

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache der Bf, vertreten durch RA, über die Beschwerde vom 26.1.2018 gegen die Bescheide der belangten Behörde Finanzamt vom 13.12.2017 betreffend die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum April 2017 und die Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für die Zeiträume April bis Juni und Juli bis September 2017 zu Recht erkannt:

- 1) Die Beschwerde gegen die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum April 2017 wird abgewiesen.
- 2) Die Beschwerde gegen die Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für die Zeiträume April bis Juni und Juli bis September 2017 wird abgewiesen.
- 3) Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art 133 Abs.4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Sachverhalt

Das Finanzamt setzte mit Festsetzungsbescheiden vom 13.12.2017 die Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum April 2017 in Höhe von EUR 1.661,21 und die Kraftfahrzeugsteuer für den Zeitraum April bis September 2017 in Höhe von EUR 433,90 fest. Die Festsetzungen erfolgten für das Fahrzeug VW Multivan 2,5 TDI 4motion mit der Fahrgestellnummer Nr1 und dem behördlichen Kennzeichen (D) Nr2, dessen Halterin die Beschwerdeführerin ist. In der Begründung zu beiden Bescheiden führte das Finanzamt an, dass die Beschwerdeführerin seit 17.8.2006 mit Hauptwohnsitz in Adresse1 polizeilich gemeldet und laut Grundbuch alleinige Eigentümerin dieser Liegenschaft (EZ1) sei. Laut Hundebesitzkarte der Gemeinde A sei sie Halterin von zwei Hunden und entrichte seit April 2017 Hundesteuer an die Gemeinde A1. Laut Abrechnung des Wasserverbrauches für die Liegenschaft Adresse1 habe der Wasserverbrauch im Zeitraum 1.9.2016 bis 31.8.2017 51 m³ betragen, was dem Jahresverbrauch einer durchschnittlichen Familie entspreche. Das Zollamt habe dem Finanzamt mit Kontrollmitteilung vom 25.9.2017 mitgeteilt, dass im Zuge von mobilen Zollkontrollen *"schon seit Monaten"*

beobachtet worden sei, dass das Fahrzeug vor dem Haus in Adresse1 abgestellt sei. Die Beschwerdeführerin habe am 3.10.2017 angegeben, dass sie mit 1.4.2017 in die Eigentumswohnung ihres Freundes in D-Adresse2 gezogen zu sein und mit 6.4.2017 ihr Fahrzeug auf diese Adresse angemeldet zu haben. Sie habe weiter angegeben, seit April 2017 wegen aktueller Baumaßnahmen vermehrt (ca 3 bis 4 Tage pro Woche) in A anwesend zu sein.

In ihrer Beschwerde vom 26.1.2018 wendete die Beschwerdeführerin zusammengefasst ein, sie habe mit ihrem damaligen Ehegatten im Sommer 2006 beschlossen, das Bauernhaus in A zu erwerben und zu renovieren. Sie sei durchgehend einer selbständigen Erwerbstätigkeit in Deutschland nachgegangen. Sie habe im November 2008 das streitgegenständliche Fahrzeug zunächst geleast und im Oktober 2011 gekauft. Sie habe keine weiteren Fahrzeuge zur Verfügung. Der Erwerb der Liegenschaft in Österreich habe die Meldung eines Hauptwohnsitzes erfordert. Der Wohnsitz in B (Deutschland) sei kein untergeordneter Nebenwohnsitz, sondern *"zumindest gleichwertig"*. Sie kehre aus beruflichen, sozialen und gesellschaftlichen Gründen regelmäßig an den Wohn- und Arbeitsort B (Deutschland) zurück, daher sei § 79 KFG anzuwenden. Zur Widerlegung der Standortvermutung des KFG führte sie an, dass sie für die Hunde in Deutschland und auf Aufforderung der Gemeinde A1 auch in Österreich Hundesteuer entrichte. Die Hunde gehörten nicht ihr, sondern ihren Kindern. Der Wasserverbrauch sei durch die Grundstücksgröße (Bewässerung), notwendige Reinigungsarbeiten im Zusammenhang mit Renovierungsarbeiten am Haus und *"Materialbehandlung mit dem Hochdruckreiniger"* bedingt. Zwei nahe Freunde besäßen einen gleichen schwarzen VW-Bus und hielten sich wiederholt auf ihrem Grundstück auf.

Über die Ergänzungsersuchen des Finanzamtes vom 20.2. und 9.3.2018 führte die Beschwerdeführerin in ihren Schreiben vom 29.3. und 30.4.2018 weiter aus, dass sie keine Angaben zu von ihr getragenen Betriebskosten für die Wohnung in B (Deutschland) machen wolle. Diese Wohnung stehe im Eigentum ihres Freundes. Sie sei an deren Adresse (Adresse2) gemeldet. Ihre selbständige Erwerbstätigkeit bestehe in der deutschlandweiten Unterstützung von Unternehmen, insbesondere Zahnärzten, beim Praxismarketing. Dazu kontaktiere sie Interessenten per Post, Kundenverkehr gäbe es keinen. Die deutschen Einkommensteuererklärungen würden nicht vorgelegt. Ihren Lebensunterhalt bestreite sie aus eigenem Vermögen und Immobilienverkäufen. Die Stromrechnungen seien nicht aussagekräftig und würden daher nicht vorgelegt. Das Haus sei seit Jahren eine Baustelle mit diversen - auch Stark- - Stromverbrauchern. Für das Kalenderjahr 2018 betrage die Vorauszahlung für Strom ca EUR 156,50 pro Monat. Reparatur- und Servicerechnungen für das Fahrzeug würden ebenfalls nicht vorgelegt. Die durchschnittliche monatliche Fahrleistung betrage 2.142 km.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 8.5.2018 wies das Finanzamt die Beschwerde ab und wies auf die Obliegenheit der Beschwerdeführerin zur Widerlegung der Standortvermutung des § 82 Abs 8 KFG und ihre erhöhte Mitwirkungspflicht aufgrund des

behaupteten Auslandssachverhalts hin. Die Beschwerdeführerin beantragte am 29.5.2018 die Vorlage ihrer Beschwerde an das Bundesfinanzgericht.

Die Beschwerdeführerin ist seit 5.5.2006 alleinige Eigentümerin der Liegenschaft EZ1. Diese Tatsache ergibt sich aus dem Grundbuch. Sie ist laut dem Zentralen Melderegister seit 17.8.2006 an der Adresse dieser Liegenschaft, Adresse1 in A, als Hauptwohnsitz gemeldet. Im Kaufvertrag über diese Liegenschaft vom 5.5.2006 ist unter Punkt VIII festgehalten: *"[Die Beschwerdeführerin] erklärt als Erwerberin von GSt Nr ... und ..., durch den beabsichtigten Rechtserwerb keinen Freizeitwohnsitz zu schaffen. Hinsichtlich des GSt Nr ... erklärt [die Beschwerdeführerin], durch den beabsichtigten Rechtserwerb keinen Freizeitwohnsitz zu schaffen. ..."*

Laut einer Anmeldebestätigung der Gemeinde B in Deutschland ist die Beschwerdeführerin seit 1.4.2017 auch an der Adresse Adresse2 B (Deutschland) gemeldet. Unter Angabe dieser Adresse hat die Beschwerdeführerin am 6.4.2017 bei der Gemeinde B (Deutschland) eine Gewerbe-Anmeldung für die Tätigkeiten Büroservice, Graphikservice und Büromanagement abgegeben. Eine Abschrift dieser Gewerbe-Anmeldung findet sich bei den Verwaltungsakten.

Die Beschwerdeführerin ist laut dem Zentralen Verkehrsinformationssystem des deutschen Kraftfahrt-Bundesamtes Halterin des Fahrzeuges Volkswagen Multivan mit der Fahrgestellnummer Nr1 und dem behördlichen Kennzeichen (D) Nr2.

Die Beschwerdeführerin ist Besitzerin zweier Hunde und hat diese am 18.10.2016 bei der Hundebesitzerkartei der Gemeinde A1 angemeldet, was aus Auszügen der Hundebesitzerkartei und dem vorgelegten Mailverkehr ersichtlich ist. Sie entrichtet für diese Hunde nach eigenen Angaben Hundesteuer in der Gemeinde A1.

Rechtslage

Gemäß § 36 Kraftfahrzeuggesetz 1967 (KFG) dürfen Kraftfahrzeuge unbeschadet der Bestimmungen unter anderem 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 weitere hier nicht interessierende Voraussetzungen erfüllen.

§ 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."

§ 1 Abs 7 Meldegesetz 1991 lautet: *"Der Hauptwohnsitz eines Menschen ist an jener Unterkunft begründet, an der er sich in der erweislichen oder aus den Umständen hervorgehenden Absicht niedergelassen hat, diese zum Mittelpunkt seiner Lebensbeziehungen zu machen; trifft diese sachliche Voraussetzung bei einer Gesamtbetrachtung der beruflichen, wirtschaftlichen und gesellschaftlichen Lebensbeziehungen eines Menschen auf mehrere Wohnsitze zu, so hat er jenen als Hauptwohnsitz zu bezeichnen, zu dem er das überwiegende Naheverhältnis hat."*

Nach § 1 Z 3 lit b Normverbrauchsabgabengesetz 1991 (NoVAG) in der Fassung des Abgabenänderungsgesetzes BGBl. I Nr 34/2010 unterliegt der Normverbrauchsabgabe - 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.

Abgabenschuldner sind nach § 4 Z 3 NoVAG 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).

Die Steuerschuld entsteht gemäß § 7 Abs 1 Z 2 NoVAG 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.

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).

Steuerschuldner ist gemäß § 3 Z 2 KfzStG bei einem nicht in einem inländischen Zulassungsverfahren zugelassenen Kraftfahrzeug die Person, die das Kraftfahrzeug auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland verwendet.

Gemäß § 6 Abs 3 KfzStG hat der Steuerschuldner jeweils für ein Kalendervierteljahr die Steuer selbst zu berechnen und bis zum 15. Tag des auf das Kalendervierteljahr folgenden Kalendermonates zweitfolgenden Monats an das Finanzamt zu entrichten.

Erwägungen

Auf Sachverhaltsebene konnte nicht festgestellt werden, dass die Beschwerdeführerin ihren Hauptwohnsitz außerhalb von Österreich oder an der Adresse Adresse2 B (Deutschland) hätte. In ihrer Einvernahme am 3.10.2017 gab die Beschwerdeführerin unter anderem an, dass sie sich im Schnitt mindestens einmal wöchentlich in B befände und dort mindestens einmal wöchentlich, manchmal jedoch bis zu dreimal wöchentlich nächtige. Vor April 2017 sei sie wegen ihrer schulpflichtigen Kinder überwiegend in Deutschland gewesen. Seit April 2017 halte sie sich jeweils für drei bis vier Tage pro Woche in A auf. Schon diese Angaben deuten darauf hin, dass die Beschwerdeführerin seit April 2017 und damit im hier streitgegenständlichen Zeitraum mehr Zeit in Österreich als in Deutschland verbracht hat.

Konkrete Feststellungen zum Umfang der beruflichen Tätigkeit der Beschwerdeführerin und dem Ort ihrer Berufsausübung konnten nicht getroffen werden, da ihre diesbezüglichen Angaben vage blieben. Einerseits gab sie an, ihren Lebensunterhalt aus eigenem Vermögen und Immobilienverkäufen zu bestreiten, andererseits wies sie auf eine erfolgte Gewerbeanmeldung in B (Deutschland) und Kundenkontakte per Post hin. Aus diesem Vorbringen lassen sich keine Aufschlüsse über den Mittelpunkt der Lebensinteressen der Beschwerdeführerin gewinnen.

Nach ständiger Rechtsprechung trifft in Fällen, in denen ein Sachverhalt mit Auslandsbezug entscheidungsrelevant ist, die Parteien eine erhöhte Mitwirkungspflicht (siehe *Ritz*, BAO, 6.A., Rz 10 ff zu § 115 mit Judikaturnachweisen). Auch im gegenständlichen Fall wäre es der Beschwerdeführerin oblegen, taugliche Nachweise für ihre Behauptung beizubringen, dass der Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen in Deutschland gelegen sei.

Dem gegenüber hat die Beschwerdeführerin im Kaufvertrag über die Liegenschaft in A ihre Bereitschaft zur Begründung ihres Hauptwohnsitzes auf dieser Liegenschaft vertraglich zugesichert und sich in der Folge auch auf dieser Liegenschaft als Hauptwohnsitz gemeldet. Darüber hinaus hat das Finanzamt mehrere Indizien gesammelt, die darauf hindeuten, dass die Beschwerdeführerin den Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen in A hat. Die Anmeldung von zwei Hunden und die Entrichtung der Hundesteuer für diese in A ist ebenso ein Indiz dafür wie die eigene dienstliche Wahrnehmung von Organen des Zollamts, die das hier gegenständliche Fahrzeug schon vor dem 25.9.2017 über Monate in A abgestellt gesehen hatten. Auch der Hinweis auf einen Wasserverbrauch von 51 m³ im Zeitraum 1.9.2016 bis 31.8.2017 deutet auf eine dauernde Bewohnung hin, zumal die Beschwerdeführerin ihre Beschwerdebehauptung hinsichtlich Bewässerung, Reinigung und Materialbehandlung nicht weiter ausgeführt oder belegt hat. Schließlich sprechen die Angaben der Beschwerdeführerin zu Art und Umfang der Umbau- und Sanierungsmaßnahmen im Haus in A dafür, dass dieses Haus den Mittelpunkt der Lebensinteressen der Beschwerdeführerin darstellt, zumal beide erwachsene Kinder

in relativer Nähe (Innsbruck, München) wohnen. Auch entspricht es den Erfahrungen des täglichen Lebens, dass ein großes Wohnhaus mit 3.000 m² Grund eher als Familienwohnsitz und damit Mittelpunkt der Lebensinteressen angesehen wird als eine mitbenützte Eigentumswohnung eines nicht familienzugehörigen Freundes.

Insgesamt kommt das Bundesfinanzgericht in freier Beweiswürdigung zum Schluss, dass der Hauptwohnsitz der Beschwerdeführerin in Österreich gelegen ist.

Zu welchem Zeitpunkt und unter welchen Voraussetzungen ein Fahrzeug mit ausländischem Kennzeichen im Inland zuzulassen ist, richtet sich danach, ob es über einen dauernden Standort im Inland oder im Ausland verfügt. Bei der Bestimmung des dauernden Standortes (vgl § 40 Abs 1 zweiter Satz KFG) kommt es darauf an, von wem das Fahrzeug im Inland verwendet wird. Wird das Fahrzeug durch eine natürliche Person mit Hauptwohnsitz im Inland verwendet, so ist dies nach § 82 Abs 8 KFG 1967 zu beurteilen (VwGH 27.1.2010, 2009/16/0107). Da die Beschwerdeführerin das in ihrem Eigentum stehende streitgegenständliche Fahrzeug unstrittig im Inland verwendet, ist gemäß § 82 Abs 8 KFG davon auszugehen, dass dieses Fahrzeug seinen Standort im Inland hat.

Nach § 82 Abs. 8 erster Satz KFG 1967 ist gegen die darin vorgesehene Vermutung, ein Kraftfahrzeug, das von Personen mit dem Hauptwohnsitz oder Sitz im Inland in das Bundesgebiet eingebracht oder in diesem verwendet wird, habe seinen dauernden Standort im Inland, ausdrücklich der Gegenbeweis zulässig ("bis zum Gegenbeweis"). Damit handelt es sich um eine widerlegliche Rechtsvermutung, die der Person, die das Fahrzeug in das Bundesgebiet eingebracht hat, die Möglichkeit einräumt, den Gegenbeweis zu erbringen, dass das Fahrzeug seinen dauernden Standort tatsächlich nicht im Inland hat. Um diesen Gegenbeweis erbringen zu können, hat diese Person dabei von sich aus initiativ und umfassend darzulegen, aus welchen Gründen das Fahrzeug nicht als ein Fahrzeug mit dauerndem inländischem Standort anzusehen ist, und dafür auch die erforderlichen Beweise anzubieten (VwGH 3.10.2016, Ra 2016/02/0151). Die Beschwerdeführerin hat kein Vorbringen erstattet, welches geeignet wäre, diese gesetzliche Vermutung zu widerlegen. Ebenso wenig hat sie dargestellt, wo - wenn nicht in Österreich - das Fahrzeug seinen Standort haben sollte.

Daher wäre das streitgegenständliche Fahrzeug gemäß § 36 KFG im Inland zum Verkehr zuzulassen gewesen.

1. Normverbrauchsabgabe:

Da das Fahrzeug (unstrittig) im Inland verwendet wurde und im Inland zum Verkehr zuzulassen gewesen wäre, ist der Tatbestand des § 1 Z 3 lit b NoVAG dem Grunde nach verwirklicht. Die Beschwerdeführerin hat seit 2006 ihren Hauptwohnsitz und seit April 2017 jedenfalls den Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen in Österreich. Damit ist die Steuerschuld gemäß § 7 Abs 1 Z 2 NoVAG entstanden. Da die Beschwerdeführerin die

Verwenderin und Zulassungsbesitzerin des Fahrzeuges ist, ist sie gemäß § 4 Z 3 NoVAG Abgabenschuldnerin.

Die Beschwerdeführerin hat entgegen der Bestimmung des § 11 Abs 1 NoVAG keine Normverbrauchsabgabe selbst berechnet und entrichtet, sodass deren Festsetzung in Anwendung des § 201 Abs 1 iVm Abs 2 Z 3 BAO erfolgen konnte. Einwendungen gegen die vom Finanzamt ermittelten Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben hat die Beschwerdeführerin nicht erhoben. Daher war die Beschwerde abzuweisen.

2. Kraftfahrzeugsteuer:

Auch das KfzStG knüpft an die Verwendung eines Fahrzeuges im Inland und daran an, dass das Fahrzeug im Inland zum Verkehr zuzulassen gewesen wäre. Da das Fahrzeug widerrechtlich im Inland verwendet wurde (§ 1 Abs 1 Z 3 KfzStG), ist die Steuerpflicht dem Grunde nach entstanden. Die Beschwerdeführerin als Verwenderin des Fahrzeuges ist gemäß § 3 Z 2 KfzStG Schuldnerin der Kraftfahrzeugsteuer. Aufgrund der widerrechtlichen Verwendung im Inland ab dem 1.4.2017 hätte die Beschwerdeführerin die Kraftfahrzeugsteuer jeweils für ein Kalendervierteljahr berechnen und abführen müssen.

Da die Beschwerdeführerin entgegen der Bestimmung des § 6 Abs 3 KfzStG die Kraftfahrzeugsteuer für die Dauer der widerrechtlichen Verwendung (§ 4 Abs 1 Z 3 KfzStG) nicht selbst berechnet und entrichtet hat, konnte deren Festsetzung in Anwendung des § 201 Abs 1 iVm Abs 2 Z 3 BAO erfolgen. Einwendungen gegen die vom Finanzamt ermittelten Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben hat die Beschwerdeführerin nicht erhoben. Daher war die Beschwerde abzuweisen.

3. 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 in diesem Erkenntnis vorgenommene rechtliche Würdigung des festgestellten Sachverhaltes ergibt sich direkt aus den anzuwendenden generellen Normen bzw stützt sie sich auf die zitierte Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes. Daher ist die Revision nicht zulässig.

