

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch die Richterin Dr. Adebiola Bayer in der Beschwerdesache Bf., Adresse, über die Beschwerde vom 11. Februar 2013 gegen die Bescheide des Finanzamtes Baden Mödling vom 4. Februar 2013 betreffend Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum 03/2012 sowie der Kraftfahrzeugsteuer für die Monate 04-12/2012 zu Recht:

1. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben. Die angefochtenen Bescheide werden – ersatzlos – aufgehoben.
2. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## Entscheidungsgründe

### I. Verfahrensgang

Im Zuge einer Kontrolle der Finanzpolizei am 12. Jänner 2013 in A wurde der Beschwerdeführer (im Folgenden „Bf.“) zum Kraftfahrzeug mit dem deutschen behördlichen Kennzeichen 12345 befragt. Er gab laut Niederschrift an, das Fahrzeug seit dem TT.MM. 2012 zu lenken. Es sei im März oder April 2012 durch ihn oder seine Mutter nach Österreich verbracht worden und es handele sich um ein Leasingfahrzeug. Als Hauptwohnsitz nannte er seinen inländischen Wohnsitz, als Nebenwohnsitz einen in Deutschland. Bei beiden Wohnsitzen handele es sich um ein eigenes Haus. Einen (Ehe-)Partner gebe es nicht. Der Mittelpunkt der Lebensinteressen liege finanziell in Deutschland, sonst in ganz Europa. In Österreich sei er geringfügig beschäftigt und sonst in ganz Europa tätig. Ein weiteres Fahrzeug besitze er nicht.

In Folge erließ die belangte Behörde die angefochtenen Bescheide, mit denen sie die Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum 03/2012 sowie die Kraftfahrzeugsteuer für die Monate 04/2012 bis 12/2012 festsetzte.

Dagegen erhob der Bf. Beschwerde (ehemals Berufung). Darin legte er dar, das Fahrzeug sei in Deutschland geleast und auf seine deutsche Adresse zugelassen. Es werde zu etwa 40% im Inland, zu etwa 40% in Deutschland und zu etwa 20% in anderen Teilen Europas genutzt. Bis zum 14. Jänner 2013 habe er es verabsäumt, seinen in C gemeldeten Hauptwohnsitz in einen Nebenwohnsitz umzumelden. Sein Hauptwohnsitz liege in Deutschland.

In Folge wurde der Bf. zu seinen Einkünften befragt. In seinem Schriftsatz vom 17. Februar 2013 gab er an, im Jahr 2011 die ungarische BBB Kft. (im Folgenden „B Kft.“) mitbegründet zu haben, welche Geschicklichkeitspielsautomaten entwickelt habe. Mangels Unternehmenserfolges habe er seinen Anteil im Jänner 2013 mit Verlust verkauft. Seinen Lebensunterhalt habe er in diesem Zeitraum mit der geringfügigen Beschäftigung bei einem inländischen Unternehmen, der Unterstützung seiner Eltern sowie dem unregelmäßigen Verkauf von privaten Gegenständen bestritten. Der Bf. legte seinem Schriftsatz u.a. einen aus dem Jahr 2011 stammenden und vom Bf. unterzeichneten Vertrag über die Gründung der B Kft., eine Bilanz der B Kft. für das Jahr 2011, einen Kontoauszug über ein Darlehen für die B Kft. sowie einen Vertrag vom 15. Jänner 2013 über den Verkauf seiner Geschäftsanteile an der B Kft. bei.

Im Juli 2013 gab der Bf. gegenüber der belangten Behörde bekannt, dass die Bezirkshauptmannschaft C das Verwaltungsstrafverfahren wegen der Übertretung nach § 82 Abs. 8 KFG 1967 eingestellt habe.

Mit einem Vorhalt der belangten Behörde wurde der Bf. aufgefordert, zum Nachweis des Hauptwohnsitzes in Deutschland die deutschen Steuerklärungen der Jahre 2012 und 2013 sowie die Betriebskostenabrechnungen für beide Wohnsitze vorzulegen. In seiner Antwort gab der Bf. an, keine Betriebskostenabrechnungen seines deutschen Wohnsitzes vorlegen zu können. Die dortige Liegenschaft befinde sich im Besitz seiner Eltern und er habe keinen Zugriff auf die Unterlagen. Er übermittelte auch keine deutschen Steuererklärungen. Die vorgelegten inländischen Betriebskostenabrechnungen umfassten die Stromabrechnung für die Zeiträume 5. April 2011 bis 29. Februar 2012 und 1. März 2012 bis 6. März 2013, Abrechnungen über Wasserbezugs-, Bereitstellungs- und Kanalbenützungsgebühren, Rauchfangkehrergebühren, die Seuchenvorsorge- und Abfallwirtschaftsabgabe, die Grundsteuer, die Altpapierentsorgung sowie den Bezug von Gas für den Zeitraum 9. Dezember 2010 bis 7. Dezember 2011.

Die belangte Behörde wies die Beschwerde mit ihren Beschwerdevorentscheidungen vom 16. Juni 2016 als unbegründet ab. Der Behauptung, der Hauptwohnsitz liege in Deutschland, könne nicht gefolgt werden. So seien die Angaben des Bf. zum Wohnsitz widersprüchlich. Ursprünglich habe er seinen inländischen Wohnsitz als Hauptwohnsitz genannt, dies habe er in

seiner Beschwerde revidiert. Seiner geringfügigen Beschäftigung gehe er im Inland nach. Weiters finde sich im Internet auf der Homepage eines Expertennetzwerkes ein Eintrag zur Person des Bf., wonach er in Österreich lebe und arbeite. Obwohl sich der Hauptwohnsitz des Bf. laut seinen Angaben im Ausland befinde, seien trotz Aufforderung keinerlei Abrechnungen vorgelegt worden, die dies bestätigt hätten. Weiters sei anzuführen, dass er den deutschen Wohnsitz als Lebensmittelpunkt und Finanzierungsquelle bezeichne. Daher sei nicht nachvollziehbar, wieso keine entsprechenden Steuererklärungen vorgelegt werden könnten. Weiters habe er nicht dargelegt, wieso sich die Finanzierungsquelle zum fraglichen Zeitpunkt in Deutschland befunden haben solle.

In seinem Vorlageantrag legte der Bf. dar, die Verbrauchswerte von Strom, Wasser und Gas ließen eine dauerhafte Nutzung der inländischen Liegenschaft im zugrundeliegenden Zeitraum unmöglich erscheinen. Des Weiteren habe er seinen Lebensunterhalt ohne großzügige Unterstützung seiner Eltern sowie das Zurückgreifen auf Ersparnisse nicht bestreiten können. Eine Gegenüberstellung der Einnahmen und Ausgaben mache klar, dass ohne die vom Vater des Bf. geleistete Anzahlung für das Leasingfahrzeug und die Übernahme der laufenden Kosten durch seine Mutter (Leasingraten iHv EUR 250,00 pro Monat) eine Erhaltung des Fahrzeugs bzw. der Liegenschaft geschweige denn sein Lebensunterhalt nicht finanzierbar gewesen wäre.

Im Zuge der durchgeführten mündlichen Verhandlung gab der Bf. u.a. an, dass die inländische Liegenschaft, die dem Bf. als Wohnsitz gedient habe, seit jfff im gemeinsamen Besitz des Bf. und seiner Eltern gewesen und zu einem späteren Zeitpunkt gänzlich auf ihn übertragen worden sei. Im streitgegenständlichen Zeitraum sei er Gesellschafter-Geschäftsführer der B Kft. gewesen. Für diese Gesellschaft sei er in Deutschland auf Messen und in Ungarn tätig geworden. Auf Grund seiner Firmenkontakte habe er sich an sechs Adressen in Deutschland und Ungarn aufgehalten, wenn er nicht an seinem inländischen Wohnsitz gewesen sei. Seiner geringfügigen Beschäftigung im Inland sei er freitags nachgegangen. Er habe auch die Wochenenden im Inland verbracht, während er am Montag bspw. nach Ungarn gefahren sei und sich dort um die Geschäfte im Zusammenhang mit der B Kft. gekümmert habe. Seine seinerzeitigen Ersparnisse bezifferte der Bf. auf ca. 1 Mio. ATS (= ca. EUR 72.672,83).

## **II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:**

### **1. Festgestellter Sachverhalt**

Der Bf. hatte seit dem Jahr jfff einen Wohnsitz an der inländischen Adresse Adresse. Er war während des gesamten streitgegenständlichen Zeitraums Eigentümer der bebauten Liegenschaft an dieser Adresse. Laut Zentralem Melderegister lag dort im Jahr 2012 sein Hauptwohnsitz. Der Bf. nutzte seinen inländischen Wohnsitz nicht durchgehend, sondern hielt sich an sechs weiteren Adressen in Deutschland und Ungarn auf. Ein weiterer Wohnsitz des Bf. war bei seinen Eltern in Deutschland. Die dortige Liegenschaft gehörte seinen Eltern.

In Jahr 2012 war der Bf. Gesellschafter-Geschäftsführer der ungarischen B Kft. Er wurde für diese Gesellschaft in Ungarn sowie in Deutschland auf Messen tätig. Mangels Unternehmenserfolges verkaufte er seinen Anteil im Jänner 2013 mit Verlust. Der Bf. ging zudem im Inland einer geringfügigen Beschäftigung nach. Seine inländischen Einkünfte aus dieser nichtselbständigen Arbeit betrugen EUR 3.503,12. Darüber hinaus lebte er von eigenen Ersparnissen iHv ca. 1 Mio. ATS (= ca. EUR 72.672,83) und Zuwendungen seiner Eltern.

Er lenkte seit dem TT.MM. 2012 im In- und Ausland ein geleastes und auf ihn zugelassenes Kraftfahrzeug mit dem deutschen behördlichen Kennzeichen 12345, für welches er Kosten trug. Er hielt sich freitags zwecks seiner geringfügigen Beschäftigung sowie an den Wochenenden im Inland auf, während er zu Wochenbeginn mit dem streitgegenständlichen Kraftfahrzeug das Inland verließ und u.a. nach Ungarn fuhr, um seiner Tätigkeit für die B Kft. nachzugehen.

### **2. Beweiswürdigung**

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus der Aktenlage sowie dem Vorbringen im Zuge der durchgeführten mündlichen Verhandlung. Das Eigentum des Bf. an der Liegenschaft mit der Adresse Adresse ist aus dem entsprechenden Grundbuchsatzug ersichtlich. Aus den vorgelegten Strom- und Gasabrechnungen ergibt sich, dass der inländische Wohnsitz nicht durchgehend genutzt wurde. Dass der Bf. als Gesellschafter-Geschäftsführer für die ungarische B Kft. tätig wurde, wird auf Grund seines unbestrittenen Vorbringens im Zuge der mündlichen Verhandlung sowie auf Grund der von ihm vorgelegten Unterlagen wie etwa des

Gründungsvertrags der B Kft. und des Vertrags über den Verkauf seiner Geschäftsanteile an dieser Gesellschaft als erwiesen angenommen.

Wenngleich die Eltern des Bf. Kosten für das streitgegenständliche Kraftfahrzeug trugen (wie etwa die laufenden Leasingraten), wird als erwiesen angenommen, dass er zumindest für Treibstoffkosten für das Fahrzeug selbst aufkam, da er über eigene Einkünfte und Ersparnisse verfügte, mit denen er seinen Lebensunterhalt bestritt.

### **3. Rechtliche Beurteilung**

#### **3.1. Zu Spruchpunkt 1: Stattgabe**

§ 1 Z 3 NoVAG 1991 idF BGBl. I Nr. 34/2010 lauten wie folgt:

*„Steuerbare Vorgänge*

*§ 1. Der Normverbrauchsabgabe unterliegen die folgenden Vorgänge:*

*[...]*

*3. Die erstmalige Zulassung von Kraftfahrzeugen zum Verkehr im Inland, sofern die Steuerpflicht nicht bereits nach Z 1 oder Z 2 eingetreten ist oder nach Eintreten der Steuerpflicht eine Vergütung nach § 12 oder § 12a erfolgt ist. 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 Kraftfahrgesetz zuzulassen wäre, ausgenommen es wird ein Nachweis über die Entrichtung der Normverbrauchsabgabe erbracht.“*

§ 1 Abs. 1 Z 2 und 3 KFZStG lautet wie folgt:

*„§ 1. (1) Der Kraftfahrzeugsteuer unterliegen*

*[...]*

*2. in einem ausländischen Zulassungsverfahren zum Verkehr zugelassene Kraftfahrzeuge, die auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland verwendet werden;*

*3. Kraftfahrzeuge, die auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland ohne die kraftfahrrechtlich erforderliche Zulassung verwendet werden (widerrechtliche Verwendung).“*

Kraftfahrzeuge dürfen nach § 36 Kraftfahrgesetz 1967 (KFG 1967) unbeschadet der Bestimmungen u.a. des § 82 KFG 1967 nur dann auf Straßen mit öffentlichem Verkehr verwendet werden, wenn sie u.a. zum Verkehr zugelassen sind (§§ 37 bis 39 KFG 1967). 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 KFG 1967 eingehalten werden.

§ 82 Abs. 8 KFG 1967 vor der Fassung BGBl. I Nr. 26/2014 lautet wie folgt:

*„(8) 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 Einbringung in das Bundesgebiet zulässig. Nach Ablauf dieser Frist 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.“*

Maßgeblich ist somit, dass der Person mit Hauptwohnsitz im Inland die Verwendung des Fahrzeugs mit ausländischem Kennzeichen im Inland zuzurechnen ist und diese somit Verwenderin des Fahrzeugs im Sinne des § 1 Z 3 NoVAG 1991 iVm § 82 Abs. 8 KFG 1967 ist.

Was den Begriff des Hauptwohnsitzes nach § 82 Abs. 8 KFG 1967 betrifft, gilt nach § 1 Abs. 7 Meldegesetz 1991, dass dieser an jener Unterkunft begründet ist, an der sich ein Mensch 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.

Die inländischen Einkünfte des Bf. aus seiner nichtselbständigen Arbeit betrugen im Jahr 2012 EUR 3.503,12. Zu allfälligen Einkünften aus anderen Staaten legte er trotz entsprechender Aufforderung der belangten Behörde keine Unterlagen vor. Ebenso wenig legte er Unterlagen zu seinem deutschen Wohnsitz bei seinen Eltern vor, die eine Prüfung ermöglichen würden, ob es sich bei diesem tatsächlich um seinen Hauptwohnsitz handelte. Dies begründete er damit, dass sich die deutsche Liegenschaft im Besitz seiner Eltern befinde und er keinen Zugriff auf die Unterlagen habe. In seinem Vorlageantrag führte der Bf. ins Treffen, die inländischen Verbrauchswerte von Strom, Wasser und Gas ließen eine dauerhafte Nutzung der inländischen Liegenschaft im zugrundeliegenden Zeitraum unmöglich erscheinen. Dass die inländische Liegenschaft nicht durchgehend als Wohnsitz genutzt wurde, geht aus den vorgelegten Verbrauchswerten unzweifelhaft hervor. Allerdings sprechen die niedrigen Verbrauchswerte am inländischen Wohnsitz nur dann gegen einen Hauptwohnsitz, wenn zusätzlich entsprechende Unterlagen zu einem anderen Wohnsitz vorgelegt werden, die deutlich höhere Verbrauchswerte erkennen lassen. Solche Unterlagen liegen jedoch nicht vor. Des Weiteren war der Bf. Eigentümer der Liegenschaft, die seinen inländischen Wohnsitz begründete. Dies lässt die Schlussfolgerung zu, dass er zu seinem inländischen Wohnsitz ein stärkeres Naheverhältnis hatte als zu seinem deutschen Wohnsitz bei seinen Eltern. Da der Bf. nicht ins Treffen führte, dass an einem sonstigen Ort sein Hauptwohnsitz liege, war aus Sicht des Bundesfinanzgerichtes der inländische Wohnsitz des Bf. im streitgegenständlichen Zeitraum dessen Hauptwohnsitz.

Zudem ist zu prüfen, ob der Bf. Verwender des Fahrzeugs war.

Das KFG enthält wie das NoVAG und das KFZStG keine Regelung darüber, wem die Verwendung eines Fahrzeugs zuzurechnen ist. Der Verwaltungsgerichtshof hat im Erkenntnis vom 27. Oktober 2010, 2009/16/0107, auf Grund der gleichartigen Zielsetzung auf den Begriff des Halters des Kraftfahrzeugs nach § 5 Abs. 1 Eisenbahn- und Kraftfahrzeughaftpflichtgesetz (EKHG) zurückgegriffen. Unter dem Halter ist die Person zu verstehen, die das Fahrzeug auf eigene Rechnung in Gebrauch und die Verfügungsgewalt darüber hat. Zur Annahme eines Betriebes auf eigene Rechnung ist es nicht erforderlich, dass der Halter alle Kosten bestreitet (OGH 8.6.1978, 2 Ob 78/78).

Der Bf. lenkte das Fahrzeug im streitgegenständlichen Zeitraum. Er konnte darüber entscheiden, wann er es wo einsetzte, weshalb er die Verfügungsgewalt darüber hatte. Es wird als erwiesen angenommen, dass er zumindest für Treibstoffkosten für das Fahrzeug selbst aufkam, da er über eigene Einkünfte und Ersparnisse verfügte, mit denen er seinen Lebensunterhalt bestritt. Somit hatte er es auch auf eigene Rechnung in Gebrauch und war somit Verwender des Fahrzeugs.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu § 82 Abs. 8 KFG 1967 in der auf den streitgegenständlichen Zeitraum anzuwendenden Fassung gilt, dass die Monatsfrist mit jeder Ausbringung des Kraftfahrzeugs unterbrochen wird und bei neuerlicher Einbringung des Fahrzeugs neu zu laufen beginnt (VwGH 21.11.2013, 2011/16/0221). Das Bundesfinanzgericht stellte fest, dass der Bf. im Jahr 2012 das Inland mit dem streitgegenständlichen Fahrzeug wöchentlich verließ, um seiner Tätigkeit als Gesellschafter-Geschäftsführer der ungarischen B Kft. nachzugehen. Das Fahrzeug wurde somit nicht über einen ununterbrochenen Zeitraum von einem Monat hinaus im Inland verwendet. Eine widerrechtliche Verwendung, welche eine Verpflichtung zur Entrichtung der Normverbrauchsabgabe und der Kraftfahrzeugsteuer nach sich zöge, lag im streitgegenständlichen Zeitraum daher nicht vor.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

### **3.2. Zu Spruchpunkt 2: Unzulässigkeit einer Revision**

Gemäß § 25a Abs. 2 VwGG hat das Verwaltungsgericht im Spruch seines Erkenntnisses oder Beschlusses auszusprechen, ob die Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig ist. Der Ausspruch ist kurz zu begründen.

Gegen eine Entscheidung des Bundesfinanzgerichts ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG 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 wurde. Da sich das Erkenntnis auf die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes stützt bzw. lediglich Sachverhaltsfragen zu klären waren, war die Revision nicht zuzulassen.

Wien, am 16. Juli 2020