuge demnach danach zuzulassen.

4. Nun hat der Verwaltungsgerichtshof nach der am 19.08.2013 erfolgten Vorlage der Berufung (nunmehr Beschwerde) an den Unabhängigen Finanzsenat (nunmehr Bundesfinanzgericht erstmalig und in weiterer Folge (VwGH 21.11.2013, 2011/16/0021 , VwGH 25.04.2016, Ro 2015/16/0031) entschieden, dass die Monatsfrist des § 82 Abs. 8 KFG (in der für den Streitzeitraum geltenden Fassung) durch ein vorübergehendes oder auch mehrfaches Verlassen des Bundesgebietes unterbrochen wird und die Frist bei jeder neuerlichen Einbringung des Fahrzeuges neu zu rechnen ist.
5. Erst mit Ablauf des 23. April 2014 stellt § 82 Abs. 8 KFG für den Fristenbeginn auf die "erstmalige" Einbringung in das Bundesgebiet ab und legt ausdrücklich fest, dass eine vorübergehende Verbringung aus dem Bundesgebiet diese Frist nicht mehr unterbricht (wie oben bereits angesprochen rückwirkend mit 14. August 2004 BGBl. Nr. 26/2014 eingeführt; Rückwirkung aufgehoben durch das Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes VfGH, 2.12. 2014, G 72/2014, VfSlg 19.920, kundgemacht am 23. April 2014).

Streitentscheidend für den gegenständlichen Beschwerdefall ist sohin (auch), ob der in Rede stehende PKW P vor dem 23. April 2014 zumindest einmal im Monat aus dem Bundesgebiet verbracht worden ist, bzw. ab dem 23. April 2014 ob sich sein dauernder Standort im Ausland befindet.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes setzt die Beurteilung der Rechtsfrage, ob ein Fahrzeug seinen dauernden Standort entgegen der Vermutung des § 82 Abs. 8 erster Satz KFG nicht im Inland hat, Feststellungen über den regelmäßigen Ort sowie die Art und Weise der Verwendung des Fahrzeuges voraus, aus denen sich hinreichend Anhaltspunkte ergeben, ob das Fahrzeug bei der erforderlichen Gesamtbetrachtung für Zwecke der Vollziehung des KFG einem bestimmten Ort außerhalb des Bundesgebietes zugeordnet werden muss oder nicht (VwGH vom 28.10.2009, 2008/15/0276). **Sie werden daher ersucht, hiefür zweckdienliche Beweismittel (wie beispielsweise die im Berufungsschriftsatz angebotenen Outlook – Kalendereinträge) beizubringen.**“

In weiterer Folge teilte der Bf. dem Bundesfinanzgericht mit, dass das Fahrzeug im März 2014 in die Schweiz rücküberstellt worden sei. Der Bf. habe sodann einen neuen Dienstwagen erhalten, nämlich einen PKW3, der am 26. März 2014 für die Agag GmbH, einer Tochtergesellschaft der AG, mit amtlichem Wiener Kennzeichen zu Verkehr zugelassen worden sei. Zum Beweis brachte der Bf. eine Kopie des Zulassungsscheines der PKW3 bei.

Zudem übermittelte der Bf. dem Bundesfinanzgericht Auszüge der angesprochenen Outlook Kalendereinträge (Excel – Tabelle), umfassend den Zeitraum 30.01.2012 bis 02.5.2014.

Das Finanzamt vertrat in weiterer Folge die Ansicht, dass dem Bf. der Nachweis, dass der in Rede stehende PKW P zumindest einmal im Monat aus dem Bundesgebiet verbracht worden und demzufolge die Zulassungsverpflichtung im Inland aufgrund der Standortvermutung gem. § 82 Abs. 8 KFG 1967 (idF vor BGBl. I Nr. 26/2014) nicht gelungen sei, und begründete dies wie folgt:

„ Wie aus den vorgelegten Unterlagen (Excel-Tabelle über die Schweizaufenthalte im Zeitraum 01.01.2012 – 17.06.2013) ersichtlich, hat der Bf. das Fahrzeug im Zeitraum Jänner – April 2012 regelmäßig (1x pro Monat) aus dem Bundesgebiet verbracht. Die auf den Schweizaufenthalt am 19.04.2012 nächstfolgende Verbringung des Fahrzeuges aus dem Bundesgebiet erfolgt lt. Dokumentation erst am 14.06.2012.

Auch in den Folgezeiträumen wurden Unterbrechungen von mehr als einem Monat dokumentiert: zB in den Zeiträumen zwischen 12.07. – 18.09.2012, 25.09. – 22.11.2012 und 22.11.2012 – 17.01.2013

*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 Einbringung in das Bundesgebiet zulässig.*

Mit Erkenntnis VwGH, 21.11.2013, 2011/16/0221, hat der Verwaltungsgerichtshof entschieden, dass die Einbringung in das Bundesgebiet gemäß § 82 Abs. 8 KFG der Einbringung gemäß § 79 KFG entspricht und die Monatsfrist bis zur erforderlichen inländischen Zulassung mit jeder Verbringung des Fahrzeuges ins Ausland oder in das übrige Gemeinschaftsgebiet neu zu laufen beginnt.

Nach dem Ablauf eines Monates ohne Ausbringung liegt somit eine die Steuerpflicht auslösende widerrechtliche Verwendung vor.

*Da aufgrund der vorgelegten Unterlagen festgestellt werden konnte, dass es im Zeitraum zwischen 19.04.2012 und 14.06.2012 keine Ausbringung aus dem Bundesgebiet gegeben hat, ist für das Fahrzeug aufgrund der Standortvermutung gem. § 82 Abs. 8 KFG 1967 bis zum Gegenbeweis aufgrund der Zulassungsverpflichtung des KFG eine NoVA- und KFZ-Steuerpflicht mit Ablauf der Monatsfrist (das ist der **19.05.2012**) gegeben.“*

In weiterer Folge brachte der Bf. weiter Outlook – Ausdrucke betreffend die vom Finanzamt beanstandeten Unterbrechungzeiträume bei, u. a auch den Zeitraum zwischen 19.04.2012 und 14.06.2012, demzufolge es keine Ausbringung aus dem Bundesgebiet gegeben hat. Hierbei fällt auf, dass diesen Ausdrucken zufolge die nächste Ausbringung des Fahrzeuges aus dem Bundesgebiet nach dem 19.04.2012 erst am 22.05.2012

erfolgt sein soll, und zwar anlässlich einer Privatfahrt des Bf. (Urlaubsfahrt) von seinem Hauptwohnsitz in KÄÄ nach I, die den Angaben des Bf. zufolge über das sog. „Deutsche Eck“ erfolgt sein soll.

Das Finanzamt hielt seine Ansicht auch nach Beibringung dieser Unterlagen aufrecht.

Hinsichtlich der Ermittlung der Bemessungsgrundlage zur Berechnung der NoVA hielt das Finanzamt Folgendes fest:

Bei der bisherigen Berechnung zum 21.12.2011 sei die vorgelegte Rechnung der Üü herangezogen und der in Schweizer Franken angegebene Nettoverkaufspreis in einen Eurowert (€ 39.917,49) umgerechnet worden. Nunmehr werde ein Wert benötigt, der ca. 5 Monate nach der Erstberechnung liege.

Aufgrund der Aktenlage sei ersichtlich, dass es sich bei vorliegendem Fahrzeug nicht um ein Grundmodell des P gehandelt habe, sondern dieses aufgrund des hohen Verkaufspreises (BJ 12/2008) über eine entsprechende Sonderausstattung (welche aus der Aktenlage nicht gesondert erkennbar sei) verfügt habe.

Um diesem Umstand auch in der Neuberechnung Rechnung zu tragen, sei beim ÖAMTC eine Wertermittlung zum 19.05.2012 eingeholt worden, um das Ausmaß der Entwertung des Fahrzeuges (Basismodell - Grundausstattung) erheben zu können.

Diese Auswertung ergebe im Zeitraum 12/2011 bis 05/2012 für das Basismodell eine Abwertung bei Vergleich des Mittelwertes zw. Händler - Verkaufspreisen und Händler - Einkaufspreisen mit den Neuanschaffungskosten um ca. 45%, der lt. Internetrecherche in den ersten 3 Jahren eintrete.

Nach 5 Jahren weise das Fahrzeug einen Wertverlust von ca. 55% - 60% auf, weil sich in den Folgejahren der Wertverlust auf ca. 5% verringere, wobei Fahrzeuge wie beispielsweise Audi und BMW grundsätzlich eine höhere Wertbeständigkeit aufweisen würden.

Dementsprechend schlug das Finanzamt vor, die Bemessungsgrundlage für die Normverbrauchsabgabe wie folgt zu schätzen:

Kürzung der Bemessungsgrundlage von Euro 39.917,49 um 5% der Neuanschaffungskosten iHv. Euro 71.195,- (lt. Leasingvertrag), d.s. Euro 3.559,72. Somit wäre der NoVA-Berechnung Wert von Euro 36.357,77 zugrunde zu legen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß § 1 Z. 3 NoVAG 1991, BGBl. Nr. 695/1991, idF BGBl. I Nr. 34/2010, unterliegt der Normverbrauchsabgabe die erstmalige Zulassung von Kraftfahrzeugen zum Verkehr im Inland, sofern die Steuerpflicht nicht bereits nach Z 1 oder Z 2 eingetreten ist oder nach Eintreten der Steuerpflicht eine Vergütung nach § 12 oder § 12a erfolgt ist. Als erstmalige Zulassung gilt auch die Zulassung eines Fahrzeuges, das bereits im Inland

zugelassen war, aber nicht der Normverbrauchsabgabe unterlag oder befreit war sowie die Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrzeuggesetz zuzulassen wäre, ausgenommen es wird ein Nachweis über die Entrichtung der Normverbrauchsabgabe erbracht.

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

Die Steuerschuld entsteht in diesem Fall gemäß § 7 Abs. 3 Z. 3 NoVAG mit dem Tag der Einbringung.

Gemäß § 36 Kraftfahrzeuggesetz 1967 (KFG) dürfen Kraftfahrzeuge unbeschadet der Bestimmungen des § 82 KFG über die Verwendung von Kraftfahrzeugen mit ausländischem Kennzeichen auf Straßen mit öffentlichem Verkehr nur verwendet werden, wenn sie zum Verkehr zugelassen sind (§§ 37 bis 39) oder mit ihnen bewilligte Probe- oder Überstellungsfahrten (§§ 45 und 46) durchgeführt werden.

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

Gemäß § 82 Abs. 8 KFG 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 ist nur während eines Monats ab der Einbringung in das Bundesgebiet zulässig.

Zu welchem Zeitpunkt und unter welchen Voraussetzungen ein Fahrzeug mit ausländischem Kennzeichen im Inland zuzulassen ist, richtet sich somit danach, ob es über einen dauernden Standort im Inland oder Auslande verfügt.

Gemäß § 40 KFG gilt als dauernder Standort eines Fahrzeuges der Hauptwohnsitz des Verwenders. Bei Fahrzeugen von Unternehmungen ist jener Ort relevant, von dem aus hauptsächlich über das Fahrzeug verfügt wird.

Die Rechtsprechung (siehe beispielsweise UFS vom 14.09.2012, RV/0357-S/12) zum Verwendungsbegriff des § 82 Abs. 8 KFG geht im Falle einer Fahrzeugüberlassung durch ein ausländisches Unternehmen an eine Person mit Hauptwohnsitz in Österreich bis zum Gegenbeweis davon aus, dass der inländische Lenker als Verwender anzusehen ist und sich der Standort des Fahrzeuges im Sinne des § 82 Abs. 8 KFG im Inland befindet.

Der diesbezügliche Gegenbeweis (für den Standort eines Fahrzeuges am Sitz des Unternehmens im Ausland) ist dann als erbracht anzusehen, wenn dargelegt werden kann, dass die Tätigkeit dem ausländischen Unternehmen zweifelsfrei zuzurechnen ist und keine freie Verfügbarkeit über das Fahrzeug seitens des Dienstnehmers vorliegt, somit die Verfügungsgewalt über das Fahrzeug auch bei seiner Verwendung in Österreich nach wie vor im Ausland bleibt.

Der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes folgend (siehe beispielsweise das Erkenntnis VwGH, 28.10.2009, 2008/15/0276) sind somit Feststellungen über den regelmäßigen Ort sowie die Art und Weise der Verwendung des Fahrzeuges zu treffen. In einer Gesamtbetrachtung der im gegenständlichen Fall gegebenen Umstände ist das Bundesfinanzgericht zum Ergebnis gekommen, dass über das gegenständliche Fahrzeug auf Dauer hauptsächlich vom Wohnort (Hauptwohnsitz) des Bf. in Österreich verfügt wurde und sich somit auch sein dauernder Standort in Österreich befunden hat, und zwar aus folgenden Gründen:

So ist dem Bf. – wie von ihm in der eingangs wiedergegebenen Niederschrift angegeben – das Fahrzeug von seinem Arbeitgeber für die „Durchführung der Geschäfte“ zur Verfügung gestellt worden und hat der Bf. das Fahrzeug zudem in Österreich und auch für Privatfahrten (beispielsweise Urlaubsfahrten nach I laut Outlook – Aufzeichnungen) genutzt. Letzteres hat schließlich auch in der Besteuerung eines Sachbezuges Niederschlag gefunden. Darüber hinaus konnte der Bf. aus eigenem Gutdünken über das Fahrzeug (von M aus) verfügen und wurden auch die Fahrtaufträge darüber hinaus durch den Bf. selbst festgelegt, selbst wenn der Arbeitgeberin der Bf. die Möglichkeit offen gestanden wäre, eine Dienstreise mündlich oder per E - Mail zu untersagen.

Der Bf. hat schließlich auch nicht darzulegen vermocht, dass das Fahrzeug vor seiner Rücküberstellung in die Schweiz im März 2014 zumindest einmal im Monat aus dem Bundesgebiet verbracht worden ist. Den beigebrachten Outlook Ausdrucken zufolge soll nämlich das Fahrzeug nach dem 19.04.2012 erst wieder am 22.05.2012, somit nach Ablauf der Monatsfrist, ins Ausland verbracht worden sein.

Angesichts dessen ist die Steuerschuld für die Normverbrauchsabgabe in diesem Fall gemäß § 7 Abs. 3 Z. 3 NoVAG mit dem Tag der Einbringung des Fahrzeuges in das Bundesgebiet am 19.04.2012 entstanden. Der Beschwerde war daher insoweit teilweise Folge zu geben.

Hinsichtlich der Höhe der Bemessungsgrundlage (Euro 36.357,77) folgte das Bundesfinanzgericht den schlüssigen, durch Quellen (ÖAMTC – Wertermittlung, Internetrecherchen) unterlegten Ausführungen des Finanzamtes.

Es war daher insgesamt spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt,

insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Die gegenständliche Entscheidung beruht auf der durchgeführten Beweiswürdigung und entspricht der oben dargestellten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes. Die ordentliche Revision war daher nicht zuzulassen.

Klagenfurt am Wörthersee, am 2. Oktober 2017