

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R. in der Beschwerdesache Bf., über die Beschwerde vom 02.05.2016 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Hollabrunn Korneuburg Tulln vom 21.04.2016, Abgabekontonummer zzz, betreffend Kraftfahrzeugsteuer zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 21.04.2016, Abgabekontonummer zzz, setzte das Finanzamt Hollabrunn Korneuburg Tulln, Babogasse 9, 2020 Hollabrunn, dem nunmehrigen Beschwerdeführer (Bf.), Herrn Bf, die Kraftfahrzeugsteuer für die Monate 1-12/2015 in der Höhe von € 343,68 fest.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende Beschwerde vom 02.05.2016, die der Bf. im Wesentlichen damit begründet, dass sein Hauptwohnsitz in der Slowakei gelegen sei und dass er den verfahrensgegenständlichen PKW nicht für die Fahrten von Adresse1 zu seiner Arbeitsstelle benütze.

Das Finanzamt erließ daraufhin mit Bescheid vom 31.05.2016 einen Mängelbehebungsauftrag. Darin heißt es:

„Fehlen eines Inhaltserfordernisses

- Aufzeichnungen über den Arbeitsbeginn und das Arbeitsende im Jahr 2015
- Geeignete Unterlagen über die Benutzungsmöglichkeit der Firmenwohnung sowie, wie oft diese Firmenwohnung benutzt worden ist
- Vorlage des Mietvertrags bzw. Nutzungsüberlassung für ADRESSE1
- Bekanntgabe der mind. vier Fahrzeuge, die Ihnen im Jahr 2015 zur Verfügung standen mit amtlichen Kennzeichen und Zulassungsscheinen
- Weisen Sie den Lebensmittelpunkt mit geeigneten Unterlagen nach. Behauptungen über Fahrten nach z.B. Znaim reichen nicht

- Weisen Sie nach, dass Sie sich nur „vorübergehend in Österreich während der Arbeitszeiten“ befunden haben.

Die angeführten Mängel sind beim Finanzamt Hollabrunn Korneuburg Tulln gem. § 85 Abs. 2 BAO bis zum 04.07.2016 zu beheben.

Bei Versäumung dieser Frist gilt die Beschwerde als zurückgenommen.“

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 14.07.2016 stellte das Finanzamt fest, dass die o.a. Beschwerde vom 02.05.2016 (beim Finanzamt eingelangt am 03.05.2016) gemäß § 85 Abs. 2 BAO als zurückgenommen gilt. Der Mängelbehebungsauftrag vom 31.05.2016 sei am 03.06.2016 hinterlegt und bis zur Frist vom 04.07.2016 nicht beantwortet worden, gelte aber als zugestellt. Der Steuerbetrag sei somit wieder fällig.

Der Bf. stellte daraufhin mit Schreiben vom 10.08.2016 den Vorlageantrag. Er sei slowakischer Staatsbürger, der in Österreich arbeite. Sein Hauptwohnsitz befinde sich in der Slowakei. In Österreich sei er mit einem Nebenwohnsitz in Adresse1 gemeldet. Diesen habe er nun in die 15 Kilometer entfernte Stadt Znaim verlegt, wo er sich auch mehrheitlich aufhalte. Er selbst sei nicht im Besitz eines Kraftfahrzeuges. Die Fragen des Finanzamtes könne er nicht genau beantworten. Bevor er irgendwelche unwahren Angaben mache, äußere er sich dahingehend, dass es ihm einfach nicht möglich sei [die Fragen zu beantworten]. Er wolle dem Finanzamt keine Angriffsfläche mehr bieten.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

1.) Zum Mängelbehebungsauftrag

Gemäß § 250 Abs. 1 BAO hat die Bescheidbeschwerde zu enthalten:

- a) die Bezeichnung des Bescheides, gegen den sie sich richtet;
- b) die Erklärung, in welchen Punkten der Bescheid angefochten wird;
- c) die Erklärung, welche Änderungen beantragt werden;
- d) eine Begründung.

§ 85 Abs. 2 BAO bestimmt:

Mängel von Eingaben (Formgebrechen, inhaltliche Mängel, Fehlen einer Unterschrift) berechtigen die Abgabenbehörde nicht zur Zurückweisung; inhaltliche Mängel liegen nur dann vor, wenn in einer Eingabe gesetzlich geforderte inhaltliche Angaben fehlen. Sie hat dem Einschreiter die Behebung dieser Mängel mit dem Hinweis aufzutragen, dass die Eingabe nach fruchtlosem Ablauf einer gleichzeitig zu bestimmenden angemessenen Frist als zurückgenommen gilt; werden die Mängel rechtzeitig behoben, gilt die Eingabe als ursprünglich richtig eingebracht.

Die vorliegende Beschwerde enthält alle in § 250 Abs. 1 BAO normierten vier Inhaltserfordernisse:

Sie nennt im Betreff das Datum und die Bezeichnung des angefochtenen Bescheides. Die Beschwerde richtet sich unmissverständlich gegen die vom Finanzamt vorgenommene Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer und enthält somit die Erklärung, in welchen Punkten der Bescheid angefochten wird. Die Beschwerde zielt erkennbar darauf ab, dass die Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer entfällt und erfüllt somit auch die Erfordernisse laut § 250 Abs. 1 lit. c BAO. Denn es genügt, dass die Beschwerde einen bestimmten oder zumindest bestimmbaren Inhalt hat (VwGH 28.05.2008, 2008/15/0123). Schließlich enthält die Beschwerde auch eine ausführliche Begründung.

Bei der Beurteilung der Frage, ob eine Beschwerde den im § 250 Abs. 1 BAO bezeichneten Erfordernissen entspricht, ist davon auszugehen, dass der Rechtsschutz nicht durch einen überspitzten Formalismus beeinträchtigt werden darf (VwGH 20.1.1999, 98/13/0063; VwGH 17.12.1998, 97/15/0130; VwGH 28.1.1998, 96/13/0081).

Fehlen die Voraussetzungen für die Erlassung eines Mängelbehebungsauftrags nach § 85 Abs. 2 BAO, zieht dies die Gesetzwidrigkeit des Zurücknahmebescheides nach sich (VwGH 15.7.1998, 97/13/0243).

§ 250 Abs. 1 lit. d BAO soll die Behörde in die Lage versetzen, klar zu erkennen aus welchen Gründen der Beschwerdeführer die Bescheidbeschwerde für gerechtfertigt bzw. für Erfolg versprechend hält (VwGH 24.10.2005, 2002/13/0005, 0006, 28.5.2008, 2007/15/0247, 31.5.2011, 2008/15/0331). Das Erfordernis der Begründung soll die Behörde in die Lage versetzen, klar zu erkennen, was die Partei anstrebt und "womit sie ihren Standpunkt vertreten zu können glaubt (vgl. VwGH 21.09.1984, Zl. 84/17/0103, 23.09.1986, Zl. 85/5/0032)."

Betrachtet man die vorliegende Beschwerde unter den angeführten Aspekten, war ein Mängelbehebungsverfahren nicht geboten.

Dazu kommt, dass der Mängelbehebungsauftrag des Finanzamtes auch insofern verfehlt ist, als die von der Behörde darin angeforderten Nachweise allesamt keine inhaltlichen Mängel iSd § 250 Abs. 1 BAO betreffen. Ein unzulässiger (über die Erfordernisse des § 250 BAO hinausgehender) Auftrag ist aber jedenfalls rechtswidrig (Stoll, BAO, 2703).

Erachtet es die Behörde im Rahmen der ihr treffenden Feststellungslast als erforderlich, der Partei im Rahmen der Offenlegungs- und Mitwirkungspflicht die Vorlage von Beweismitteln zur Glaubhaftmachung der Richtigkeit des Beschwerdevorbringens abzuverlangen, ist nicht mit Mängelbehebungsauftrag, sondern mit Vorhalt gem. § 115 BAO vorzugehen.

Auf Grund dieser Feststellungen ist daher als erstes Zwischenergebnis festzuhalten, dass das Bundesfinanzgericht die Voraussetzungen für eine Zurückweisung der Beschwerde gem. § 278 Abs. 1 lit. b BAO iVm § 85 Abs. 2 BAO als nicht gegeben erachtet. Das Bundesfinanzgericht hat daher gem. § 279 Abs. 1 BAO in der Sache selbst zu entscheiden.

2.) Zur Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer

Sachverhalt:

Am 15.10.2014 wurde der Bf. nach einer Anzeige im Rahmen einer Amtshandlung der Finanzpolizei bei der Verwendung des verfahrensgegenständlichen PKW der Marke Seat Cordoba Vario betreten. Aus der am selben Tag durch die Organe der Finanzpolizei mit dem Bf. aufgenommenen Niederschrift aufgrund des Verdachtes der missbräuchlichen Verwendung eines Fahrzeuges mit ausländischen behördlichen Kennzeichen durch Personen mit Wohnsitz in Österreich ergeben sich folgende Feststellungen:

Das in Rede stehende Fahrzeug war auf Herrn NN, wohnhaft in Ort1 in Tschechien zum Verkehr zugelassen und verfügte über eine österreichische Vignette mit einer Gültigkeitsdauer von zwei Monaten.

Der Bf. gab an, den PKW seit August 2012 zu verwenden. Das Fahrzeug sei im August 2012 erstmals durch ihn nach Österreich verbracht worden. Auf Befragen erklärte der Bf., dass nur er selbst und sonst keine weiteren Personen den PKW in Österreich verwendet. Er sei nicht der Eigentümer, sondern nur der Verwender des Beförderungsmittels.

Er sei ausschließlich in Österreich erwerbstätig. Der Sitz seines Arbeitgebers sei in OrtAT gelegen. Er habe keine Partnerin/keinen Partner und keine Kinder. Der Mittelpunkt seiner Lebensinteressen sei in Österreich gelegen, weil er hier lebe und arbeite. Er fahre ca. drei bis vier Mal jährlich zu seiner Familie ins Ausland.

Am Ende der Amtshandlung bestätigte der Bf. die Richtigkeit der o.a. Angaben.

Das Finanzamt setzte daraufhin die Normverbrauchsabgabe und die Kraftfahrzeugsteuer für 7-12/2012, 1-12/2013 und 1-12/2014 fest.

Über die dagegen erhobene Beschwerde des Bf. vom 01.04.2015 entschied das Finanzamt mit Beschwerdeverentscheidung vom 26.02.2016 und änderte die Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für 2014 dahingehend ab, dass die Festsetzung für 7-12/2014 erfolgt. Der Beschwerde gegen die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe und gegen die Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer 7-12/2012 und 1-12/2013 wurde hingegen stattgegeben.

In der Begründung dieser unbeeinträchtigt in Rechtskraft erwachsenen Beschwerdeverentscheidung heißt es u.a.:

„Laut Beschwerde bzw. Ergänzung vom 01.06.2015 befindet sich der Lebensmittelpunkt des Beschwerdewerbers (...) im Inland und das fragliche Kfz wird zur Erreichung der Arbeitsstätte in ORTat benötigt. Es wird vom Zulassungsbesitzer, Herrn NN, ausgeborgt.

...

Da das aktuelle Arbeitsverhältnis ab 4/2014 besteht und ab 9/2014 kein eigenes Fahrzeug vorhanden ist, besteht zumindest seit 9/2014 die widerrechtliche Verwendung des fraglichen Kfz durch den Bw.

Der dauernde Standort dieses Kfz befindet sich daher ab 9/2014 im Inland und wurde im Beschwerdeverfahren nicht widerlegt. Der Bw. ist Verwender dieses Fahrzeugs, was sich

schon durch die täglichen Fahrten von und zur Arbeitsstätte Adresse1-Adresse2 von ca. 53 km bzw. knapp einer Stunde Fahrzeit ergibt.“

In der Begründung des nunmehr angefochtenen Bescheids vom 21.04.2016 wird auf diese Begründung verweisen.

Beweislage:

Zu den Wohnsitzverhältnissen:

Laut ZMR-Abfrage verfügte der Bf. in der Zeit vom 01.09.2014 bis zum 24.03.2015 über einen Hauptwohnsitz in AdresseAT.

Diese Anschrift scheint im Zentralen Melderegister in der Zeit vom 24.03.2015 bis zum 10.08.2016 als Nebenwohnsitz auf.

Der Bf. selbst gab im Zuge seiner Vernehmung am 15.10.2014 an, der Mittelpunkt seiner Lebensverhältnisse befinde sich in Österreich, da er hier lebe und arbeite. Diese Angaben ergänzte der Bf. in seiner Eingabe an das Finanzamt vom 01.06.2015. Demnach arbeite er von Montag bis Freitag in Österreich. Manchmal fahre er nach WohnsitzAT, manchmal zu Bekannten nach Znaim. Wo sein Hauptwohnsitz gelegen sei, könne er nicht genau sagen. In der Slowakei sei er aber nicht so oft wie in Tschechien.

Zu den persönlichen Verhältnissen:

Nach den Angaben des Bf. lebt und arbeitet er in Österreich, hat keine Kinder und keine Partnerschaft.

Zum Kraftfahrzeug:

Der Bf. selbst hat mehrmals angegeben, das in Rede stehende oben näher beschriebene Kraftfahrzeug von Herrn NN ausgeborgt zu haben und in Österreich zu verwenden.

Rechtslage

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 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.

§ 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."

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.

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.

§ 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."

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.

§ 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."

Die Richtlinie 83/182/EWG des Rates vom 28. März 1983 über Steuerbefreiungen innerhalb der Gemeinschaft bei vorübergehender Einfuhr bestimmter Verkehrsmittel bestimmt u.a.:

„Artikel 3

Vorübergehende Einfuhr bestimmter Verkehrsmittel für die private Nutzung

Bei der vorübergehenden Einfuhr von Personenfahrzeugen, Wohnwagen, Wassersportfahrzeugen, Sportflugzeugen und Fahrrädern wird je Zwölfmonatszeitraum für höchstens sechs Monate mit oder ohne Unterbrechung Befreiung von den in Artikel 1 genannten Steuern und Abgaben unter folgenden Bedingungen gewährt:

- a) Die Privatperson, die diese Gegenstände einführt, muss
 - aa) ihren gewöhnlichen Wohnsitz in einem anderen Mitgliedstaat als dem der vorübergehenden Einfuhr haben,
 - bb) diese Verkehrsmittel zur privaten Nutzung gebrauchen;
- b) die Verkehrsmittel dürfen im Mitgliedstaat der vorübergehenden Einfuhr weder veräußert noch vermietet oder an einen Gebietsansässigen dieses Staates verliehen werden. Jedoch können Personenfahrzeuge im Besitz eines Vermietungsunternehmens mit Geschäftssitz in der Gemeinschaft an einen Gebietsfremden zur Wiederausfuhr des Fahrzeugs weitervermietet werden, wenn sie sich in dem betreffenden Land infolge der Ausführung eines Mietvertrags, der in diesem Lande ausgelaufen ist, befinden. Sie können auch durch einen Bediensteten des Vermietungsunternehmens in den Mitgliedstaat, in dem der Ausgangsort der Vermietung liegt, zurückgebracht werden, auch wenn dieser Bedienstete Gebietsansässiger des Mitgliedstaats der vorübergehenden Einfuhr ist.

...

Artikel 5

Besondere Fälle der vorübergehenden Einfuhr von Personenfahrzeugen

(1) Bei der vorübergehenden Einfuhr von Personenfahrzeugen wird in folgenden Fällen Befreiung von den in Artikel 1 genannten Steuern und Abgaben gewährt:

- a) bei Benutzung eines in dem Mitgliedstaat des gewöhnlichen Wohnsitzes des Benutzers zugelassenen Personenfahrzeugs für regelmäßige Fahrten vom Wohnsitz zum Arbeitsplatz des Unternehmens im Gebiet eines anderen Mitgliedstaats und zurück. Diese Befreiung gilt unbefristet;
- b) bei Benutzung - durch einen Studenten - eines in dem Mitgliedstaat seines gewöhnlichen Wohnsitzes zugelassenen Personenfahrzeugs im Gebiet des Mitgliedstaats, in dem sich der Student ausschließlich zum Zweck seines Studiums aufhält.

...

Artikel 7

Allgemeine Bestimmungen über den Nachweis des Wohnsitzes

(1) Im Sinne dieser Richtlinie gilt als "gewöhnlicher Wohnsitz" der Ort, an dem eine Person wegen persönlicher und beruflicher Bindungen oder - im Falle einer Person ohne berufliche Bindungen - wegen persönlicher Bindungen, die enge Beziehungen zwischen der Person und dem Wohnort erkennen lassen, gewöhnlich, d.h. während mindestens 185 Tagen im Kalenderjahr, wohnt.

Jedoch gilt als gewöhnlicher Wohnsitz einer Person, deren berufliche Bindungen an einem anderen Ort als dem seiner persönlichen Bindungen liegen und die daher veranlasst ist, sich abwechselnd an verschiedenen Orten in zwei oder mehr Mitgliedstaaten aufzuhalten, der Ort ihrer persönlichen Bindungen, sofern sie regelmäßig dorthin zurückkehrt. Dies ist nicht erforderlich, wenn sich die Person in einem Mitgliedstaat zur Ausführung eines Auftrags von bestimmter Dauer aufhält. Der Universitäts- und Schulbesuch hat keine Verlegung des gewöhnlichen Wohnsitzes zur Folge.

(2) Privatpersonen erbringen den Nachweis über ihren gewöhnlichen Wohnsitz anhand aller geeigneten Mittel, insbesondere des Personalausweises oder jedes anderen beweiskräftigen Dokuments.

(3) Bestehen bei den zuständigen Behörden des Einfuhrmitgliedstaats Zweifel über die Richtigkeit der Angabe des gewöhnlichen Wohnsitzes nach Absatz 2 oder sollen bestimmte spezifische Kontrollen vorgenommen werden, so können diese Behörden nähere Auskünfte oder zusätzliche Belege verlangen.“

Erwägungen

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.

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.

Der Bf. selbst hat angegeben, dass sich der Mittelpunkt seiner Lebensinteressen in Österreich befindet. Er hat dies durchaus schlüssig damit begründet, dass er hier lebt und arbeitet. Laut Zentralen Melderegister war der Hauptwohnsitz bis zum 24.03.2015 in Adresse1 gelegen. Nach dem Ergehen des ersten Abgabenbescheides des Finanzamtes

hat sich der Bf. umgemeldet und der Wohnsitz in Adresse1 scheint nur mehr als Nebenwohnsitz auf.

Der Bf. hat in der Beschwerde behauptet, er verfüge über eine Firmenwohnung und benutze für die Fahrt von der Wohnung zur Arbeitsstelle und zurück überwiegend ein Fahrrad. Obwohl der Bf. seitens des Finanzamtes aufgefordert worden ist, geeignete Unterlage über die Benutzungsmöglichkeit der Firmenwohnung vorzulegen und Angaben über die Häufigkeit deren Benützung zu machen, hat der Bf. nicht einmal die Anschrift der betreffenden Wohnung bekannt gegeben.

Auch für die Richtigkeit des Beschwerdevorbringens, wonach sich sein Hauptwohnsitz in der Slowakei befinde, hat der Bf. keinerlei Beweise vorgelegt, sodass bis dato unbekannt ist, wo genau sich dieser angebliche Wohnsitz befinden soll.

In diesem Zusammenhang ist darauf hinzuweisen, dass nach ständiger Rechtsprechung bei Sachverhalten die – wie hier, bei einem behaupten Hauptwohnsitz außerhalb des österreichischen Steuergebiets – ihre Wurzeln im Ausland haben eine erhöhte Mitwirkungspflicht der Partei besteht. Die Mitwirkungs- und Offenlegungspflicht ist in dem Maße höher, als die behördlichen Ermittlungsmöglichkeiten geringer sind (VwGH 26.07.2000, 95/14/0145).

Auch die vom Bf. ins Spiel gebrachte Richtlinie 83/182/EWG des Rates vom 28.03.1983 sieht in ihrem Artikel 3 vor, dass die Behörden des Einfuhrmitgliedstaats (im vorliegenden Fall Österreich) bei Zweifel über die Richtigkeit der Angaben des gewöhnlichen Wohnsitzes nähere Auskünfte oder zusätzliche Belege verlangen dürfen.

Dazu kommt, dass nach ständiger Rechtsprechung im Verfahren zur Erwirkung abgabenrechtlicher Begünstigungen (der Bf. möchte eine Befreiung von der Kraftfahrzeugsteuer erreichen) der in § 115 Abs. 1 BAO festgelegte Grundsatz der amtswegigen Ermittlung des Sachverhaltes in den Hintergrund tritt. Der eine Begünstigung in Anspruch nehmende Abgabepflichtige hat vielmehr selbst einwandfrei und unter Ausschluss jeden Zweifels das Vorliegen jener Umstände darzulegen, auf die die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt wird (vgl. etwa VwGH 30.04.2003, 99/13/0222, VwGH 29.09.2010, 2010/16/0185).

Wenn sich der Bf. im Vorlageantrag dahingehend äußert, dass er nicht bereit ist, die inhaltlichen Fragen des Finanzamtes zu beantworten und dies damit begründet, dass er der Behörde keine Angriffsfläche mehr bieten möchte, bringt er damit unmissverständlich zum Ausdruck, dass er nicht willens ist, der ihn treffenden erhöhten Mitwirkungspflicht zu entsprechen.

Angesichts dieser Umstände kann es dem Bundesfinanzgericht nicht verwehrt sein, im Rahmen der Prüfung des Vorliegens der Voraussetzungen für die begehrte Steuerbefreiung von den ersten Angaben des Bf. auszugehen, wonach der Mittelpunkt seiner Lebensinteressen in Österreich gelegen ist. Dies umso mehr als der Bf. die Richtigkeit dieser Aussage im weiteren Verfahren durch seine ergänzenden Angaben vom 01.06.2015 noch bestätigt hat, denen zu entnehmen ist, dass er nur gelegentlich Fahrten

nach Tschechien und nur seltene Fahrten in die Slowakei unternimmt. Dass sich die für die Beurteilung der Wohnsitzverhältnisse maßgeblichen Umstände zwischen 2014 und 2015 wesentlich geändert hätten behauptet nicht einmal der Bf.

Der Bf. verfügt laut seinen eigenen Angaben über Wohnsitze in Österreich, der Tschechischen Republik und in der Slowakei. Wenn er selbst einräumt, sich nur selten in der Slowakei aufzuhalten und überdies nicht in der Lage bzw. nicht willens ist, die genaue Anschrift seines dort angeblich bestehenden Wohnsitzes bekannt zu geben, spricht nichts dafür, dass sich dort jener Wohnsitz befindet, zu dem für ihn persönlich das überwiegende Naheverhältnis besteht. Seiner Argumentation, sein Hauptwohnsitz sei in der Slowakei gelegen, kann damit nicht gefolgt werden.

Das Bundesfinanzgericht erachtet es somit unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenvorgangs nach freier Überzeugung gem. § 167 Abs. 2 BAO als erwiesen, dass der Mittelpunkt der Lebensinteressen des Bf. im entscheidungsmaßgeblichen Zeitraum (also im Jahr 2015) in Österreich, und zwar in Adresse1AT, gelegen war. Dass der Bf. dort ab 24.03.2015 laut ZMR-Anfrage nur mehr als Nebenwohnsitz gemeldet war, schadet nicht.

Denn der "Hauptwohnsitz" einer Person wird dort begründet, wo der Mittelpunkt ihrer Lebensbeziehungen liegt (siehe oben). Wenn aber dieser Wohnsitz – wie sich im vorliegenden Fall aus der Aktenlage zweifellos ergibt – in Österreich gelegen ist, bleibt eine bloße Änderung von Hauptwohnsitz auf Nebenwohnsitz im Melderegister, die nicht mit einer tatsächlichen Änderung der beruflichen, wirtschaftlichen, gesellschaftlichen und persönlichen Lebensbeziehungen einhergeht ohne Einfluss auf die abgabenrechtliche Würdigung.

Ob der Bf. im Jahr 2016 auch in der Tschechischen Republik einen Nebenwohnsitz hatte, ist für das gegenständliche Verfahren, bei dem es um die Wohnsitzverhältnisse im Jahr 2015 geht, ohne jeglicher Relevanz. Auf das diesbezügliche Vorbringen im Vorlageantrag war daher nicht näher einzugehen.

Der Bf. behauptet in der Beschwerde, er fahre nach seiner Arbeit, wenn es ihm möglich sei, ins Ausland, weil z.B. Znaim nicht weit entfernt (gemeint wohl von Adresse1) sei. Dem ist zu entgegnen, dass das vorübergehende Verbringen des Fahrzeuges ins Ausland nunmehr die vorgesehene Monatsfrist ab Einbringung des Fahrzeuges ins Inland nicht mehr unterbricht. Die mit BGBl. I Nr. 26/2014 entsprechend 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 23.04.2014, in Kraft getreten und somit auf den hier vorliegenden Sachverhalt des Jahres 2015 jedenfalls anzuwenden.

Mit dem Einwand, er habe das in Rede stehende Fahrzeug nicht selbst erworben, sondern nur von Herrn NN ausgeborgt hat, kann der Bf. nichts gewinnen. Denn Steuerschuldner ist gem. § 3 Z 2 KfzStG 1992 der Verwender. Auf den rechtlichen Besitz kommt es bei der Verwirklichung dieses Tatbestandes nicht an (vgl. VwGH 27.01.2010, 2009/16/0107). Angesichts der ersten Angaben des Bf., wonach nur er selbst den

verfahrensgegenständlichen PKW in Österreich lenke, kann dem Finanzamt nicht mit Erfolg entgegengetreten werden, wenn es ihn als Verwender betrachtet. Beweise dafür, dass nicht er, sondern eine andere Person als Verwender anzusehen wäre hat der Bf. nicht vorgelegt.

Der Bf. versucht sein Recht, in Österreich ein Fahrzeug mit ausländischen Kennzeichen benützen zu dürfen, offensichtlich auch aus der Behauptung abzuleiten, in diversen lokalen Gastronomiebetrieben gäbe es zahlreiche „tschechische Mitarbeiter“, die ihre im Ausland zugelassenen Kraftfahrzeuge benützten.

Dazu ist einerseits neuerlich darauf hinzuweisen, dass die Frage der zulässigen Benützung solcher Fahrzeuge mit der Klärung der Wohnsitzverhältnisse in engem Zusammenhang steht. Wenn also der Mittelpunkt der Lebensinteressen bei den vom Bf. angesprochenen Personen in der Tschechischen Republik gelegen ist, spricht nichts dagegen, dass sie ihre im Ausland zugelassenen Fahrzeuge auch gelegentlich in Österreich verwenden. Andererseits kann niemand aus dem allfälligen steuerunredlichen Verhalten anderer Personen für sich selbst das Recht ableiten, nicht als Steuerschuldner belangt zu werden.

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Hinweis zum 2. COVID-19-Gesetz

Abweichend von der folgenden Rechtsbelehrung beginnt die Frist zur Erhebung einer Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof oder einer Revision an den Verwaltungsgerichtshof gegen diese Entscheidung – sofern diese vor dem 1. Mai 2020 zugestellt wurde - mit 1. Mai 2020 zu laufen (§ 6 Abs. 2 i. V. m. § 1 Abs. 1 Art. 16 2. COVID-19-Gesetz BGBl. I Nr. 16/2020).

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 vorliegende Entscheidung kann sich auf die zitierte höchstgerichtliche Rechtsprechung stützen. Es musste daher der Revisionsausschluss zum Tragen kommen.

Wien, am 24. März 2020

