

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Peter Bilger in der Beschwerdesache Bf., K.-Str. 19, Plz1 Stadt1, vertreten durch Artur Kathan, Matonsweg 5, PLZ Weiler, gegen die Bescheide des FA Feldkirch vom 23.11.2012 betreffend Kraftfahrzeugsteuern für Jahre 2007 bis 2011 sowie die Monate Jänner bis September 2012 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird stattgegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

Verfahrensgang

Die Beschwerdeführerin (Bf.) meldete am 16.08.2012 ihren auf ihr liechtensteinisches Unternehmen „NC“ mit Sitz in Plz2 Stadt2 zugelassenen Audi A4 beim Zollamt Mäder zur Verzollung an.

In der Folge setzte das Finanzamt mit Bescheiden vom 23.11.2012 für dieses Fahrzeug Kraftfahrzeugsteuern gemäß § 1 Abs. 1 Z 3 Kraftfahrzeugsteuergesetz (KfzStG) für die Jahre 2007 bis 2011 mit jeweils 518,40 Euro und für die Monate Jänner bis September 2012 mit 388,80 Euro fest. Zur Begründung führte es aus, der Audi A4 mit dem amtlichen Kennzeichen XX sei seit dem 02.03.2004 auf die NC in FL-Plz2 Stadt2, LXX, zugelassen. Auch der „Quasi-Import“ am 16.06.2012 von Liechtenstein nach Österreich ändere nichts daran. Obwohl die Zulassung auf NC laute, sei die Verwendung des Fahrzeuges der Bf. zuzurechnen, da sie den Nutzen aus der Verwendung des Fahrzeuges im Inland erziele. Ihr Hauptwohnsitz befinde sich schon seit mehr als zehn Jahren im Inland. Von der Festsetzung von Normverbrauchsabgabe sah das Finanzamt aufgrund der Verjährung ab.

In der gegen diese Bescheide am 19.12.2012 erhobenen Beschwerde wandte die Bf. ein, der für die Verzollung zuständige Beamte habe ihr versichert, mit der Verzollung sei alles erledigt. Umso mehr sei sie darüber erstaunt gewesen, dass das Finanzamt nunmehr rückwirkend für die Jahre 2007 bis 2012 Kraftfahrzeugsteuer festgesetzt habe.

Bis August 2008 habe sie für ihre Privatfahrten einen in Österreich zugelassenen Opel Corsa verwendet. Im Jahr 2008 habe sie dieses Fahrzeug abgemeldet, weil ihr Lebenspartner einen Mietwagen- und Limousinenservice besitze und sie die Privatfahrten wann immer möglich mit seinen Fahrzeugen absolviert habe. Ihr beruflicher Schwerpunkt habe seit der Firmengründung im Oktober 2004 überwiegend in Liechtenstein bestanden. Von April 2011 bis Anfang 2014 habe sie einen umfassenden Lehrauftrag am FF übernommen. Weil es sich dabei um eine AMS-Maßnahme handle, erhalte sie weder die regulären F-Stundensätze noch Kilometergeld, dafür aber ein Fahrticket für die öffentlichen Verkehrsmittel, welches sie auch intensiv nutze. Der minimale Rest ihrer Aufträge von österreichischen Kunden wickle sie in ihrem Büro in Stadt2 ab. Finde eine Besprechung bei einem Kunden statt, verrechne sie Kilometergeld. Durch die Anmeldung des Audi A4 unterliege sie auch der liechtensteinischen Straßenverkehrssteuer und sei aufgrund des Doppelbesteuerungsabkommens zwischen Österreich und dem Fürstentum Liechtenstein diese Steuer anzurechnen. Zum Beweis ihres Vorbringens legte sie die Kopie einer Bestätigung der Zulassungsstelle der Bxx über die Abmeldung des Opel, eine Bestätigung des F, dass die Bf. als Trainerin an den Lehrgängen „Vorbereitungskurs LAP KK in den Zeiträumen 04.04. bis 29.06.2011, 08.08. bis 12.12.2011, 21.11. bis 01.03.2012, 02.04. bis 28.06.2012, 06.08. bis 08.11.2012 und 19.11.2012 bis 28.02.2013 teilnahm und dass sie dafür ein Freifahrtticket für öffentliche Verkehrsmittel erhalten habe sowie den Bescheid der Liechtensteinischen Landesverwaltung über die Entrichtung von Straßenverkehrssteuern für den Zeitraum 01.01.2012 bis 31.12.2012 in Höhe von 390,00 CHF vor.

Das Finanzamt wies die Beschwerde mit Beschwerdevorentscheidung vom 18.01.2013 ab. Zur Begründung führte es aus, die Bf. habe ihren Wohnsitz in Stadt1 und benütze den Audi A 4 ausschließlich selbst. Der Nutzen aus der Verwendung des Audi A4 komme daher ihr zu, weshalb sie als Verwenderin dieses Fahrzeuges anzusehen sei. Aufgrund der Verwendung des Fahrzeuges komme die Standortvermutung des § 82 Abs. 8 KFG zum Tragen. Die Widerlegung dieser Vermutung sei ihr mit ihren Ausführungen in der Beschwerde nicht gelungen.

Im Vorlageantrag vom 21.02.2013 brachte die Bf. vor, das Finanzamt habe völlig außer Acht gelassen, dass sie bis August 2008 ein zusätzliches und in Österreich angemeldetes Privatfahrzeug besessen habe. Im Unternehmen ihres Lebensgefährten befinde sich ein Fahrzeugpool von fünf Fahrzeugen und seien in der Winterzeit wenigstens ein Fahrzeug und außerhalb dieser Saison zwei Fahrzeuge zur Verfügung gestanden. Einer beigelegten Auflistung sei zu entnehmen, dass ihre Umsätze bis ins Jahr 2010 überwiegend im Ausland erzielt worden seien und sich der Schwerpunkt erst in den Jahren 2011 und 2012 ins Inland verschoben habe. Zum Nachweis der überwiegenden Nutzung des Fahrzeuges lege sie Detail-Kundenaufstellungen der Jahre 2010 und 2012 bei. Daraus sei ersichtlich, dass es im Rahmen ihrer Tätigkeit so gut wie keine reinen Bürotage im Büro in Stadt2 gegeben habe, sondern sie vor Ort bei ihren Kunden tätig sei. Eine Ausnahme bildeten ihre Coachings und Workshops, die in den Büroräumlichkeiten in Stadt2 stattfänden. Somit

gebe es keine kundenunabhängigen Fahrten zwischen ihrem Wohnort und dem Büro in Stadt2. Dafür spreche ferner, dass sie in den letzten sechs Jahren insgesamt 118.951 km zurückgelegt habe. Würde sie jeden Tag von ihrem Wohnort nach Stadt2 fahren, wären das 72 km je Fahrt und ca. 150.000 km in sechs Jahren.

Als Beweisunterlagen legte sie vor: Eine Umsatzauflistung für die Jahre 2004 bis 2013; einer Detail-Umsatzauflistung Detail für die Jahre 2006, 2010, 2012 und 2013; eine Detail-Kalenderauflistung (Terminkalender) für die Jahre 2010 und 2012; eine Auflistung der Kilometerstände ab 2007; die Motorfahrzeugsteuer FL 2012; eine Abmeldebestätigung für den Opel Corsa; die Zulassung des Opel Corsa.

Mit Vorhalt vom 30.10.2015 brachte das Bundesfinanzgericht der Bf. zur Kenntnis, dass im Beschwerdefall davon auszugehen sei, dass sie im Streitzeitraum das in Rede stehende Fahrzeug im Inland verwendet und hier auch ihren Hauptwohnsitz gehabt habe. Daher komme die Standortvermutung des § 82 Abs. 8 KFG zum Tragen, die nur durch einen Gegenbeweis widerlegt werden könne. Diesen Gegenbeweis habe sie zu erbringen.

Der Umstand, dass sie ihre Umsätze überwiegend mit Kunden im Ausland erzielt habe beweise nicht, dass sie auch das erwähnte Kraftfahrzeug weitaus überwiegend im Ausland verwendet habe. Aus den nur für zwei Jahre vorgelegten Terminkalendern lasse sich dies jedenfalls nicht nachvollziehen.

Sie wurde daher neuerlich eingeladen, den Nachweis, dass sie den in Rede stehenden Pkw im Streitzeitraum 2007 bis September 2012 weitaus überwiegend im Ausland verwendet habe, zu erbringen. Als Nachweis kämen z.B. in Betracht: Belege über die Kosten für Reparaturen oder Serviceleistungen für das Fahrzeug, Kundenrechnungen mit der Inrechnungstellung von Kilometergeldern, Terminkalender über den gesamten Zeitraum, aus denen Kunden, Ort und Zeit des Kundentermines hervorgehen etc.

Ferner wurden sie ersucht anzugeben, in welcher Frequenz (täglich, wöchentlich, monatlich, unregelmäßig) sie das Büro in Liechtenstein aufgesucht habe und diese Angaben nach Möglichkeit zu belegen (z.B. Terminkalender, Betriebskostenabrechnungen, Telefonrechnungen etc.).“

Diesen Vorhalt beantwortete die Bf. am 20.11.2015 wie folgt:

Dem beigelegten Unterlagen könne entnommen werden, dass sie mit dem Opel Corsa im Zeitraum 01/2007 bis 08/2008 ca. 20.000 km zurückgelegt habe. Im selben Zeitraum seien mit dem Audi A4 laut Serviceheft ca. 80.000 km gefahren worden. Die einfache Fahrtstrecke zwischen dem vormaligen Wohnsitz in D und dem Büro in Stadt2 betrage 36 km. Von der Firmengründung im Oktober 2004 bis Ende 2007 habe es eine intensive Zusammenarbeit mit der St in E in der Schweiz gegeben, woraus sich die hohe Kilometerzahl ergebe.

Nach dem Wegfall der fahrtintensiven Kooperation mit der St sowie der Veränderung ihrer Lebenssituation durch den Wechsel des Wohnortes und eine neue Beziehung hätten sich ihre Fahrgewohnheiten massiv geändert und die Anzahl der beruflich gefahrenen

Kilometer stark reduziert. So sei sie in diesen sechs Jahren insgesamt 68.994 km gefahren, was eine durchschnittliche Kilometeranzahl von 11.500 km pro Jahr ergebe. Sie sei durchschnittlich ca. zwei Tage pro Woche in Stadt² im Büro mit der Vorbereitung von Workshop, Kursen und Seminaren sowie mit Einzelcoachings beschäftigt. Durch den Umzug betrage die einfache Fahrtstrecke jetzt 40 km und somit im Jahr ca. 7.500 km nur für die Fahrt zwischen Wohnung und Büro, die restlichen 4.000 km resultierten aus Fahrten zu Firmen bzw. Workshops. Sie benutze das Firmenfahrzeug nur in geringem Ausmaß für private Fahrten, da ihr Lebensgefährte mehrere Fahrzeuge besitze.

An Unterlagen legte sie vor:

Mietvertrag Büro Liechtenstein;

Opel Corsa: Zulassung, Abmeldebestätigung, Verkaufsinserat, Kaufvertrag.

Audi A4 Avant: Serviceeinträge mit km Stand; Foto aktueller Stand; Rechnungen für Vorführung und Abgasüberprüfung;

Zum Nachweis der überwiegenden Nutzung im Ausland: Rechnungen mit und ohne separat ausgewiesenem Kilometergeld.

Am 3.12.2015 legte sie den Terminkalender für das Jahr 2011 vor.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Streiffrage

Strittig ist, ob die Bf. mit ihrem Kraftfahrzeug Audi A4 Avant mit dem liechtensteinischen Kennzeichen XX. im Streitzeitraum 2007 bis 2012 in Österreich kraftfahrzeugsteuerpflichtig war.

Rechtslage

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 2 Kraftfahrzeugsteuergesetz 1992 (KfzStG) unterliegen der Kraftfahrzeugsteuer Kraftfahrzeuge, die auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland ohne kraftfahrrechtlich erforderliche Zulassung verwendet werden (widerrechtliche Verwendung).

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

Die Steuerpflicht dauert gemäß § 4 Abs. 1 Z 3 KfzStG bei widerrechtlicher Verwendung eines Kraftfahrzeuges vom Beginn des Kalendermonates, in dem die Verwendung einsetzt, bis zum Ablauf des Kalendermonates, in dem die Verwendung endet.

Gemäß § 36 Kraftfahrsgesetz 1967 (KFG) dürfen Kraftfahrzeuge unbeschadet der Bestimmungen u.a. 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 und sie weitere hier nicht interessierende Voraussetzungen erfüllen.

Gemäß § 79 KFG ist das Verwenden von Kraftfahrzeugen 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 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 KFG ist nur während eines Monats ab der Einbringung in das Bundesgebiet zulässig.

Mit vom 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 entspreche, sodass die Monatsfrist bis zur erforderlichen inländischen Zulassung mit jeder Verbringung des Fahrzeugs ins Ausland oder in das übrige Gemeinschaftsgebiet neu zu laufen beginne.

Die in Reaktion auf dieses Erkenntnis mit BGBl I 2014/26 erfolgte, am 23.4.2014 kundgemachte und rückwirkend bis 14.8.2002 in Kraft getretene Änderung des § 82 Abs. 8 KFG dahingehend, dass nur die erstmalige Einbringung eines Kfz in das Bundesgebiet die einmonatige Frist auslöst, innerhalb derer ein Verwenden eines Kfz auf Straßen mit öffentlichem Verkehr ohne Zulassung zulässig ist, ist hinsichtlich ihrer Rückwirkungsanordnung vom Verfassungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 02.12.2014, G72/2014, als verfassungswidrig aufgehoben worden.

Damit ist die mit BGBl I 2014/16 erfolgte Novellierung des § 82 Abs. 8 KFG erst am 24.04.2014 in Kraft getreten und ist im Beschwerdefall die Monatsfrist des § 82 Abs. 8 KFG im Sinne des vorzitierten Erkenntnisses des VwGH zu verstehen (vgl. auch BFG 29.09.2015, RV/4100147/2012).

Sacherhalt

Für die Beurteilung der Streitfrage nach der oben wiedergegeben Rechtslage stützt sich das Bundesfinanzgericht auf folgenden entscheidungsrelevanten Sachverhalt:

Die Bf. hatte ihren Hauptwohnsitz im Streitzeitraum in Österreich, und zwar bis 08.09.2010 in PLZ D, HW 4/3, vom 08.09.2010 bis 03.05.2011 in Stadt3, Str. 10/8 und danach in Plz1 Stadt1, K. Straße 19/1 (Beweis: Auszug aus dem Zentralen Melderegister).

Seit 20.09.2005 ist das Fahrzeug Audi A4 Avant mit dem Kennzeichen XX. auf das Einzelunternehmen der Bf., die NC mit Sitz in FL-Plz2 Stadt2, LXX/2 angemeldet. An dieser Adresse hatte das Unternehmen ein Büro gemietet (Beweis: Zulassung; Mietvertrag).

Der Audi A4 Avant wurde von der Bf. im Inland verwendet.

Neben dem Audi A4 Avant war auf die Bf. bis 18.08.2008 ein weiterer Personenkraftwagen der Marke Opel Corsa mit dem Kennzeichen XX.. gemeldet (Beweis: Abmeldebestätigung).

Den größten Teil der Umsätze erzielte das Unternehmen der Bf. im Ausland, und zwar 100% im Jahr 2004, 85% im Jahr 2005, 81% im Jahr 2006, 82% im Jahr 2007, 78% im Jahr 2008, 72% im Jahr 2009, 72% im Jahr 2010, 70% im Jahr 2011 und 75% im Jahr 2012. Dies ergibt sich aus einer Aufstellung der Bf. über ihre Umsätze, die vom Finanzamt dadurch bestätigt wird, dass dieses aufgrund der Auslandsumsätze keine Umsatzsteuern festgesetzt hat.

Die gewerblichen Einkünfte der Bf. wurde vom Finanzamt dem Unternehmenssitz in Liechtenstein zugerechnet (Beweis: Einkommensteuerbescheide 2007 bis 2014).

Das Büro suchte die Bf. ca. zwei Mal die Woche auf. Diesbezüglich folgt das Bundesfinanzgericht der glaubwürdigen Angabe der Bf. in der Beschwerde und der Vorhaltbeantwortung. Glaubwürdig erscheint diese Angabe einerseits durch die vorgelegten Terminkalender 2010 bis 2012, in denen sich für jeden Monat Eintragungen über Aufenthalte in Stadt2 finden. Andererseits aber auch durch den Umstand, dass das Finanzamt die Einkünfte der Bf. dem Sitz in Liechtenstein zugerechnet hat, was eine entsprechende Tätigkeit an diesem Ort voraussetzt.

Rechtliche Würdigung

Unstrittig hat die Bf. das in Rede stehende Fahrzeug im Inland verwendet. Auch wenn das Fahrzeug auf die NC in Liechtenstein zugelassen wurde, ist die Bf. als Verwenderin anzusehen, da sie über das Fahrzeug verfügt hat. Da die Bf. ihren Hauptwohnsitz im Inland hatte, galt aufgrund der Vermutung des § 82 Abs. 8 KFG das Inland als dauernder Standort des Fahrzeuges.

Im Falle des dauernden Standortes im Inland durfte die Bf. den Audi A4 Avant nur einen Monat ab der Einbringung ohne Zulassung gemäß § 37 KFG im Inland verwenden. Von einer Verwendung über einen Monat hinaus ist im Beschwerdefall aber nicht auszugehen. Wie oben ausgeführt, wird die Monatsfrist laut dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 21.11.2013, 2011/16/0221 mit jeder Verbringung eines Kraftfahrzeuges ins Ausland unterbrochen und beginnt mit jeder Einbringung von neuem zu laufen. Nun hat die Bf. aber den obigen Sachverhaltsfeststellungen zufolge zweimal die Woche das Büro in Liechtenstein aufgesucht. Dass sie für die Fahrten dorthin und zurück zum Wohnsitz den Audi A4 Avant verwendet hat, steht für das Bundesfinanzgericht außer Zweifel. Für eine regelmäßige Unterbrechung der Monatsfrist spricht ferner der Umstand, dass die Bf. ihre Umsätze zum größten Teil mit Kunden im Ausland erzielt und die Leistungen auch im Ausland erbracht hat. Denn auch hier ist davon auszugehen, dass sie für Fahrten zu ihren Kunden das in Rede stehende Fahrzeug verwendet hat.

Der Audi A4 Avant ist somit im Streitzeitraum 2007 bis 2012 niemals über einen ununterbrochenen Zeitraum von einem Monat hinaus im Inland verwendet worden, sodass eine Kraftfahrzeugsteuerpflicht auch bei Annahme des dauernden Standortes dieses Fahrzeuges im Inland nicht gegeben war.

Ob der Bf. der Gegenbeweis zur Standortvermutung gelungen ist, war daher nicht mehr zu untersuchen.

Es war daher 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.

Hinsichtlich seiner Rechtsfragen fußt diese Entscheidung auf einer klaren Rechtslage und, was die Unterbrechung der Monatsfrist des § 82 Abs. 8 KFG anlangt, auf dem zitierten höchstgerichtlichen Erkenntnis. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung ist von dieser Entscheidung daher nicht berührt und eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof daher nicht zulässig.

Feldkirch, am 1. Februar 2016