

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. A in der Beschwerdesache VN NN, Str. 10/Top xx, Plzl B, gegen die Bescheide des Finanzamtes B über die Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für die Monate Jänner bis Dezember 2015, Jänner bis Dezember 2016 und Jänner bis September 2017 sowie über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum April 2014 alle mit
Ausfertigungsdatum 18.12.2017

zu Recht erkannt:

1. Die Beschwerde gegen den Bescheid über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum April 2014 wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen. Der Bescheid bleibt unverändert.
2. Die Beschwerde gegen die Bescheide betreffend Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für die Monate Jänner bis Dezember 2015, Jänner bis Dezember 2016 wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen. Die Bescheide bleiben unverändert.
3. Der angefochtene Bescheid über die Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für die Monate Jänner bis September 2017 wird aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

1. Den Feststellungen der Finanzpolizei in der Niederschrift vom 13.11.2017 folgend, setzte die Abgabenbehörde mit den am 18.12.2017 ausgefertigten Bescheiden unter anderem die Kraftfahrzeugsteuer für die Monate für Jänner bis Dezember 2015 und Jänner bis Dezember 2016 mit jeweils € 813,38, für Jänner bis September 2017 mit € 610,04 sowie die Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum April 2014 mit € 1.476,61 fest.

1.1. In der jeweiligen Bescheidbegründung wurde unter Bezugnahme auf die niederschriftlich festgehaltene Aussage des Beschwerdeführers (kurz: Bf.) im Wesentlichen ausgeführt, dass sich der Mittelpunkt der Lebensinteressen des Bf. in B befinde, insbesondere aufgrund seiner Ehe mit VN2 NN und seiner Tätigkeit als Geschäftsführer für die Firma C GmbH in B. Der Bf. sei seit 6.8.2012 in Österreich durchgehend mit Neben- oder Hauptwohnsitz gemeldet gewesen. Der Mittelpunkt der Lebensinteressen umfasse das berufliche, wirtschaftliche und gesellschaftliche Umfeld. Der dauernde Standort des PKW befinde sich seit mindestens April 2014 in Österreich. Unter Hinweis auf die gesetzlichen Tatbestände des § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG 1992 sowie § 1 Z 3 NoVAG (Normverbrauchsabgabegesetz), § 7 Abs. 1 Z 2 NoVAG, § 4 Z 3 NoVAG und zu § 82 Abs. 8 KFG (Kraftfahrzeuggesetz) sei aufgrund der widerrechtlichen Verwendung des Fahrzeuges die Kraftfahrzeugsteuer und die Normverbrauchsabgabe festzusetzen.

2. Mit Schreiben vom 5.1.2018, bei der Abgabenbehörde eingelangt am 8.1.2018, erhob der Bf. gegen die Bescheide betreffend Festsetzung der NoVA für den Zeitraum 04/2014 und die Festsetzung der KFZ-Steuer für die Monate 1-12/2015, 1-12/2016 sowie 1-9/2017 "Einspruch".

In der Begründung führte der Bf. aus, dass es sich bei dem KFZ mit dem Kennzeichen M-D um ein Zweitfahrzeug mit Standort bei der Firma E GmbH in D-PIZ F handle. Dieses KFZ sei ihm zwecks Vertriebsunterstützung und Schulungstätigkeit für europäische Vertriebspartner in Salzburg, Wien, Kärnten sowie in den Nachbarländern Schweiz, Italien, Slowenien, Tschechien, Ungarn und andere zur Verfügung gestellt worden.

Er sei an der deutschen GmbH mit 44 % als Teilhaber beteiligt und präsentierte die von ihm entwickelte Methode zur Mauerwerksanierung bei Events, Messen und Vertriebschulungen.

Die Annahme, dass er seit 6.8.2012 in Österreich lebe sei unzutreffend. Erst seit seiner Vermählung habe er seinen Hauptwohnsitz in B. Bei Bedarf habe er früher aber auch später bei seinem Bruder in G gewohnt. Vor dieser Zeit habe in der Firmenzentrale in F im dritten Obergeschoß eine Wohnelegenheit gehabt.

Bis Juni 2016 sei er mit diesem PKW vorwiegend das Wochenende nach B gefahren. Er habe von der Firmenzentrale in F aus Aufgaben in weitere Gebiete außerhalb von und in Österreich erledigt, mit einer Jahresfahrleistung von ca. 50.000 Km.

Für die österreichische C GmbH sei seit 4.4.2014 ein eigenes Firmenfahrzeug mit dem Kennzeichen XX zugelassen.

Der Mittelpunkt seiner Lebensinteressen sei schon in B. Allerdings seien die wirtschaftlichen Tätigkeiten seit 2015 zurückgegangen und die Übergabe der österreichischen Firma an einen Nachfolger gescheitert und ein weiteres Fahrzeug könne er sich nicht leisten.

Er habe den Standort des Autos nach Österreich verlegen wollen, was daran gescheitert sei - wie bereits ausführlich belegt - dass die Geschäftsleitung der E GmbH die Zulassungsbescheinigung bis dato nicht ausgehändigt habe. Das besagte KFZ befinde sich im Firmeninventar der deutschen GmbH, die die Steuer, KFZ-Versicherung sowie die Unterhaltungs- und Servicekosten entrichte.

Solange eine Dauernutzung bzw. Fahrzeugübernahme durch ihn nicht möglich sei, könne auch keine Normverbrauchsabgabe gefordert werden und liege keine "nicht entschuldbare Unterlassung" vor.

3. Mit der am 2.2.2018 ausgefertigten Beschwerdeentscheidung wurde die Beschwerde gegen die Bescheide über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe 4/2014, die Kraftfahrzeugsteuer 1-12/2015, 1-12/2016 und 1-9/2017 als unbegründet abgewiesen.

In der Begründung wurden einleitend der Inhalt der Anzeige an die Landespolizeidirektion sowie das Beschwerdevorbringen vom 5.1.2018 wiedergegeben und abschließend die Rechtsgrundlagen zitiert, umfassend § 1 Z 3 NoVAG, § 7 Z 2 NoVAG, § 4 Z 3 NoVAG, § 82 Abs. 8 KFG 1967 und § 1 Abs. 1 KfzStG, § 3 KfzStG sowie § 6 Abs. 3 KfzStG 1992.

Im Wesentlichen wiedergegeben, nahm die Abgabenbehörde sachverhaltsmäßig Bezug auf die mit dem Erwerb des Kraftfahrzeuges der Marke Ford verbundenen Umstände, wonach der Bf. laut Rechnung und Darlehensvertrag dieses KFZ persönlich gekauft habe, das auf ihn am 7.4.2011 mit dem Kennzeichen D M-D zugelassen worden sei. In rechtlicher Hinsicht wurde ausgeführt, dass das Kraftfahrzeug im Eigentum des Bf. stehe und die Klage gegen die jetzige Firmenleitung der E GmbH auf Herausgabe der Fahrzeugpapiere, ohne die eine Zulassung des KFZ in Österreich nicht möglich sei, die Zuständigkeit der Abgabenbehörde zur Abgabenfestsetzung nicht berühre.

Zum Mittelpunkt der Lebensinteressen des Bf. nahm die Abgabenbehörde Bezug auf den zwischen dem Bf. und der E GmbH in Deutschland errichteten Gesellschaftsvertrag sowie der

am 14.12.2011 dazu errichteten Zusatzvereinbarung, wonach die Arbeitszeit des Bf. ab 1.1.2012 auf 4 Arbeitstage und ab Juni 2012 auf 2 Tage Wochenarbeitszeit reduziert werde und für das private Fahrzeug M-D dienstliche Aufwendungen über die Reisekostenregelung abgerechnet werden. Der Bf. sei seit 12.4.2013 Geschäftsführer der am 5.5.2011 in Österreich gegründeten c GmbH, aufgrund einer Namensänderung nunmehr C GmbH, deren Sitz im Jahr 2015 von H nach B verlegt worden sei. Der Bf. vertrete die seit November 2017 in Liquidation befindliche C GmbH als Liquidator. Der Bf. sei seit 6.8.2012 bis 15.6.2015 mit seinem Nebenwohnsitz in PlZI B, Str. 10 Top xx gemeldet gewesen, der aufgrund der Heirat mit VN2 I am 29.5.2015 zum Hauptwohnsitz umgemeldet worden sei. In Deutschland habe der Bf. lediglich eine Übernachtungsmöglichkeit bei seinem Bruder oder in der Firmenzentrale in D-PlZI F. Auf den Bf. sei im Beschwerdezeitraum kein weiteres Fahrzeug zugelassen gewesen. Mit dem beschwerdegegenständlichen Fahrzeug seien im Raum B mehrfach angezeigte Verwaltungsübertretungen begangen worden (in den Jahren 2011, 2012, 2015 und 2017). Für die Abgabenbehörde stehe fest, dass der Mittelpunkt der Lebensinteressen des Bf. seit Dezember 2013 in Österreich gelegen sei. Er habe sich bereits Jahre vorher die Wohnung mit seiner jetzigen Ehefrau geteilt, habe in Deutschland die Arbeitszeit stark reduziert, und habe durch die Gründung der Firma in Österreich auch die wirtschaftlichen Beziehungen nach Österreich verlagert. Da der Bf. Teilhaber an der deutschen GmbH sei und angenommen werde, dass er öfter nach Deutschland gefahren sei, habe die widerrechtliche Verwendung des Fahrzeuges mit April 2014 begonnen.

Da sich der Mittelpunkt der Lebensinteressen des Bf. seit Dezember 2013 in Österreich befinde, da nicht nur wirtschaftliche sondern auch persönliche Beziehungen in Österreich aufgebaut worden seien und der Bf. das streitgegenständliche Fahrzeug in Österreich verwendete, liege eine widerrechtliche Verwendung vor.

4. Mit dem am 5.3.2018 beim Bundesfinanzgericht eingelangten Vorlageantrag vom 2.3.2018 begehrte der Bf. die Vorlage der Beschwerde gegen die Bescheide über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe 4/2014, der Kraftfahrzeugsteuer 1-12/2015, 1-12/2016 und 1-9/2017 an das Bundesfinanzgericht zur Entscheidung.

In diesem Vorlageantrag begehrte der Bf. darüber hinaus die Entscheidung über die Beschwerde gegen die Bescheide über die Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer 4-12/2014 und des Verspätungszuschlages 4/2014. Diese Beschwerde wurde allerdings erst mit Schreiben vom 29.1.2018, bei der Abgabenbehörde eingelangt am 31.1.2018, erhoben. Soweit ersichtlich, sind diesbezügliche Beschwerdeentscheidungen bisher noch nicht ergangen.

Inhaltlich brachte der Bf. vor, er habe bei seiner Befragung durch die Finanzpolizei *"einiges verwechselt bzw. versehentlich falsche Angaben gemacht"*. Wie aus den Meldedaten ersichtlich sei, habe er erst seit 15.6.2015 und nicht seit Dezember 2013 seinen Hauptwohnsitz in B, Str. 10 Top xx.

Nochmals verweise er auf den Umstand, dass ihm die Papiere für die ordnungsgemäße

Ummeldung des Fahrzeuges noch immer nicht ausgehändigt worden seien. Er ersuchte die festgesetzten Abgaben zu stornieren und das Ergebnis des gerichtlichen Verfahrens abzuwarten.

5. Die Beschwerde gegen die Bescheide über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe 4/2014, der Kraftfahrzeugsteuer 4-12/2014, 1-12/2015, 1-12/2016 und 1-9/2017 wurde dem Bundesfinanzgericht mit Vorlagebericht am 18.4.2018 zur Entscheidung vorgelegt.

II. Sachverhalt

1. Der Beschwerdeführer war laut Abfrage aus dem Zentralen Melderegister an der Adresse Str. 10 Top xx in B seit 6.8.2012 bis zum 15.6.2015 mit Nebenwohnsitz und ab 15.6.2015 mit Hauptwohnsitz gemeldet. Unterkunftgeberin war die Lebensgefährtin und nunmehrige Ehegattin des Bf. (Heirat am 29.5.2015) Frau VN2 NN.

2. Die C GmbH in Liquidation wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 29.3.2011 gegründet und am 19.4.2011 in das Firmenbuch eingetragen (FN XXXX m). Mit Nachtrag vom 4.11.2011 wurde der Firmenwortlaut auf C GmbH geändert.

Das Stammkapital von € 35.000 wurde zur Hälfte entrichtet.

Die Gesellschaft war im Geschäftszweig Mauertrocknung tätig.

3. Diese Gesellschaft hatte ihren Sitz zunächst in H, ab 17.2.2015 in B, J Straße 5 und ab 24.11.2017 an der Wohnadresse des Beschwerdeführers in der Str. 10 Top xx, Plzl B.

4. Der Beschwerdeführer war an dieser Gesellschaft seit 6.12.2011 mit einem Anteil von 50 % als Gesellschafter beteiligt.

Laut Firmenbuch war der Beschwerdeführer ab 17.4.2013 als Alleingesellschafter und selbständig vertretungsbefugter Gesellschaftergeschäftsführer und ab 24.11.2017 als Abwickler und Liquidator dieser Gesellschaft eingetragen.

5. Der Beschwerdeführer war seit 8.4.2011 Eigentümer und Verwender des Kraftfahrzeuges mit dem amtlichen Kennzeichen M-D (D).

6. Der Beschwerdeführers hatte den Mittelpunkt seiner Lebensinteressen in den Beschwerdejahren im Inland.

III. Beweiswürdigung

In Streit steht, ob hinsichtlich des Fahrzeuges mit deutscher Zulassung, dessen Eigentümer und Verwender der Bf. war, in Österreich eine Zulassungspflicht nach dem KFG 1967 bestand mit den daran geknüpften steuerlichen Folgen. Der Bf. vertrat den Standpunkt, die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe und der Kraftfahrzeugsteuer sei zu Unrecht erfolgt,

weil nach den Meldedaten ein Hauptwohnsitz erst seit 15.6.2015 bestehe und eine ordnungsgemäße Ummeldung des Fahrzeuges aufgrund der nicht vorliegenden Zulassungsbescheinigung, deren Herausgabe von der E GmbH in Deutschland gerichtlich eingeklagt worden sei, nicht erfolgen habe können.

Demgegenüber sah die Abgabenbehörde die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe und der Kraftfahrzeugsteuer als korrekt an, da der Beschwerdeführer seit Dezember 2013 den Mittelpunkt seiner Lebensinteressen in Österreich habe und die Verwendung des Fahrzeuges durch den Beschwerdeführer und Eigentümer in Österreich widerrechtlich erfolgt sei.

Den Feststellungen zu den Punkten 1. bis 5. liegen die bezogenen Urkunden zu Grunde, die Feststellung zu Punkt 6. basiert auf nachfolgend dargelegten Überlegungen (§ 167 Abs. 2 BAO):

1. In der Niederschrift der Finanzpolizei vom 13.11.2017 wurde protokolliert, dass der Bf. am 20.10.2017 um 20:00 Uhr in Plzl B, Str. 10 Top xx, mit dem Kraftfahrzeug Ford KUGA, behördliches Kennzeichen M-D (D) angetroffen worden sei. Laut Zentralem Melderegister habe der Bf. seinen Hauptwohnsitz an dieser Adresse.

(1.) Zum KFZ befragt, habe der Bf. mitgeteilt, dieses Fahrzeug am 8.4.2011 in Deutschland bei einem Fordhändler gekauft zu haben. Er stehe mit einem Anwalt in Verbindung, da ihm die Firma in Deutschland den Typenschein für dieses KFZ nicht aushändige, weshalb er am 28.4.2016 beim Hauptzollamt in München eine Anzeige gemacht habe. Deshalb habe er das Auto in Österreich nicht anmelden können.

(2.) Der Bf. habe dieses Fahrzeug im Dezember 2013 das erste Mal in Österreich verwendet.

(3.) Die gegenständliche Fahrt habe keinen besonderen Grund.

(4.) Vorgelegt werden folgende Unterlagen: Zulassung, Kaufvertrag, Entwurf Klage, Rechnung KUGA, Neuwagen mit 0 KM, jetzt ca. 240.000 Km.

(5.) Zur Frage, wo der Mittelpunkt seiner Lebensinteressen liege, teilte der Bf. mit, dass er seit Dezember 2013 seinen Hauptwohnsitz in B, Str. 10 Top xx habe.

(6.) Der Bf. sei verheiratet, seine Frau VN2 NN sei seit ca. 2015 in Rente.

(7.) Er habe zwei berufstätige nicht in seinem Haushalt lebende Kinder.

(8.) Zu den Wohnverhältnissen in Österreich und Deutschland befragt, teilte der Bf. mit, in Österreich eine Mietwohnung zu haben und bei Aufenthalten in Deutschland bei seiner Familie gewohnt zu haben.

(9.) Zu den sozialen Anknüpfungspunkten führte der Bf. aus, dass er in Deutschland seine Kinder und Verwandten und in Österreich seine Frau habe.

(10.) Nach der Tätigkeit in Österreich befragt, gab er an, Geschäftsführer der C GmbH mit Sitz in B zu sein, die seit 1.4.2015 über ein angemeldetes Firmenfahrzeug mit dem Kennzeichen XX verfüge. An der C GmbH in Deutschland sei er mit 44 % beteiligt. Er sehe den Standort für das KFZ als bei der Firma in Deutschland gelegen an.

(11.) Sein "zeitlich überwiegender Aufenthalt" sei seit Dezember 2013 in B.

(12.) Nach einem geführten Fahrtenbuch befragt, teilte der Bf. mit, keines zu führen und das

Fahrzeug ca. 70 % für die Firma zu verwenden. Die Versicherung und die Steuer bezahle die Firma in Deutschland, die restlichen Kosten begleihe er. Für Fahrten außerhalb Deutschlands erfolge eine Spesenabrechnung.

(13.) Die Begriffe Normverbrauchsabgabe und Kraftfahrzeugsteuer seien ihm bekannt.

Im Frühjahr 2015 habe er bei der NOVA-Stelle am Finanzamt vorgesprochen, weil er das Fahrzeug ummelden wollte, was ohne Typenschein nicht möglich gewesen sei.

Die um 9:00 Uhr begonnene Amtshandlung endete um 10:15 Uhr. Der Bf. bestätigte, dass seine Aussagen richtig seien und er nichts weiter hinzuzufügen habe. Die Niederschrift wurde vom Bf. auf jeder Seite unterfertigt.

2. Am 14.12.2011 hat der Bf. mit der Gesellschaft in Deutschland eine Zusatzvereinbarung zum "GmbH-Geschäftsführervertrag" abgeschlossen. Danach werde das bisher unbefristete Dienstverhältnis wie folgt neu vereinbart (§ 2).

Die Wochenarbeitszeit ab 1.1.2012 werde auf vier Wochentage beschränkt (§ 2) und die Vergütung mit 5.500 € festgelegt (§ 3). Bis zum Juni 2012 reduziere sich die Wochenarbeitszeit auf zwei Wochentage. Die Abrechnung werde mit dem Steuerberater entsprechend geregelt (§ 3).

Die Regelung betreffend Dienstwagen entfalle. Seit April 2011 werde das private KFZ M-D über die Reisekostenregelung Km-Abrechnung nach Aufwand abgerechnet (§ 4).

3. In weiterer Folge wurde zwischen der deutschen und der österreichischen GmbH am 16.12.2014 ein Kooperationsvertrag abgeschlossen und in § 1 Präambel eine Vertriebs- und Marketingpartnerschaft vereinbart. Danach betreuen die Kooperationspartner weiterhin in den jeweiligen Ländern ihre eigenen Kunden. Eine darüber hinausgehende wirtschaftliche oder soziale Abhängigkeit werde nicht begründet. Mit Wirkung vom 1.1.2015 übernehme der Kooperationspartner in Österreich den alleinigen Vertrieb von CC Produkten wie auch die Wartung und Installationen. Der Kooperationspartner erhalte eine fixe monatliche Vergütung von € 1.500. Diese Vergütungsregel gelte bis längstens 31.12.2016. Für die Folgezeit werden neue Vereinbarungen getroffen werden. Dieser Vertrag könne unter Einhaltung einer Frist von drei Monaten zum 31.12.2016 gekündigt werden. Die österreichische GmbH verpflichtet sich nach Beendigung des Vertrages mit anderen deutschen Unternehmen im Bereich der Mauerentfeuchtung keine Vertragsbeziehungen einzugehen (§ 6).

4. Der Bf. übertrug am 22.12.2015 die Leitung der Firma E GmbH mit Sitz in D-PIZI F, einem anderen Geschäftsführer, laut Eintrag im deutschen Register (HRB121475 Amtsgericht München).

5. Wie aus der vorgelegten Rechnung vom 8.4.2011 über den Fahrzeugkauf des Ford KUGA mit dem amtlichen Kennzeichen M-D und der Kreditfinanzierung über die Bank Deutsches Kraftfahrzeuggewerbe GmbH - adressiert an "*Technisches Büro K. NN, K Landstr. HNr., PIZI F*" -

hervorgeht, ist der Bf. Eigentümer dieses Fahrzeuges, dessen Anschaffungskosten nach dem Schreiben der Bank vom 4.6.2014 restlos beglichen worden seien, infolgedessen dem Bf. der Fahrzeugbrief/Zulassungsbescheinigung II zu seiner Entlastung zurück übersandt worden sei. Aufgrund offensichtlicher Streitigkeiten zwischen der deutschen GmbH und dem Bf. ist es dem Bf. bisher nicht gelungen die Herausgabe des zweiten Teiles der Zulassungsbescheinigung für eine Abmeldung des Fahrzeuges in Deutschland und dessen Anmeldung in Österreich zu erwirken.

6. Aus diversen Anzeigen der G4S Services AG Security ist ersichtlich, dass das Fahrzeug M-D über Jahre hinweg mehrfach in gebührenpflichtigen Zonen in B ohne Parkschein geparkt angetroffen worden war und zwar an den folgenden Tagen - am 24.4.2011, 5.10.2012, 9.9.2015, 22.10.2015, 30.6.2016, 14.3.2017, 28.4.2017 2.6.2017, 10.7.2017 und am 26.7.2017.

7. Der Bf. trat der in der Beschwerdeentscheidung dargelegten Feststellung (siehe Punkt I. 3.), er habe den Mittelpunkt seiner Lebensinteressen seit Dezember 2013 in Österreich, aufgrund der Verlagerung der wirtschaftlichen und persönlichen Beziehungen nach Österreich, nicht dezidiert entgegen. Er brachte dazu lediglich vor, erst seit 15.6.2015 mit Hauptwohnsitz in der Str. 10 Top xx in B gemeldet zu sein.

Wie dem Zentralen Melderegister zu entnehmen ist, war der Bf. bereits seit 6.8.2012 mit Nebenwohnsitz bei seiner damaligen Lebensgefährtin und nunmehrigen Ehefrau in der Str. 10 Top xx in B gemeldet.

In dem von ihm unterfertigten Protokoll der Finanzpolizei erteilte der Bf. ohne Zwang die Auskunft, seit Dezember 2013 seinen Hauptwohnsitz an dieser Adresse zu haben (Punkt 5.) und dass sein zeitlich überwiegender Aufenthalt seit Dezember 2013 in B gelegen sei (Punkt 11.).

Obwohl der Bf. im Punkt 3. der Beschwerde vom 5.1.2018 die Annahme, dass er seit 6.8.2012 in Österreich lebe als unzutreffend bezeichnete, bestätigte er im nachfolgenden Beschwerdepunkt 7. die Feststellung der Abgabenbehörde, dass der Mittelpunkt seiner Lebensinteressen *"schon hier in B"* liege. Dass diese Aussage der Wahrheit entspricht deckt sich faktisch damit, dass der Bf. einerseits ab dem 17.4.2013 Alleingesellschafter und selbständig vertretungsbefugter Geschäftsführer der C GmbH mit Sitz in H wurde und andererseits seine Tätigkeit als Geschäftsführer bei der E GmbH mit Sitz in Deutschland laut Zusatzvereinbarung vom 14.12.2011 bereits bis Juni 2012 auf 2 Tage Wochenarbeitszeit reduziert worden war.

Dass sich der Bf. mit dem besagten Fahrzeug tatsächlich in B aufgehalten hat, bezeugen die festgestellten Verwaltungsübertretungen wegen Parkens ohne gültigen Parkscheinen (vgl. Punkt III. 5.).

Hingegen verfügte der Bf. - wie ihm in Beschwerdeentscheidung nochmals vorgehalten wurde - in Deutschland über keine eigene Wohnung, sondern hatte lediglich Übernachtungsmöglichkeiten. Diesen Sachverhalt gab der Bf. der Finanzpolizei zu Protokoll

(Punkt 8.), indem er mitteilte bei Aufhalten in Deutschland bei seiner Familie gewohnt zu haben. Dieses Vorbringen wurde in der Beschwerde (Punkt 3.) insofern ergänzt, als er *"bei Bedarf zeitweilig"* bei seinem Bruder gewohnt und früher eine Wohngelegenheit im dritten Obergeschoß der Firmenzentrale in F benützt habe.

Nach Abwägung aller Vorbringen des Bf. und unter Berücksichtigung sämtlicher dem Bundesfinanzgericht mittels Vorlagebericht überreichten Unterlagen, sieht das Bundesfinanzgericht keine Veranlassung von der Feststellung der Abgabenbehörde, der Mittelpunkt der Lebensinteressen des Bf. liege bereits vor dem Zeitraum der Abgabefestsetzung in B, Str. 10 Top xx, abzugehen, zumal der Bf. diese Feststellung selbst mehrfach (Niederschrift Punkt 5. und 11.; Beschwerde Punkt 7.) bestätigte.

IV. Rechtslage

1. Nach § 1 Z 3 Normverbrauchsabgabengesetz 1991 (NoVAG) in der Fassung des Abgabeänderungsgesetzes BGBl. I Nr. 34/2010 unterliegt der Normverbrauchsabgabe (NoVA) - abgesehen von hier nicht zutreffenden Ausnahmen - die erstmalige Zulassung von Kraftfahrzeugen zum Verkehr im Inland. Als erstmalige Zulassung gilt unter anderem die Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrgesetz zuzulassen wäre, ausgenommen es wird ein Nachweis über die Entrichtung der Normverbrauchsabgabe erbracht.

1.2. Abgabenschuldner ist nach § 4 Z 2 NoVAG 1991 im Falle der erstmaligen Zulassung (§ 1 Z 3) derjenige, für den das Kraftfahrzeug zugelassen wird. Wird das Kraftfahrzeug für mehrere Personen zugelassen, so sind diese Gesamtschuldner (§ 6 Abs. 1 BAO), und nach der Z 2 leg. cit. im Falle der Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrgesetz zuzulassen wäre (§ 1 Z 3), der Zulassungsbesitzer und derjenige, der das Fahrzeug verwendet, als Gesamtschuldner (§ 6 Abs. 1 BAO).

1.3. Die Steuerschuld entsteht gemäß § 7 Abs. 1 Z 2 NoVAG 1991 im Falle der Zulassung nach § 1 Z 3 mit dem Tag der Zulassung oder bei der Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrgesetz zuzulassen wäre, mit dem Zeitpunkt der Einbringung in das Inland.

2.1. Gemäß § 1 Abs. 1 Z 3 Kraftfahrzeugsteuergesetz 1992 (KfzStG) unterliegen der Kraftfahrzeugsteuer Kraftfahrzeuge, die auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland ohne die kraftfahrrechtlich erforderliche Zulassung verwendet werden (widerrechtliche Verwendung).

2.2. Steuerschuldner ist gemäß § 3 KfzStG 1992 Ziffer 1 bei einem in einem inländischen Zulassungsverfahren zugelassenen Kraftfahrzeug die Person, für die das Kraftfahrzeug

zugelassen ist und nach der Ziffer 2 in allen anderen Fällen die Person, die das Kraftfahrzeug auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland verwendet.

2.3. § 6 KfzStG 1992 idF 2. AbgÄG 2014, BGBl. I Nr. 105/2014 lautet:

"(1) Der Steuerschuldner hat dem Finanzamt (§ 7) die Umstände anzuzeigen, die die Abgabepflicht nach diesem Bundesgesetz begründen; diese Anzeige ist binnen einem Monat, gerechnet vom Eintritt des anzeigepflichtigen Ereignisses, zu erstatten.

(2) Aus im Inland vom Steuerschuldner fortlaufend zu führenden Aufzeichnungen muß sich für nach diesem Bundesgesetz steuerpflichtige Kraftfahrzeuge deren Art und Kennzeichen, die Dauer der Steuerpflicht und die Steuerbemessungsgrundlage ergeben.

(3) Der Steuerschuldner hat jeweils für ein Kalendervierteljahr die Steuer selbst zu berechnen und bis zum 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf das Kalendervierteljahr zweitfolgenden Kalendermonats an das Finanzamt zu entrichten. Ein gemäß § 201 BAO festgesetzter Abgabebetrag hat den im ersten Satz genannten Fälligkeitstag.

(4) Der Steuerschuldner hat für jedes abgelaufene Kalenderjahr bis zum 31. März des darauffolgenden Kalenderjahres dem Finanzamt eine Steuererklärung über die steuerpflichtigen Kraftfahrzeuge abzugeben.

(5) Für ein in einem ausländischen Zulassungsverfahren zugelassenes Kraftfahrzeug hat der Steuerschuldner den Beginn der inländischen Steuerpflicht beim Grenzübertritt dem Zollamt, wenn ein Zollamt nicht vorhanden ist, innerhalb von 24 Stunden nach Grenzübertritt einem anderen Zollamt bekanntzugeben. Das Zollamt hat die Steuer nach den für den Zoll geltenden Rechtsvorschriften zu erheben. Der Steuerschuldner hat den Bescheid über die Festsetzung der Steuer im Inland mitzuführen und den Organen der Zollbehörde oder der Abgabenbehörde sowie dem Austrittszollamt auf Verlangen zur Überprüfung auszuhändigen. Das Austrittszollamt hat, soweit erforderlich, eine Neufestsetzung unter Anrechnung der vom Eintrittszollamt festgesetzten Steuer vorzunehmen."

3.1. Gemäß § 36 Kraftfahrsgesetz 1967 (KFG) dürfen Kraftfahrzeuge unbeschadet der Bestimmungen u.a. des § 82 über die Verwendung von Kraftfahrzeugen mit ausländischem Kennzeichen auf Straße mit öffentlichem Verkehr nur verwendet werden, wenn sie zum Verkehr zugelassen sind (§§ 37 bis 39) oder mit ihnen behördlich bewilligte Probe- oder Überstellungsfahrten (§§ 45 und 46) durchgeführt werden und sie weiter hier nicht interessierende Voraussetzungen erfüllen.

Die §§ 37 bis 39 KFG regeln die Zulassung von Kraftfahrzeugen im Inland.

3.2. Gemäß § 79 KFG 1967 ist das Verwenden von Kraftfahrzeugen und Anhängern mit ausländischem Kennzeichen, die keinen dauernden Standort im Bundesgebiet haben, auf Straßen mit öffentlichem Verkehr unbeschadet zollrechtlicher und gewerberechtlicher Vorschriften nur zulässig, wenn die Fahrzeuge vor nicht länger als einem Jahr in das Bundesgebiet eingebracht wurden und wenn die Vorschriften der §§ 62, 82 und 86 eingehalten werden.

3.3. § 82 Abs. 8 KFG 1967 in der Fassung BGBl. I Nr. 26/2014 (mit Ablauf des 23.4.2014 in Kraft getreten) bestimmt: *"Fahrzeuge mit ausländischem Kennzeichen, die von Personen mit dem Hauptwohnsitz oder Sitz im Inland in das Bundesgebiet eingebracht oder in diesem verwendet werden, sind 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 erstmaligen Einbringung in das Bundesgebiet zulässig. Eine vorübergehende Verbringung aus dem Bundesgebiet unterbricht diese Frist nicht. Nach Ablauf eines Monats ab der erstmaligen Einbringung in das Bundesgebiet sind der Zulassungsschein und die Kennzeichentafeln der Behörde, in deren örtlichem Wirkungsbereich sich das Fahrzeug befindet, abzuliefern. Wenn glaubhaft gemacht wird, dass innerhalb dieses Monats die inländische Zulassung nicht vorgenommen werden konnte, darf das Fahrzeug ein weiteres Monat verwendet werden. Danach sind der Zulassungsschein und die Kennzeichentafeln der Behörde, in deren örtlichem Wirkungsbereich sich das Fahrzeug befindet, abzuliefern. Die Ablieferung begründet keinen Anspruch auf Entschädigung."*

3.4. Gemäß § 40 Abs. 1 zweiter Satz KFG 1967 gilt der Hauptwohnsitz des Antragstellers - Antrag auf Zulassung eines Kraftfahrzeuges oder Anhängers zum Verkehr - als dauernder Standort eines Fahrzeuges.

4. Der im Beschwerdefall maßgebliche Begriff "Hauptwohnsitz" ist im Sinne des § 1 Abs. 7 Meldegesetz 1991 zu verstehen. Danach hat jemand seinen Hauptwohnsitz dort begründet, wo der Mittelpunkt seiner Lebensbeziehungen liegt. Trifft diese sachliche Voraussetzung bei einer Gesamtbetrachtung der beruflichen, wirtschaftlichen und gesellschaftlichen Lebensbeziehungen eines Menschen auf mehrere Wohnsitze zu, ist jener als Hauptwohnsitz zu bezeichnen, zu dem das überwiegende Naheverhältnis besteht.

5. Nach dem dem Steuerschuldrecht innewohnenden Grundgedanken, dass derjenige Steuerschuldner ist, der den die Steuerpflicht auslösenden Tatbestand verwirklicht hat, ist im Fall keiner ausdrücklichen Regelung zur Bestimmung des Steuerschuldners, jene Person, welche das Fahrzeug ohne Zulassung im Inland verwendet, zur Normverbrauchsabgabe heranzuziehen. Und zwar unabhängig davon, ob das Fahrzeug für diese Person überhaupt zugelassen werden könnte. Auf den rechtlichen Besitz an dem Fahrzeug kommt es bei der Verwirklichung dieses Tatbestandes nicht an (vgl. VwGH 27.1.2010, 2009/16/0107).

6. § 201 BAO in der ab 1.1.2014 gültigen Fassung lautet:

"(1) Ordnen die Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen an oder gestatten sie dies, so kann nach Maßgabe des Abs. 2 und muss nach Maßgabe des Abs. 3 auf Antrag des Abgabepflichtigen oder von Amts wegen eine erstmalige Festsetzung der Abgabe mit Abgabenbescheid erfolgen, wenn der Abgabepflichtige, obwohl er dazu verpflichtet ist, keinen selbst berechneten Betrag der

Abgabenbehörde bekannt gibt oder wenn sich die bekanntgegebene Selbstberechnung als nicht richtig erweist.

(2) Die Festsetzung kann erfolgen

- 1. von Amts wegen innerhalb eines Jahres ab Bekanntgabe des selbstberechneten Betrages,*
- 2. wenn der Antrag auf Festsetzung spätestens ein Jahr ab Bekanntgabe des selbstberechneten Betrages eingebracht ist,*
- 3. wenn kein selbstberechneter Betrag bekannt gegeben wird oder wenn bei sinngemäßer Anwendung des "§ 303" die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens vorliegen würden,*
- 4. (Anm.: aufgehoben),*
- 5. wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 293b oder des § 295a die Voraussetzungen für eine Abänderung vorliegen würden.*

(3) Die Festsetzung hat zu erfolgen, Z 1 wenn der Antrag auf Festsetzung binnen einer Frist von einem Monat ab Bekanntgabe des selbst berechneten Betrages eingebracht ist, Z 3 wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 295 die Voraussetzungen für eine Änderung vorliegen würden.

(4) Innerhalb derselben Abgabenart kann die Festsetzung mehrerer Abgaben desselben Kalenderjahres (Wirtschaftsjahres) in einem Bescheid zusammengefasst erfolgen."

V. Erwägungen

1.1. Ob eine widerrechtliche Verwendung des Fahrzeuges im Inland vorliegt, ist anhand der kraftfahrrechtlichen Bestimmungen des KFG zu beurteilen. Um in die Anwendbarkeit der Bestimmungen des § 82 Abs. 8 KFG 1967 zu kommen, muss die Verwendung eines Fahrzeuges in Österreich im Sinne der Nutzung einer inländischen Straße vorliegen, die Verwendung muss einer bestimmten Person, dem sogenannten "Verwender" rechtlich zugeordnet werden können und der Verwender muss seinen Hauptwohnsitz im Inland haben. Nur die gesamte Erfüllung dieser Vorgaben führt zu der Vermutung, dass der dauernde Standort des Kraftfahrzeuges in Österreich ist.

1.2. Die mit BGBl. I Nr. 26/2014 geänderte Bestimmung des § 82 Abs. 8 KFG 1967 ist gemäß Art. 49 Abs. 1 B-VG mit Ablauf des Tages ihrer Kundmachung, sohin mit Ablauf des 23. April 2014, in Kraft getreten. Das vorübergehende Verbringen des Fahrzeuges ins Ausland unterbricht die vorgesehene Monatsfrist ab Einbringung des Fahrzeuges ins Inland nicht.

1.3. Wie sachverhaltsmäßig festgestellt (Punkte III. 6.; IV. 7.), hatte der Beschwerdeführer seit Dezember 2013 den Mittelpunkt seiner Lebensinteressen im Inland.

Unbestritten ist, dass der Bf. das Fahrzeug mit ausländischem Kennzeichen seit Dezember 2013 im Bundesgebiet Österreich verwendete (Niederschrift Punkt 2.).

Das Bundesfinanzgericht geht davon aus, dass die Fahrten zur Erbringung der auf zwei

Wochentage reduzierten Arbeitszeit bei der E GmbH in Deutschland die Monatsfrist für die Einbringung dieses Fahrzeuges in das Inland unterbrochen haben und diese Frist des § 82 Abs. 8 KFG 1967 immer wieder neu zu laufen begann. Nach der neu gefassten Gesetzesbestimmung mit BGBl. I Nr. 26/2014 wird die Monatsfrist nach der erstmaligen Einbringung in das Bundesgebiet durch grenzüberschreitende Fahrten nicht mehr unterbrochen.

Die Verwendung dieses Fahrzeuges auf inländischen öffentlichen Straßen wurde mit 24.5.2014 widerrechtlich. Die Steuerschuld entsteht kraft NoVAG 1991 mit der Einbringung des Fahrzeuges ins Inland am 24.4.2014.

Die Vorgaben des § 82 Abs. 8 KFG sind erfüllt, womit der dauernde Standort des Fahrzeuges als in Österreich gelegen anzusehen ist, ein Gegenbeweis wurde seitens des Bf. nicht erbracht.

1.4. Ob der Person, welche das Fahrzeug verwendet, der rechtmäßige Besitz zukommt, oder wie im gegenständlichen Beschwerdefall, ein rechtmäßiger Besitz vorliegt, aber aufgrund von Streitigkeiten die Herausgabe der Papiere für eine Ummeldung des Fahrzeuges nach Österreich verweigert wird, ist für die Entstehung der Steuerschuld und die Bestimmung des Steuerschuldners unerheblich (vgl. VwGH 27.1.2010, 2009/16/0107). Der Beschwerdeführer konnte mit dem Einwand der faktischen Unmöglichkeit der Zulassung des Fahrzeuges im Inland sohin nichts gewinnen.

Auch die Anschaffung eines Fahrzeuges durch die C GmbH, laut Zulassungsbescheinigung vom 25.3.2015, nimmt keinen Einfluss auf die entstandene NoVA-Pflicht für das beschwerdegegenständliche Fahrzeug.

1.5. Die Beschwerde gegen den Bescheid über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für April 2014 war daher gemäß § 279 BAO abzuweisen.

2.1. Nach § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG 1992 unterliegen der Kraftfahrzeugsteuer Kraftfahrzeuge, die auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland verwendet werden (widerrechtliche Verwendung).

Im Beschwerdefall steht außer Streit, dass der Bf. das Fahrzeug Ford KUGA mit dem ausländischen Kennzeichen im Inland auf den Straßen mit öffentlichem Verkehr verwendet hat. Wie sachverhaltsmäßig festgestellt (vgl. Punkt II. 6.) hatte der Bf. seinen Hauptwohnsitz und den Mittelpunkt seiner Lebensinteressen in den beschwerdegegenständlichen Jahren im Bundesgebiet.

Die gesetzliche Vermutung des § 82 Abs. 8 KFG 1967, dass die Fahrzeuge mit einem ausländischen Kennzeichen, die von einer Person mit Hauptwohnsitz in das Inland eingebracht werden, den dauernden Standort im Bundesgebiet haben, wurde vom Bf. durch einen in dieser Bestimmung eingeräumten Gegenbeweis nicht widerlegt.

Glaubhaft machen konnte der Bf., dass es ihm nicht gelungen war, innerhalb eines Monats die inländische Zulassung zu erwirken, da er nicht im Besitz der dafür notwendigen

Fahrzeugpapiere gewesen war. Das Jahr 2014 ist allerdings nicht Gegenstand des gegenständlichen Beschwerdeverfahrens.

Die faktische Unmöglichkeit für den Bf. das in Rede stehende Fahrzeug ordnungsgemäß im Inland anzumelden berührt dessen widerrechtliche Verwendung im Inland und die daran geknüpften steuerlichen Folgen nicht.

2.2. Die Beschwerde gegen die Bescheide betreffend Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für die Monate 1-12/2015 und 1-12/2016 war gemäß § 279 BAO als unbegründet abzuweisen.

3.1. Die Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für die Monate 1-9/2017 ist rechtswidrig, weil es der Abgabenbehörde verwehrt ist, vor Ablauf der Erklärungsfrist für die Kraftfahrzeugsteuer, die mit 31.3. des Folgejahres endet, diese von Amts wegen gemäß § 201 Abs. 1 BAO vorher festzusetzen.

3.2. Die Festsetzung einer Selbstberechnungsabgabe setzt nach § 201 Abs. 1 BAO stets voraus, dass der Abgabepflichtige, obwohl er hierzu verpflichtet ist, der Abgabenbehörde keinen selbstberechneten Betrag bekannt gibt.

3.3. Der § 6 Abs. 4 KfzStG 1992 idF BGBl. I Nr. 105/2014 bestimmt, dass der Steuerschuldner für jedes abgelaufene Kalenderjahr bis zum 31. März des darauffolgenden Kalenderjahres dem Finanzamt eine Steuererklärung über die steuerpflichtigen Kraftfahrzeuge abzugeben hat. Hingegen enthält der Absatz drei leg. cit. lediglich den Auftrag die Steuer für ein Kalendervierteljahr zu berechnen und bis zum 15. Tag des auf das Kalendervierteljahr zweitfolgenden Monats an das Finanzamt zu entrichten. Eine Meldung, dass ein bestimmter Quartalsbetrag an Kraftfahrzeugsteuer zu leisten ist, hat an das Finanzamt jedoch nicht zu erfolgen. Indem die Abgabenbehörde die Kraftfahrzeugsteuer für die Monate 1-09/2017 mit dem am 18.12.2017 ausgefertigten Bescheid festsetzte, war dieser mit Rechtswidrigkeit belastet (vgl. BFG vom 8.4.2014, RV/6100464/2013 und vom 7.8.2017, RV/6100442/2017).

3.4. Der angefochtene Bescheid war gemäß § 279 BAO aufzuheben.

VI. 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 Beantwortung der Frage, wo der Mittelpunkt der Lebensinteressen liegt, ist eine Sachverhaltsfeststellung. Die Frage, ob es bei der Verwirklichung des Tatbestandes auf den rechtlichen Besitz des Fahrzeuges oder auf eine existierende Zulassungsmöglichkeit ankommt

ist durch die Rechtsprechung des VwGH beantwortet (vgl. Punkt IV. 5). Eine Revision ist daher nicht zulässig.

Innsbruck, am 7. Mai 2019