

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin RI in der Beschwerdesache Dr. Bf., Adr_Bf., PLZ, vertreten durch RA, Adr_RA, über die Beschwerde vom 15.07.2016 gegen die Bescheide der belangten Behörde FAXYZ vom 08.07.2016, betreffend

- Normverbrauchsabgabe samt Verspätungszuschlag für den Zeitraum 02/2014
- Kraftfahrzeugsteuer samt Verspätungszuschlag für den Zeitraum 01-12/2014
- Kraftfahrzeugsteuer samt Verspätungszuschlag für den Zeitraum 01-12/2015
- Kraftfahrzeugsteuer samt Verspätungszuschlag für den Zeitraum 01-05/2016

zu Recht erkannt:

1. Die Beschwerde gegen die Bescheide betreffend Normverbrauchsabgabe , Kraftfahrzeugsteuer 01-12/2014 sowie 01-12/2015 samt den Verspätungszuschlägen wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen. Die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe erfolgt für den Zeitraum 01/2014.

2. Der Beschwerde gegen den Bescheid betreffend Kraftfahrzeugsteuer 01-05/2016 samt Verspätungszuschlag wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben. Diese angefochtenen Bescheide werden aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

Verfahrensablauf

Durch eine anonyme Anzeige vom September 2015 erfuhr die Behörde, dass der Beschwerdeführer (Bf.) seit etwa zwei Jahren ein Fahrzeug der Marke Mercedes Benz E300 mit dem deutschen Kennzeichen dt_KZ verwende und dieses in Österreich auf einem vom Bf. erworbenen Garagenplatz in PLZ, Adr_Garage, parke. Der Bf. erwarb neben diesem dort noch einen weiteren Parkplatz sowie ein Eigenheim in PLZ, Adr_Bf..

Die daraufhin durch die Finanzpolizei erfolgten Ermittlungen ergaben zunächst, dass der Bf. in Österreich keinen Hauptwohnsitz gemeldet habe und das in der anonymen Anzeige angegebene KFZ bei einer Nachschau am 13.06.2014 nicht vorgefunden werden konnte, da die Garage versperrt gewesen sei. Die Anzeige wurde seitens der Finanzpolizei vorerst nicht weiter verfolgt.

Bei einer Kontrolle iZm der Normverbrauchsabgabe (NoVA) am 04.05.2016 wurde der Bf. angetroffen, als er gerade das verfahrensgegenständliche KFZ abschloss. Bei der Befragung gab der Bf. an, alle zwei Tage zwischen Deutschland und Österreich zu pendeln, um nach dem Haus eines Freundes in Österreich zu schauen.

Zur Vornahme einer diesbezüglichen Niederschrift wurde mit dem Bf. ein Termin an einer von ihm angegebenen Adresse in 1230 Wien vereinbart, zu diesem der Bf. allerdings nicht angetroffen wurde. Ermittlungen ergaben, dass der Bf. diese Wohnung früher einmal angemietet habe und in der Zeit vom 17.11.2008 bis 01.12.2008 dort hauptgemeldet war. Aktuell wurde die Wohnung allerdings an eine andere Person vermietet. Eine weitere Hauptsitzmeldung bestand noch für 28.08.2012 bis 11.09.2012 an einer Adresse in 1190 Wien. Darüber hinaus gebe es im Zentralen Melderegister keine weiteren gemeldeten Wohnsitze des Bf. Lediglich an der Adresse in PLZ, Adr_Bf., sei der Bf. seit 10.06.2015 als Unterkunftsgeber für seine Ex-Gattin gemeldet. Davor ebenfalls als Unterkunftsgeber für die Ex-Gattin im Zeitraum vom 16.02.2015 bis 09.03.2015 an der Adresse in 1230 Wien, obwohl der Bf. selbst an letzterer in diesem Zeitraum nicht gemeldet war. Im Datensatz des Bf. bei der belangten Behörde sei der Bf. nach wie vor verheiratet; in einem Auszug aus der PVA des Bf. sei der Bf. an der Adresse in PLZ, Adr_Bf., erfasst.

In einem weiteren Telefonat mit der Finanzpolizei am 09.05.2016 wurde ein neuerlicher Termin für eine Niederschrift mit 29.05.2016 festgelegt, vorbehaltlich einer noch erforderlichen Rücksprache mit seinem Rechtsanwalt. Telefonisch tätigte der Bf. die Aussage, dass er sein Hauptgeschäftsfeld in Ungarn habe und das KFZ nur benötige, um nach Österreich zu gelangen. Der Bf. wolle sich in Zukunft in Österreich niederlassen. Der Bf. sei jedoch trotz mehrmaligem Nachfragen nicht bereit gewesen, den derzeitigen Standort bekannt zu geben.

Letztlich wurde die Niederschrift erst am 01.06.2016 im Beisein des Rechtsanwaltes des Bf. aufgenommen. Darin bekannte sich dieser als einziger Verwender des verfahrensgegenständlichen KFZs, das er aber nur sporadisch gelenkt habe. Das KFZ gehöre nicht dem Bf., sondern einem Bekannten mit Wohnsitz in Florida (USA). Dieser habe ihm das KFZ geborgt bzw. zur Nutzung überlassen, wenn er nicht in Deutschland verweile. Vertragliche Regelungen darüber gebe es nicht. Der Bf. selbst besitze kein KFZ. Das verfahrensgegenständliche KFZ sei auch von 09.2015 bis Ende 12.2015 durchgehend in Ungarn gewesen. Weiters gab der Bf. an, geschieden zu sein und den Mittelpunkt der Lebensinteressen in Deutschland zu haben, demnächst werde er sich aber in Ungarn oder der Slowakei befinden. Trotz Aufforderungen im Vorfeld der Niederschrift, entsprechende Unterlagen für sein Vorbringen vorzulegen, seien keine Nachweise erbracht worden.

Daraufhin erließ die Behörde am 08.07.2016 folgende Bescheide:

- Festsetzungsbescheid über die NoVA für den Zeitraum 02/2014 iHv. 2.366,36 € und über einen Verspätungszuschlag iHv. 236,64 €,

- Festsetzungsbescheid über die KFZ-Steuer für den Zeitraum 01-12/2014 iHv. 1.265,52 € und über einen Verspätungszuschlag iHv 126,55 €,
- Festsetzungsbescheid über die KFZ-Steuer für den Zeitraum 01-12/2015 iHv. 1.308,38 € und über einen Verspätungszuschlag iHv 130,84 € und
- Festsetzungsbescheid über die KFZ-Steuer für den Zeitraum 01-05/2016 iHv. 545,16 € und über einen Verspätungszuschlag iHv 54,52 €.

In den Begründungen wurde Folgendes angeführt: *"Die Festsetzung war gem. § 201 Abs. 2 Ziff. 3 BAO erforderlich, weil die Selbstberechnung der Normverbrauchsabgabe unterblieb. Der Verspätungszuschlag war wegen nicht entschuldbarer Unterlassung der Einreichung der Erklärung festzusetzen. [...] Die Angaben über den regelmäßigen Ort sowie die Art und Weise der Verwendung des Fahrzeugs sind (für sich allein betrachtet) nötig. Es liegt am Zulassungsbesitzer/ Fahrzeugverwender, solche Angaben zu machen. Den Zulassungsbesitzer bzw. den Fahrzeugverwender trifft die Beweislast dafür, dass der dauernde Standort des Fahrzeugs nicht im Inland liegt (vgl. nochmals VwGH 21.9.2006, 2006/15/0025). Glaubhaftmachung reicht nicht aus. Dieser Nachweis wurde bislang nicht erbracht. Auf dieser Grundlage ist gemäß § 82 Abs. 8 KFG 1967 von einem inländischen Standort auszugehen. Damit verbunden ist die Kfz-Steuerpflicht gegeben."*

Nach Ansicht der Behörde spreche für eine Standortvermutung in Österreich, dass der Bf. jeden zweiten Tag von Deutschland nach Österreich fahre, um auf ein Haus eines Bekannten aufzupassen. Weiters habe der Bf. nach Ermittlungen der Finanzpolizei einen Sitz im Inland (eine Eigentumsliegenschaft und zwei Parkplätze in PLZ). Das KFZ mit dem deutschen Kennzeichen wurde am 07.01.2014 auf den Bf. zugelassen und am 19.05.2016 während laufender Ermittlungen der Finanzpolizei abgemeldet. Gleichzeitig habe der Bf. ein anderes KFZ auf das deutsche Kurzzeitkennzeichen/Überstellungskennzeichen zugelassen. Dieses KFZ sei für den Verkauf nach Ungarn gedacht gewesen. Für dieses KFZ wurde die NoVA allerdings am 01.06.2016 von einem Wiener Autohändler entrichtet und auf die Ex-Gattin des Bf. zugelassen.

Diese Zulassung und die Falschaussage bei der Niederschrift am 01.06.2016 seien als weiteres Indiz für den Lebensmittelpunkt in Österreich zu werten. Die angeführten Aussagen und Vorgehensweise des Bf. entsprechen der Behörde nach nicht der allgemeinen Lebenserfahrung, sondern erwecken den Eindruck einer Schutzbehauptung, um sich der Entrichtung der gesetzlich vorgeschriebenen Abgaben zu entziehen. Bei einem dauernden Standort eines Fahrzeuges und der daraus sich ergebenden Zulassungsverpflichtung in Österreich sind der **Zulassungsbesitzer** und derjenige, der das Fahrzeug im Inland verwendet (**Verwender**), Gesamtschuldner. Als Tag der Einbringung des KFZ wurde die Zulassung des Fahrzeuges am 07.01.2014 in Deutschland angenommen.

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG unterliegen der Kraftfahrzeugsteuer Kraftfahrzeuge, die auf Straßen mit öffentlichem Verkehr ohne die kraftfahrrechtlich erforderliche Zulassung (§ 36 KFG) verwendet werden (widerrechtliche Verwendung). Die Kfz-Steuer ist ab Beginn des Kalendermonats, in dem die Frist des § 82 Abs. 8 KFG abläuft, zu erheben.

Die Festsetzung der Kfz-Steuer war daher – aufgrund angeführter gesetzlicher Bestimmung – ab dem Monat 01/2014 bis 12/2014, 01/2015 bis 12/2015 und 01/2016 bis 05/2016 vorzunehmen.

Zur NoVA wurde Folgendes festgehalten: Als Tag der Einbringung des KFZ wurde die Zulassung des Fahrzeuges am 07.01.2014 in Deutschland angenommen. Da die Einbringung in das Inland bzw. die inländische Verwendung nach dem 15.06.2010 erfolgt ist, entsteht die NoVA-Schuld gemäß § 7 Abs. 1 Z 2 NoVAG mit dem Zeitpunkt der Einbringung in das Inland (AbgÄG 2010, BGBl I Nr. 34/2010). Als NoVA-Bemessungsgrundlage für das Fahrzeug wurde der EUROTAX herangezogen.

Zuletzt führte die Behörde an, dass *"aufgrund der im § 82/8 KFG angeführten Beweisumkehr es nicht Aufgabe der Abgabenbehörde bzw. Finanzpolizei ist, die Beweise betreffend eines fiktiven Standortes des gegenständlichen Kraftfahrzeuges in Österreich und die dazugehörige NOVA-Pflicht zu erbringen bzw. zu beweisen, sondern der Zulassungsbesitzer oder der Verwender des gegenständlichen Kraftfahrzeuges, welcher von der Finanzpolizei mit dem gegenständlichen Kraftfahrzeug in Österreich mit ausländischen Kennzeichen angetroffen wurde, die Beweise zu erbringen hat bzw. mit entsprechenden Unterlagen darzulegen dass es sich beim angeführten Wohnort/ Aufenthalt des Zulassungsbesitzers/Verwenders nicht um einen fiktiven Standort des gegenständlichen Fahrzeugs handelt."*

Beschreibbeschwerde

Am 18.07.2016 brachte der Bf., vertreten durch seinen Rechtsanwalt, mit Schreiben vom 15.07.2016 Beschwerde gegen streitgegenständliche Bescheide vom 08.07.2016 ein und stellte gleichzeitig einen Antrag auf aufschiebende Wirkung. Der Bf. machte die unrichtige rechtliche Beurteilung geltend, da sich die Bescheide ausschließlich auf die Bestimmung des § 82 Abs. 8 KFG bzw. ein Erkenntnis des VwGH vom 21.09.2006, GZ. 2006/15/0025, berufen würden. Tatsachenfeststellungen seien in den Bescheiden hingegen nicht enthalten. Selbst die Ausführungen der Behörde unter dem Punkt *"Nach Ansicht der Behörde sprechen folgende Sachverhaltselemente für eine Standortvermutung in Österreich"*, die nach Ansicht des Bf. vielmehr eine Beweiswürdigung darstellen, seien jedenfalls nicht ausreichende nachgetragene Feststellungen. Es seien keine Feststellungen getroffen worden, wo sich der Hauptwohnsitz befindet. Es bestünde lediglich eine Vermutung eines Sitzes im Inland. Dies sei aus folgenden Überlegungen falsch: *"§ 82 Abs 8 KFG spricht von Personen mit dem Hauptwohnsitz oder Sitz im Inland. Damit sind offensichtlich natürliche Personen mit einem Hauptwohnsitz bzw. juristische Personen mit einem Sitz im Inland gemeint. Da ich eine natürliche Person bin, kann ich schon keinen Sitz im Inland haben. Weiters fehlt aber eine konkrete Feststellung, in welchem Zeitraum ich denn solch einen Wohnsitz gehabt hätte. Diese Feststellung wäre aber aufgrund des Inhaltes des § 82 Abs. 8 KFG notwendig gewesen, ebenso eine Feststellung, wann das Fahrzeug das erste Mal ins Bundesgebiet verbracht wurde (§ 82 Abs. 8 KFG, 3. Satz). All dies fehlt."* In seiner Beschwerde verwies der Bf. auch auf die Judikatur des VwGH (vgl. Erkenntnis vom 21.09.2006, 2006/15/0025) zur Auslegung des §

82 Abs. 8 KFG. Es sei entscheidend, wer ein KFZ im Inland verwende. Es sei daher nicht von Bedeutung, dass das KFZ auch von einer Person mit Hauptwohnsitz im Inland in das Bundesgebiet eingebracht wird. Dies entspreche auch dem Telos des § 82 Abs. 8 KFG, da andernfalls durch das bloße Überstellen des KFZ in das Bundesgebiet durch eine Person, die über keinen Hauptwohnsitz im Inland verfüge, die inländische Zulassungspflicht umgangen werden könne. Der Gesetzgeber sei bei dieser Bestimmung offensichtlich davon ausgegangen, dass die Einbringung jedenfalls für jene Person erfolge, die das KFZ sodann im Inland verwende. Aus diesem Erkenntnis ergebe sich lediglich, dass das KFZ auch dann zu versteuern sei, wenn es von einer dritten Person in das Bundesgebiet eingebracht und von einer Person mit Hauptwohnsitz in Österreich verwendet werden würde.

"Es ergibt sich daraus keinesfalls eine generelle Umkehr der Beweislast, wie die Behörde erster Instanz offenbar meint. Sie ist auch keineswegs davon entbunden einen Sachverhalt zu ermitteln, festzustellen und zu begründen. Dem genügen die bekämpften Bescheide keineswegs. Stattdessen wird mir eine „Falschaussage“, die im übrigen mit dem verfahrensgegenständlichen PKW überhaupt nichts zu tun hat und keineswegs falsch ist, wie die Behörde vermeint, vorgehalten. Bereits aus der allgemeinen Lebenserfahrung ergibt sich, dass zwischen dem was gedacht ist und dem was letztlich geschieht ein Unterschied sein kann.

Zusammengefasst hätte also die Behörde erster Instanz konkrete Feststellungen dazu treffen müssen,

- wo ich meinen Hauptwohnsitz seit dem 7.1.2014 bis zum 19.5.2016 hatte,*
 - ob und allenfalls wer das Fahrzeug wann nach Österreich verbracht hat bzw. wo es sich sonst noch befand,*
 - wer denn im genannten Zeitraum der wirtschaftliche Eigentümer des PKWs war*
- um eine abschließende rechtliche Beurteilung vornehmen zu können".*

Der Bf. stellte den Antrag, die Abgabepflicht auf Null herabzusetzen und einen Antrag auf Aussetzung der Einhebung gemäß § 212 a BAO.

Beschwerdevorentscheidung

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 12.04.2017 wurde im Spruch des Bescheides über die Festsetzung der NoVA dahingehend abgeändert, dass die NoVA nunmehr für den Monat 01/2014 mit 2.366,36 € festgesetzt wurde, im Übrigen erfolgte eine Abweisung.

Begründend führte die belangte Behörde an, dass es an einer Hauptwohnsitzmeldung des Bf. im Zentralmelderegister mangle. Er trete aber als Unterkunftsgeber für seine Gattin an der Adresse in PLZ, Adr_Bf., auf. Bei dieser Frau handle es sich nach Ansicht der Behörde mangels widersprechender Vorbringen zweifellos um die Ehegattin des Bf., mit der eine aufrechte Ehegemeinschaft bestehe. Es sei daher auch ohne Eintragung im Zentralmelderegister davon auszugehen, dass die Adresse in PLZ, Adr_Bf., die gemeinsame Wohnungsanschrift darstelle. Dies erkläre auch den zeitnahen Kauf der

Garage im Dezember 2013 in unmittelbarer Nähe zur Wohnungsanschrift, an dem das betreffende KFZ auch vorgefunden worden sei. Ein weiteres Indiz hierfür sei die Adressierung der PVA des Bf. an die Adresse in PLZ, Adr_Bf. Darüber hinaus fehle jedoch eine konkrete Nennung des dauernden Standorts des KFZ im Ausland durch den Bf.

"Daher sprechen unabhängig von einer fehlenden Hauptwohnsitzmeldung im Zentralmelderegister, die nur Indizwirkung für einen inländischen Hauptwohnsitz besitzt, und der Behauptung des Bf., in Deutschland seinen Mittelpunkt der Lebensinteressen zu haben, ohne aber je über diese Behauptung hinaus konkrete Nachweise beigebracht zu haben, zusammengefasst folgende vorgenannten Ermittlungsergebnisse für einen dauernden Standort des Fahrzeuges an der Wohnadresse in PLZ:

- *Verwender des Kfz ausschließlich [der Bf.]*
- *kein Nachweis, dass [der Bekannte des Bf.] der Eigentümer des Kfz gewesen ist*
- *kein Nachweis über die Fahrzeugüberlassung [des Bekannten] an [den Bf.]*
- *anonyme Anzeige über mehrmonatigen Aufenthalt und Standort des Kfz an der genannten Adresse, deren Inhalt sich mit den Ermittlungsergebnissen deckt*
- *Kauf von Wohnungseigentum am Garagenplatz (PLZ, Adr_Garage) am 09.12.2013, also einen Monat vor der vom Finanzamt angenommenen Einbringung des Kfz nach Österreich*
- *Kauf einer Liegenschaft samt Haus in PLZ, Adr_Bf., am 22.02.2010*
- *Ehegattin, HWS in PLZ, Adr_Bf.; obwohl lt. Niederschrift zur Frage nach dem Wohnsitz des Ehepartners vom Bf. angegeben wurde, dass er geschieden sei*
- *[der Bf.] ist Unterkunftsgeber lt. Zentralmelderegister für die Ehegattin*
- *Niederschrift mit der Finanzpolizei vom 01.06.2016*
- *lt. PVA ist die Wohnungsanschrift in PLZ, Adr_Bf., die Bezugsadresse [des Bf.]*
- *Pension [des Bf.] lt. PVA seit 01.11.1994*
- *lt. den im FA vorliegenden Daten besteht aufrechte Ehe mit der Gattin"*

Die Beschwerde sei daher in diesem Punkt mangels erbrachten Gegenbeweisen als unbegründet abzuweisen gewesen. *"Da sich die Entstehung der Steuerschuld nach § 7 Abs. 1 Z 2 NoVAG 1991 richtet, die Behörde mangels konkreter Angaben des Beschwerdeführers vom Einbringen des verfahrensgegenständlichen Kfz im Monat Jänner 2014, also unmittelbar im Anschluss an die am 07.01.2014 erfolgte Zulassung in Deutschland ausgeht, ist die Steuerschuld bereits im Jänner 2014 entstanden und war der angefochtene Bescheid wie im Spruch ausgeführt, abzuändern".*

Ebenso sei festgestellt worden, dass der Bf. faktisch über einen inländischen Hauptwohnsitz verfüge und dass dem verfahrensgegenständlichen KFZ ein dauernder Standort in PLZ, Adr_Garage, in der angeschafften Garage gegenüber dem Wohnsitz zuzuordnen sei, in der das KFZ im Zuge einer Ermittlung abgestellt aufgefunden worden sei. Da der Bf. trotz Aufforderung keine konkreten Angaben zu einem dauernden Standort des KFZ im Ausland gemacht habe, sei der im § 82 Abs. 8 KFG 1967 angeordnete Gegenbeweis für das Vorliegen eines solchen nicht gelungen. Daher habe ab dem

Einbringungsmonat die NoVA-Pflicht und daran anknüpfend die KFZ-Steuerpflicht bestanden.

Vorlageanträge

Daraufhin stellte der Bf., vertreten durch einen Rechtsanwalt, am 04.05.2017 den Antrag, die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht vorzulegen.

Am 08.05.2017 wurde von einer steuerlichen Vertretung des Bf. ein Vorlageantrag eingebracht.

Vorlagebericht

In diesem Bericht verwies die belangte Behörde darauf, dass in der Beschwerdevorentscheidung detailliert herausgearbeitet worden sei, warum von einem dauernden Standort des betreffenden KFZ in Österreich ausgegangen werde. Dieser Begründung sei vom Bf. weder in der Beschwerde noch im Vorlageantrag ein konkretes Vorbringen entgegengebracht worden, aus dem ein dauernder Standort des KFZ im Ausland erkennbar wäre. Der im § 82 Abs. 2 KFG normierte Gegenbeweis sei daher misslungen.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Sachverhalt

Der Bf. ist österreichischer Staatsbürger und bezieht seit 01.11.1994 Pensionseinkünfte bei der PVA.

Nach einer anonymen Anzeige von der Finanzpolizei wurde ein Ermittlungsverfahren eingeleitet, wonach der Bf. als Verwender eines Mercedes Benz E300 mit dem deutschen Kennzeichen dt_KZ festgestellt wurde. Am 04.05.2016 wurde der Bf. bei der NoVA-Kontrolle mit dem Fahrzeug in der Garage angetroffen. Dabei gab er an, alle zwei Tage zwischen Deutschland und Österreich zu pendeln, um nach dem Haus eines Freundes zu schauen.

In der Niederschrift vom 01.06.2016 gab der Bf. zum Mittelpunkt der Lebensinteressen an, dass dieser derzeit noch in Deutschland ist und er beabsichtige diesen ins Ausland (Ungarn/Slowakei) zu verlegen. Zu seinen Wohnverhältnissen gab der Bf. in der Niederschrift vom 01.06.2016 eine Mietwohnung in Bratislava an, jedoch weitere Auskünfte dazu (z.B. zu seinem eigenen Haus im Inland) wollte er keine geben.

Der Bf. war immer wieder in Österreich für eine kurze Zeit hauptgemeldet, so ua. von 17.11.2008 - 01.12.2008 und von 28.08.2012 - 11.09.2012 in Wien und seit 26.08.2019 in PLZ, Adr_Bf. Zuvor war der Bf. an letzterer Adresse seit 15.12.2016 nebengemeldet. Laut Zentralmelderegisterauszug ist der Bf. geschieden. Er fungiert jedoch als Unterkunftsgeber für seine Ex-Gattin seit 10.06.2015 an der Adresse in PLZ, Adr_Bf., davor schon an einer Adresse in 1230 Wien, obwohl der Bf. selbst nicht gemeldet war. Auch in der PVA des Bf. wird der Bf. mit der Adresse in PLZ, Adr_Bf. erfasst.

Der Bf. ist an dieser Adresse Eigentümer einer Liegenschaft samt Haus, die er mit Kaufvertrag vom 22.02.2010 um 400.000 €, und zweier Garagenplätze in unmittelbarer Nähe zum Wohngebäude, die er laut Kaufvertrag vom 09.12.2013 um jeweils 6.000 € erworben hat.

Der Bf. bekannte sich dazu, der einzige Verwender des verfahrensgegenständlichen KFZ zu sein. Das KFZ selbst gehört nach Angaben des Bf. - obwohl der Bf. Zulassungsbesitzer ist - einem Bekannten ohne Wohnsitz in Deutschland. Vertragliche Regelungen darüber gibt es nicht. Der Bf. selbst besitzt nach eigenen Angaben kein KFZ. Weiters gibt der Bf. an geschieden zu sein.

Entsprechende Unterlagen, die sein Vorbringen bekräftigen, brachte der Bf. trotz Aufforderungen seitens der Behörde nicht vor.

In der gegen die Beschwerde ergangenen BVE wurde die Normverbrauchsabgabepflicht auf den Zeitraum 01/2014 abgeändert, inhaltlich aber alle Bescheide als unbegründet abgewiesen. In der Folge brachte zunächst die rechtsanwaltliche Vertretung, einige Tage später die neu auftretende steuerliche Vertretung einen Vorlageantrag ein.

Strittig ist daher, ob der Bf. seinen Wohnsitz in Österreich hat und der dauernde Standort des KFZ somit ebenso im Inland liegt.

Beweiswürdigung

Oben festgestellter Sachverhalt ergibt sich aus den vorgelegten Dokumenten und weiteren Ausführungen beider Parteien. Angaben zu den Wohnsitzen sowie zum Familienstand ergeben sich aus ZMR-Abfragen. Nachweise zu den Liegenschaften ergeben sich aus Grundbuchauszügen, Kaufverträgen und PVA-Nachweisen. Fotos der Finanzpolizei von dem KFZ und der Garage sowie der Liegenschaft liegen ebenso vor, sowie die anonyme Anzeige, Aktenvermerke über Telefonate mit der Finanzpolizei, Halterfeststellungen und KFZ-Zentralregistrauszüge des Bf. und seiner Ex-Gattin.

Rechtslage

Nach § 1 Z 3 NoVAG 1991 unterliegt die erstmalige Zulassung von Kraftfahrzeugen zum Verkehr im Inland, sofern die Steuerpflicht nicht bereits nach § 1 Z 1 oder 2 eingetreten ist oder nach Eintreten der Steuerpflicht eine Vergütung nach § 12 oder § 12a erfolgt ist, der Normverbrauchsabgabe. Als erstmalige Zulassung gilt auch die Zulassung eines Fahrzeuges, das bereits im Inland zugelassen war, aber nicht der Normverbrauchsabgabe unterlag oder befreit war sowie die Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrzeuggesetz 1967 (KFG) zuzulassen wäre. Damit unterliegt auch die widerrechtliche Verwendung von Kraftfahrzeugen mit ausländischem Kennzeichen im Inland der Normverbrauchsabgabe.

Gemäß § 4 Z 3 NoVAG 1991 ist Abgabenschuldner im Falle der Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem KFG 1967 zuzulassen wäre (§ 1 Z 3), der Zulassungsbesitzer und derjenige, der das Fahrzeug verwendet, als Gesamtschuldner

(§ 6 Abs 1 BAO). Die Steuerschuld entsteht im Falle der Zulassung nach § 1 Z 3 NoVAG 1991 mit dem Zeitpunkt der Einbringung in das Inland (§ 7 NoVAG 1991).

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

Steuerschuldner ist nach § 3 Z 2 KfzStG 1992 die Person, die das Kraftfahrzeug auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland verwendet.

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

Das NoVAG 1991 und das KfzStG 1992 knüpfen an die Verpflichtung zur Zulassung nach den Bestimmungen des KFG 1967 an:

§ 36 KFG 1967 sieht für Kraftfahrzeuge, die auf inländischen Straßen mit öffentlichen Verkehr verwendet werden sollen, grundsätzlich eine Zulassungsverpflichtung vor.

Nach § 40 Abs 1 KFG 1967 gilt als dauernder Standort eines Fahrzeuges (der für die Frage der Zulassung im Inland maßgeblich ist) der Hauptwohnsitz des Antragstellers, bei Fahrzeugen von Unternehmungen der Ort, von dem aus der Antragsteller über das Fahrzeug hauptsächlich verfügt.

In § 82 Abs 8 KFG 1967 ist geregelt, dass Fahrzeuge mit ausländischen Kennzeichen, die von Personen mit dem Hauptwohnsitz oder Sitz im Inland in das Bundesgebiet eingebracht oder in diesem verwendet werden, **bis zum Gegenbeweis** als Fahrzeug mit dem dauernden Standort im Inland anzusehen sind ("Standortvermutung"). Die Verwendung solcher Fahrzeuge ohne Zulassung gemäß § 37 KFG ist nur während eines Monats ab der Einbringung in das Bundesgebiet zulässig. Wenn glaubhaft gemacht wird, dass innerhalb dieses Monats die inländische Zulassung nicht vorgenommen werden konnte, darf das Fahrzeug ein weiteres Monat verwendet werden.

Erwägungen

Zur Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für 01/2014 und der KFZ-Steuer für 01-12/2014 und 01-12/2015:

Bei der Bestimmung des dauernden Standortes kommt es darauf an, von wem das Fahrzeug im Inland verwendet wird. Es ist somit zunächst der Verwender zu bestimmen. Dabei gelten dieselben Kriterien wie bei der Feststellung des Abgabenschuldners. Wird das Fahrzeug durch eine natürliche Person mit Hauptwohnsitz im Inland privat verwendet, so ist dies nach § 82 Abs 8 KFG 1967 zu beurteilen (VwGH 27.01.2010, 2009/16/0107; VwGH 21.05.1996, 95/11/0378).

Zur Ermittlung des Verwenders ist auf den Halterbegriff des § 5 Abs 1 EKHG abzustellen. Halter ist nach der Rechtsprechung des OGH (zB OGH 18.12.2000, 9 Ob A 150/00z)

jene Person, die das Fahrzeug auf eigene Rechnung in Gebrauch und die tatsächliche Verfügungsgewalt darüber hat, was anhand objektiver Kriterien zu beurteilen ist.

Abwägend ist festzustellen, zu welcher Person aufgrund des zukommenden Nutzens und der tatsächlichen Verfügungsmacht über das Fahrzeug die größte Nähe besteht (vgl. UFSL vom 27.05.2013, RV/1307-L/07).

Maßgebend ist, dass der Verwender tatsächlich in der Lage ist, die Verfügung über das Fahrzeug auszuüben. Freie Verfügung ist dann gegeben, wenn über das "Wie, Wann und Wo" der Verwendung entschieden werden kann, ohne dass es auf ein bestimmtes Rechtsverhältnis ankommt. Für die Halterstellung ist eine gewisse Dauerhaftigkeit erforderlich. Im Falle einer längerfristigen Überlassung eines Fahrzeuges wird damit die Haltereigenschaft des Nutzungsberechtigten begründet.

Im vorliegenden Fall steht nach Aktenlage fest, dass der Bf. der Verwender des KFZ mit deutschem Kennzeichen ist. Nach den Angaben in der Niederschrift vom 01.06.2016 ist der Bf. Zulassungsbesitzer des gegenständlichen KFZs. Zu der behaupteten Eigentümerstellung bzw. Überlassung des Fahrzeuges eines nach Amerika verzogenen Bekannten wurden keine Nachweise erbracht. Der Bf. gab auch an, dass er die einzige Person ist, die dieses KFZ lenkt. Der Bf. hat demnach die alleinige tatsächliche Verfügungsmacht über das KFZ und ist auch in der Lage, diese tatsächlich auszuüben. Eigenen Angaben zufolge lenkte der Bf. das Auto immer wieder seit 2014 und verbrachte es immer wieder kurzzeitig nach Österreich. Das KFZ wurde auch auf dem Stellplatz in PLZ abgestellt. Der Bf. kann daher frei über das Auto verfügen. Daher ist der Bf. der Verwender des Fahrzeuges.

Bei natürlichen Personen als Verwender ist die Standortvermutung des § 82 Abs 8 KFG 1967 anwendbar, wenn diese ihren Hauptwohnsitz im Inland haben. Der Hauptwohnsitz befindet sich nach § 1 Abs 7 MeldeG an dem Ort, an dem sich eine Person in der erweislichen oder aus den Umständen hervorgehenden Absicht niedergelassen hat, diesen zum Mittelpunkt seiner Lebensinteressen zu machen. Es ist bei deren Bestimmung nicht nur auf die Verhältnisse eines Jahres, sondern auf einen längeren Zeitraum abzustellen (VwGH 25.07.2013, 2011/15/0193). Bei einer Gesamtbetrachtung der beruflichen, wirtschaftlichen und gesellschaftlichen Lebensbeziehungen ist bei Zutreffen von mehreren Wohnsitzen der Hauptwohnsitz jener Ort, zu dem das überwiegende Naheverhältnis besteht.

Entscheidend sind die persönlichen Anknüpfungspunkte, die für einen Hauptwohnsitz im Inland sprechen. Es liegen zahlreiche Indizien vor, dass der Bf. seinen Mittelpunkt der Lebensinteressen in Österreich hat: so besitzt er eine Liegenschaft samt Haus und zwei Garagen in PLZ, in dem auch seine Ex-Gattin wohnt. An dieser Adresse ist der Bf. seit Dezember 2016 einen Nebenwohnsitz und später auch einen Hauptwohnsitz gemeldet. Davor hatte er immer wieder für kurze Zeit in Wien einen Hauptwohnsitz. Auch an der Adresse in 1230 Wien war der Bf. Unterkunftsgeber für seine Ex-Gattin, obwohl er selbst nicht hauptwohnsitzgemeldet war. Die Garagenplätze wurden vom Bf. am 09.12.2013,

also einen Monat vor Ersteinbringung des KFZ nach Österreich, erworben. Darüber hinaus spricht die Adresse des Bf. in seinem PVA-Auszug für einen Wohnsitz im Inland. Auch wenn der Bf. angibt, geschieden zu sein und dies im Zentralmelderegister auch so aufscheint, scheint es weiterhin eine Wohngemeinschaft gegeben zu haben.

Es besteht daher ein deutliches Überwiegen der Indizien, die für einen Mittelpunkt der Lebensinteressen und somit Wohnsitz in Österreich sprechen und daher auch ein dauernden Standort des KFZ in Österreich gegeben ist.

Für den in § 82 Abs. 8 KFG 1967 normierten Gegenbeweis für die Standortvermutung des KFZ sind nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (wie Erkenntnis vom 28.10.2009, 2008/15/0276) Feststellungen über den regelmäßigen Ort sowie Art und Weise der Verwendung notwendig, aus denen sich hinreichende Anhaltspunkte ergeben, ob das Fahrzeug bei der erforderlichen Gesamtbetrachtung einem Ort im Ausland zugeordnet werden muss oder nicht.

Der Verwender, der einen dauernden Standort im Ausland behauptet, trifft schon aufgrund der Verwendung des Fahrzeuges im Inland und des gegebenen Auslandsbezuges die Pflicht, für die Erbringung des allenfalls erforderlichen Gegenbeweises vorzusorgen (Beweisvorsorgepflicht) und erforderliche Beweismittel beizuschaffen; eine Glaubhaftmachung ist aufgrund des Gesetzeswortlautes nicht ausreichend. Der Verwender hat nachzuweisen, dass die im Wesentlichen dauernde Verwendung des Fahrzeuges tatsächlich in einem bestimmten anderen Land erfolgt ist und dass der dauernde Standort nicht in Österreich gelegen ist (VwGH vom 21.09.2006, 2006/15/0025).

Es wäre daher am Bf. gelegen, diesbezügliche Beweismittel vorzulegen. Dies geschah trotz Aufforderung seitens der Behörde (wie in Niederschrift vom 01.06.2016 bzw. Vorhaltscharakter der Beschwerdeverentscheidung) nicht.

Wie der Bf. in seiner Bescheidbeschwerde meint, dass es Aufgabe der Behörde sei, festzustellen, wo sein Wohnsitz ist, ob und wer das KFZ nach Österreich verbracht hat und wer der wirtschaftliche Eigentümer ist, ist Folgendes festzuhalten:

Der Bf. erkennt hier die herrschende Rechtslage zu § 82 Abs. 8 KFG 1967. Schon aus dieser Gesetzesbestimmung ist klar ersichtlich, dass bis zum Gegenbeweis die Vermutung besteht, dass der dauernde Standort im Inland gelegen ist. Dies hat der VwGH in seiner Rechtsprechung auch mehrmals bekräftigt (VwGH vom 28.10.2009, 2008/15/0276; VwGH vom 21.09.2006, 2006/15/0025). Diese Bestimmung ist einschlägig, da der Mittelpunkt der Lebensinteressen des Bf. eindeutig in Österreich liegt. Der Gegenbeweis ist vom Bf. selbst zu erbringen und nicht von der Behörde. Der Bf. als Verwender des KFZ ist der normierten Beweisvorsorgepflicht nicht nachgekommen. Zu den anderen beiden Punkten ist festzuhalten, dass der Bf. selbst zugegeben hat, das KFZ nach Österreich verbracht zu haben und er der einzige ist, der das KFZ lenkt (Niederschrift vom 01.06.2016).

Nach diesen Ergebnissen kommt dem Bf. der Nutzen des Fahrzeuges zu, er kann es tatsächlich lenken und über deren Einsatz bestimmen, sodass der Bf. Halter und Verwender des Fahrzeuges ist.

Da die gesetzliche Vermutung des dauernden Standortes des Fahrzeuges im Inland nicht widerlegt wurde, tritt die Zulassungspflicht nach dem KFG 1967 ein und damit die NoVA-Pflicht und die KFZ-Steuerpflicht in Österreich.

Im Zuge der Beschwerdeentscheidung wurde der Festsetzungszeitraum der NoVA von 02/2014 auf 01/2014 mit der Begründung abgeändert, dass mangels konkreter Angaben des Bf. vom Einbringen des verfahrensgegenständlichen KFZ im Jänner 2014, also unmittelbar im Anschluss an die am 07.01.2014 erfolgte Zulassung in Deutschland, auszugehen ist. Dieser Feststellung der belangten Behörde wurde in weiterer Folge vom Bf. nicht widersprochen. Der Spruch des Festsetzungsbescheides war daher im Sinne der Beschwerdeentscheidung vom 12.04.2017 insoweit abzuändern.

Zusammenfassend kommt das Bundesfinanzgericht in freier Beweiswürdigung zum Schluss, dass es bewiesen ist, dass die Nutzung des Fahrzeugs überwiegend im Inland erfolgte. Es gibt keine Anhaltspunkte dafür, dass der Ort sowie die Art und Weise der Verwendung der Fahrzeuge im Rahmen der dabei erforderlichen Gesamtbetrachtung überwiegend Deutschland zugeordnet werden könnte.

Die Berechnung und die Höhe der Abgaben blieben unbestritten.

Die Vorschreibung dieser Abgaben erfolgte damit zu Recht.

Zur Festsetzung der KFZ-Steuer für 01-05/2016:

§ 6 Abs. 3 KfzStG 1992 regelt, dass die Kraftfahrzeugsteuer jeweils für ein Kalendervierteljahr selbst zu berechnen und abzuführen ist. Aus § 6 Abs. 4 KfzStG 1992 ergibt sich eine Erklärungspflicht, nach der bis zum 31. März des Folgejahres eine Jahreserklärung abzugeben ist. Eine Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer iSd § 201 BAO kann somit nicht vor dem 01. April des Folgejahres erfolgen.

Für den vorliegenden Fall bedeutet dies, dass der Bescheid betreffend Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für 01-05/2016 frühestens erlassen hätte werden dürfen, wenn bis zum 31.03.2017 keine Erklärung eingereicht worden wäre (sohin ab 01.04.2017).

Da aber der besagte Bescheid bereits davor, nämlich am 08.07.2016, ergangen ist, war er aus jenem Grund rechtswidrig und daher aufzuheben (vgl. BFG 10.04.2018, RV/7102402/2013; BFG 08.04.2014, RV/6100464/2013; BFG 18.12.2018, RV/7101147/2018; BFG 26.06.2019, RV/7100996/2019).

Zur Festsetzung der Verspätungszuschläge:

Gemäß § 135 BAO kann die Abgabenbehörde Abgabepflichtigen, die die Frist zur Einreichung einer Abgabenerklärung nicht wahren, einen Zuschlag bis zu 10 Prozent der festgesetzten Abgabe (Verspätungszuschlag) auferlegen, wenn die Verspätung nicht entschuldbar ist; solange die Voraussetzungen für die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen ohne abgabenbehördliche Festsetzung gegeben sind, tritt an die Stelle des festgesetzten Betrages der selbst berechnete Betrag.

Bei der Ermessensübung sind vor allem zu berücksichtigen (dazu zB Ritz, BAO⁶, § 135 Tz 13, mwN):

-- das Ausmaß der Fristüberschreitung; -- die Höhe des durch die Verspätung erzielten finanziellen Vorteils; -- das bisherige steuerliche Verhalten des Abgabepflichtigen; -- der Grad des Verschuldens sowie -- die persönlichen, insbesondere die wirtschaftlichen Verhältnisse des Abgabepflichtigen.

Das Finanzamt verhängte einen Verspätungszuschlag im höchstmöglichen Ausmaß und verwies darauf, dass die Unterlassung der Einreichung von Abgabenerklärungen und das Ausmaß der Fristüberschreitung von ca. 18 Monaten bis zur Festsetzung ein entsprechender finanzieller Vorteil beim Bf. eingetreten ist. Der Bf. selbst brachte zur Ermessensübung des Finanzamtes nichts vor.

Dem Bf. war nicht bloß ein leichter Verschuldensgrad vorzuwerfen, da ihm bewusst sein musste, dass die dauernde Verwendung eines Kfz mit ausländischem Kennzeichen im Inland nicht zulässig sein kann. Dies sprach der Bf. in der Niederschrift vom 01.06.2016 auch so aus (*"hätte ich meine Lebensinteressen tatsächlich in Österreich, hätte ich das KFZ nach Österreich verbracht und ordnungsgemäß angemeldet"*).

Bezüglich des Vorliegens der Pflicht zur Entrichtung der Normverbrauchsabgabe und Kraftfahrzeugsteuer wird auf die obigen Ausführungen verwiesen. Wie aus der Darstellung im Sachverhaltsteil dieses Erkenntnisses ersichtlich ist, war der Bf. trotz mehrmaliger Darlegung der rechtlichen Grundlagen durch das Finanzamt augenscheinlich bestrebt, die Verpflichtung zur Entrichtung der Normverbrauchsabgabe bzw. zur Einreichung der erforderlichen Abgabenerklärung zu umgehen.

Die Festsetzung der Verspätungszuschläge für die NoVA und die KFZ-Steuer 01-12/2014 sowie 01-12/2015 ist daher sowohl dem Grunde als auch der Höhe nach zu Recht erfolgt.

Die Festsetzung des Verspätungszuschlages für die KFZ-Steuer 01-05/2016 erfolgte unrechtmäßig. Bezüglich der Begründung wird auf die obigen Ausführungen verwiesen. Da der Grundlagenbescheid rechtswidrig erging, war auch der abgeleitete Bescheid mangels Rechtsgrundlage aufzuheben.

Es war wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Diese Voraussetzungen liegen im Beschwerdefall nicht vor, da hinsichtlich der Frage des Entstehens der Normverbrauchsabgabe- und Kraftfahrzeugsteuerpflicht bei Personen, die

ihren Hauptwohnsitz im Inland haben und ein Fahrzeug mit ausländischem Kennzeichen widerrechtlich verwenden, nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abgewichen wurde.

Wien, am 18. November 2019