

TE Vwgh Erkenntnis 2025/4/24 Ra 2023/15/0034

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 24.04.2025

Index

E1E

E6J

32/05 Verbrauchsteuern

59/04 EU - EWR

Norm

NoVAG 1991 §1

12010E056 AEUV Art56

62015CJ0552 Europäische Kommission / Irland

1. NoVAG 1991 § 1 heute
2. NoVAG 1991 § 1 gültig ab 01.07.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 98/2025
3. NoVAG 1991 § 1 gültig von 01.01.2026 bis 30.06.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 98/2025
4. NoVAG 1991 § 1 gültig von 24.12.2025 bis 31.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 98/2025
5. NoVAG 1991 § 1 gültig von 01.07.2021 bis 23.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 18/2021
6. NoVAG 1991 § 1 gültig von 15.08.2015 bis 30.06.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
7. NoVAG 1991 § 1 gültig von 16.06.2010 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2010
8. NoVAG 1991 § 1 gültig von 24.05.2007 bis 15.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
9. NoVAG 1991 § 1 gültig von 23.07.1999 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 122/1999
10. NoVAG 1991 § 1 gültig von 10.01.1998 bis 22.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998
11. NoVAG 1991 § 1 gültig von 01.01.1995 bis 09.01.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 21/1995
12. NoVAG 1991 § 1 gültig von 31.12.1991 bis 31.12.1994

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Bachler und die Hofräte Mag. Novak und Dr. Sutter als Richter sowie die Hofrätinnen Dr.in Lachmayer und Dr.in Wiesinger als Richterinnen, unter Mitwirkung der Schriftführerin Löffler, LL.M., über die Revision der F GmbH in S, vertreten durch die Kapp & Partner Rechtsanwälte GmbH in 8054 Seiersberg, Kärntner Straße 532, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 22. Februar 2023, Zl. RV/2100096/2021, betreffend u.a. Normverbrauchsabgabe Oktober 2017, zu Recht erkannt:

Spruch

Das angefochtene Erkenntnis wird, soweit es die Normverbrauchsabgabe betrifft, wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben.

Der Bund hat der Revisionswerberin Aufwendungen in der Höhe von € 1.346,40 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

1

Das Finanzamt schrieb der Revisionswerberin Normverbrauchsabgabe für Oktober 2017 für drei Fahrzeuge mit deutschem Kennzeichen vor. Dagegen erhob die Revisionswerberin Beschwerde.

2

Nach abweisender Beschwerdeentscheidung und Vorlageantrag wies das Bundesfinanzgericht die Beschwerden als unbegründet ab. Es stellte fest, dass aufgrund einer Anzeige der Geschäftsführer der Revisionswerberin zu drei Fahrzeugen mit deutschem Kennzeichen, die von ihm bzw. Mitarbeitern der Revisionswerberin gefahren worden seien, befragt worden sei. Er habe angegeben, dass Eigentümerin und Zulassungsinhaberin der drei revisionsgegenständlichen Fahrzeuge die K.S. GmbH in Deutschland sei. Ein inländischer Standort der Fahrzeuge sei unstrittig vorgelegen. Dem Geschäftsführer der Revisionswerberin sei die Dispositionsbefugnis über die Fahrzeuge zumindest faktisch und schlüssig von der Zulassungsbesitzerin (K.S. GmbH, Deutschland) eingeräumt und auch in diesem Sinne ausgeübt worden. Der Geschäftsführer habe einen Wohnsitz und den Mittelpunkt seiner Lebensinteressen in Österreich. Mit den Kraftfahrzeugen sei er ab Oktober 2017 nach Österreich gekommen. Was die Rechtsverhältnisse der Zulassungsbesitzerin betreffe, werde festgestellt, dass diese aus vier Gesellschaftern, die jeweils zu einem Viertel beteiligt gewesen seien, bestehe. Unter anderem seien dies der Geschäftsführer der Revisionswerberin gewesen sowie ein weiterer Nutzer eines revisionsgegenständlichen Fahrzeuges, nämlich M.S., der auch als Geschäftsführer der deutschen Zulassungsbesitzerin fungiere. Somit sei zwischen den Gesellschaftern der Zulassungsbesitzerin und dem Geschäftsführer und Gesellschafter der Revisionswerberin ein Naheverhältnis gegeben. Im Hinblick auf die Zurverfügungstellung der Kraftfahrzeuge von der K.S. GmbH an die Revisionswerberin sei lediglich ein mündlicher Mietvertrag unbekannten Inhaltes behauptet worden. Somit hätten auch keine näheren geschäftlichen Aktivitäten aus dem Betrieb von Fitnessstudios, Verkauf von Sporternährung und Bekleidung durch die K.S. GmbH in Österreich und kein Vorteil aus der Überlassung der Kraftfahrzeuge festgestellt werden können. Daher sei von einer Haltereigenschaft der Revisionswerberin vermittelt durch ihren Geschäftsführer auszugehen.

3

Gemäß § 1 Z 3 lit. b 2. Fall NoVAG unterliege die Verwendung von einem Fahrzeug im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrzeuggesetz zuzulassen wäre, der Normverbrauchsabgabe, ausgenommen es werde ein Nachweis der Entrichtung der Normverbrauchsabgabe in jener Höhe erbracht, die im Zeitpunkt der erstmaligen Verwendung im Inland zu entrichten gewesen wäre. Ob eine widerrechtliche Verwendung im Inland vorliege, sei anhand der kraftfahrrechtlichen Bestimmungen des KFG zu beurteilen. Liege der dauernde Standort des Kraftfahrzeuges im Inland, so sei dessen Verwendung in Österreich gemäß § 82 Abs. 8 zweiter Satz KFG nur während eines Monats ab der erstmaligen Einbringung in das Bundesgebiet zulässig. § 82 Abs. 8 erster Satz KFG stelle in diesem Zusammenhang die Regelung auf, dass Fahrzeuge mit ausländischem Kennzeichen, die von Personen mit Hauptwohnsitz oder Sitz im Inland in das Bundesgebiet eingebracht oder in diesem verwendet würden, bis zum Gegenbeweis als Fahrzeuge mit dauerndem Standort im Inland anzusehen seien („Standortvermutung“). Was die Standortvermutung und die grundsätzliche Steuerpflicht für die Fahrzeuge als solche betreffe, sei die Revisionswerberin dieser nicht entgegengetreten und habe auch auf eine allfällige Beweisführung durch Vorlage entsprechender Aufzeichnungen verzichtet. Somit habe die Steuerbarkeit der Einbringung ausländischer Kraftfahrzeuge als unbedenklich festgestellt werden können. Gemäß § 3 Z 3 NoVAG sei im Falle der Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrzeuggesetz zuzulassen wäre, der Zulassungsbesitzer und derjenige, der das Fahrzeug verwende, als Gesamtschuldner anzusehen. Gemäß Paragraph eins, Ziffer 3, Litera b, 2. Fall NoVAG unterliege die Verwendung von einem Fahrzeug im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrzeuggesetz zuzulassen wäre, der Normverbrauchsabgabe, ausgenommen es werde ein Nachweis der Entrichtung der Normverbrauchsabgabe in jener Höhe erbracht, die im Zeitpunkt der erstmaligen Verwendung im Inland zu entrichten gewesen wäre. Ob eine widerrechtliche Verwendung im Inland vorliege, sei anhand der kraftfahrrechtlichen Bestimmungen des KFG zu beurteilen. Liege der dauernde Standort des Kraftfahrzeuges im Inland, so sei dessen Verwendung in Österreich gemäß Paragraph 82, Absatz 8, zweiter Satz KFG nur während eines Monats ab der erstmaligen Einbringung in das Bundesgebiet zulässig. Paragraph 82, Absatz 8, erster Satz KFG stelle in diesem Zusammenhang die Regelung auf, dass Fahrzeuge mit ausländischem Kennzeichen, die von Personen mit Hauptwohnsitz oder Sitz im Inland in das Bundesgebiet eingebracht oder in diesem verwendet würden, bis zum

Gegenbeweis als Fahrzeuge mit dauerndem Standort im Inland anzusehen seien („Standortvermutung“). Was die Standortvermutung und die grundsätzliche Steuerpflicht für die Fahrzeuge als solche betreffe, sei die Revisionswerberin dieser nicht entgegengetreten und habe auch auf eine allfällige Beweisführung durch Vorlage entsprechender Aufzeichnungen verzichtet. Somit habe die Steuerbarkeit der Einbringung ausländischer Kraftfahrzeuge als unbedenklich festgestellt werden können. Gemäß Paragraph 3, Ziffer 3, NoVAG sei im Falle der Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrzeuggesetz zuzulassen wäre, der Zulassungsbesitzer und derjenige, der das Fahrzeug verwende, als Gesamtschuldner anzusehen.

4

Gemäß § 7 Abs. 1 Z 2 NoVAG entstehe die Steuerschuld bei der Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrzeuggesetz zuzulassen wäre, mit dem Zeitpunkt der Einbringung in das Inland. Dies sei der im angefochtenen Bescheid angeführte Zeitraum. Was die im ergänzenden Vorbringen und Vorlageantrag angedeutete Rücküberstellung an die K.S. GmbH per 30. August 2018 anlange, sei auszuführen, dass diese keine Relevanz auf den im Bescheid festgestellten und eingetretenen Abgabenanspruch hinsichtlich Normverbrauchsabgabe habe. Inwieweit allfällige Vergütungen des Abgabenanspruchs zu erfolgen hätten, sei in einem eigenen Verfahren von der Abgabenbehörde zu beurteilen. Ebenfalls nicht geteilt würden die in den Eingaben relevierten unionsrechtlichen Bedenken im Hinblick auf EuGH-Judikatur, in denen zusammenfassend das von einzelnen Mitgliedstaaten nicht vorhandene und/oder nur erschwert durchsetzbare Vergütungsverfahren bzw. unverhältnismäßige Bedingungen zur Erreichung von Kraftfahrzeugzulassungen kritisiert worden seien. Richtig sei, dass der EuGH im Falle der von den Mitgliedstaaten erhobenen Zulassungssteuern die Rechtsansicht vertrete, dass diese nur proportional zur Dauer der inländischen Nutzung des Kraftfahrzeuges erhoben werden dürften. Diese von der unionsrechtlichen Judikatur geäußerten Bedenken würden aber nicht für diejenigen Fälle gelten, in denen Kraftfahrzeuge auf unbestimmte Zeit im Inland verblieben und daher anzunehmen sein werde, dass keine von Anfang an begrenzte Nutzungsdauer im Inland vorliege. Hierbei übersehe die Revisionswerberin, dass sie sich über die rechtliche Gestaltung der Gebrauchsüberlassung nur sehr allgemein mit dem angeblichen Vorliegen eines mündlichen Mietvertrages geäußert habe. Sowohl über das zeitliche Element (Dauer der Miete) als auch das Mietentgelt habe sich die Revisionswerberin nicht näher geäußert. Über derart unbestimmt gehaltene Sachverhaltsbehauptungen sei weder das Finanzamt noch das Bundesfinanzgericht gehalten, weitere Ermittlungen vorzunehmen, zumal sich derartige Gestaltungen im Internum der Gesellschaftersphäre abspielen und nach außen hin nie in Erscheinung treten würden. Abgesehen davon besitze die Revisionswerberin bzw. ihr Geschäftsführer bei Sachverhalten, deren Wurzeln im Ausland und in der Gesellschaftersphäre lägen, größere Sachnähe. Die Tatsache, dass im Laufe des weiteren Verfahrens die Fahrzeuge am 30. August 2018 (angeblich) zurückgestellt worden seien, lasse auf keine von vorneherein vereinbarte begrenzte Dauer inländischer Nutzung schließen. Gemäß Paragraph 7, Absatz eins, Ziffer 2, NoVAG entstehe die Steuerschuld bei der Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrzeuggesetz zuzulassen wäre, mit dem Zeitpunkt der Einbringung in das Inland. Dies sei der im angefochtenen Bescheid angeführte Zeitraum. Was die im ergänzenden Vorbringen und Vorlageantrag angedeutete Rücküberstellung an die K.S. GmbH per 30. August 2018 anlange, sei auszuführen, dass diese keine Relevanz auf den im Bescheid festgestellten und eingetretenen Abgabenanspruch hinsichtlich Normverbrauchsabgabe habe. Inwieweit allfällige Vergütungen des Abgabenanspruchs zu erfolgen hätten, sei in einem eigenen Verfahren von der Abgabenbehörde zu beurteilen. Ebenfalls nicht geteilt würden die in den Eingaben relevierten unionsrechtlichen Bedenken im Hinblick auf EuGH-Judikatur, in denen zusammenfassend das von einzelnen Mitgliedstaaten nicht vorhandene und/oder nur erschwert durchsetzbare Vergütungsverfahren bzw. unverhältnismäßige Bedingungen zur Erreichung von Kraftfahrzeugzulassungen kritisiert worden seien. Richtig sei, dass der EuGH im Falle der von den Mitgliedstaaten erhobenen Zulassungssteuern die Rechtsansicht vertrete, dass diese nur proportional zur Dauer der inländischen Nutzung des Kraftfahrzeuges erhoben werden dürften. Diese von der unionsrechtlichen Judikatur geäußerten Bedenken würden aber nicht für diejenigen Fälle gelten, in denen Kraftfahrzeuge auf unbestimmte Zeit im Inland verblieben und daher anzunehmen sein werde, dass keine von Anfang an begrenzte Nutzungsdauer im Inland vorliege. Hierbei übersehe die Revisionswerberin, dass sie sich über die rechtliche Gestaltung der Gebrauchsüberlassung nur sehr allgemein mit dem angeblichen Vorliegen eines mündlichen Mietvertrages geäußert habe. Sowohl über das zeitliche Element (Dauer der Miete) als auch das Mietentgelt habe sich die Revisionswerberin nicht näher geäußert. Über derart unbestimmt gehaltene Sachverhaltsbehauptungen sei weder das Finanzamt noch das Bundesfinanzgericht gehalten, weitere Ermittlungen vorzunehmen, zumal sich derartige Gestaltungen im Internum der Gesellschaftersphäre abspielen und nach außen hin nie in Erscheinung treten würden.

Abgesehen davon besitze die Revisionswerberin bzw. ihr Geschäftsführer bei Sachverhalten, deren Wurzeln im Ausland und in der Gesellschaftersphäre lägen, größere Sachnähe. Die Tatsache, dass im Laufe des weiteren Verfahrens die Fahrzeuge am 30. August 2018 (angeblich) zurückgestellt worden seien, lasse auf keine von vorneherein vereinbarte begrenzte Dauer inländischer Nutzung schließen.

5

Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die vorliegende außerordentliche Revision, die zu ihrer Zulässigkeit vorbringt, die Festsetzung der vollen Normverbrauchsabgabe sei unionsrechtswidrig. Der EuGH habe bereits mehrfach ausgesprochen, dass ein Steuermodell mit einmaliger Erhebung für die gesamte „Lebensdauer“ trotz eines allfälligen „Vergütungsmodells“ unionsrechtswidrig sei. Nach der ständigen Rechtsprechung des EuGH dürften Zulassungssteuern nur proportional zur Dauer der inländischen Nutzung des KFZ erhoben werden. Im Konkreten habe der EuGH ausgeführt, dass Zulassungssteuern basierend auf dem während der inländischen Nutzungsdauer eingetretenen Wertverlust des Fahrzeugs aliquot zu erheben seien. In Fällen, in denen die Dauer des Miet- oder Leasingverhältnisses im Voraus feststehe und bekannt sei, sei so ein Steuermodell weder durch das zwingende Erfordernis des Umweltschutzes noch durch jenes der Kohärenz des Steuersystems gerechtfertigt. Im Revisionsfall seien die drei Kraftfahrzeuge von deutschen Leasinggebern geleast und auf Basis einer mündlichen Nutzungsvereinbarung zwischen der K.S. GmbH und der Revisionswerberin im Inland genützt worden. Das Bundesfinanzgericht gehe in seinem Erkenntnis fälschlich - unter völliger Missachtung des Beweisanbots der Revisionswerberin - davon aus, dass die konkrete bzw. eine begrenzte Nutzungsdauer der Kraftfahrzeuge im Inland nicht habe festgestellt werden können. Die Revisionswerberin habe in ihren Bescheidbeschwerden jedoch auch die bezughabenden Leasingverträge zwischen den deutschen Leasinggebern und der K.S. GmbH vorgelegt. Hierbei handle es sich jeweils um „operatives Leasing“ (bloßes Nutzleasing) mit einer festen (befristeten) Vertragsdauer, ohne Option auf Erwerb der Fahrzeuge. Die Nutzungsvereinbarung zwischen der K.S. GmbH und der Revisionswerberin habe somit zwingend spätestens mit Vertragsende der Leasingverträge geendet und hätten die Fahrzeuge an die Leasinggeberin rücküberstellt werden müssen. Es habe daher eine längstens bis Ende der Leasingverträge befristete und im Vorhinein bestimmbare inländische Nutzungsdauer bestanden.

6

Der Verwaltungsgerichtshof hat nach Einleitung des Vorverfahrens, in dem das Finanzamt eine Revisionsbeantwortung erstattet hat, erwogen:

7

Die Revision ist zulässig und begründet.

8

Nach der Rechtsprechung des EuGH darf ein Mitgliedstaat eine Zulassungssteuer für ein Fahrzeug, das grenzüberschreitend aus einem Mitgliedstaat an eine Person in einem anderen Mitgliedstaat überlassen wird, dann erheben, wenn das Fahrzeug im Wesentlichen dauerhaft im Hoheitsgebiet dieses Mitgliedstaates genutzt werden soll oder tatsächlich so genutzt wird (vgl. EuGH 19.9.2017, C-552/15, Kommission/Irland, Rn 72, mwN). Nach der Rechtsprechung des EuGH darf ein Mitgliedstaat eine Zulassungssteuer für ein Fahrzeug, das grenzüberschreitend aus einem Mitgliedstaat an eine Person in einem anderen Mitgliedstaat überlassen wird, dann erheben, wenn das Fahrzeug im Wesentlichen dauerhaft im Hoheitsgebiet dieses Mitgliedstaates genutzt werden soll oder tatsächlich so genutzt wird (vergleiche, EuGH 19.9.2017, C-552/15, Kommission/Irland, Rn 72, mwN).

9

Handelt es sich um eine grenzüberschreitende Miete bzw. ein Leasing von Fahrzeugen, das für einen bloß vorübergehenden und im Voraus festgelegten Zeitraum im anderen Mitgliedstaat erfolgen soll, widerspricht eine (sofortige) volle Erhebung der Zulassungssteuer der Dienstleistungsfreiheit und ist damit als unionsrechtswidrig anzusehen (vgl. erneut EuGH 19.9.2017, C-552/15, Kommission/Irland, Rn 99). In solchen Fällen ist (nur) eine anteilige Zulassungssteuer für die voraussichtliche Dauer der Nutzung im Inland zulässig, wobei diese nachträglich an die tatsächliche Dauer der Nutzung angepasst werden kann. Handelt es sich um eine grenzüberschreitende Miete bzw. ein Leasing von Fahrzeugen, das für einen bloß vorübergehenden und im Voraus festgelegten Zeitraum im anderen Mitgliedstaat erfolgen soll, widerspricht eine (sofortige) volle Erhebung der Zulassungssteuer der Dienstleistungsfreiheit und ist damit als unionsrechtswidrig anzusehen (vergleiche, erneut EuGH 19.9.2017, C-552/15, Kommission/Irland, Rn 99). In solchen Fällen ist (nur) eine anteilige Zulassungssteuer für die voraussichtliche Dauer der Nutzung im Inland zulässig, wobei diese nachträglich an die tatsächliche Dauer der Nutzung angepasst werden kann.

10

Ob ein solcher Fall revisionsgegenständlich vorliegt, kann vom Verwaltungsgerichtshof nicht überprüft werden. Das Bundesfinanzgericht ist zwar davon ausgegangen, dass eine von vorneherein vereinbarte begrenzte Dauer inländischer Nutzung nicht habe nachgewiesen können. Die Revision weist allerdings zu Recht darauf hin, dass bereits mit der Beschwerde die Leasingverträge zwischen der K.S. GmbH und der deutschen Leasinggesellschaft vorgelegt wurden und sich das Bundesfinanzgericht damit nicht auseinandergesetzt hat. Ebenso wenig hat sich das Bundesfinanzgericht mit den diesbezüglichen Ausführungen des Finanzamtes in der Beschwerdeentscheidung, das von einem Finanzierungsleasing ausgeht, auseinandergesetzt. Das Bundesfinanzgericht hat zudem keine Feststellung dazu getroffen, ob eine entgeltliche Überlassung der Fahrzeuge von der K.S. GmbH an die Revisionswerberin vorgelegen hat. Das Bundesfinanzgericht hat somit sein Erkenntnis mit einem Begründungsmangel belastet.

11

Ein Begründungsmangel führt dann zur Zulässigkeit der Revision, wenn dieser relevant ist, der Mangel also die Revisionswerberin an der Verfolgung ihrer Rechte oder den Verwaltungsgerichtshof an der Überprüfung des angefochtenen Erkenntnisses auf seine inhaltliche Rechtmäßigkeit hindert (vgl. z.B. VwGH 19.4.2021, Ra 2020/13/0105, mwN). Dies liegt im Revisionsfall vor. Ein Begründungsmangel führt dann zur Zulässigkeit der Revision, wenn dieser relevant ist, der Mangel also die Revisionswerberin an der Verfolgung ihrer Rechte oder den Verwaltungsgerichtshof an der Überprüfung des angefochtenen Erkenntnisses auf seine inhaltliche Rechtmäßigkeit hindert vergleiche , z.B. VwGH 19.4.2021, Ra 2020/13/0105, mwN). Dies liegt im Revisionsfall vor.

12

Das angefochtene Erkenntnis war daher gemäß § 42 Abs. 2 Z 3 lit. b und c VwGG wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufzuheben. Das angefochtene Erkenntnis war daher gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer 3, Litera b, und c VwGG wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufzuheben.

13

Der Ausspruch über den Aufwandsatz stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandsatzverordnung 2014. Der Ausspruch über den Aufwandsatz stützt sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandsatzverordnung 2014.

14

Die beantragte mündliche Verhandlung konnte gemäß § 39 Abs. 2 Z 3 VwGG entfallen. Die beantragte mündliche Verhandlung konnte gemäß Paragraph 39, Absatz 2, Ziffer 3, VwGG entfallen.

Wien, am 24. April 2025

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2025:RA2023150034.L00

Im RIS seit

03.06.2025

Zuletzt aktualisiert am

03.06.2025

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at