

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. Ingrid Mainhart in der Beschwerdesache Bf., Adr., vertreten durch Westtreuhand Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungs GmbH, Meinhardstraße 5, 6010 Innsbruck, gegen die Bescheide des Finanzamtes Kufstein Schwaz vom 10.7.2012, betreffend Normverbrauchsabgabe/ November 2007 und Kraftfahrzeugsteuer für die Jahre 2006 bis 2010 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben.

Der Bescheid über die Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für das Jahr 2006 wird aufgehoben.

Der Bescheid über die Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für das Jahr 2007 wird insoweit abgeändert, als die Kraftfahrzeugsteuer mit € 861,60 (anstelle von bisher € 1.021,20) festgesetzt wird.

Der Bescheid über die Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für das Jahr 2008 wird insoweit abgeändert, als die Kraftfahrzeugsteuer mit € 1.072,80 (anstelle von bisher € 1.915,20) festgesetzt wird.

Die Bescheide über die Festsetzung der NoVA/November 2007 und Kraftfahrzeugsteuer für die Jahre 2009 und 2010 bleiben unverändert.

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

Entscheidungsgründe

Vorweg wird darauf hingewiesen, dass die Berufungen am 31.12.2013 beim Unabhängigen Finanzsenat anhängig waren und nach § 323 Abs. 38 BAO als Beschwerden im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG vom Bundesfinanzgericht zu erledigen sind.

Im Jahr 2011 führte die Großbetriebsprüfung Linz der Fa. Bf. (Beschwerdeführerin, in der Folge Bf.) Erhebungen im Zusammenhang mit der Verwendung von Kraftfahrzeugen mit deutschen Kennzeichen (X, in der Folge X, und Y, in der Folge Y) durch, bei denen die Bf. Folgendes angab:

Die Kraftfahrzeuge mit den amtlichen Kennzeichen X und Y seien vom Mutterkonzern der Bf. (J. Deutschland, in der Folge J. Deutschland) angeleast und der Bf. zur Verfügung gestellt worden. Nach Ablauf der deutschen Leasingverträge seien die Fahrzeuge von der deutschen Leasingfirma wieder zurückgenommen worden. Die Verfügungsmacht habe immer die deutsche Betriebsstätte gehabt. Es handle sich um Leasingfahrzeuge der Marke BMW a (Fahrzeug X, Leasingvertrag vom August 2002) und BMW b (Fahrzeug Y, Leasingvertrag vom 14.11.2007), die für Österreich von 8/2002 bis 10/2007 bzw. von 11/2007 bis 10/2010 dem Geschäftsführer H.F. (in der Folge H.F.) und der Belegschaft der Bf. zur Verfügung gestanden seien. Beide Kraftfahrzeuge seien anlässlich von Meetings auch in Deutschland verwendet worden und zwar am 31.7., 13.2., 29.7., 18.12.2004, 19.2., 1.7., 15.10., 17.12.2005, 26.1., 17.7., 31.10., 17.12.2006, 23.1., 17.3., 15.12.2007 und am 16.5. und 7.8.2008. Am 22.6.2010 sei ein Ford Fiesta von der Bf. angeschafft worden, in späterer Folge ein Audi A6 (jeweils mit österreichischer Zulassung).

Die Prüferin gelangte zur Auffassung, dass für die der Bf. von ihrer Muttergesellschaft J. Deutschland zur Verfügung gestellten Kraftfahrzeuge Normverbrauchsabgabe und Kraftfahrzeugsteuer zur Vorschreibung zu bringen seien.

Das Finanzamt schloss sich diesem Standpunkt an und brachte der Bf. mit Bescheiden vom 10.7.2012 Normverbrauchsabgabe für das Kraftfahrzeug mit dem amtlichen Kennzeichen Y für den Zeitraum 11/2007 in der Höhe von € 6.077,40 sowie Kraftfahrzeugsteuer (für die Kraftfahrzeuge mit den amtlichen Kennzeichen X und Y) für die Jahre 2006 bis 2010 (in der Höhe von insgesamt € 5.745,60) zur Vorschreibung.

Gegen die angeführten Bescheide erhob die Bf. mit Eingaben jeweils vom 8.8.2012 Beschwerden.

Darin führte sie in der Beschwerde betreffend NoVA an, dass die Finanzbehörde feststelle, dass die Bf. in der österreichischen Unternehmung fallweise Fahrzeuge mit deutschem Kennzeichen in Verwendung gehabt habe. Konkret handle es sich um einem BMW mit dem amtlichen Kennzeichen X für den Zeitraum August 2002 bis Oktober 2007 und um einen BMW mit dem Kennzeichen Y für den Zeitraum November 2007 bis Oktober 2010. Das erste Fahrzeug sei über die BMW Financial Services von der deutschen Firma B in Reichelsheim geleast worden. Das zweite Fahrzeug sei von der J. Deutschland von der Fa. A geleast worden. Beide Fahrzeuge seien der Bf. in Österreich leihweise zur Verfügung gestellt worden. Diese Vorgangsweise sei von der J. Deutschland vorgegeben worden, da die J. Deutschland einen Flottenvertrag mit der Leasingfirma geschlossen habe und somit die Fahrzeuge relativ preisgünstig geleast würden. Einen Einfluss auf die Wahl der Fahrzeuge sowie auf die Gestaltung der Leasingverträge habe die Bf. zu keiner Zeit gehabt. Die Fahrzeuge seien der österreichischen Firma bis auf jederzeitigen Widerruf gegen Kostenbeteiligung zur Verfügung gestellt worden. Bedingung sei gewesen, dass J. Deutschland bei Eigenbedarf das jeweilige Kraftfahrzeug kurzfristig zurückhalten und dieses durch befugte Fachwerkstätten durchgehend gewartet und in tadellosem Zustand erhalten werde. Zu § 82 Abs. 8 KFG sei noch auf die Rechtsprechung des VwGH hinzuweisen (Erkenntnis vom 21.5.1996, 95/11/0378),

wonach allein entscheidend sei, wer derartige Fahrzeuge im Inland verwende. Es seien daher folgende Prüfungsschritte vorzunehmen: Verwender, Sitz in Inland und Gegenbeweis. **Verwender:** Der Begriff des Verwenders sei weder im NoVAG noch im KFG definiert. Die Finanzverwaltung und der UFS würden unter dem Verwender eine Person subsumieren, die das Fahrzeug tatsächlich lenke. Dagegen richte sich die Ansicht des VwGH in seiner Entscheidung vom 27.1.2010, 2009/16/0107, der auf den im EKHG geregelten Begriff des Halters nach § 5 Abs. 1 EKHG zurückgreife. Der Halter gemäß dieser Bestimmung werde nach der Rechtsprechung des OGH wie folgt definiert: "Halter ist, wer das KFZ auf eigene Rechnung betreibt und in seiner freien Verfügungsmacht hat, unabhängig davon, ob diese Person z.B. Eigentümer, Leasingnehmer oder Mieter des KFZ ist." Ein Betrieb auf eigene Rechnung liege gemäß dieser Definition vor, wenn jemand einerseits den Nutzen sowie andererseits auch die Kosten aus der Verwendung des Fahrzeuges trage (z.B. Reparaturen und Betriebsmittel bezahlt). Verfügungsmacht habe, wer bestimme, von wem, wann und wo das KFZ gefahren werde. Die Definition des VwGH verlange, dass "Betrieb" und "Verfügungsgewalt" kumulativ vorliegen müssten. Tatsache sei, dass weder die Bf. noch der Geschäftsführer H.F. jemals über die in Frage stehenden Fahrzeuge die Verfügungsgewalt gehabt hätten. Die Fahrzeuge seien im rechtmäßigen Besitz der J. Deutschland gestanden, die die Fahrzeuge nur bis auf Weiteres an die Schwesterngesellschaft gegen Kostentragung weitergegeben habe. Unter Zugrundelegung des Halterbegriffes könnten daher weder H.F. noch die Bf. als Verwender iSd des § 82 Abs. 8 KFG und damit iSd § 1 Abs. 3 NoVAG angesehen werden. Dass H.F. im Leasingvertrag namentlich angeführt werde lasse nicht darauf schließen dass er auch der Verfügungsberechtigte sei. Der Vertrag sei mit der J. Deutschland abgeschlossen worden. Unter Anlehnung an die angeführte Verwaltungsgerichtshofentscheidung komme somit als Verwender die J. Deutschland in Betracht, die über keinen Sitz in Österreich verfüge. Daher komme § 82 Abs. 8 KFG nicht zur Anwendung und greife auch § 1 Z 3 NoVAG nicht. Vielmehr greife hier § 79 KFG, wonach ein Fahrzeug mit ausländischem Kennzeichen in Österreich verwendet werden dürfe, sofern dies nicht länger als ein Jahr dauere. Hier sei jedoch zu beachten, dass die Jahresfrist nach der ständigen Rechtsprechung des UFS durch jeden Grenzübertritt unterbrochen werde und neu zu laufen beginne. **Verfassungsrechtliche Problematik:** Die Bf. sei der Ansicht, dass die Bestimmung des § 1 Z 3 NoVAG überschießend zur Anwendung komme. Aus der Beilage 1959 zu den Stenographischen Protokollen des Nationalrates der XX. Gesetzgebungsperiode gehe der Grund der Bestimmung des § 1 Z 3 NoVAG hervor. Diese Gesetzesbestimmung sei vom Nationalrat in seiner späteren Sitzung deshalb erlassen worden, da Österreicher in anderen Mitgliedstaaten der Europäischen Union Betriebe gegründet hatten, deren einzige Aufgabe es gewesen sei, als Zustelladresse für Fahrzeuge zu dienen. Im konkreten Fall sei keine Firma in Deutschland gegründet worden um in Österreich Steuerersparnisse zu erhalten. Auf Steueroptimierungen sei nie Bedacht genommen worden, das Unternehmen habe lediglich in den Genuss des Rabattes für die gesamte Fahrzeugflotte gelangen sollen. § 1 Abs. 3 NoVAG sei daher restriktiv auf Umgehungsmodelle auszulegen.

Die extensive Interpretation der Finanzverwaltung stelle daher eine denkunmögliche Gesetzesanwendung dar, die gegen den Gleichheitssatz verstößt. Sowohl im NoVAG als auch im KFZ-Steuergesetz würden einheitliche Definitionen von Verwender, Besitzer und Lenker fehlen. Der VwGH habe in einer oben angeführten Entscheidung den Begriff des Verwenders an jenen des Halters nach dem EKHG angelehnt. In einer späteren Entscheidung des UFS(1.6.2010, RV/0150-I/08) werde zwar auf den Halterbegriff nach dem EKHG eingegangen, jedoch nur für die Anwendung des Verwenders nach § 1 Z 3 NoVAG. Für den Verwender nach § 82 Abs. 8 KFG werde wieder der tatsächliche Lenker herangezogen. Hier sei ersichtlich, dass es seit vielen Jahren zu einer Fülle von UFS-Entscheidungen sowie Verwaltungsgerichtshoferkenntnissen gekommen sei, die in sich inhomogen seien. So sei bis in die Jahre 2009 bis 2010 hinein der Begriff des Verwenders durch die Finanzverwaltung einerseits durch die VwGH und den UFS andererseits durchaus unterschiedlich interpretiert worden. Auch die Frage des dauernden Standortes, je nachdem ob es sich um ein Privatfahrzeug oder ein Fahrzeug einer Unternehmung gehandelt habe, sei unterschiedlich behandelt worden. Hier läge zumindest aus objektiver Sicht eine willkürliche Auslegung eines Gesetzesbegriffes vor, die dem Gleichheitssatz widerspreche. Für das erste Fahrzeug (der Bf. im Jahre 2002 zur Verfügung gestellt) sei die Bf. der Ansicht, dass in Österreich erst Zulassungspflicht bestehe, wenn das Fahrzeug länger als ein Jahr ununterbrochen im Inland genutzt werde. Da das Fahrzeug in regelmäßigen Abständen auch in Deutschland in Verwendung gewesen sei, sei die Einjahresfrist laufend unterbrochen worden. Daher sei die Bf. guten Glaubens, dass die Vorgangsweise den gültigen Gesetzen entspreche, zumal sie ja nie der tatsächliche Besitzer der Fahrzeuge gewesen sei. Bei Überlassung des zweiten Fahrzeuges (November 2007) habe die Bf. im Vorfeld (Jänner 2007) gebeten, den Sachverhalt eindeutig abzuklären um Gesetzesübertretungen welcher Art auch immer jedenfalls zu vermeiden. Der Sachverhalt stelle sich wie folgt dar: Die J. Deutschland habe einen Vertrag mit BMW Deutschland als Großkunde abgeschlossen. Für alle Fahrzeuge gebe es für die J. Deutschland einen Rabatt von 18%. Dieser Vorteil solle auch an die Schwestergesellschaft in Österreich weitergegeben werden, allerdings müssten die Fahrzeuge auf J. Deutschland angemeldet werden und an die Schwestergesellschaft in Österreich vorübergehend überlassen werden. Genau diesen Sachverhalt habe die Bf. am 1.2.1007 an das Finanzamt mit der Bitte um Beurteilung weitergegeben. Laut Auskunft des seinerzeitigen Sachbearbeiters der zuständigen Stelle für NoVA sei am 1.2.2007 die Antwort erfolgt, dass das Auto nicht der NoVA unterliege und auch die deutschen Kennzeichen behalten werden könnten, da der Eigentümer ja die deutsche GmbH sei. Die Bf. habe somit darauf vertrauen können, dass die Vorgangsweise rechtmäßig sei und liege eine Verletzung des Grundsatzes von Treu und Glauben vor, die dem Gleichheitssatz widerspreche. Die Fülle an Rechtsmitteln betreffend die Frage KFZ-Steuer und NoVA würden zeigen, dass die entsprechenden Gesetze selbst extreme Unsicherheiten beinhalten würden. Die erwähnte Qualität der Gesetze sowie die uneinheitliche Rechtsprechung dürften aber nicht auf dem Rücken des Steuerzahlers ausgetragen werden. Wenn sich ein Steuerpflichtiger bemüht alles korrekt und gesetzeskonform

abzuwickeln und sogar die zuständige Behörde um ihre Meinung bemühe, könne er nicht Jahre später, wo sich die Judikatur mittlerweile auf bestimmte Interpretationen festgelegt habe, durch die Vorschreibung von Steuern und Zuschlägen auf diese Weise bestraft werden. Da der Begriff des Verwenders im Gesetz nicht legal definiert worden sei und die Behörde bisher in seinem Handeln in Bezug auf "Definierung des Begriffes" ein großer Handlungsspielraum gelassen worden sei, liege auf Grund der fehlenden Bestimmtheit der Bestimmungen des § 1 Z 3 NoVAG sowie des § 82 Abs. 8 KFG einen Verstoß gegen das Rechtsstaatlichkeitsprinzip vor. Im Sinne von Grundsatz von Treu und Glauben wäre es für die Bf. völlig unverständlich die nunmehr eingeforderten Steuern entrichten zu müssen. Da die Bf. über die von der deutschen Gesellschaft ausgeliehenen Fahrzeuge nie die freie Verfügbarkeit gehabt habe, seien beide Fahrzeuge dem deutschen Unternehmen zuzurechnen und der dauernde Standort somit am Sitz des deutschen Unternehmens anzunehmen.

In der Beschwerde betreffend KFZ-Steuer führte die Bf. an, dass das Finanzamt zum Schluss gelangt sei, dass die streitgegenständlichen Kraftfahrzeuge der Bf. zuzurechnen seien. In der Begründung der Bescheide sei auf die Begründung betreffend NoVA hingewiesen worden. In der Beschwerde betreffend NoVA sei angeführt worden, dass die Bf. nicht Verwenderin der Fahrzeuge sei und dieser somit auch keine NoVA vorzuschreiben sei. Das Fahrzeug mit dem amtlichen Kennzeichen X habe sich mit Unterbrechungen von August 2002 bis Oktober 2007 in Österreich befunden. Unter Berücksichtigung der Verjährung habe die Finanzbehörde KFZ-Steuer von Jänner 2006 bis Dezember 2008 vorgeschrieben. Die Vorschreibung vom November 2007 bis Dezember 2008 sei somit gegenstandslos. Das Fahrzeug mit dem amtlichen Kennzeichen Y habe sich vom November 2007 bis Dezember 2010 in Österreich befunden; von der Behörde wurde in diesem Zeitraum KFZ-Steuer vorgeschrieben. Die Vorschreibung für die Monate November und Dezember 2010 sei somit ebenfalls gegenstandslos. Die Bf. habe zu Recht der Auskunft des Finanzamtes Innsbruck vom 1.2.2007 vertrauen können. Da die Auslegung der Gesetze mittlerweile in eine andere Richtung geht als noch vor vier Jahren war damals weder für die Bf. noch für die Behörde vorhersehbar. Der Verspätungszuschlag, der im Ermessen der Behörde liege, wäre unter den gegebenen Umständen zur Gänze nachzulassen.

Mit Beschwerdevorentscheidungen vom 28.1.2013 hinsichtlich NoVA und vom 25.1.2013 hinsichtlich Kraftfahrzeugsteuer für die Jahre 2006, 2009 und 2010 wurden die Beschwerden als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde in der Beschwerdevorentscheidung hinsichtlich NoVA angeführt, dass die Standortvermutung des § 82 Abs. 8 KFG greift, weil H.F. im Leasingvertrag als Fahrzeugnutzer aufscheint, die Instandhaltung der Kraftfahrzeuge in Österreich durchgeführt wurde (Fakturatedaten über Reparaturen), die Kraftfahrzeuge überwiegend in Österreich verwendet wurden und die erstmalige Anschaffung eines Kraftfahrzeuges für die Bf. Mitte 2010 erfolgte. Der Gebrauch der Kraftfahrzeuge erfolgte auf eigene Rechnung der Bf., diese zog den Nutzen aus der Verwendung. In der BVE hinsichtlich Kraftfahrzeugsteuer für das Jahr 2010 wurde

begründend angeführt, dass die Vorschreibung der KFZ-Steuer nur bis Oktober 2010 erfolgte.

Mit Beschwerdevorentscheidungen vom 28.1.2013 wurden den Beschwerden der Bf. betreffend Kraftfahrzeugsteuer für die Jahre 2007 und 2008 teilweise Folge gegeben, indem die Kraftfahrzeugsteuer für das Kraftfahrzeug mit dem amtlichen Kennzeichen X im Jahr 2007 bis November und im Dezember 2007 für das Kraftfahrzeug mit dem amtlichen Kennzeichen Y in der Gesamthöhe von € 792,00 vorgeschrieben wurde. Dies mit der Begründung, dass der Leasingvertrag für das Kraftfahrzeug mit dem amtlichen Kennzeichen Y erst am 14.11.2007 datiert ist. Die Kraftfahrzeugsteuer für das Jahr 2008 wurde auf das Kraftfahrzeug mit dem amtlichen Kennzeichen Y eingeschränkt, die daraus resultierende Steuer auf € 1.072,80 herabgesetzt.

Mit Eingaben vom 25.2.2013 stellte die Bf. den Antrag auf Vorlage der Beschwerden an das Bundesfinanzgericht. Darin führte sie - zur **Normverbrauchsabgabe** - aus, dass die Fa. J. Deutschland von der Fa. A eine Fahrzeugflotte geleast habe. Davon sei ein Fahrzeug der Bf. leihweise zur Verfügung gestellt worden, welche keinen Einfluss auf die Gestaltung der Leasingverträge gehabt habe. Das Fahrzeug sei bis auf jederzeitigen Widerruf gegen Kostenbeteiligung der Bf. zur Verfügung gestellt worden. Bedingung sei gewesen, dass die J. Deutschland das jeweilige Kraftfahrzeug kurzfristig zurückerhalten hätte können und dieses durch befugte Fachwerkstätten durchgehend gewartet und in tadellosem Zustand erhalten habe. Aus folgenden Gründen sei die Finanzverwaltung zur Ansicht gelangt, dass ein dauernder Standort des KFZ im Inland als gegeben anzusehen sei: a. "Im Leasingvertrag vom 14.11.2007 ist als Fahrzeughalter H.F., Geschäftsführer der Bf. in Österreich, eingetragen." Die namentliche Erwähnung des H.F. im Leasingvertrag könne zwar ein Indiz dafür sein, dass er Verwender sei. Allerdings ergebe sich schlussendlich, dass H.F. auf Grund der Rechtsprechung des VwGH nicht Verwender sein könne. b. "Instandhaltungen wurden in Österreich durchgeführt." Auch wenn die J. Deutschland die Fahrzeuge jederzeit zurückerhalten könne um beispielsweise diese durch befugte Fachwerkstätten zu warten, könne auch die Bf. das Fahrzeug im Inland warten lassen. Der Verwender sei nach wie vor die J. Deutschland. c. "Das Fahrzeug wurde überwiegend in Österreich verwendet." Das Fahrzeug wurde sowohl von der Geschäftsleitung als auch von den Mitarbeitern in Österreich genutzt. Allerdings führt auch das nicht zu einer Verwendung iSd NoVAG. d. "Anschaffung eines Fahrzeuges für die Bf. erfolgte erstmals ab Mitte 2010." Dass die Bf. erst im Jahr 2010 erstmals ein Fahrzeug angeschafft habe, könne nicht als Grundlage dafür verwendet werden, dass für das vor diesem Zeitpunkt geleaste Fahrzeug eine NoVA verrechnet werde. **Weitergehende Erläuterungen:** In der Beschwerde sei dargestellt worden, dass der Begriff des Verwenders weder im NoVAG noch im KFG definiert sei. Die Finanzverwaltung und der UFS subsumieren unter dem Verwender eine Person, die das Fahrzeug tatsächlich lenkt. Dagegen richte sich allerdings die Ansicht des VwGH (2009/16/0107), der auf den Begriff des Halters nach § 5 Abs. 1 EKHG zurückgreife. Nach der Rechtsprechung des OGH werde der Begriff des Halters wie folgt definiert: "Halter

ist, wer das KFZ auf eigene Rechnung betreibt und in seiner freien Verfügungsmacht hat, unabhängig davon, ob diese Person auch Eigentümer, Leasingnehmer oder Mieter des KFZ ist." Ein Betrieb auf eigene Rechnung liege gemäß dieser Definition vor, wenn jemand einerseits den Nutzen sowie andererseits auch die Kosten aus der Verwendung des Fahrzeuges trage (zB Reparaturen und Betriebsmittel bezahle). Es mag ein Betrieb auf eigene Rechnung vorliegen, das die Kosten für die laufende Verwendung des Fahrzeuges von der Bf. getragen werden; dies sei auch von der Finanzverwaltung festgestellt worden. Die Finanzverwaltung sei allerdings nicht auf den Begriff der freien Verfügungsmacht, wie es die Definition verlange, eingegangen (die Definition "Halter" verlange die Erfüllung beider Tatbestandsmerkmale). Die freie Verfügungsgewalt sei stets bei der J. Deutschland gelegen, welche das Fahrzeug nur bis auf Weiteres an die Schwestergesellschaft (Bf.) gegen Kostentragung weitergegeben habe. Dass H.F. im Leasingvertrag erwähnt werde, hat eben nicht zur Folge, dass er das Fahrzeug in seiner freien Verfügungsmacht habe. Unter Anlehnung an die oben angeführte Verwaltungsgerichtshofentscheidung sei somit die J. Deutschland als Halter und damit als Verwender zu betrachten.

Verfassungsrechtliche Problematik: Wie in der Beschwerde angeführt worden sei, sei die Bestimmung des § 1 Z 3 NoVAG überschießend zur Anwendung gekommen. Darauf sei die Finanzverwaltung in ihre Berufungsvorentscheidung überhaupt nicht eingegangen. Auch sei auf die Darlegung, dass aus objektiver Sicht eine willkürliche Auslegung eines Gesetzesbegriffes vorliege und damit der Gleichheitssatz verletzt werde, nicht eingegangen worden. Weiters liege eine Verletzung von Treu und Glauben vor, weil laut Auskunft des Finanzamtes keine NoVA-Pflicht vorgelegen sei. Das Argument des Finanzamtes, dass durch das BGBl. 24/2007 der Tatbestand der gewerblichen Vermietung beseitigt worden sei, sei im gegenständlichen Fall nicht zum Tragen gekommen, sodass auch die Frage zu Treu und Glauben noch nicht beantwortet sei. Zur **Kraftfahrzeugsteuer** gab sie an, dass die Behörde festgestellt habe, dass auf Grund der Ermittlungen die gegenständlichen Fahrzeuge der Bf. selbst zuzurechnen seien. Die Bf. sei jedoch nicht Verwender der betreffenden Fahrzeuge und könne daher auch keine NoVA (KFZ-Steuer) vorgeschrieben werden.

An Sachverhalt steht fest:

1. Die Bf. ist eine inländische Gesellschaft, die den Handel mit elektrotechnischen Produkten zum Geschäftsinhalt hat. Sie ist Tochter der in Reichelsheim/Deutschland ansässigen J. Deutschland mit demselben Geschäftsinhalt.
2. H.F. ist an der Bf. zu 40% beteiligt und vertritt diese seit dem Jahr 2001 als Geschäftsführer.
3. H.F. ist mit Hauptwohnsitz seit 28.2.2005 in Österreich gemeldet.
3. Die J. Deutschland leaste im August 2002 und November 2007 zwei Kraftfahrzeuge der Marke BMW und meldete die beiden Kraftfahrzeuge in Deutschland zum Verkehr an (Kennzeichen X bzw. Y/Landkreis: Odenwaldkreis, Bundesland: Hessen). Als Fahrzeugnutzer war im Leasingvertrag vom 14.11.2007 H.F. eingetragen.

4. Die gegenständlichen Kraftfahrzeuge wurden in der Zeit von Jänner bis November 2007 (Kennzeichen X) und vom Dezember 2007 bis Oktober 2010 (Kennzeichen Y) in Österreich von H.F. und von Mitarbeitern der Bf. genutzt. Fallweise (an 3 und 2 Tagen in den Jahren 2007 bzw. 2008) erfolgte deren Verwendung vom inländischen Geschäftsführer für Besprechungen mit der Muttergesellschaft in Deutschland.

5. Die Instandhaltungen der Fahrzeuge wurden in Österreich durchgeführt, die Kosten dafür wurden von der Bf. getragen.

Dieser Sachverhalt ergibt sich aus dem Akteninhalt. Der Umstand, dass die streitgegenständlichen Kraftfahrzeuge sowohl von der Geschäftsleitung der Bf. als auch deren Mitarbeitern in Österreich verwendet wurden, ist unstrittig. Ebenfalls unstrittig ist, dass die Kosten für die streitgegenständlichen Kraftfahrzeuge in Österreich die Bf. getragen hat, zumal sie den Ausführungen in der Beschwerdevorentscheidung, dass die Instandhaltungen in Österreich auf Kosten der Bf. durchgeführt wurden, nicht entgegengetreten ist.

Das Bundesfinanzgericht folgt bei der Dauer der Verwendung der Kraftfahrzeuge einerseits der Angabe der Bf. in ihrer Eingabe vom 18.11.2011 hinsichtlich Kraftfahrzeug mit dem Kennzeichen Y, geht andererseits jedoch in Anbetracht des Umstandes, dass die Nutzung des Kraftfahrzeugs mit dem Kennzeichen X in der Zeit bis November 2007 in der Beschwerdevorentscheidung für dieses Jahr von der Bf. nicht in Abrede gestellt wurde, von einer inländischen Verwendung bis dahin, sodann ab Dezember 2007 (bis Oktober 2010) von einer Verwendung des Kraftfahrzeugs Y aus.

1. Kraftfahrzeugsteuer 2006:

Nach § 4 Abs. 1 Z 1 KfzStG dauert die Steuerpflicht für ein in einem inländischen Zulassungsverfahren zugelassenes Kraftfahrzeug vom Tag der Zulassung bis zum Tag, an dem die Zulassung endet. Die Steuerpflicht tritt also unmittelbar mit der Zulassung ein.

Gemäß § 207 Abs. 1 BAO unterliegt das Recht zur Abgabenfestsetzung der Verjährung. Nach § 207 Abs. 2 iVm § 208 Abs. 1 lit. a BAO beginnt die bei der Kraftfahrzeugsteuer fünfjährige Verjährungsfrist mit dem Ablauf des Jahres, in dem der Abgabenanspruch entstanden ist und endet sohin hinsichtlich der Kraftfahrzeugsteuer 2006 mit Ablauf des Jahres 2011. Die diesbezügliche Festsetzung mit Abgabenbescheid vom 10.7.2012 erfolgte somit nach bereits eingetretener (Bemessungs)Verjährung, weshalb der Kraftfahrzeugsteuerbescheid 2006 aufzuheben war.

2. Normverbrauchsabgabe und Kraftfahrzeugsteuer für die Jahre 2007 bis 2010:

1. Gesetzliche Grundlagen:

Nach § 1 Z 3 (NoVAG) unterliegt somit die erstmalige Zulassung von Kraftfahrzeugen zum Verkehr im Inland, sofern die Steuerpflicht nicht bereits nach § 1 Z 1 oder 2 NoVAG eingetreten ist oder nach Eintreten der Steuerpflicht eine Vergütung nach § 12 oder § 12a NoVAG erfolgt ist, der Normverbrauchsabgabe. 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 Kraftfahrgesetz 1967 (KFG) zuzulassen wäre, ausgenommen es wird ein Nachweis über die Entrichtung der Normverbrauchsabgabe erbracht.

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 2 Kraftfahrzeugsteuergesetz (KfzStG), BGBl. 1992/449 idgF, unterliegen der Kraftfahrzeugsteuer in einem ausländischen Zulassungsverfahren zum Verkehr zugelassene Kraftfahrzeuge, die auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland verwendet werden, sowie nach Z 3 dieser Bestimmung: Kraftfahrzeuge, die auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland ohne die kraftfahrrrechtlich erforderliche Zulassung verwendet werden (= *widerrechtliche Verwendung*).

Sowohl das Normverbrauchsabgabengesetz als auch das Kraftfahrzeugsteuergesetz knüpfen in den oben angeführten Bestimmungen die Steuerpflicht somit nicht nur an eine inländische Zulassung, sondern auch an die Verpflichtung zur Zulassung nach den Bestimmungen des Kraftfahrgesetzes 1967 (KFG) an.

Die hier zum Tragen kommenden Bestimmungen des Kraftfahrgesetzes (KFG) 1967 idgF haben folgenden Inhalt: Gemäß § 36 lit. a dürfen ua. Kraftfahrzeuge - unbeschadet der Bestimmungen des § 82 über die Verwendung von Kraftfahrzeugen mit ausländischem Kennzeichen - auf Straßen mit öffentlichem Verkehr nur verwendet werden, wenn sie zum Verkehr (im Inland) zugelassen sind (§§ 37 bis 39). Gemäß § 82 Abs. 8 KFG sind Fahrzeuge mit ausländischem Kennzeichen, die von Personen mit dem Hauptwohnsitz oder Sitz im Inland in das Bundesgebiet eingebraucht 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 KFG ist nur während eines Monats ab der Einbringung in das Bundesgebiet zulässig. Nach Ablauf dieser Frist sind der Zulassungsschein und die Kennzeichentafeln der Behörde, in deren öffentlichen Wirkungsbereich sich das Fahrzeug befindet, abzuliefern. Die Ablieferung gründet keinen Anspruch auf Entschädigung.

2. Dauernder Standort, widerrechtliche Verwendung:

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. Erkenntnis 21.5.1996, 95/11/0378) ist das Lenken von im Ausland zugelassenen Kraftfahrzeugen (und zwar in einem der Mitgliedsstaaten eines der in § 82 Abs. 1 KFG 1967 genannten internationalen Übereinkommen) nach Maßgabe des § 82 KFG 1967 erlaubt, also ohne dauernden Standort in Österreich bis zu einer Höchstdauer von 1 Jahr (§ 79 Abs. 1 KFG).

Hat das Fahrzeug hingegen seinen dauernden Standort in Österreich, was nach § 82 Abs. 8 KFG bei Verwendung durch eine Person mit dem Hauptwohnsitz oder Sitz im Inland - unabhängig von einem weiteren Wohnsitz im Ausland - grundsätzlich (Standortvermutung) anzunehmen ist, so ist die Verwendung ohne inländische Zulassung nur für die Dauer von einem Monat nach Einbringung in das Bundesgebiet zulässig. Nach Ablauf dieser Frist fehlt dem Fahrzeug die für die Verwendung auf inländischen Straßen mit öffentlichem Verkehr erforderliche Zulassung iSd § 37 KFG 1967. Wird es trotzdem weiter verwendet,

handelt es sich um ein nicht ordnungsgemäß zugelassenes Kraftfahrzeug, dessen Verwendung auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland den Steuertatbestand der widerrechtlichen Verwendung gem. § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG erfüllt.

3. Steuerschuldner:

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

Wie der VwGH im Erkenntnis vom 27.1.2010, 2009/16/0107, - ergangen zum analogen Tatbestand der "widerrechtlichen Verwendung" nach § 1 Z 3 NoVAG 1991 - in diesem Zusammenhalt 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. Auf den rechtlichen Besitz an dem Fahrzeug kommt es lt. VwGH bei der Verwirklichung dieses Tatbestandes nicht an. Allerdings enthält das NoVAG - ebenso wie das KfzStG - keine Regelung darüber, wem die Verwendung des Fahrzeugs zuzurechnen ist. Aufgrund der gleichartigen Zielsetzung - nämlich die Person zu bestimmen, die für die durch die Verwendung des Fahrzeugs entstandenen Folgen einzustehen hat - biete es sich in diesem Zusammenhang an, auf den bundesrechtlich geregelten Begriff des Halters des Kraftfahrzeuges nach § 5 Abs. 1 Eisenbahn- und Kraftfahrzeughaftpflichtgesetz - EKHG zurückzugreifen. 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. Der Nutzen könne dabei in der Erlangung wirtschaftlicher oder ideeller Vorteile liegen; für die Tragung der Kosten sei vor allem auf die Unterbringung, Instandhaltung, Bedienung, Versicherung, Steuer etc. abzustellen. Die freie Verfügung ermögliche es, über die Verwendung des Kraftfahrzeuges zu entscheiden. Auf ein bestimmtes Rechtsverhältnis, wie z.B. auf das Eigentum oder ein Mietrecht am Fahrzeug, komme es dabei nicht an, ebenso wenig darauf, auf wen das Fahrzeug zugelassen oder wer Versicherungsnehmer der Haftpflichtversicherung sei. Maßgebend sei nur, dass der Halter tatsächlich in der Lage ist, die Verfügung über das Fahrzeug auszuüben.

Diese Rechtslage bedeutet für den gegenständlichen Fall Folgendes:

Wenn die Bf. in ihrer Beschwerde vorbringt, dass keine freie Verfügungsgewalt der Bf. über die in Rede stehenden Kraftfahrzeuge vorgelegen bzw. diese durch das deutsche Unternehmen ausgeübt worden sei, so muss ihr schon auf Grund der getroffenen Sachverhaltsfeststellungen klar widersprochen werden. Die J. Deutschland mag als

Leasingnehmerin zwar die rechtliche Verfügungsgewalt über die Kraftfahrzeuge gehabt haben; dieser Umstand ist jedoch nicht entscheidend (vgl. obige rechtliche Ausführungen).

Die unbestrittene Verwendung der Kraftfahrzeuge durch den Gesellschafter-Geschäftsführer und die Mitarbeiter der Bf. lassen nur darauf schließen, dass über den konkreten Einsatz der in Rede stehenden Kraftfahrzeuge die Bf. die Entscheidungsgewalt hatte. Dies schon deshalb, weil der Nachweis, dass die Bf. bzw. deren Geschäftsführer oder aber die Mitarbeiter der Bf. Einschränkungen der J. Deutschland in Bezug auf die Verwendung der gegenständlichen Kraftfahrzeuge welcher Art auch immer unterlegen gewesen wären, von der Bf. nicht erbracht wurde. Nicht zuletzt lässt auch die Übertragung der Nutzung des Kraftfahrzeuges mit dem amtlichen deutschen Kennzeichen Y an H.F. (im Leasingvertrag vom November 2007) den Schluss zu, dass die J. Deutschland keinen Einfluss auf die tatsächliche Verwendung der Kraftfahrzeuge ausübt.

Dass den Nutzen aus der gegenständlichen Gestaltung des Fuhrparkes die Bf. gezogen hat, versteht sich von selbst und bedarf aus der Sicht des Bundesfinanzgerichtes keiner näheren Erläuterung.

Die Bf. hat auch nicht in Abrede gestellt, dass sie die Kosten der gegenständlichen Fahrzeugnutzungen selbst getragen hat. Demgegenüber ist die von ihr angeführte bloß theoretische Möglichkeit der J. Deutschland, die Wartung etc. der Kraftfahrzeuge in Deutschland zu bewerkstelligen, nicht maßgebend, weil es auf die tatsächliche Gestaltung ankommt.

Aus der Sicht des Bundesfinanzgerichtes sind die gegenständlichen Kraftfahrzeuge somit der Bf. zuzurechnen und kommt § 82 Abs. 8 KFG zum Tragen.

Nicht zur Anwendung gelangen kann hingegen § 79 KFG, weil diese Bestimmung als Anknüpfungspunkt ein Unternehmen ohne Sitz in Österreich zur Voraussetzung hat, was hier nicht der Fall ist.

Als Steuerschuldnerin ist somit nach der Auffassung des Bundesfinanzgerichtes die Bf. anzusehen.

Das Vorbringen der Bf., dass die für das Kraftfahrzeug mit dem amtlichen Kennzeichen X zur Vorschreibung gebrachte Kraftfahrzeugsteuer teilweise zu Unrecht erfolgt sei, ist hingegen berechtigt. Wie bereits oben dargestellt, geht das Bundesfinanzgericht im Jahr 2007 von einer Verwendung des Kraftfahrzeugs mit dem amtlichen Kennzeichen X bis einschließlich November und für Dezember von einer Verwendung des Kraftfahrzeuges mit dem amtlichen Kennzeichen Y aus. Dies ergibt eine Kraftfahrzeugsteuer für das Jahr 2007 von € 861,60 (€ 70,20 für 11 Monate und € 89,40 für ein Monat). Für das Jahr 2008 wiederum folgt das Bundesfinanzgericht den Einwendungen der Bf., dass das Kraftfahrzeug mit dem amtlichen Kennzeichen X nicht mehr von ihr (bzw. ihrem Geschäftsführer und ihren Mitarbeitern) verwendet wurde, sodass sich die Vorschreibung der Kraftfahrzeugsteuer auf das Kraftfahrzeug mit dem amtlichen Kennzeichen Y (€ 89,40 für 12 Monate, d.s. von € 1.072,80) zu

beschränken hat. Dies deckt sich mit der Vorgangsweise des Finanzamtes (in der Beschwerdevorentscheidung vom 28.1.2013).

Die vom Finanzamt in Ansatz gebrachten Monatsbeträge blieben der Höhe nach von der Bf. unbekämpft.

Aus der Sicht des Bundesfinanzgerichtes kann überdies die Berufung auf den Grundsatz von Treu und Glauben die Beschwerde schon deshalb nicht zum Erfolg führen, weil der vom Finanzamt erteilten Auskunft eine mündliche Anfrage der Bf. zu Grunde lag, bei der sie nicht nachweisen konnte, dass dem Finanzamt der vollständige Sachverhalt bekanntgegeben wurde (vgl. VwGH vom 20.5.2010, 2009/15/0008).

Den von der Bf. geäußerten verfassungsrechtlichen Einwendungen vermag sich das Bundesfinanzgericht nicht anzuschließen. Der Bf. steht es jedoch frei diesbezüglich selbst den außerordentlichen Rechtsweg an den Verfassungsgerichtshof zu beschreiten.

Die Kraftfahrzeugsteuer für die Jahre 2007 und 2008 ist sohin - wie oben dargestellt - mit € 861,60 bzw. € 1.072,80 in Ansatz zu bringen.

Die Vorschreibungen der Normverbrauchsabgabe für 11/2007 (in der Höhe von € 6.077,40) sowie der Kraftfahrzeugsteuer für die Jahre 2009 (€ 89,40 für 12 Monate, d.s. € 1.072,80) und 2010 (€ 89,40 für 10 Monate, d.s. € 894,00) blieben der Höhe nach unbestritten und erfolgten durch das Finanzamt zu Recht.

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht von der Rechtssprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Klagenfurt am Wörthersee, am 17. Februar 2016