

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf***, ***Bf-Adr***, über die Beschwerde gegen die Bescheide des ***FA*** vom 4. September 2019 betreffend Kraftfahrzeugsteuer für das zweite, dritte und vierte Kalendervierteljahr 2015 sowie für die Zeiträume Jänner bis Dezember 2016, Jänner bis Dezember 2017, Jänner bis Dezember 2018 und Jänner bis Juni 2019 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen. Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

1. Mit den an den Beschwerdeführer ergangenen Bescheiden vom 4.9.2019 setzte das Finanzamt Kraftfahrzeugsteuer für die Zeiträume 4-12/2015, 1-12/2016, 1-12/2017, 1-12/2018 und 1-6/2019 betreffend den Pkw Mercedes-Benz mit dem (deutschen) Kennzeichen ***1*** fest.
2. Gegen diese Bescheide wurde am 20.9.2019 Beschwerde erhoben, die der Beschwerdeführer wie folgt begründete:

*"Wie bekannt, ist das Fahrzeug ein Firmenfahrzeug, dessen Geschäftsführer ich bin. Das Fahrzeug ist in Deutschland versichert und versteuert. Das Fahrzeug steht lediglich in meiner Tiefgarage in ***W*** und wird privat in Österreich direkt nicht genutzt. Ich fahre damit nur von ***W*** nach ***Italien***, das im Jahr ca. zehnmal. Auf Ortsstraßen in Österreich bewegt es sich nur von ***W*** zur Autobahn bei ***X***. Für die Fahrt auf der Autobahn hat es zudem die elektronische Vignette."*

Im Zeitraum 2012 bis Jänner 2019 habe der Beschwerdeführer in Österreich ein hier zugelassenes Fahrzeug verwendet, anschließend einen Toyota mit deutschem Kennzeichen, für den er, wie vom Finanzamt verlangt, die Kraftfahrzeugsteuer nachträglich entrichtete.

3. Mit Beschwerdeverentscheidung vom 5.11.2019 wies das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet ab. In der Bescheidbegründung verwies es auf eine am 13.8.2019 mit dem Beschwerdeführer aufgenommene Niederschrift, wonach folgender Sachverhalt feststehe: Der Beschwerdeführer sei deutscher Staatsangehöriger und seit dem Jahr 2003 mit kurzen Unterbrechungen in Österreich polizeilich gemeldet. Seit 2.11.2012 sei er an seiner derzeitigen Anschrift in ***W*** in Tirol gemeldet. In ***W*** verfüge der Beschwerdeführer über eine ca. 80 m² große Mietwohnung, in Deutschland habe er keinen Wohnsitz mehr. Am 1.6.2015 sei der Mercedes auf die ***H.GmbH*** in ***Y*** (BRD) zugelassen worden. Verwender des Fahrzeugs sei der Beschwerdeführer. Eine betriebliche Verwendung finde nicht statt.

In rechtlicher Hinsicht komme die Standortvermutung des § 82 Abs. 8 KFG zur Anwendung. Der dauernde Standort des Fahrzeugs befinde sich im Inland. Einen Gegenbeweis habe der Beschwerdeführer nicht erbringen können. Es sei auch kein anderer Standort als jener im Inland feststellbar. Nach den Angaben des Beschwerdeführers stehe der Mercedes mit dem deutschen Kennzeichen ***1*** dauernd in der Tiefgarage seines Wohnhauses in ***W***. Auch auf Grund des Vorbringens des Beschwerdeführers, wonach das Fahrzeug nur aus steuerlichen Gründen auf die GmbH in Deutschland zugelassen worden sei, könne der Mercedes seinen dauernden Standort nicht am Betriebsort in Deutschland haben. Das Fahrzeug werde, wenn auch nur in geringem Ausmaß, im Inland verwendet. Unbeachtlich sei, dass das Fahrzeug in Deutschland versichert sei und dort die Abgaben bezahlt würden.

4. Im Vorlageantrag vom 1.12.2019 führte der Beschwerdeführer aus, er habe (laut der beigeschlossenen Bestätigung) einen weiteren Wohnsitz in Deutschland. Das Fahrzeug „laufe“ auf eine deutsche Firma und werde in Österreich nur geparkt. Die Gemeinde ***W*** habe wohl vergessen, den Wohnsitz des Beschwerdeführers in Deutschland abzumelden. Folglich bestehe dieser Wohnsitz noch immer und die Zulassung des Fahrzeugs könne "ebenso auf die private Adresse des Beschwerdeführers in Deutschland wie auf die GmbH" erfolgen.

Die Garage in ***W*** sei von einem Organwalter des Finanzamtes unberechtigt betreten worden.

5. Mit Vorlagebericht vom 9.12.2019 legte das Finanzamt die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor.

II. Sachverhalt

1. Der Beschwerdeführer hat seinen (einzigen) Wohnsitz wie auch den Mittelpunkt seiner Lebensinteressen in ***W*** in Tirol, wo er eine 80 m² große Wohnung gemietet hat.

2. Im Jahr 2012 hatte der Beschwerdeführer im Inland einen gebrauchten Mercedes-Benz mit der Fahrzeugidentifikationsnummer ***xx*** erworben. Das Fahrzeug war bis 29.5.2015 im Inland auf den Beschwerdeführer zugelassen. Mit 1.6.2015 wurde das Kfz auf die ***H.GmbH*** mit Sitz in ***Y*** (BRD) angemeldet. Der Beschwerdeführer ist alleiniger Gesellschafter und Geschäftsführer dieser GmbH.

3. Zu einer Änderung der Verwendung des Fahrzeugs ist es nach dem 1.6.2015 nicht gekommen: Eine Nutzung für betriebliche Zwecke der GmbH findet nicht statt. Das Fahrzeug wird dauernd in der Tiefgarage des Wohnhauses in ***W*** geparkt und vom Beschwerdeführer zu Freizeit Zwecken, überwiegend für Urlaubsfahrten nach Italien, verwendet.

4. Im Zuge einer am 29.7.2019 in Abwesenheit des Bf durchgeführten Erhebung haben zwei Bedienstete des Finanzamtes die Tiefgarage besichtigt. Das Garagentor war zu diesem Zeitpunkt geöffnet.

5. Der Erhebung vom 29.7.2019 ging folgendes Ermittlungsverfahren des Finanzamtes voraus:

Am 8.5.2019 war die Lebensgefährtin des Beschwerdeführers, Frau ***A***, von Amtsdirektor ***B*** auf einen beim Finanzamt geparkten, auf die ***H.GmbH*** zugelassenen Pkw Toyota mit dem (ausländischen) Kennzeichen ***2*** angesprochen worden. Frau ***A*** stellte einen Telefonkontakt zwischen Amtsdirektor ***B*** und dem Beschwerdeführer her, und der Beschwerdeführer wurde ersucht, in nächster Zeit zum Finanzamt zu kommen, um den Sachverhalt zu klären. Diesem Ersuchen ist der Beschwerdeführer bis Anfang Juni 2019 nicht nachgekommen. Jedenfalls am 3.6.2019 hat Amtsdirektor ***B*** zweimal vergeblich versucht, den Beschwerdeführer telefonisch zu erreichen; diese beiden Anrufe sind auf dem Diensthandy protokolliert. Am 29.7.2019 hat Amtsdirektor ***B*** in Begleitung eines weiteren Bediensteten des Finanzamtes (FOI ***C***) Erhebungen am Wohnsitz des Beschwerdeführers durchgeführt, den Beschwerdeführer dort jedoch nicht angetroffen. Da der Verdacht bestand, dass außer dem Pkw Toyota noch ein weiteres, in Österreich nicht angemeldetes Kfz vorhanden sein könnte, haben die Beamten die Tiefgarage betreten, wo der Mercedes-Benz mit dem (ausländischen) Kennzeichen ***1*** geparkt war.

Der anschließenden Vorladung zum Finanzamt mit Termin 13.8.2019 ist der Beschwerdeführer nachgekommen (siehe die unter Punkt III.1.angeführte Niederschrift).

III. Beweiswürdigung

1. Die unter Punkt II.1. bis II.3. getroffenen Feststellungen stützen sich im Wesentlichen auf die Angaben des Beschwerdeführers in der vom Finanzamt am 13.8.2019 aufgenommenen Niederschrift, welche auszugsweise lautet:

*„Ich habe seit November 2011 meinen Hauptwohnsitz als auch den Mittelpunkt meiner Lebensinteressen an der o.a. Adresse (Anmerkung: in ***W***). Ich habe die ca. 80 m² Wohnung ... um monatlich 1.200 € inkl. BK angemietet. ...*

*Ich besitze alle Anteile dieser GmbH (gemeint: die ***H.GmbH***), die es seit 2013 gibt, bin alleiniger GF und habe keine fixen Angestellten, sondern ab und zu Aushilfen. Das Büro hat ca. 25 m² und ich zahle 200 € an monatlicher Miete. In Deutschland besitze bzw. habe ich keine Wohnung angemietet. Den Kundenstamm habe ich von einem Bekannten erworben. ...*

*Der Mercedes mit dem KZ ***1*** steht dauernd im Keller meines Wohnsitzes in ***W***. Der Pkw wird bei Verwendung überwiegend für Urlaubsfahrten nach Italien verwendet. Es erfolgt keine betriebliche Verwendung. Dieser 11 Jahre alte Pkw wird von mir als Hobbyfahrzeug für Freizeit Zwecke verwendet. KM-Stand ca. 210.000. Angekauft habe ich diesen 2012 als Gebrauchtfahrzeug bei Mercedes Pappas in ***X***. Ich habe keine NoVA-Rückvergütung beim Finanzamt beim Verkauf beantragt. Mit Juni 2015 wurde dieser auf die deutsche Firma angemeldet, um die Kosten wie Benzin etc. absetzen zu können.“*

2. Im zentralen Melderegister (ZMR) scheint die Anschrift in ***W*** seit dem 2.11.2012 als Hauptwohnsitz des Beschwerdeführers auf. Nach den Ausführungen im Vorlageantrag vom 1.12.2019 habe die Gemeinde ***W*** dem Beschwerdeführer (damals) zugesichert, dessen Wohnsitz in Deutschland abzumelden, dies aber wohl „vergessen“. Laut der dem Vorlageantrag angeschlossenen Meldebescheinigung vom 16.9.2019 ist er (immer noch) unter der Anschrift ***Z*** (BRD), gemeldet.

Daraus folgt aber, dass der Beschwerdeführer seit November 2012 tatsächlich nicht mehr an der angegebenen Anschrift in ***Z*** (BRD) wohnhaft war. Dies deckt sich auch mit seinen Angaben in der Niederschrift vom 13.8.2019, wonach er in Deutschland keine Wohnung mehr besitze.

3. Die Zulassungsdaten betreffend den Mercedes-Benz mit der Fahrzeugidentifikationsnummer ***xx*** wurden dem (inländischen) Kfz-Zentralregister bzw. dem deutschen zentralen Verkehrs-Informationssystem (ZEVIS) entnommen.

4. Die Feststellung, dass das Tor zur Tiefgarage zum Zeitpunkt der Erhebung am 29.7.2019 geöffnet war, stützt sich auf die (dem Beschwerdeführer mit Schreiben des Bundesfinanzgerichtes vom 22.9.2020 zur Kenntnis gebrachte) Stellungnahme des Finanzamtes vom 9.9.2019. Anzuführen ist, dass die Erhebung von zwei Bediensteten des Finanzamtes gemeinsam

durchgeführt wurde. Wenn der Beschwerdeführer demgegenüber in seinem Schreiben vom 28.5.2020 behauptete, die Tiefgarage sei „nie geöffnet“, so muss dem entgegengehalten werden, dass er bei der Erhebung vom 29.7.2019 nicht anwesend war. Dies gilt ebenso in Bezug auf das Vorbringen des Beschwerdeführers in seiner Stellungnahme vom 14.10.2020, wonach die Tiefgarage „zu 99 % geschlossen“ sei, es sei denn, dass eine Reparatur nötig wäre. Aus welchen Gründen die Garage zum Zeitpunkt der Erhebung des Finanzamtes am 29.7.2019 offen stand, ist nicht relevant, und braucht daher auch nicht, wie der Beschwerdeführer im Schreiben vom 14.10.2020 anbietet, mit der Hausverwaltung geklärt zu werden.

5. Den weiteren Feststellungen zum Gang des Ermittlungsverfahrens (oben Punkt II.5) liegen die Stellungnahmen des Finanzamtes vom 9.9. und 17.9.2020 zu Grunde. Im Schreiben vom 14.10.2020 bestreitet der Beschwerdeführer, dass er bei dem Telefonat vom 8.5.2019 aufgefordert worden sei, in nächster Zeit zum Finanzamt zu kommen; zwar könne sich der Beschwerdeführer „nicht mehr genau an die Abmachungen erinnern“, doch sei er den „Wünschen“ von Amtsdirektor ***B*** „zu 100 % nachgekommen“. Gegenstand des Gesprächs mit Frau ***A*** und des anschließenden Telefonates mit dem Beschwerdeführer war offenkundig die Verwendung des (in Österreich nicht zum Verkehr zugelassenen) Pkw Toyota. Daraus ergibt sich jedoch zwangsläufig, dass der Beschwerdeführer zum Sachverhalt befragt werden sollte. Dass er bei dem Telefonat vom 8.5.2019 aufgefordert wurde, beim Finanzamt vorzusprechen, kann daher nicht in Zweifel gezogen werden.

IV. Rechtslage

1. Gemäß [§ 36 lit. a des Kraftfahrgesetzes 1967](#) (KFG 1967) dürfen Kraftfahrzeuge - unbeschadet der Bestimmungen über die Verwendung von Kraftfahrzeugen mit ausländischem Kennzeichen - auf Straßen mit öffentlichem Verkehr nur verwendet werden, wenn sie (entsprechend den §§ 37 bis 39) zum Verkehr zugelassen sind.

Nach [§ 79 KFG 1967](#) ist das Verwenden von Kraftfahrzeugen 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.

Gemäß [§ 82 Abs. 8 KFG 1967](#) (in der im Beschwerdefall anzuwendenden Fassung) sind Fahrzeuge mit ausländischem 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. 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. Wenn glaubhaft gemacht wird, dass innerhalb

dieses Monats die inländische Zulassung nicht vorgenommen werden konnte, darf das Fahrzeug ein weiteres Monat verwendet werden.

Der Hauptwohnsitz wird nach der Begriffsbestimmung des [§ 1 Abs. 7 Meldegesetz 1991](#) an jener Unterkunft begründet, an der sich eine Person in der erweislichen oder aus den Umständen hervorgehenden Absicht niedergelassen hat, diese zum Mittelpunkt ihrer Lebensbeziehungen zu machen.

2. Kraftfahrzeuge, die auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland ohne die kraftfahrrechtlich erforderliche Zulassung verwendet werden (widerrechtliche Verwendung), unterliegen nach [§ 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG 1992](#) der Kraftfahrzeugsteuer. Die Steuerpflicht dauert vom Beginn des Kalendermonates, in dem die widerrechtliche Verwendung einsetzt, bis zum Ablauf des Kalendermonates, in dem die widerrechtliche Verwendung endet ([§ 4 Abs. 1 Z 3 KfzStG 1992](#)).

Nach [§ 3 KfzStG 1992](#) ist Steuerschuldner 1. bei einem in einem inländischen Zulassungsverfahren zugelassenen Kraftfahrzeug die Person, für die das Kraftfahrzeug zugelassen ist, und 2. in allen anderen Fällen die Person, die das Kraftfahrzeug auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland verwendet.

Gemäß [§ 6 Abs. 3 KfzStG 1992](#) in der bis 31.12.2018 geltenden Fassung hat der Abgabenschuldner 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. Mit dem Jahressteuergesetz 2018, BGBl. I Nr. 62/2018, wurde diese Bestimmung mit Wirkung ab 1.1.2019 dahingehend geändert, dass bei widerrechtlicher Verwendung (§ 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG 1992) die Steuer jeweils für einen Kalendermonat selbst zu berechnen und bis zum 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf den Kalendermonat zweitfolgenden Monats an das Finanzamt zu entrichten ist (§ 6 Abs. 3 Z 1 KfzStG 1992 idF des Jahressteuergesetzes 2018).

3. Gemäß [§ 12 AVOG 2010](#), BGBl. I Nr. 9/2010, sind die Organe der Abgabenbehörden für Zwecke der Abgabenerhebung berechtigt, Grundstücke und Baulichkeiten zu betreten, wenn Grund zur Annahme besteht, dass dort Zuwiderhandlungen gegen die von den Abgabenbehörden zu vollziehenden Rechtsvorschriften begangen werden.

V. Erwägungen

1. Das Beschwerdevorbringen, wonach der Mercedes im Inland nur geparkt, aber "nicht direkt verwendet" werde, findet im festgestellten Sachverhalt (siehe oben Punkt II.3) keine Deckung. Auch nur gelegentliche bzw. kurze Fahrten auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland, zu

denen Ortsstraßen ebenso gehören wie etwa inländische Teilstrecken von Autobahnen, erfüllen den Tatbestand der "Verwendung" des betreffenden Kfz im Sinne der kraftfahrrechtlichen Vorschriften.

2. Der Steuertatbestand der widerrechtlichen Verwendung gemäß § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG 1992 knüpft an die kraftfahrrechtlichen Vorschriften an. Entgegen der Ansicht des Beschwerdeführers war eine Verwendung des Mercedes auf öffentlichen Straßen in Österreich nach der am 29.5.2015 erfolgten Abmeldung kraftfahrrechtlich nicht mehr zulässig:

Nach dem "Verkauf" des Mercedes-Benz an die ***H.GmbH***, der nach den Angaben des Beschwerdeführers (Niederschrift vom 13.8.2019) nur aus steuerlichen Gründen erfolgte, konnte der Beschwerdeführer über das Fahrzeug weiterhin frei verfügen. Er hat es ausschließlich als "Hobbyfahrzeug" für private Zwecke benutzt.

Als Verwender des Fahrzeugs im Sinne der kraftfahrrechtlichen Vorschriften ist daher der Beschwerdeführer anzusehen.

Auch kann nicht zweifelhaft sein, dass der dauernde Standort des Kfz am Wohnsitz des Beschwerdeführers in ***W*** gelegen ist, ist dies doch der Ort, an dem der Beschwerdeführer über sein Hobbyfahrzeug disponiert und an dem es während der "Stehzeiten" dauernd in der Tiefgarage geparkt wird. Im Übrigen handelt es sich bei dem Wohnsitz des Beschwerdeführers in ***W*** unbestritten um den Ort, der als Mittelpunkt seiner Lebensinteressen anzusehen ist. Dieser Wohnsitz ist daher sein Hauptwohnsitz im Sinne des Meldegesetzes. Dem Finanzamt kann daher nicht entgegengetreten werden, wenn es in der Beschwerdevorentscheidung (auch) darauf hinweist, dass der Beschwerdeführer den Gegenbeweis (eines ausländischen Standortes des Kfz) iSd § 82 Abs. 8 KFG 1967 nicht erbringen konnte.

3. Der Ansicht des Beschwerdeführers, dass es ihm freigestanden wäre, das Kfz "auf seine private Adresse in Deutschland oder die GmbH" anzumelden, kann rechtlich nicht gefolgt werden. Die Vorschriften des KFG 1967 über die Zulassung von Kraftfahrzeugen, die auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland verwendet werden, sind zwingendes Recht. Diese Zulassungsverpflichtung traf den Beschwerdeführer, dem der Mercedes-Benz als Verwender (Fahrzeughalter) zuzurechnen ist, weil sich der dauernde Standort dieses Fahrzeugs an seinem Hauptwohnsitz im Inland befindet. An der "privaten Adresse in Deutschland", die beim Einwohnermeldeamt der Stadt ***Z*** mangels Abmeldung noch aufscheint, hat der Beschwerdeführer (tatsächlich) keinen Wohnsitz und befindet sich auch nicht der (tatsächliche) Standort seines Kfz.

4. Die Festsetzung von Kraftfahrzeugsteuer ab Juni 2015 erweist sich daher als rechtmäßig. Zur Bezeichnung des Festsetzungszeitraumes "4-12/2015" im erstangefochtenen Bescheid ist anzumerken, dass Berechnungszeitraum der Kraftfahrzeugsteuer nach der bis einschließlich

2018 geltenden Rechtslage das Kalendervierteljahr war. Mit der Bezeichnung "4-12/2015" ist erkennbar der das zweite, dritte und vierte Kalenderjahr 2015 umfassende Zeitraum (von April bis Dezember) gemeint; wie aus dem Beiblatt zu diesem Bescheid ersichtlich ist, wurde die Kraftfahrzeug-steuer mit sieben Monatsbeträgen, beginnend mit Juni 2015, berechnet.

5. Als Verfahrensmangel rügt der Beschwerdeführer, die Garage in ***W*** sei von einem Organwalter der Finanzverwaltung unbefugt betreten worden (Vorlageantrag vom 1.12.2019). Dazu wird auf die Befugnisse der Organe der Abgabenbehörden gemäß § 12 AVOG hingewiesen. Nachdem des Öfteren aufgefallen war, dass der Pkw Toyota (mit ausländischem Kennzeichen) von der Lebensgefährtin des Beschwerdeführers beim Finanzamt geparkt wurde, war der vom Finanzamt im Schreiben an das Bundesfinanzgericht vom 12.5.2020 (bzw. dem angeschlossenen Aktenvermerk) geäußerte Verdacht, dass auch der Beschwerdeführer ein in Österreich nicht angemeldetes Fahrzeug verwenden könnte, nicht von der Hand zu weisen. Im Übrigen wurde die Erhebung vom 29.7.2019 (durch Amtsdirektor ***B*** und FOI ***C***) erst durchgeführt, nachdem der Beschwerdeführer dem telefonischen Ersuchen vom 8.5.2019 um Vorsprache beim Finanzamt nicht nachgekommen war und in der Folge trotz mehrerer Versuche - die jedenfalls für den 3.6.2019 nachgewiesen sind - telefonisch nicht erreicht werden konnte.

VI. 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.

Im Beschwerdefall waren in erster Linie Sachverhaltsfragen zu lösen. Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung stellten sich dabei nicht.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist daher nicht zulässig.

Innsbruck, am 19. Oktober 2020