

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Peter Bilger über die Beschwerde des Bf., vom 20.11.2017 gegen die Bescheide des Finanzamtes Feldkirch vom 19.10.2017 betreffend Kraftfahrzeugsteuer für die Zeiträume 4-12/2014, 1-12/2015 und 1-12/2016 zu Recht erkannt:

1. Der Beschwerde gegen die Kraftfahrzeugsteuerbescheide für die Zeiträume 4-12/2014 und 2015 wird abgewiesen.
2. Der Beschwerde gegen den Kraftfahrzeugsteuerbescheid für den Zeitraum 1-12/2016 wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Kraftfahrzeugsteuer wird für den Zeitraum 1-3/2016 mit 71,91 Euro festgesetzt.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit den **angefochtenen Bescheiden** setzte das Finanzamt Kraftfahrzeugsteuern für die Zeiträume 4-12/2014, 1-12/2015 und 1-12/2016 aufgrund der widerrechtlichen Verwendung eines Mercedes-Benz C220 CDI (in der Folge: Kfz) mit dem ausländischen Kennzeichen D-xxx. im Inland durch den Beschwerdeführer (in der Folge: Bf) fest. Zur Begründung gab es an, der Bf. habe das Kfz jedenfalls seit März 2014 im Inland verwendet. Da er zusammen mit seiner Lebensgefährtin und dem gemeinsamen Kind in einem Haushalt in Ort2 lebe, befinde sich der Mittelpunkt seiner Lebensinteressen im Inland. Aufgrund der Standortvermutung des § 82 Abs. 8 Kraftfahrgesetz (KFG) befinde sich daher auch der dauernde Standort des Kfz im Inland und hätte der Bf. das Fahrzeug nach einem Monat nach der erstmaligen Einbringung im Inland zulassen müssen. Da er das nicht getan habe, sei die Verwendung des Kfz im Inland widerrechtlich gewesen und die Kraftfahrzeugsteuerschuld für den Bf. mit 1. Mai 2014 gemäß § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG entstanden. Bei der Ermessensübung im Rahmen der Festsetzung der Steuer gemäß § 201 BAO räumte das Finanzamt dem Grundsatz der Zweckmäßigkeit gegenüber jenem der Billigkeit den Vorrang ein.

In der gegen diese Bescheide am 20. November 2017 erhobenen **Beschwerde** wandte der anwaltlich vertretene Bf. ein, sein Hauptwohnsitz habe sich bis Anfang Mai 2016 in D-Postleitzahl1 Ort1, Anschrift1, befunden, während es sich beim Wohnsitz seiner Freundin in Postleitzahl2 Ort2, Anschrift2, lediglich um seinen Zweitwohnsitz gehandelt habe. Erst mit der Geburt des gemeinsamen Sohnes sei er zu seiner Freundin nach Ort2 gezogen und habe sich dort mit Hauptwohnsitz angemeldet. Dies ergebe sich aus den beiliegenden Meldebestätigungen vom 22. August 2014 und vom 4. Mai 2016.

Beim Kfz handle es sich um ein Leasing-Fahrzeug des Leasingnehmers X. in Ort1. Der Leasingvertrag sei am 22. Jänner 2016 abgelaufen und das Kfz am 26. Jänner 2016 an die Leasinggeberin zurückgegeben worden. Dies sei der beiliegenden Vertragsabrechnung und dem Übergabeprotokoll der Mercedes Benz GmbH vom 26. Jänner 2016 zu entnehmen.

Er beantrage daher die angefochtenen Bescheide ersatzlos aufzuheben.

Mit der **Beschwerdevorentscheidung** vom 14. Februar 2018 gab das Finanzamt der Beschwerde gegen den Bescheid über die Festsatzung von Kraftfahrzeugsteuer für den Zeitraum 1-12/2016 insoweit teilweise statt, als es den Festsetzungszeitraum auf 1-3/2016 änderte und die Kraftfahrzeugsteuer nur für einen Monat mit 71,91 Euro festsetzte. Im Übrigen wies es die Beschwerde ab. Auch die Beschwerde gegen die Kraftfahrzeugsteuerbescheide 4-12/2014 und 2015 wie es ab. Im Begründungsteil kam es nach Darstellung des bisherigen Verfahrens, des Sachverhalts und der Rechtslage nach einer Abwägung sämtlicher bis dahin vorliegender Umstände zum Ergebnis, dass der Mittelpunkt der Lebensinteressen des Beschwerdeführers an der Wohnadresse im Inland gelegen und die NoVA-Festsetzung daher zu Recht erfolgt sei. Die Abänderung bei der Kraftfahrzeugsteuer erfolge, weil das Kfz im Jänner 2016 an die Leasinggeberin zurückgegeben worden und die Kraftfahrzeugsteuerpflicht daher am 31. Jänner 2016 geendet habe.

Mit dem Vorlageantrag vom 25. März 2018 beantragte der Bf. die Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht.

Am 20. Dezember 2018 legte das Finanzamt die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor. Darin beantrage es zunächst, den Vorlageantrag als zurückgenommen zu erklären, weil der Bf. einem Mängelbehebungsauftrag des Finanzamtes nicht nachgekommen sei. Für den Fall, dass das Bundesfinanzgericht den Vorlageantrag nicht als zurückgenommen erkläre, beantragte es, die Beschwerde abzuweisen.

II. Erwägungen

A. Zurücknahmeerklärung

Über den Antrag des Finanzamtes im Vorlagebericht, den Vorlageantrag als zurückgenommen zu erklären, weil er keine Bezeichnung der

Beschwerdevorentscheidung, gegen die er sich richte, enthalte und der Bf. einen diesbezüglichen Mängelbehebungsauftrag nicht beantwortet habe, wird wie folgt befunden:

Vorlageanträge sind Anbringen im Sinne des § 85 BAO.

Gemäß § 85 Abs. 2 BAO berechtigen Mängel von Eingaben (Formgebrehen, inhaltliche Mängel, Fehlen einer Unterschrift) 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 gesetzlichen Frist als zurückgenommen gilt; werden die Mängel rechtzeitig behoben, gilt die Eingabe als ursprünglich richtig eingebracht.

Mit Mängelbehebungsauftrag vom 4. Mai 2018 wie das Finanzamt den Bf. darauf hin, dass dem Vorlageantrag vom 25. März 2018 die von § 250 Abs. 1 BAO geforderte Bezeichnung der Bescheide, gegen die er sich richte, sowie die nach § 85 Abs. 2 BAO erforderliche Unterschrift fehle. Gleichzeitig forderte es ihn auf, diese Mängel bis 15. Juni 2018 zu beheben, andernfalls der Vorlageantrag als zurückgenommen gelte. Dem Mängelbehebungsauftrag wurde vom Bf. nicht entsprochen.

Zunächst ist festzustellen, dass nach Übergang der Zuständigkeit für die Entscheidung über eine Beschwerde auf das Verwaltungsgericht dieses auch zur Erlassung von Mängelbehebungsaufträgen zuständig ist (vgl. *Ritz*, BAO⁶, § 85 Tz 19 und § 264 Tz 4a). Allerdings ordnet § 265 Abs. 1 BAO an, dass die Abgabenbehörde die Bescheidbeschwerde nach Durchführung etwa noch erforderlicher Ermittlungen ohne unnötigen Aufschub dem Verwaltungsgericht vorzulegen hat und auch § 300 Abs. 1 BAO untersagt die Abänderung oder Aufhebung mit Bescheidbeschwerde angefochtener Bescheide erst ab Vorlage der Beschwerde an das Verwaltungsgericht. Daraus ist zu schließen, dass bis zur Vorlage der Beschwerde an das Verwaltungsgericht die Abgabenbehörde auch den Vorlageantrag betreffende Mängelbehebungsaufträge erlassen darf.

Allerdings lagen gegenständlich keine Mängel vor, die das Finanzamt oder das Bundesfinanzgericht zur Erlassung eines solchen Auftrages verpflichtet hätten.

Das Finanzamt moniert zunächst das Fehlen der Bescheidbezeichnung gemäß § 250 Abs. 1 lit. a BAO.

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.

Gemäß § 264 Abs. 1 BAO kann gegen Beschwerdevorentscheidungen innerhalb eines Monats ab Bekanntgabe (§ 97) der Antrag auf Entscheidung über die

Beschreibbeschwerde durch das Verwaltungsgericht gestellt werden. Der Vorlageantrag hat die Bezeichnung der Beschwerdevorentscheidung zu enthalten.

§ 264 Abs. 4 BAO nennt die Bestimmungen, die sinngemäß auf Vorlageanträge anzuwenden sind. § 250 Abs. 1 BAO wird dabei nicht genannt. Damit genügt es für die Bezeichnung, wenn der Vorlageantrag die Beschwerdevorentscheidung, gegen die er sich richtet, enthält.

Der per Telefax eingebrachte Vorlageantrag vom 25. März 2018 wendet sich allgemein gegen „Kraftfahrzeugsteuer“ und wird unter Punkt 1. erster Satz wie folgt konkretisiert:

„Zur Beschwerdevorentscheidung wird der Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht gestellt“.

Die Verbindung des genannten Gegenstandes („Kraftfahrzeugsteuer“) mit dem Antrag auf Entscheidung über die „Beschwerdevorentscheidung“ durch das Bundesfinanzgericht lässt zweifelsfrei erkennen, dass sich der Vorlageantrag nur auf die Beschwerdevorentscheidung vom 14. Februar 2018 betreffend Kraftfahrzeugsteuern 4-12/2014, 2015 und 2016 beziehen kann. Damit ist die Beschwerdevorentscheidung aber ausreichend bezeichnet.

Das Finanzamt moniert ferner, dass dem Vorlageantrag die Unterschrift fehle.

§ 85 Abs. BAO nennt ausdrücklich das Fehlen einer Unterschrift als Mangel einer Eingabe. Im Beschwerdefall ist aber zu berücksichtigen, dass der Vorlageantrag per Telefax eingebracht wurde.

Anbringen, für die Abgabenvorschriften Schriftlichkeit vorsehen oder gestatten, können gemäß § 86a BAO auch telegraphisch, fernschriftlich oder, soweit es durch Verordnung des Bundesministers für Finanzen zugelassen wird, im Wege automationsunterstützter Datenübertragung oder in jeder anderen technisch möglichen Weise eingereicht werden. Durch Verordnung des Bundesministers für Finanzen kann zugelassen werden, dass sich der Einschreiter einer bestimmten geeigneten öffentlich-rechtliche oder privatrechtlichen Übermittlungsstelle bedienen darf. Die für schriftliche Anbringen geltenden Bestimmungen sind auch in diesen Fällen mit der Maßgabe anzuwenden, dass das Fehlen einer Unterschrift keinen Mangel darstellt. Die Abgabenbehörde und das Verwaltungsgericht können jedoch, wenn es die Wichtigkeit des Anbringens zweckmäßig erscheinen lässt, dem Einschreiter die unterschriebene Bestätigung des Anbringens mit dem Hinweis auftragen, dass diese nach fruchtlosen Ablauf einer gleichzeitig zu bestimmenden angemessenen Frist als zurückgenommen gilt.

§ 86a Abs. 1 BAO bestimmt somit ausdrücklich, dass die fehlende Unterschrift auf einem mit Telefax eingereichten Anbringen keinen Mangel im Sinne des § 85 Abs. 1 BAO darstellt. Zwar steht es im Ermessen der Behörde oder des Verwaltungsgerichtes, vom Einschreiter eine unterschriebene Bestätigung des Anbringens anzufordern, sofern es die Wichtigkeit des Anbringens als zweckmäßig erscheinen lässt. Eine solche „Zweckmäßigkeit“ der Anforderung einer schriftlichen Bestätigung des Vorlageantrages ist

im Beschwerdefall aber nicht zu erkennen, zumal kein Zweifel daran besteht, dass der per Telefax eingebrachte Vorlageantrag dem Willen des Bf. entspricht.

Der Vorlageantrag war daher nicht als zurückgenommen zu erklären.

B. Bestehen einer Kraftfahrzeugsteuerpflicht

Für die strittige Frage, ob der Bf. für das Kfz im Zeitraum April 2014 bis Dezember 2016 kraftfahrzeugsteuerpflichtig war oder nicht, geht das Bundesfinanzgericht von nachfolgendem entscheidungsrelevanten **Sachverhalt** aus.

Der Bf. ist deutscher Staatsbürger. Seit dem Jahr 2004 war er bei verschiedenen Arbeitgebern in Österreich und Liechtenstein unselbständig beschäftigt, zuletzt vom 8. Februar 2011 bis 31. Juli 2012 bei der B. AG in Ort⁴ im Fürstentum Liechtenstein und seitdem bei der A. GmbH & Co KG in der Anschrift³ in Postleitzahl³ Ort³.

Jedenfalls seit dem Jahr 2011 wohnte der Bf. in Österreich, und zwar zunächst in Postleitzahl³ Ort³, Anschrift³, wo er vom 25. Februar 2011 bis 22. August 2014 mit Zweitwohnsitz behördlich gemeldet war, und seit dem 22. August 2014 in Postleitzahl² Ort², Anschrift², wo er bis 4. Mai 2016 mit Zweitwohnsitz gemeldet war und seitdem mit Hauptwohnsitz gemeldet ist.

An der Adresse in Ort², Anschrift², befindet sich seit 22. Juli 2010 der meldebehördliche Hauptwohnsitz der Lebensgefährtin des Bf., Y.. Mit ihr hat einen Sohn, den am 31. Mai 2016 geborenen Julian.

Bei dem in Rede stehenden Mercedes C220CDIBE Coupé Kfz handelte es sich um ein Leasingfahrzeug. Leasingnehmerin war die Firma X. in D-Postleitzahl¹ Ort¹, Anschrift¹. X. ist der Stiefvater des Bf. Da er das Kfz ab Februar 2014 nicht mehr selbst benötigte, andererseits aber den Leasingvertrag nicht auflösen konnte, überließ er das Kfz bis zum Ablauf der vertraglichen Laufzeit im Jänner 2016 dem Bf. zur unbeschränkten Verwendung.

Am 18. Februar 2014 wurde das Kfz auf den Bf. mit der Anschrift Postleitzahl¹ Ort¹, Anschrift¹ und dem amtlichen Kennzeichen D-xxx. zugelassen. An der Anschrift in Ort¹ befindet sich das Elternhaus des Bf.

Nach Ablauf des Leasingvertrages wurde das Kfz an die Leasinggeberin, die Mercedes Benz Leasing GmbH, am 26. Jänner 2016 zurückgegeben.

Diese Feststellungen gründen auf folgenden unstrittigen Beweisunterlagen und glaubwürdigen Angaben des Bf.:

Den Eintragungen unter der Steuernummer des Bf. im Abgabensinformationssystem für die Feststellungen zur Beschäftigung des Bf. in Österreich; den Angaben der Bf. selbst und den Eintragungen im Zentralen Melderegister für die Feststellungen zu den inländischen Wohnsitzen des Bf.; den Angaben des Bf. und den Eintragungen im Zentralen Melderegister für die Feststellungen zu seiner Lebensgefährtin, deren Wohnsitz

und dem gemeinsamen Kind; den Angaben des Bf., dem Leasingantrag vom Jänner 2013, der Zulassung vom 18. Februar 2014, der Vertragsabrechnung vom 20. Jänner 2016 und dem Übergabeprotokoll vom 26. Jänner für die 2016 für die Feststellungen zum Kfz.

Rechtlage und rechtliche Würdigung

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

Gemäß § 3 Z 2 KfzStG ist in diesem Fall die Person Steuerschuldner, die das Kraftfahrzeug auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland verwendet.

Gemäß § 4 Abs. 1 Z 3 KfzStG dauert die Steuerschuld bei der widerrechtlichen Verwendung eines Kraftfahrzeuges vom Beginn des Kalendermonates, in dem die Verwendung einsetzt, bis zum Ablauf des Monats, in dem die Verwendung endet.

Gem. § 6 Abs. 3 KfzStG 1992 hat der Steuerschuldner 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.

Gemäß § 6 Abs. 4 KfzStG 1992 hat der Steuerschuldner für jedes abgelaufene Kalenderjahr bis zum 31. März des darauffolgenden Jahres eine Steuererklärung über die steuerpflichtigen Kraftfahrzeuge beim Finanzamt abzugeben. Ein gemäß § 201 BAO festgesetzter Abgabebetrag hat den im Abs. 3 genannten Fälligkeitstag. Die Frage, wann ein Kraftfahrzeug widerrechtlich verwendet wird, richtet sich nach den Bestimmungen des Kraftfahrzeuggesetzes (KFG).

Gemäß § 36 lit. a KFG dürfen Kraftfahrzeuge mit ausländischem Kennzeichen auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland u.a. nur verwendet werden, wenn sie zum Verkehr zugelassen sind.

Das Verwenden von Kraftfahrzeugen und Anhängern mit ausländischem Kennzeichen, die keinen dauernden Standort im Bundesgebiet haben, ist gemäß § 79 KFG 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 und wenn die Vorschriften der §§ 62, 82 und 86 eingehalten wurden.

Fahrzeuge mit ausländischem Kennzeichen, die von Personen mit dem Hauptwohnsitz oder Sitz im Inland in das Bundesgebiet eingebracht oder in diesem verwendet werden, sind gemäß § 82 Abs. 8 KFG idF BGBl. I 2014/26 ab 24.4.2014 bis zum Gegenbeweis als Fahrzeug mit dem dauerndem 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 örtlichen Wirkungsbereich sich das Fahrzeug befindet, abzuliefern. Die Entstehung der Kraftfahrzeugsteuerpflicht gemäß § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG in Verbindung mit § 82 Abs. 8 KFG hat daher jedenfalls folgende Voraussetzungen:

- Es muss ein Kraftfahrzeug in Österreich auf Straßen mit öffentlichem Recht verwendet werden.
- Diese Verwendung muss einer natürlichen oder juristischen Person als Verwender zuzurechnen sein.
- Der Verwender muss seinen Hauptwohnsitz oder Sitz im Inland haben.

Liegen diese Voraussetzungen vor, wird der dauernde Standort des Fahrzeugs im Inland vermutet. In diesem Fall kann der Verwender den Gegenbeweis erbringen.

Die Anwendung dieser Rechtslage bedeutet im Beschwerdefall:

Verwendung des Kfz im Inland

Es steht außer Streit, dass das in Rede stehenden Kfz vom Bf. im Streitzeitraum tatsächlich im Inland auf Straßen mit öffentlichem Recht gefahren wurde. Es wurde daher im Sinne des § 82 Abs. 8 KFG im Inland verwendet.

Verwender des Kfz

Wem die Verwendung des Fahrzeugs zuzurechnen ist, ist in § 82 Abs. 8 KFG nicht geregelt. Die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, aber auch des Unabhängigen Finanzsenates und des Bundesfinanzgerichtes orientiert sich dafür am Halterbegriff des Eisenbahn- und Kraftfahrzeughaftpflichtgesetzes (EKHG). Halter ist danach jene Person, die das Fahrzeug auf eigene Rechnung in Gebrauch und die Verfügungsgewalt darüber hat.

Ein Betrieb auf eigene Rechnung des Halters liegt vor, wenn dieser den Nutzen aus der Verwendung des Fahrzeugs zieht und die Kosten dafür trägt. Der Nutzen kann in der Erlangung wirtschaftlicher oder ideeller Vorteile liegen. Bei der Kostentragung ist vor allem auf die Unterbringung, Instandhaltung, Bedienung, Versicherung, Steuer udgl. abzustellen. Freie Verfügung über ein Fahrzeug ist gegeben, wenn über Art, Zeit und Raum der Verwendung entschieden werden kann (vgl. Haller, NoVAG, § 1 Tz 95).

Die vorübergehende, kurzfristige Überlassung eines Fahrzeuges an einen Dritten führt nicht zum Verlust der Haltereigenschaft und begründet eine solche auch nicht bei dem Dritten, während bei einer längerfristigen Überlassung idR eine (Mit)Haltereigenschaft des Nutzungsberechtigten begründet wird. Betreiben zwei oder mehrere Personen das Fahrzeug gemeinsam auf eigene Rechnung und üben sie die Verfügungsmacht darüber aus, liegt eine Mithaltereigenschaft vor. Fallen die Kriterien Nutzen und Kostentragung einerseits und Verfügungsmacht andererseits auseinander und treffen sie auf unterschiedliche Personen zu, ist nach der zivilrechtlichen Rechtsprechung

maßgeblich, welchem Kriterium die größere Bedeutung zukommt, während nach der Lehre alle diese Personen als Halter anzusehen sind (vgl. erneut *Haller*, NoVAG, § 1 Tz 96, mit Verweis auf *Schauer in Schwimann*, ABGB, § 5 EKHG).

Nach der Rechtsprechung des Unabhängigen Finanzsenates und des Bundesfinanzgerichtes reicht es in so einem Fall für die Verwendereigenschaft aus, wenn jene Kriterien in ausreichender Zahl gegeben sind, die nach dem Zweck des KfzStG für das Entstehen der Abgabenschuld maßgeblich sind. Man wird somit zu prüfen haben, welchen Kriterien nach dem Zweck der maßgeblichen Bestimmungen die wesentliche Bedeutung zukommt und bei wem diese Kriterien überwiegend erfüllt sind. Dabei kommen den Kriterien des Nutzens, des tatsächlichen Lenkens, des tatsächlichen Bestimmens des Einsatzes des Fahrzeuges größere Bedeutung zu als der bloßen Kostentragung. Sind diese Kriterien ausreichend erfüllt, wird man zumindest von einer Mithalterschaft ausgehen können (vgl. z.B. UFS 29.06.2012, RV/0416-L/11; UFS 30.1.2013, RV/0399-L/12).

Eine solcherart vorzunehmende Bestimmung des Verwenders ergibt sich aus dem Zweck des § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG, der ja als Auffangtatbestand jene Fälle verhindern will, in denen Kraftfahrzeuge, die im Inland verwendet werden, zum Zweck der Vermeidung von Kraftfahrzeugsteuer im Ausland zugelassen werden. Würde in jedem Fall auf das strikte Zusammenfallen der Kriterien auf eine oder mehrere Personen abgestellt, könnte das zweckwidrige Ergebnis erzielt werden, dass keine Person als Halter bzw. Verwender bestimmt werden könnte (vgl. z.B. UFS 30.1.2013, RV/0399-L/12).

Im Beschwerdefall hatte der Bf. unstreitig die Verfügungsgewalt über das Kfz inne. Laut der Mitteilung seiner rechtlichen Vertretung wurde ihm das Fahrzeug von seinem Stiefvater zur Verwendung überlassen. Dass der Bf. bei der Verwendung des Kfz irgendwelchen Einschränkungen unterworfen gewesen wäre, lässt sich dieser Mitteilung nicht entnehmen und hat dies der Bf. auch an keiner anderen Stelle vorgebracht. Der Bf. konnte daher selbst entscheiden, wann, wo und wie er das Kfz verwendete. Er muss daher zumindest als Mithalter Kfz angesehen werden.

Die Frage der Kostentragung lässt sich aufgrund des vorliegenden Sachverhalts zwar nicht mit Bestimmtheit beantworten, das Bundesfinanzgericht geht aber aufgrund der allgemeinen Lebenserfahrung davon aus, dass die laufenden Betriebskosten wie Kosten für Treibstoff, Reparatur- und Serviceleistungen vom Bf. selbst getragen wurden.

Einen Teil der Verfügungsgewalt und der Kostentragung wird möglicherweise auch dem Stiefvater des Bf. insoweit zuzurechnen sein, als er als Leasingnehmer und unmittelbar aus dem Leasingvertrag Berechtigter über die Verwendung des Kfz bestimmen, d.h. dieses seinen Stiefsohn wohl jederzeit wieder entziehen konnte und er möglicherweise auch (zur Gänze oder zum Teil) die Leasingraten und die Kosten aus der Endabrechnung des Vertrages getragen hat. Aber selbst wenn dem so gewesen ist, änderte dies nichts an der im konkreten Fall zumindest zu bejahenden Mithalterschaft des Bf. Denn zu oben erwähnten Kriterien kommt ja noch, dass allein der Bf. das Kfz tatsächlich auf inländischen

Straßen verwendet hat und ausschließlich er Nutzen aus dieser Verwendung ziehen konnte.

Die Verwendung der Kfz war daher dem Bf. zuzurechnen.

Hauptwohnsitz

Strittig ist im Beschwerdefall vor allem, wo sich im Zeitraum 2014 bis Jänner 2016 der Hauptwohnsitz des Bf. befand.

Diese Frage ist aufgrund folgender **Rechtslage** zu entscheiden.

Der Begriff „Hauptwohnsitz“ im Sinne des § 82 Abs. 8 KFG ist nach den Bestimmungen des Meldegesetzes (MeldeG) in der Fassung des Hauptwohnsitzgesetzes auszulegen.

Gemäß § 1 Abs. 6 MeldeG ist ein Wohnsitz eines Menschen an einer Unterkunft begründet, an der er sich in der erweislichen oder aus den Umständen hervorgehenden Absicht niedergelassen hat, dort bis auf weiteres einen Anknüpfungspunkt von Lebensbeziehungen zu haben.

Gemäß § 1 Abs. 7 MeldeG ist der Hauptwohnsitz eines Menschen 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.

Gemäß § 1 Abs. 8 MeldeG sind für den Mittelpunkt der Lebensbeziehungen eines Menschen insbesondere folgende Kriterien maßgeblich: Aufenthaltsdauer, Lage des Arbeitsplatzes oder der Ausbildungsstätte, Ausgangspunkt des Weges zum Arbeitsplatz oder zur Ausbildungsstätte, Wohnsitz der übrigen, insbesondere der minderjährigen Familienangehörigen und der Ort, an dem sie ihrer Erwerbstätigkeit nachgehen, ausgebildet werden oder die Schule oder den Kindergarten besuchen, Funktionen in öffentlichen und privaten Körperschaften.

Nach der ständigen Rechtsprechung richtet sich der Mittelpunkt der Lebensinteressen in der Regel nach dem *Familienwohnsitz* (vgl. *Haller*, NoVAG, § 1 Tz 115). Familienwohnsitz ist jener Wohnsitz, an dem eine Person mit seinem Lebenspartner oder seiner Lebenspartnerin und den minderjährigen Kindern lebt. Im Übrigen ist der Mittelpunkt der Lebensinteressen im Wege einer Gesamtbetrachtung sämtlicher Umstände des Einzelfalles zu bestimmen (vgl. VwGH 21.5.1996, 95/11/0256; *Haller*, NoVAG, § 1 Tz 116).

Nach der vorliegenden Sachlage befanden sich die Hauptwohnsitze des Bf. im maßgeblichen Zeitraum in den Wohnungen in Ort3, Anschrift3 (bis 22. August 2014) und in Postleitzahl2 Ort2, Anschrift2.

Der Bf. war seit 1. August 2013 bei der A. GmbH & Co KG in Vollzeit beschäftigt. Den täglichen Weg zur Arbeit ist er von den Wohnungen in Ort3 und Ort2 aus angetreten. Allein aufgrund der arbeitsbedingten Anwesenheit ist von einer überwiegenden Aufenthaltsdauer im Inland auszugehen. Ab August 2014 lebte er mit seiner Lebensgefährtin in der Wohnung am Anschrift2 im Ort2. Schon diese Umstände lassen daraus erschließen, dass der Bf. sich an diesen Wohnsitzen mit der Absicht niedergelassen hat, diese zum Mittelpunkt seiner Lebensinteressen zu machen. Dass diese Wohnsitze meldebehördlich bis 4. Mai 2016 lediglich als Zweitwohnsitze eingetragen waren, ändert daran nichts, kommt den melderechtlichen Daten für die Bestimmung des Hauptwohnsitzes im Sinne des Meldegesetzes doch allenfalls Indizwirkung zu (vgl. *Haller*, NoVAG, § 1 Tz 113; UFS 25.5.2012, RV/0074-S/08).

Für den behaupteten Wohnsitz im elterlichen Wohnhaus in Ort1 hat der Bf. hingegen keinerlei Beweise vorgelegt. Eine mit dem rechtsanwaltlichen Schreiben vom 11. Jänner 2018 angekündigte Nachreichung von Unterlagen diesen behaupteten Wohnsitz betreffend ist nicht erfolgt.

Aber selbst für den lediglich hypothetischen Fall, dass der Bf. im Elternhaus noch über ein Zimmer verfügt und er ab und an seine Eltern in Ort1 besucht hat, wäre damit kein Hauptwohnsitz begründet worden. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sind sogar regelmäßige Besuche zur Pflege von Kontakten zu nahen Angehörigen und zur Verwaltung von Vermögenswerten in einem anderen Staat für sich allein nicht geeignet, einen ordentlichen Wohnsitz zu begründen oder aufrecht zu erhalten (vgl. VwGH 27.4.1993, 93/11/0049; VwGH 29.10.1996, 96/11/0070; VwGH 18.2.1997, 95/11/0338). Im Beschwerdefall wurden derartige Aufenthalte aus Sorge um Angehörige und Vermögen im Ausland nicht einmal behauptet.

Zusammengefasst ist daher festzustellen, dass die Umstände, dass der Bf. seit dem Jahr 2004 im Raum Walgau - Liechtenstein berufstätig war, seit dem Jahr 2011 in Ort2 und Ort3 wohnte, hier seine Lebensgefährtin hatte, mit der er seit August in einer gemeinsamen Wohnung wohnte, andererseits aber keinerlei engere Beziehungen aufzeigen konnte, die einen Wohnsitz im Ausland begründet hätte, bewirkten, dass nur an den Wohnsitzen in Ort3 und Ort2 in Feldkirch eine derartige Verdichtung von Lebensbeziehungen bestand, dass von einem Mittelpunkt der Lebensbeziehungen gesprochen werden konnte. Der Hauptwohnsitz des Bf. befand sich daher im Inland.

Aus diesem Grund war gemäß § 82 Abs. 8 KFG auch der dauernde Standort des Kfz des Bf. als im Inland gelegen zu vermuten. Einen Gegenbeweis gegen diese Vermutung hat der Bf. nicht erbracht.

Der Bf. war daher nur berechtigt, das Kfz während eines Monats ab der erstmaligen Einbringung nach Österreich ohne Zulassung im Inland zu verwenden. Aufgrund der Berufstätigkeit des Bf. im Inland ist davon auszugehen, dass der Bf. das Kfz bald nach der Zulassung am 18. Februar 2014 in das Inland eingebracht hat. Allfällige Verbringungen des Kfz ins Ausland unterbrachen die Monatsfrist seit Inkrafttreten der Änderung

der § 82 Abs. 8 KFG durch das idF BGBl. I 2014/26 mit Wirkung ab 24. April 2014 nicht mehr. Die Monatsfrist des § 82 Abs. 8 KFG endete daher jedenfalls mit Ablauf des 24. Mai 2014, sodass die Kraftfahrzeugsteuerpflicht gemäß § 4 Abs. 1 Z 3 KfzStG am 1. Mai 2014 begann.

Sie endete mit Ablauf des Monats, in dem die Verwendung des Kfz durch den Bf. endete, und das war nicht wie im angefochtenen Kraftfahrzeugsteuerbescheid für den Zeitraum 1-12/2016 angenommen mit Ablauf des 31. Dezember 2016, sondern, wie das Finanzamt dann in der Beschwerdeentscheidung richtiggestellt hat, mit Ablauf des Jänner 2016.

Gemäß § 6 Abs. 3 und Abs. 4 KfzStG wäre der Bf. verpflichtet gewesen, die Kraftfahrzeugsteuer jeweils für ein Kalendervierteljahr selbst zu berechnen und bis zum 15. des auf das Kalendervierteljahr zweitfolgenden Kalendermonats abzuführen *und* für jedes abgelaufene Kalenderjahr bis zum 31. März des darauffolgenden Kalenderjahres dem Finanzamt eine Steuererklärung über die steuerpflichtigen Kraftfahrzeuge abzugeben.

Da er dieser Verpflichtung nicht nachgekommen ist, war das Finanzamt gemäß § 201 Abs. 2 Z 3 BAO im Rahmen des Ermessens berechtigt, nach Ablauf des auf das jeweilige Kalenderjahr folgenden 31. März die Kraftfahrzeugsteuern mit Bescheiden für die Quartale des Kalenderjahres zusammengefasst festzusetzen.

Der angefochtene Bescheid für den Zeitraum 1-12/2016 war allerdings wie schon in der Beschwerdeentscheidung derart abzuändern, dass die Kraftfahrzeugsteuer nur für das erste Quartal 1-3/2016 und nur für einen Monat (Jänner) mit einem Betrag in Höhe 71,91 Euro festzusetzen war.

III. 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 Beurteilung der entscheidungswesentlichen Frage des Mittelpunktes der Lebensinteressen des Bf. fußt auf der in dieser Entscheidung wiedergegebenen gesetzlichen Grundlage und der dazu ergangenen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes. Es liegt daher keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor und ist eine (ordentliche) Revision an den Verwaltungsgerichtshof nicht zulässig.

Feldkirch, am 31. März 2020