

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. A in der Beschwerdesache VN NN, Str 24/1, PIZI B, über die Beschwerde vom 06.09.2018 gegen die Bescheide des Finanzamtes C über die Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für die Monate Jänner bis März 2018 und April bis Juni 2018 sowie über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum Februar 2018 mit Ausfertigungsdatum 21.08.2018

zu Recht erkannt:

1. Die Beschwerde gegen den Bescheid über Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für Februar 2018 wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen. Der Bescheid bleibt unverändert.
2. Die angefochtenen Bescheide betreffend Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für die Monate Jänner bis März 2018 und April bis Juni 2018 werden aufgehoben.
3. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

1. Die Abgabenbehörde setzte mit den jeweils am 21.8.2018 ausgefertigten Bescheiden die Normverbrauchsabgabe für Februar 2018 im Betrag von € 217,20 und die Kraftfahrzeugsteuer für die Monate Jänner bis März 2018 mit € 38,87 und April bis Juni 2018 mit € 116,62 fest.

Begründend wurde ausgeführt, dass der Beschwerdeführer (kurz: Bf.) seit 10.7.2017 seinen Hauptwohnsitz in PIZI B, Str 24/1 habe und das Fahrzeug der Marke Skoda Octavia mit dem ausländischen Kennzeichen (D) XX am 23.2.2018 das erste Mal nach Österreich verbracht habe. Das Fahrzeug sei auf den Vater des Bf. zugelassen und werde ihm zur Verfügung überlassen. Ein Fahrtenbuch sei nicht geführt worden.

Nach § 82 Abs. 8 KFG 1967 seien Fahrzeuge mit ausländischen Kennzeichen, die von Personen mit Hauptwohnsitz im Inland ins Inland verbracht und verwendet werden bis zum Gegenbeweis als Fahrzeuge mit Standort im Inland anzusehen (Standortvermutung).

Die Verwendung solcher Fahrzeuge ohne Zulassung gemäß § 37 KFG 1967 sei im Regelfall lediglich während eines auf die Einbringung folgenden Monats zulässig.

Nachdem der Bf. keine zweckdienlichen Unterlagen vorgelegt habe, sei davon auszugehen, dass dessen Standort in Österreich liege und die Abgabenschuld aufgrund der widerrechtlichen Verwendung entstanden sei.

In der Begründung betreffend die Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer wurde weiters ausgeführt: Der Kraftfahrzeugsteuer unterliegen gemäß § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG 1992 Fahrzeuge, die auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland ohne die kraftfahrrechtlich erforderliche Zulassung verwendet werden (widerrechtliche Verwendung).

Steuerschuldner sei gemäß § 3 Z 2 KfzStG 1992 der Verwender des Fahrzeuges.

Die Steuerschuld entstehe mit Beginn des Kalendermonats in dem die widerrechtliche Verwendung erfolge. Die widerrechtliche Verwendung des besagten Kraftfahrzeuges habe im März 2018 begonnen und war die Kraftfahrzeugsteuer ab diesem Monat festzusetzen. Hinsichtlich der Berechnung werde auf die dem Bescheid angeschlossene Beilage verwiesen.

Die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe wurde folgendermaßen begründet:

Gemäß § 1 Z 3 Normverbrauchsabgabegesetz (NoVAG) unterliege die erstmalige Zulassung von Kraftfahrzeugen zum Verkehr im Inland der Normverbrauchsabgabe.

Als erstmalige Verwendung im Inland gelte auch die Verwendung eines Fahrzeuges

wenn es nach dem KFG zuzulassen wäre. Die Abgabenschuld entstehe gemäß §

7 Abs. 1 Z 2 mit dem Zeitpunkt der Einbringung in das Inland. Steuerschuldner sei

im Falle der widerrechtlichen Verwendung der Zulassungsbesitzer aber auch der

Verwender. Zur Ermittlung des gemeinen Wertes des Fahrzeuges sei die EuroTax-Liste

herangezogen worden. Die Festsetzung sei gemäß § 210 Abs. 1 iVm Abs. 2 Z 3 BAO

erfolgt. Bei der Ermessensübung seien die steuerlichen Auswirkungen nicht bloß als geringfügig beurteilt worden.

2. Mit dem undatierten bei der Abgabenbehörde am 6.9.2018 eingelangten Schreiben wurden die Bescheide über die Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer 01-03/2018 und 04-06/2018 sowie der Normverbrauchsabgabe 02/2018 angefochten. Begründend wurde ausgeführt, dass aus den wahrheitsgemäß zu Protokoll gegebenen Informationen keine steuer- und zulassungsrechtliche Standortvermutung des besagten Fahrzeuges für Österreich abgeleitet werden könne.

Der Beweis dafür ergebe sich schon alleine aus dem regelmäßigen (und protokollierten) Aufsuchen der Standorte seines Arbeitgebers in Deutschland (D und E) im Rahmen eines Vollbeschäftigungsverhältnisses. Daraus ergebe sich zwingend die Nutzung des KFZ zu mehr als 80 % in Deutschland, selbst wenn er seine österreichische Wohnadresse täglich aufsuchen würde. Zukünftig werde ein Fahrtenbuch geführt werden.

3. Die Beschwerde wurde mit Beschwerdevereentscheidung vom 26.11.2018 als unbegründet abgewiesen. In der Begründung verwies die Abgabenbehörde auf die Feststellung, wonach der Bf. und seine Mutter seit Juli 2017 unstrittig mit ihrem Hauptwohnsitz im Inland gemeldet seien und diese Liegenschaft im Besitz des Bf. stehe. Der Bf. sei in Deutschland unselbständig erwerbstätig und es liege im Streitzeitraum auch eine Wohnsitzmeldung im Haushalt des Vaters in Deutschland vor. Nach Wiedergabe der im Beschwerdefall anzuwendenden gesetzlichen Bestimmungen § 36 KFG 1967, § 82 Abs. 8 KFG, § 1 Z 3 NoVAG 1991, § 7 Abs. 1 Z 2 NoVAG 1991, § 4 Z 3 NoVAG 1991 sowie § 3 Z 1 und Z KfzStG 1992, § 4 Abs. 1 Z 3 KfzStG 1992 und § 6 Abs. 3 KfzStG 1992 und der Aussagen des Bf. in der von der Finanzpolizei erstellten Niederschrift (siehe Wiedergabe in Punkt III. 1.) hielt die Abgabenbehörde im Wesentlichen fest, dass es sich um einen privaten Fahrzeug handle, das für Privatfahrten verwendet worden sei, die der Bf. von seinem Wohnsitz in B aus angetreten habe. Der dauernde Standort des PKW sei in B gelegen und es sei von Österreich aus über das Fahrzeug verfügt worden. Die Wohnsitzmeldung in Deutschland, die Krankenbesuche bei seinem Vater und die in Deutschland gefahrenen Kilometer reichten nicht aus, um den dauernden Standort des Fahrzeuges in F zu sehen. In zusammenfassender Würdigung der vorliegenden Unterlagen sei nach Ansicht des Finanzamtes der Gegenbeweis wider die Standortvermutung des § 82 Abs. 8 KFG 1987 nicht geglückt.

4. Mit Eingabe vom 28.12.2013 beantragte der Bf. die Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht zur Entscheidung. Begründend führte er aus, dass das nämliche Fahrzeug von seinem Vater geleast worden sei, der seinen Wohnsitz in Deutschland habe. Der Bf. nütze dieses Fahrzeug primär für Fahrten von B zu den Dienstorten in Deutschland und zu seinem Vater. 80 % der Fahrten absolviere er in Deutschland. Dasselbe gelte für die vorherigen Zeiträume. Der Bf. tätige alle Einkäufe für sich und seine Eltern in Deutschland. Alle Verwandten und Freunde wohnten in Deutschland und die Arztbesuche erfolgten ebenfalls in Deutschland. Damit sei der Gegenbeweis gelungen, dass das nämliche Fahrzeug seinen Standort in Deutschland habe, da der PKW überwiegend in Deutschland gefahren und über das Fahrzeug auch überwiegend von Deutschland aus verfügt werde. Den zweifelsfreien Gegenbeweis bilde die Fahrtenaufzeichnung.

5. Die Beschwerde wurde dem Bundesfinanzgericht mit Vorlagebericht am 8.1.2019 zur Entscheidung vorgelegt.

II. Sachverhalt

1. Der Beschwerdeführer ist deutscher Staatsbürger und hat unbestrittenermaßen seinen Hauptwohnsitz seit dem 10.7.2017 in Österreich, in dem von ihm neu erbauten Bungalow in PIZI B, Str 24/1.
2. Der Beschwerdeführer ist in Deutschland an der Wohnadresse seines Vaters in PIZI F, Str. 5 seit 5.9.2016 gemeldet.
3. Außer Streit steht, dass der Beschwerdeführer der Verwender des Fahrzeuges mit dem ausländischen Kennzeichen (D) XX ist, das er am 23.2.2018 das erste Mal in das Bundesgebiet verbracht hat und seither auf öffentlichen Straßen im Inland verwendet.
4. Das beschwerdegegenständliche Fahrzeug ist auf den Vater des Beschwerdeführers in Deutschland zugelassen, der es dem Beschwerdeführer zur ausschließlichen Nutzung überließ.
5. Der Beschwerdeführer hatte den Mittelpunkt seiner Lebensinteressen im Beschwerdejahr im Inland.
6. Der dauernde Standort dieses Fahrzeuges befindet sich am Hauptwohnsitz des Beschwerdeführers im Inland.

III. Beweiswürdigung

In Streit steht, ob das beschwerdegegenständliche Fahrzeug den dauernden Standort im Inland oder im Ausland hat. Während die Abgabenbehörde den Mittelpunkt der Lebensinteressen des Bf. als in Österreich gelegen beurteilte und mangels eines erbrachten Gegenbeweises den dauernden Standort des Fahrzeuges als im Inland gelegen ansah, vertrat der Bf. zum einen den Standpunkt, dass der dauernde Standort des Fahrzeuges in Deutschland sei, da der PKW von seinem Vater mit Hauptwohnsitz in Deutschland geleast worden sei. Zum andern sei er mit dem ihm übergebenen Fahrzeug überwiegend in Deutschland gefahren und habe darüber von Deutschland aus verfügt.

Den Feststellungen zu den Punkten II. 1 bis 4 liegen die bezogenen Urkunden zu Grunde. Hingegen beruhen die Feststellungen zu den Punkten II. 5. und 6. auf nachfolgend ausgeführten Überlegungen (§ 167 Abs. 2 BAO):

1. In der - aufgrund einer Anzeige - am 14.8.2018 von der Finanzpolizei erstellten Niederschrift gab der Bf. Folgendes zu Protokoll:

Er lebe gemeinsam mit seiner Mutter seit 10.7.2017 in dem in seinem Besitz befindlichen aus zwei Wohnungen mit ca. je 50 m² bestehenden Bungalow in B, Str 24/1, der den Hauptwohnsitz bilde. In Deutschland sei er am Wohnsitz seines Vaters in F, Str. 5, gemeldet. Dort habe er eine Wohnung im Ausmaß von ca. 80 bis 90 m². Er sei geschieden und habe einen erwachsenen Sohn, der in Deutschland lebe und arbeite. Er verpflege sowohl seinen Vater als auch seine Mutter, deshalb pendle er zwischen Deutschland und Österreich. Er sei in Deutschland als Industriemechaniker in Vollzeit beschäftigt und gehe in Österreich keiner Beschäftigung nach. Der Mittelpunkt seiner Lebensinteressen befinde sich aufgrund der Vollzeitbeschäftigung, seines Freundeskreises, seines Vaters und Sohnes in Deutschland. Er könne nicht sagen, an

welchem Wohnsitz er sich überwiegend aufhalte. Im Beobachtungszeitraum von April 2018 bis August 2018 könne es sein, dass er überwiegend in Österreich gewesen sei, weil seine Mutter einen Verkehrsunfall gehabt und deshalb ein höherer Pflegebedarf bestanden habe. Das Fahrzeug mit dem ausländischen Kennzeichen (D) XX habe sein Vater für ihn gekauft beziehungsweise geleast und es ihm übergeben, da sein Vater es selbst nicht mehr lenken könne. Eine schriftliche Vereinbarung darüber sei nicht abgeschlossen worden. Seit der Verbringung des Fahrzeuges im Februar 2018 nach Österreich, werde es von ihm verwendet. Er pendle zwischen Mutter und Vater und seiner Arbeitsstätte. Seine Mutter habe für ihr Fahrzeug NoVA bezahlt und es nach Österreich umgemeldet und bis zu ihrem Unfall verwendet. Ein Fahrtenbuch führe er nicht. Die Begriffe Normverbrauchs- und Kraftfahrzeugsteuer seien ihm bekannt.

2. Der Bf. übermittelte der Abgabenbehörde am 3.10.2018 eine Aufstellung über alle Fahrten mit diesem Fahrzeug, die von ihm über Anforderung der Bezirkshauptmannschaft aufgrund des Einspruchs gegen eine Strafverfügung erstellt worden sei.

3. Mit Vorhalt vom 23.10.2018 ersuchte die Abgabenbehörde den Bf. im Hinblick auf das Vorbringen in der Beschwerde, dass das gegenständliche Fahrzeug zu 80 % im Ausland verwendet werde und kein Fahrtenbuch geführt worden sei und nun Aufzeichnungen über alle Fahrten von Februar bis Oktober 2018 vorliegen, Unterlagen beibringen, die die Kilometeraufstellung und den dauernden Standort im Ausland belegen. Die Abgabenbehörde gehe vorweg davon aus, dass sich der dauernde Standort des Fahrzeuges am Familienwohnsitz in Österreich befinde.

Dazu sollte nun mitgeteilt werden, welches Fahrzeug von Juli 2017 bis Februar 2018 benützt worden sei, warum das jetzige Fahrzeug auf seinen Vater angemeldet sei, warum der Bf. dieses verwende, wer die Kosten für das Fahrzeug trage, ob er das Fahrzeug außer für die Fahrten zur Arbeitsstätte beruflich verwende, ob Kosten vom Dienstgeber ersetzt werden, ob auf die Mutter ein Fahrzeug im Inland zugelassen sei und wo er seine Einkäufe und Arztbesuche für sich und seine Mutter erledige. Darüber hinaus wurde um Vorlage des Dienstvertrages ersucht. Abschließend verwies die Abgabenbehörde auf die den Bf. treffende Offenlegungs- und erhöhte Mitwirkungspflicht bei Sachverhalten, die ihre Wurzeln im Ausland haben.

4. Im Antwortschreiben vom 16.11.2018 teilte der Bf. mit, von Juli 2017 bis Februar 2018 einen Skoda gefahren zu haben, der verschrottet worden sei. Sein Vater habe ihm das Fahrzeug überlassen, da er aus Alters- und Gesundheitsgründen nur noch eingeschränkt selbst fahre und sich für den täglichen Bedarf selbst versorgen könne, was nunmehr er im Gegenzug übernehme.

Das Fahrzeug verwende er auch zur Versorgung seiner Mutter, die seit ihrem Unfall ebenfalls auf Unterstützung angewiesen sei (häusliche Hilfe, Versorgung für den täglichen Bedarf). Sein Vater trage die Leasingkosten, er die Kosten für die Betankung.

Er arbeite bei der Firma G GmbH in den Werken E und D. Die Kosten zwischen den beiden Dienstorten ersetze der Dienstgeber steuerfrei, die Kosten zu den Wohnorten könne er als Reisekosten geltend machen.

Als Nachweis für die überwiegende Verwendung des Fahrzeuges in Deutschland werden die Tätigkeitsnachweise des Arbeitgebers und Ausdrucke des elektronischen Standortverlaufes, exemplarisch für die Monate Februar bis April 2018, vorgelegt. Aufzeichnungen können für beliebige Zeiten geliefert werden. Seine Mutter könne seit dem Unfall nicht mehr Autofahren und es sei auch keines auf sie zugelassen. Seine Ärzte befänden sich ausschließlich in Deutschland. Die Einkäufe für die Eltern und für den eigenen Bedarf erfolgten fast ausschließlich in Deutschland. Er verfüge in Deutschland über eine Wohnung, wo er auch gemeldet sei, was er auch zu Protokoll gegeben habe.

Momentan sei er jedoch überwiegend bei seiner Mutter im Inland, da sie durch die Unfallfolgen entsprechende Hilfe benötige.

In der Anlage werden die Tätigkeitsnachweise für Februar bis September 2018, Ausdrucke über den elektronischen Standortverlauf von Februar bis April 2018, eine Meldebestätigung für Deutschland sowie der Arbeitsvertrag übermittelt.

5. Unstrittig ist, dass der Bf. seit 10.7.2017 mit Hauptwohnsitz in PIZI B, Str 24/1 gemeldet ist. Aktenkundig ist, dass der Bf. mit Kaufvertrag vom 24.11.2015 in B ein unbebautes Grundstück erworben hat und auf diesem einen Bungalow mit zwei Wohneinheiten errichtet hat. Eine Wohnung wird vom Bf. selbst und die weitere Wohnung von seiner Mutter bewohnt. Unstrittig ist, dass der Bf. das Fahrzeug mit ausländischen Kennzeichen im Februar 2018 in das Inland eingebracht hat und dieses seither auf inländischen öffentlichen Straßen verwendet. Der Bf. versuchte die Standortvermutung mit dem Hinweis auf die Wohnsitzmeldung in Deutschland und der an die Abgabenbehörde übermittelten Fahrtenaufstellung zu widerlegen.

6. Aus der Abgleichung der vorgelegten Zeitnachweislisten für die Monate Februar bis September 2018 mit der Aufstellung über die mit diesem Fahrzeug gefahrenen Kilometern ergibt sich eindeutig, dass diese Fahrtenaufzeichnung auf Basis der Arbeitszeitaufzeichnungen erstellt wurden. Die Fahrtenaufzeichnungstabelle ist in folgende Spalten untergliedert: *"Datum, Uhrzeit mit Beginn und Ende, Kilometerstand bei Abfahrt und Ankunft, Gesamte Distanz, Distanz Ausland, Distanz Inland, Private Nutzung, Route Von - Bis, Reisegrund z.B. Kunde, Kontaktperson, Kurzzeichen"*. In der Spalte Reisegrund wurde einmalig eine *"Händlerüberführung"* am 23.2.2018 eingetragen, ansonsten scheint die Bezeichnung Freizeit, Arbeitsweg oder Ärztliche Behandlung auf. Vom 23.2.2018 bis zum 2.10.2018 werden gefahrene Gesamtkilometer von 15.970 (100 %) ausgewiesen, wovon 13.322 km (83 %) dem Ausland (Deutschland und Drittländer) und 2.648 km (17 %) dem Inland zugeordnet wurden.

6.1. Außer Streit steht, dass der Bf. von seinem Wohnort in B täglich - außer an Krankheits-, Wochenend- und Urlaubstagen - zu seinem Arbeitsort in D pendelte. Der weitere Arbeitsort in E wurde nach dieser Fahrtenaufstellung lediglich einmal am 23.2.2018 zwecks *"Händlerüberstellung"* aufgesucht.

6.2. Der Bf. fuhr an den meisten Tagen nach Dienstschluss in D unmittelbar wieder zu seinem Wohnsitz in B.

Nur an den nachfolgend aufgelisteten Tagen suchte der Bf. nach Dienstschluss in D den Wohnort des Vaters in F auf und verweilte dort die angeführten Stunden, bevor er wieder nach B fuhr: am 23.2.2018 von E nach F - Verweildauer 1 Stunde; am 4.5.2018 - 2 Stunden; am 22.6.2018 - 1 Stunde; am 27.7.2018 - 3 Stunden; 30.7.2018 - 3 Stunden; 1.8.2018 - 1 Stunde; 3.8.2018 - 4 1/2 Stunden; 5.9.2018 - 2 Stunden; 21.9.2018 - 2 Stunden; 28.9.2018 - 2 3/4 Stunden.

6.3. Laut dieser Fahrtenaufstellung habe der Bf. ärztliche Behandlungen in Augsburg (einmal), in Füssen (fünfmal) und in Buchloe (einmal) in Anspruch genommen.

Die Fahrten in der Freizeit hätten danach meistens in der Umgebung von B im In- und Ausland stattgefunden, außerdem sei eine Urlaubsreise nach Kroatien erfolgt.

Aus dieser Fahrtendarstellung geht klar hervor, dass der Bf. regelmäßig an seinen Wohnort in B zurückkehrte, dies auch nach den Besuchen des Vaters in F.

6.4. Der Bf. brachte vor, den Sohn, alle Verwandten und Freunde in Deutschland zu haben, allerdings ist aus dieser Fahrtenaufstellung nicht ersichtlich, dass der Bf. nach Dienstschluss seinen Sohn oder andere Verwandte oder Freunde in Deutschland besucht hätte oder für andere Aktivitäten längere Zeit in Deutschland geblieben wäre.

Nähere Details dazu, ob und wann diesbezügliche Treffen mit diesen Personen stattgefunden haben, wurden nicht bekanntgegeben. Zu den Freizeitfahrten, den aufgesuchten Ärzten oder zu den Einkäufen in Deutschland liegen keine Nachweise vor, obwohl eine diesbezügliche Anfrage der Abgabenbehörde vom 23.10.2018 erfolgte.

6.5. Nach den Ausführungen des Bf. besitze er in Deutschland kein Eigentum an einer Wohnung, vielmehr bewohne er eine Wohnung im Mehrparteienhaus seines Vaters in F. Im weiteren Verwaltungsverfahren fehlt allerdings eine jegliche Bezugnahme auf diese Wohnung. Aus der Fahrtenaufstellung ist deutlich ableitbar, dass der Bf. im Zeitraum vom 23.2.2018 bis zum 2.10.2018 nie an der Wohnadresse in F nächtigte. Der Wohnsitz des Vaters, an dem auch der Bf. gemeldet ist, wurde selten und lediglich für kurze Zeit aufgesucht (siehe Punkt III. 6.2.). Im Vorlageantrag brachte der Bf. ledig pauschal vor, dass das Fahrzeug seinen dauernden Standort in Deutschland habe, nannte aber nicht einmal den Ort, - sei es die Arbeitsstätte in D oder die Wohnadresse in F - der als dauernder ausländischer Standort anzusehen wäre.

6.6. Nach der vorliegenden Fahrtenaufstellung wurden mit dem streitgegenständlichen Fahrzeug mit Ausnahme der Fahrt am 23.2.2018 nach E ("*Händlerüberstellung*") keine weiteren dienstlichen Fahrten durchgeführt. Die Fahrten vom Wohnort im Inland zur Arbeitsstätte in Deutschland stellen Privatfahrten dar.

6.7. In Gesamtbetrachtung der Vorbringen des Bf. in seinen Schriftsätzen und der bekanntgegebenen Fakten laut der Fahrtenaufzeichnung geht das Bundesfinanzgericht davon aus, dass sich der Mittelpunkt der Lebensinteressen des Bf. im Streitzeitraum im Inland, in dem für sich und seine Mutter neu erbauten Haus in B befunden hat. Auch der Bf. räumte ein, sich im Streitzeitraum überwiegend im Inland aufgehalten zu haben, insbesondere deshalb, um seine Mutter versorgen zu können.

Außer Streit steht, dass dem Bf. das besagte Fahrzeug von seinem Vater zur ausschließlichen Nutzung überlassen wurde und der Bf. tatsächlich in der Lage war die Verfügung über das Fahrzeug auszuüben. Der Bf. verwendete das Fahrzeug nahezu ausschließlich (einmalige *"Händlerüberstellung"* am 23.2.2018) für private Fahrten, wie Hin- und Rückfahrt vom Wohnsitz im Inland zur Arbeitsstätte nach Deutschland in D und die sonstigen Fahrten, beginnend und endend am Wohnsitz im Inland. Der Bf. verfügte über das Fahrzeug sohin vom Inland aus und kam für die Tankkosten auf. Der Bf. hatte im Beschwerdejahr den Mittelpunkt seiner Lebensinteressen im Inland und war der Verwender des besagten Fahrzeuges, womit auch der Standort des nämlichen Fahrzeuges im Inland lag.

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 Kraftfahrzeuggesetz 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 Kraftfahrzeuggesetz 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 Kraftfahrzeuggesetz 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 Kraftfahrzeuggesetz 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."

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. Normverbrauchsabgabe

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. Diese Vermutung ist durch Erbringung des Gegenbeweises widerlegbar (vgl. VwGH 24.11.2011, 2009/16/0212).

1.2. Wie sachverhaltsmäßig festgestellt (Punkte II. 5. und 6.; III. 6. - 6.8.), hatte der Beschwerdeführer seit 10.7.2017 seinen Hauptwohnsitz in PIZI B, Str 24/1. Der Hauptwohnsitz des Beschwerdeführers bildete auch im Beschwerdejahr den Mittelpunkt seiner Lebensinteressen. Unbestritten ist, dass der Beschwerdeführer das Fahrzeug mit ausländischen Kennzeichen im Februar 2018 nach Österreich eingebracht und seither auf öffentliche Straßen im Bundesgebiet verwendet hat. Zutreffend ist, dass ein Großteil der gefahrenen Gesamtkilometer schon aufgrund der nahezu täglichen Fahrten zum deutschen Arbeitgeber in D auf das deutsche Staatsgebiet entfiel. Allerdings vermag das Verhältnis der gefahrenen Auslandskilometer zu den im Inland zurückgelegten Strecken an dem im Inland gelegenen dauernden Standort des Fahrzeuges nichts zu ändern.

Mit den vorgebrachten Argumenten und der vorgelegten Fahrtenaufstellung, die einer eingehenden Würdigung unterzogen wurden (Punkte III. 6. bis 6.7.), konnte dem Bf. der Gegenbeweis für einen bestimmten - allerdings unbenannten - im Ausland gelegenen ständigen Standort des Fahrzeuges nicht gelingen. Andere Nachweise als diese Fahrtenaufstellung hat der Bf. im Beschwerdeverfahren nicht erbracht.

Die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für Februar 2018 erfolgte daher zu Recht.

1.3. Die Beschwerde war gemäß § 279 BAO als unbegründet abzuweisen.

2. Kraftfahrzeugsteuer

2.1. Die Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für die Monate Jänner bis März bis 2018 und April bis Juni 2018 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.

2.2. 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.

2.3. 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 Jänner bis März 2018 und April bis Juni 2018 mit dem am 21.08.2018 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).

2.4. Die angefochtenen Bescheide waren 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 Frage, wo der Mittelpunkt der Lebensinteressen liegt, ist eine Tatfrage. Dass ohne Gegenbeweis die Standortvermutung des § 82 Abs. 8 KFG 1967 gilt, entspricht auch der ständigen Rechtsprechung (Punkt V. 1.1.). Eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist daher nicht zulässig.

Innsbruck, am 27. Mai 2019

