

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Rechtsanwälte Brüggel & Harasser Partnerschaft, Rathausplatz 2/II, 6370 Kitzbühel, über die Beschwerde vom 21. Juli 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Kitzbühel Lienz vom 25. Juni 2009, StrNr, betreffend die Festsetzung von 1. Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum Februar 2009 und 2. Verspätungszuschlag zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO zur Gänze Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid betreffend 1. Normverbrauchsabgabe 02/2009 und 2. Verspätungszuschlag wird aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang:

1. Im Zuge abgabenrechtlicher Ermittlungen hatte das zuständige deutsche Finanzamt in Entsprechung eines Rechtshilfeersuchens dem FA A unter Beischluss betr. Unterlagen am 27.10.2008 mitgeteilt, dass Frau ***Bf1*** (= Beschwerdeführerin, Bf) vom 12.7.2007 bis 16.9.2008 unter der Adresse D/XX, gemeldet war und als Eigentümerin der dort belegenen Eigentumswohnungen Nr. 4 und 5 (*"seit mindestens 2001"*) registriert ist. Es sei eine Abmeldung nach A/YY, erfolgt. Die Bf werde seit 1999 in Deutschland als beschränkt steuerpflichtige Person geführt. Steuererklärungen seien nicht eingereicht und für die Jahre 2005 und 2006 Schätzungsbescheide mit festgestellten Verlusten aus gewerblicher Beteiligung und aus Grundstücksgemeinschaften erlassen worden. Laut Vermerk auf dem ESt-Bescheid

2005 resultierten die Verlust-Einkünfte aus V+V aus zwei Objekten in D/ZZ und Z-Straße, die je hälftig der Bf und dem Ehegatten gehörten.

2. Im Zuge von Erhebungen durch die Polizeiinspektion A/xx, die dem Finanzamt mit Bericht vom 15.5.2009 zur Kenntnis gebracht wurden, sei das auf die Bf zugelassene Kraftfahrzeug Marke X1, FIN Nr1, mit dem deutschen Kennzeichen B1 fast täglich im Inland in der Garage an der Adresse in A/YY, Einfamilienhaus, geparkt. Laut beiliegender Liste wurde die Überprüfung im Zeitraum 22.4. – 15.5.2009 insgesamt 18mal zu verschiedensten Tages- und Nachtzeiten durchgeführt.

Daneben waren auch vom österr. Finanzamt (Betrugsbekämpfung) Standorterhebungen zum Fahrzeug im Zeitraum 2.2.2009 – 8.5.2009 (6mal) jeweils in der Zeit zwischen ca. 7 Uhr und 9 Uhr durchgeführt worden; das Fahrzeug war jeweils an der genannten Adresse in YY abgestellt (lt. Auflistung im e-mail des FA v. 24.6.2009).

Laut Abfrage im Zentralen Melderegister (ZMR) war die Bf, österreichische Staatsbürgerin, ab 5.9.2002 im Inland in C, C-Str1, mit Hauptwohnsitz gemeldet; sie hatte – wie ua. auch aus einer ZEVIS-Fahrzeugauskunft vom 9.10.2008 hervorgeht - einen weiteren Wohnsitz in D/XX.

3. In der am **23.6.2009** zur Frage der "Verwendung eines deutschen Kennzeichens im Bundesgebiet" mit der Bf vor dem Finanzamt aufgenommenen und von ihr unterfertigten **Niederschrift** hat diese zu folgenden Fragen angegeben (kursiv):

"Wo haben Sie Ihren Hauptwohnsitz in Österreich ?

C, C-Str1

Seit wann haben Sie den Hauptwohnsitz in Österreich ?

Seit Geburt

Haben Sie Grundbesitz in Österreich ?

C, C-Str1

Sind Sie verheiratet, leben Sie in einer Partnerschaft, haben Sie Kinder ? (Namen, Alter)

getrennt lebend (verheiratet) D; 2 Kinder (9 und 11 Jahre)

Wie heißt Ihr Partner /Gatte? Wo wohnt er ?

D (verheiratet aber getrennt lebend)

Lebensgefährte auch ehemalg (E) der ist in YY wohnhaft

Wo arbeitet Ihr ehemaliger Lebensgefährte ?

selbständig

Wo gehen Ihre Kinder zur Schule ?

Bis dato waren sie in der Volksschule YY und Z (Ursulinengymnasium)

Die Kinder waren für ein Jahr in den Schulen in YY, das war von Anfang an für ein Jahr geplant

Sie haben also den Mittelpunkt der Lebensinteressen in Österreich ?

Den hatte ich in YY, habe aber sehr viel gependelt; zwischen C und YY bzw. zwischen YY und Deutschland

Haben Sie in Deutschland auch einen Wohnsitz gemeldet ?

Nein; melde mich aufgrund der Trennung von meinem Lebensgefährten jetzt wieder in Deutschland an

Haben Sie Grundbesitz in Deutschland (Wohnung, Haus) ?

Nein

Können Sie einen Mietvertrag bzw. Betriebskostenabrechnungen vorlegen ?

Nein

Gehen Sie einer nichtselbständigen Arbeit nach oder sind Sie selbständig ?

Nein, Hausfrau (lebe gerade in Scheidung von D)

Haben Sie in Deutschland auch Einkünfte ?

Nein, keine Einkünfte; ich habe derzeit keine Einkünfte, außer Zinseinkünfte von Sparbüchern die in Österreich durch die KEST besteuert werden

Welche Kraftfahrzeuge haben Sie in Deutschland angemeldet ?

B1

Haben Sie oder Ihr Ex-Lebensgefährte bzw. Gatte auch Kraftfahrzeuge in Ö angemeldet ?

Ich nicht, aber mein Ex-Lebensgefährte

Ist/Sind dieser Pkw Ihr Eigentum oder ein Leasingfahrzeug oder auf Kredit gekauft ?

Eigentum

Haben Sie den PKW als Gebraucht-KFZ oder als Neu-KFZ übernommen/erworben ?

Neufahrzeug

In D/X (Einkaufsrechnung ist nicht mehr vorhanden)

Ist/Sind Autobahn-Jahresvignetten am oben angeführten Fahrzeug angebracht ?

ja

....

Ergänzend führe ich noch an:

Ich und meine zwei Kinder sind gerade beim Übersiedeln nach D/X. Das Haus in C wird im Scheidungsverfahren verkauft werden und ich halte mich dann ständig in D/X ab jetzt auf. Ich hielt mich hier in YY nicht ständig auf, ständig war mein Ex-Lebensgefährte hier bei den Kindern, dann war auch wieder mein Ehemann hier und schaute auf die Kinder. Der PKW war nicht hier in Österreich, nur gerade jetzt, da ich eben wie schon angegeben beim Übersiedeln bin, und dazu den PKW brauche. Für die Fahrten hier in Österreich, für die Transporte der Kinder zu den Schulen etc. hatte mein Mann einen PKW auch des öfteren vom Flughafen geleast, den ich auch nutzen konnte, bzw. sind wir auch mit dem PKW von meinem Freund gefahren. Der PKW X1 mit dem Kennzeichen B1 steht immer in D/X in der X-Straße und ist auch im letzten Jahr nicht hier in YY gestanden.

Wenn mein Mann eben nach D/X gekommen ist, brauchte er natürlich ein Fahrzeug, darum ist das Fahrzeug ständig in D/X gestanden, und ich nutzte es auch nur in D/X.

Daten lt. Fahrzeugschein:

PKW zugelassen 7.10.2004, X1, 250 Kw; 4511 ccm;

Nr1, Kilometerstand ca. 52.000 km. ..."

4. Vom Finanzamt abgefragt wurde ein EurotaxGlass-Fahrzeugbewertung zu einem vergleichbaren Fahrzeug X1, EZ 06/2004, Km-Stand 57.000, wonach dieses auf den Stichtag 25.6.2009 im Einkauf mit dem Preis von € 21.680 und im Verkauf mit € 30.110 notiert.

5. Mit **Festsetzungs-Bescheid vom 25.6.2009**, StrNr, hat das Finanzamt der Bf für das Fahrzeug X1 für den Zeitraum Februar 2009:

a) ausgehend von der Bemessungsgrundlage € 18.602,73 (als Mittelwert netto) gem. § 6 NoVAG die 16%ige Normverbrauchsabgabe (NoVA) mit € 2.976,44 sowie

b) gemäß § 135 BAO hievon einen 10%igen Verspätungszuschlag im Betrag von € 297,64, vorgeschrieben; dies wegen unterbliebener Selbstberechnung der Abgabe bzw. wegen nicht entschuldbarer Unterlassung der Einreichung der Erklärung. Die Begründung lautet:

"Aufgrund von amtlichen Feststellungen ist als erwiesen anzusehen, dass Sie das Fahrzeug X1 mit dem amtlichen Kennzeichen B1 seit Feber 2009 laufend in Österreich benutzt haben. Aus diesem Grunde ist aufgrund der Bestimmungen des Normverbrauchsabgabegesetzes die Vorschreibung der Normverbrauchsabgabe als geboten anzusehen, weil das Fahrzeug mehr als 1 Monat im Inland der Republik Österreich verwendet worden ist".

6. In der dagegen rechtzeitig erhobenen **Berufung** (nunmehr Beschwerde) wurde zunächst Mangelhaftigkeit des Verfahrens eingewendet, da die FA-Ermittlungsergebnisse der Bf nicht in Wahrung des Parteiengehörs zur Kenntnis gebracht worden seien. Die NoVA-Festsetzung sei rechtswidrig, da das Fahrzeug nicht seit Feber 2009 laufend in Österreich verwendet worden sei. Es habe in Österreich keinen dauernden Standort, da es weit überwiegend in Deutschland verwendet werde. Die Bf halte sich nur gelegentlich berufsbedingt im Inland auf, das Fahrzeug habe sich nur zufällig zum Kontrollzeitpunkt hier befunden. Auch die Bemessungsgrundlage und die Fälligkeit seien rechtswidrig. Für einen Verspätungszuschlag fehlten die Voraussetzungen, es liege keine vorsätzliche Verletzung der Erklärungspflicht vor. Im Übrigen sei das FA CC für die Bescheiderlassung nicht zuständig. Es werde die gänzliche Bescheidaufhebung und die Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung beantragt.

7. Anschließend wurde im Verfahren, nach mehreren Besprechungen mit dem steuerlichen Vertreter der Bf, eine deutsche Meldebestätigung vorgelegt, wonach die Bf ab 1.9.2009 mit "alleiniger Wohnung" in D/XX gemeldet ist.

Weiters wurden zwei Schulbesuchsbestätigungen dahin beigebracht, dass die beiden Töchter im Schuljahr 2009/2010 ab 15.9.2009 ein Gymnasium in D/F besuchen.

8. Weitere ZMR-Abfragen durch das Finanzamt (ua. im September 2010) haben ergeben, dass die Bf vom 5.9.2002 bis 29.6.2010 in C,C-Str1, nach wie vor mit Hauptwohnsitz gemeldet war und ab 6.8.2010 in D,D-Str2, mit Hauptwohnsitz gemeldet ist.

Die Töchter G, geb. 1998, und H, geb. 1999, sind seit 18.2.2008 durchgehend mit Hauptwohnsitz im Inland, teils in C oder YY, gemeldet.

9. Im Akt erliegen weitere Abfragen in der Eurotax-Glass-Fahrzeugbewertung zu einem vergleichbaren Fahrzeug der Marke X1:

Demnach beträgt ua. bei einer EZ 10/2004 und einem Stand von 52.000 Km auf den Stichtag 13.8.2009 der Einkaufspreis € 23.153 und der Verkaufspreis € 31.993.

10. Mit **Berufungsvorentscheidung** (BVE) vom 13.9.2011 wurde die Berufung gegen die **NoVA-Festsetzung** abgewiesen, die Vorschreibung abgeändert und die NoVA nunmehr in Höhe von € 3.169,61 festgesetzt. Nach ausführlicher Darstellung des Verfahrensganges, des festgestellten Sachverhaltes und der maßgebenden gesetzlichen Bestimmungen im Normverbrauchsabgabengesetz, Kraftfahrzeuggesetz und Meldegesetz führt das Finanzamt begründend im Wesentlichen aus:

Die Verwendung des Fahrzeuges durch die Bf als Eigentümerin und Zulassungsbesitzerin sei unbestritten; sie habe seit 5.9.2002 ihren Hauptwohnsitz in Österreich. Bei vielfachen Standortkontrollen in einem 4monatigen Zeitraum ab 2.2.2009 durch Polizei und Organe des Finanzamtes sei das Fahrzeug als an der Adresse in Ö/YY, abgestellt gesichtet worden. Nach eigenen Angaben der Bf hätte sich dort beim Lebensgefährten der Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen befunden, wo auch die Töchter für ein Jahr die Schule besucht hätten. Entgegen der bereits durch die Standortkontrollen eindeutig widerlegten Aussage der Bf, das Fahrzeug habe sich ständig in D/D/X befunden, sei im Rahmen einer Gesamtbetrachtung vom dauernden Standort des Fahrzeuges im Inland auszugehen. Der nach § 82 Abs. 8 Kraftfahrzeuggesetz diesbezüglich zulässige Gegenbeweis sei nicht erbracht worden. Der Tatbestand nach § 1 Z 3 NoVAG sei damit erfüllt. Die Zuständigkeit des Finanzamtes CC sei durch § 11 Abs. 2 NoVAG aufgrund des im Inland gemeldeten Hauptwohnsitzes der Bf begründet. Im Zuge der Vernehmung (siehe unterfertigte Niederschrift v. 23.6.2009) seien der Bf auch sämtliche Ermittlungsergebnisse von Seiten des Finanzamtes zur Kenntnis gebracht worden.

Nach der EurotaxGlass-Fahrzeugbewertung sei auf den Stichtag 2.2.2009 beim gegenständlichen Fahrzeug von einem Mittelpreis von € 27.537 auszugehen, der gemeine Wert (nach Abzug USt- und NoVA-Komponente) errechne sich mit € 19.808,18, die 16%ige NoVA sei daher zutreffend mit € 3.169,31 festzusetzen (zur Begründung im Einzelnen: siehe BVE vom 13.9.2011).

11. Mit **Berufungsvorentscheidung** vom 28.9.2011 wurde – unter Verweis auf die Begründung zur NoVA - die Berufung gegen die Festsetzung des **Verspätungzuschlages** abgewiesen und ausgeführt, es gebe keinen Anhaltspunkt, dass die Bf in entschuldbarer Weise eine Abgabenerklärung verspätet eingebracht habe; Vorsatz sei nicht erforderlich.

12. Zu beiden BVEs wurde jeweils rechtzeitig ein **Vorlageantrag** auf Entscheidung durch die Abgabenbehörde II. Instanz ohne weiteres Vorbringen erhoben.

13. Das Bundesfinanzgericht (BFG) hat an die Bf, unter Darstellung der im strittigen Zeitraum geltenden Rechtslage, ein **Vorhaltschreiben** vom 14.10.2020 auszugsweise folgenden Inhaltes zur Stellungnahme übermittelt:

" ... 3) Laut Akteninhalt war die Bf im maßgebenden Zeitraum mit Hauptwohnsitz in C gemeldet und hat sich zugleich zusammen mit beiden Kindern laufend am Wohnsitz des damaligen Lebensgefährten in Slbg/YY aufgehalten.

Laut polizeil. Erhebungen wurde wiederholt auch auf einen "weiteren Wohnsitz" in D/X bzw. D/XX, verwiesen. Die Bf spricht ebenso lt. Niederschrift vom 23.6.2009 davon, dass sich das Fahrzeug überwiegend in D/X befunden habe, dass sie nunmehr nach D/X übersiedle etc..

Laut einem Schreiben des FA D/X war die Bf vom 12.7.2007 bis 16.9.2008 unter der Anschrift in D/XX, gemeldet; sie sei Eigentümerin zweier Wohnungen an dieser Adresse; sie habe sich nach YY, abgemeldet.

Bei der Befragung am 23.6.2009 (siehe Niederschrift) hat die Bf ua. angegeben, dass sie den Mittelpunkt der Lebensinteressen in YY beim Lebensgefährten hatte und "sehr viel gependelt" sei, nämlich zwischen C – YY und Deutschland.

Da im Hinblick auf obige VwGH-Judikatur (VwGH 21.11.2013, 2011/16/0221; VwGH 25.4.2016, Ro 2015/16/0031) das Beschwerdevorbringen auch unter dem Gesichtspunkt einer allfälligen "monatlichen Verbringung des Fahrzeuges ins Ausland" zu betrachten ist, wird angesichts obiger Umstände um eine Sachverhaltsdarstellung dahingehend ersucht:

- ob es sich bei allen drei angegebenen Adressen (C-YY-D/X/D/XX) um Wohnsitze der Bf im Zeitraum Ende 2008 und 2009 gehandelt hat;*
- wer an diesen Wohnorten gewohnt hat;*
- um welche Art von Wohnung – Mietwohnung oder Eigentumswohnung der Bf – es sich gehandelt hat und wie die jeweiligen Wohnverhältnisse waren (Größe etc.);*
- wie die Aussage, dass sie "sehr viel gependelt" sei, konkret zu verstehen ist, dh. wie oft und aus welchen Gründen sie – wie behauptet – zwischen diesen genannten Wohnorten hin- und hergefahren ist.*

Allenfalls noch vorhandene zweckdienliche Nachweise/Belege wären der schriftlichen Stellungnahme beizuschließen. ... "

14. Im **Antwortschreiben** (nach Fristverlängerung) vom 10.12.2020 wird – ohne Vorlage von Unterlagen - seitens der Bf ausgeführt, dass es sich bei allen drei angegebenen Adressen (C – YY – D/X/D/XX) um Wohnsitze der Bf im Beschwerdezeitraum gehandelt habe. Die Fahrten YY – C seien stets über das "Kleine Deutsche Eck" vorgenommen worden. Die übrigen Fragen ließen sich aufgrund der verstrichenen Zeit nicht mehr beantworten und werde auf die bisherigen Beschwerdeausführungen verwiesen.

Für den Fall einer stattgebenden Erledigung werde auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung verzichtet.

15. Laut aktueller Abfrage der Meldedaten (ZMR) ist die Bf samt Kindern mit aufrechtem Hauptwohnsitz im Inland, seit 6.8.2010 bis dato in D,D-Str2, gemeldet.

16. Aus einer Abfrage des BFG im Internet, Google-maps, geht hervor:

Bei der Fahrtstrecke von YY über das "Kleine Deutsche Eck" (dh. über xxx durch Bayern/Berchtesgadener Land, nach Lofer und weiter nach C) handelt es sich um die schnellstmögliche Verkehrsverbindung mit dem Pkw, Dauer ca 1 Stunde 22 Minuten, Entfernung ca. 85 Kilometer. Die deutsche Grenze ist von YY ca. 18 km entfernt. Weitere Möglichkeit ist die Fahrt auf der Autobahn A8 über das "Große Deutsche Eck" (über Rosenheim und Kufstein) mit einer Fahrtdauer von 1 Stunde 50 Min., Entfernung 149 Km; eine Fahrt von YY nach D/X auf der A8 dauert ca. 1 Stunde 41 Min., Entfernung rund 146 Km.

II. Sachverhalt:

Die Bf, österreichische Staatsbürgerin, hat seit 5.9.2002 bis dato den Hauptwohnsitz im Inland in C bzw. D,D-Str2 gemeldet. Bei dem bis 29.6.2010 gemeldeten Hauptwohnsitz in C,C-Str1, handelte es sich um ein Wohnhaus im (Mit)Eigentum der Bf. Ca. Mitte oder Herbst 2008 bis Mitte 2009 hatte die Bf zusammen mit den beiden Töchtern ihren Lebensmittelpunkt am Wohnsitz des damaligen Lebensgefährten an der Adresse in A/YY, wo die Töchter nach eigenen Angaben für ein Jahr die Schule besuchten (ZMR-Abfragen; eigene Angaben lt. Niederschrift v. 23.6.2009). Daneben war sie von Juli 2007 bis September 2008 in D/D/XX, und ist dort wiederum ab September 2009 mit weiterem Wohnsitz gemeldet, wo sie ab 2001 als Eigentümerin zweier Wohnungen (Nr. 4 und 5) registriert war (Mitteilung des deutschen FA v. 27.10.2008; deutsche Meldebestätigung); beide Töchter besuchten ab September 2009 ein Gymnasium in D/F (lt. Schulbesuchsbestätigungen).

Im Streitzeitraum lebte die Bf vom Ehegatten getrennt, der von seiner Tätigkeit im Ausland jeweils an den Wohnsitz in D/XX zurückkehrte. Im Zuge des zu der Zeit laufenden Scheidungsverfahrens war der Verkauf des Wohnhauses in C sowie die Übersiedelung der Bf samt Töchtern wiederum an die deutsche Wohnsitzadresse geplant. In diesem Zusammenhang ist die Bf oftmals zwischen den Wohnsitzen in YY und C und Deutschland "gependelt" (Niederschrift 23.6.2009).

Die Bf wurde ab 1999 als beschränkt steuerpflichtige Person geführt; die letzten ESt-Bescheide wurden 2005 und 2006 mit geschätzten Verlusten aus gewerblicher Beteiligung und aus Vermietung aus zwei anderweitigen deutschen Eigentumsobjekten (in D/ZZ) erlassen (lt. Mitteilung des deutschen FA v. 27.10.2008; ESt-Bescheide).

Auf die Bf als Eigentümerin wurde am 7.10.2004 das Neu-Fahrzeug X1 Typ1, FIN Nr1, 250 Kw, unter dem deutschen Kennzeichen B1 zugelassen (ZEVIS-Abfrage; eigene Angaben lt. Niederschrift 23.6.2009); Km-Stand im Juni 2009: ca. 52.000.

Im Rahmen durchgeführter Standortüberprüfungen wurde 1. vom Finanzamt/Abt. Betrugsbekämpfung festgestellt, dass das Fahrzeug im Zeitraum 2.2.2009 bis 8.5.2009 insgesamt 6mal, und 2. durch die Polizeiinspektion A/xx festgestellt, dass das Fahrzeug im

Zeitraum 22.4.2009 bis 15.5.2009 insgesamt 18mal an der inländischen Adresse A/YY, zu verschiedenen Tages- und Nachtzeiten geparkt bzw. abgestellt war (Schreiben/mail des FA v. 24.6.2009; Bericht samt Erhebungsliste der Polizeiinspektion v. 15.5.2009).

Die Entfernung zwischen dem damaligen Lebensmittelpunkt/Wohnsitz der Bf in YY und dem gemeldeten Hauptwohnsitz in C beträgt rund 85 Km sowie zu dem bis September 2008 und ab September 2009 wieder gemeldeten deutschen Wohnsitz ca. 150 Km, wobei der Wohnsitz in YY von der deutschen Grenze in xxx rund 18 Km entfernt war (Google-maps).

III. Beweiswürdigung:

Obige Sachverhaltsfeststellungen konnten aufgrund des Akteninhaltes, konkret aufgrund der obangeführten Unterlagen, der durchgeführten Erhebungen und teils anhand der eigenen Angaben der Bf getroffen werden.

Ob ein Sachverhalt als erwiesen anzunehmen ist oder nicht, ist im Rahmen der freien Beweiswürdigung zu beurteilen. Das Gericht hat dabei gemäß § 167 Abs. 2 BAO unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Ermittlungsverfahrens in freier Überzeugung eine Tatsache als erwiesen oder nicht erwiesen anzunehmen. Dabei genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen zu erachten, die gegenüber allen anderen eine überragende Wahrscheinlichkeit für sich hat (VwGH 20.7.2011, [2009/17/0132](#)).

Die Angaben der Bf in der Niederschrift, das Fahrzeug sei "immer" am Wohnsitz in D/X gestanden, um ua. dem Ex-Ehegatten bei dortigen Aufenthalten zur Verfügung zu stehen, sind insofern unglaubwürdig bzw. eindeutig widerlegt, als bei den eingangs angeführten vielfachen Standortüberprüfungen über eine rund viermonatige Zeitspanne (von Feber 2009 bis Mai 2009) das Fahrzeug als beim Wohnsitz in YY abgestellt vorgefunden wurde. Diese Angaben sind auch in sich widersprüchlich, wenn gleichzeitig zugestanden wird, dass das Fahrzeug "gerade jetzt" zwecks Übersiedlung für Fahrten in Österreich gebraucht, dh. also sehr wohl im Inland verwendet werde. In Widerspruch dazu steht auch das Beschwerdevorbringen dahin, das Fahrzeug sei nicht laufend, sondern nur gelegentlich aus beruflichen Gründen in Österreich verwendet worden und habe sich nur zufällig zum Kontrollzeitpunkt im Inland befunden; aufgrund der weit überwiegender Verwendung in Deutschland habe sich der dauernde Standort des Fahrzeuges dort befunden. Abgesehen davon, dass es sich dabei um gänzlich unsubstantiierte, nicht nachgewiesene Behauptungen handelt, hat es nicht nur *einen* "zufälligen" Kontrollzeitpunkt und damit keine bloß "gelegentliche" Verwendung gegeben, sondern beziehen sich die diesbezüglichen Feststellungen der Behörden auf insgesamt 24 Standortüberprüfungen über einen langen, viermonatigen Zeitraum. Zugleich wird damit die in Österreich stattgefundene Verwendung des Fahrzeuges jedenfalls zugestanden.

Daneben ist allerdings die Aussage der Bf, sie sei zwischen den mehreren Wohnsitzen "sehr viel gependelt", nach Ansicht des BFG im Hinblick auf die gesamten von ihr dargestellten

Lebensumstände als glaubwürdig zu erachten. Ihre Angaben, dass im Zuge der Trennung vom Ehegatten bzw. des laufenden Scheidungsverfahrens der Verkauf des Wohnhauses in C sowie ihre Übersiedlung wiederum an den Wohnsitz in D/D/X-D/XX beabsichtigt war, haben sich als zutreffend erwiesen, da sie in weiterer Folge (2010) den gemeldeten Hauptwohnsitz nach D,D-Str2 verlegt hat und bereits ab September 2009, also nach nur rund einem Jahr Aufenthalt in YY beim Lebensgefährten, wiederum den tatsächlichen Wohnsitz in Deutschland genommen hat, was aus der deutschen Wohnsitzmeldung in Zusammenhalt mit den deutschen Schulbesuchsbestätigungen der beiden dazumal mj. Töchter ab 15.9.2009 eindeutig abgeleitet werden kann.

IV. Rechtslage:

Gemäß § 323 Abs. 38 Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl 1961/194 idGF., sind die am 31. Dezember 2013 beim Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

A) Normverbrauchsabgabe:

Gemäß [§ 1 Z 3 Normverbrauchsabgabengesetz](#) 1991 (NoVAG), BGBl 1991/695 idF BGBl. I 2008/46, unterlag im hier gegenständlichen Zeitraum der Normverbrauchsabgabe die erstmalige Zulassung von Kraftfahrzeugen zum Verkehr im Inland, sofern die Steuerpflicht nicht bereits nach Z 1 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 Kraftfahrzeuggesetz zuzulassen wäre, ausgenommen es wird ein Nachweis über die Entrichtung der Normverbrauchsabgabe erbracht.

Abgabenschuldner im Falle der erstmaligen Zulassung iSd § 1 Z 3 NoVAG ist derjenige, für den das Kraftfahrzeug zugelassen wird (gem. [§ 4 Z 2 NoVAG 1991](#) idGF.), dh. beim Tatbestand der sogen. "widerrechtlichen Verwendung eines Fahrzeuges mit ausländischem Kennzeichen" die Person, auf die das Fahrzeug im Inland nach den Vorschriften des Kraftfahrzeuggesetzes zuzulassen gewesen wäre.

B) Kraftfahrzeuggesetz:

Die hier zum Tragen kommenden Bestimmungen des Kraftfahrzeuggesetzes (KFG) 1967, BGBl 267/1967 idGF., haben folgenden Inhalt:

Gemäß § 36 Kraftfahrzeuggesetz (KFG) 1967 dürfen Kraftfahrzeuge unbeschadet der Bestimmungen u.a. des § 82 KFG 1967 über die Verwendung von Kraftfahrzeugen mit ausländischem

Kennzeichen auf Straßen mit öffentlichem Verkehr nur verwendet werden, wenn sie zum Verkehr [Anm.: im Inland] zugelassen sind (§§ 37 bis 39).

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.

Gemäß [§ 82 Abs. 8 KFG 1967](#) idgF. sind Fahrzeuge mit ausländischem Kennzeichen, die von Personen mit Hauptwohnsitz oder Sitz im Inland in das Bundesgebiet eingebracht oder in diesem verwendet werden, bis zum Gegenbeweis als Fahrzeuge mit *dauerndem Standort im Inland* anzusehen (= Standortvermutung). Die Verwendung solcher Fahrzeuge ohne Zulassung gemäß § 37 KFG 1967 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 öffentlichem Wirkungsbereich sich das Fahrzeug befindet, abzuliefern.

Mit dem Erkenntnis VwGH 21.11.2013, [2011/16/0221](#), hat der Verwaltungsgerichtshof entschieden, dass die Einbringung in das Bundesgebiet gemäß § 82 Abs. 8 KFG der Einbringung gemäß § 79 KFG 1967 entspricht, sodass die Monatsfrist bis zur erforderlichen inländischen Zulassung mit jeder Verbringung des Fahrzeugs ins Ausland oder in das übrige Gemeinschaftsgebiet neu zu laufen beginnt. Diese Rechtsprechung bekräftigte der Verwaltungsgerichtshof mit seinem Erkenntnis VwGH 25.4.2016, [Ro 2015/16/0031](#).

Nach Ergehen des Erkenntnisses des VwGH 21.11.2013, [2011/16/0221](#), erfolgte mit BGBl I 2014/26 eine am 23.4.2014 kundgemachte Novellierung des § 82 Abs. 8 KFG 1967, wonach eine vorübergehende Verbringung aus dem Bundesgebiet die Monatsfrist nicht unterbricht. Gemäß § 135 Abs. 27 KFG 1967 idF BGBl I 2014/26 trat § 82 Abs. 8 in dieser Fassung mit 14.8.2002 in Kraft.

Diese Rückwirkungsanordnung wurde vom Verfassungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 2.12.2014, G 72/2014, als verfassungswidrig aufgehoben. Damit ist die mit BGBl I 2014/26 erfolgte Novellierung des § 82 Abs. 8 KFG 1967 erst am 24.4.2014 in Kraft getreten. Der durch das BGBl I 2014/26 in diese Bestimmung eingefügte Satz "Eine vorübergehende Verbringung aus dem Bundesgebiet unterbricht diese Frist nicht" ist hingegen erst auf Sachverhalte anzuwenden, die **nach dem 23.4.2014** verwirklicht wurden.

Gemäß § 82 Abs. 8 KFG 1967 in der bis 23.4.2014 geltenden Fassung beginnt somit in Fällen, in denen ein Fahrzeug **regelmäßig monatlich in das Ausland bzw. übrige Gemeinschaftsgebiet ausgebracht** wird, die Monatsfrist immer wieder **neu zu laufen** und es entsteht keine Zulassungsverpflichtung im Inland. Solche Fahrzeuge "wären somit nicht zuzulassen" im Sinne des NoVAG bzw. werden nicht "ohne die erforderliche (inländische) Zulassung" im Sinne des

KfzStG 1992 im Inland verwendet. In derartigen Fällen liegt somit keine widerrechtliche Verwendung vor, an die die Steuerpflicht nach dem NoVAG 1991 anknüpft.

In derartigen Fällen kann somit ua. dahingestellt bleiben, wo der Standort des Fahrzeuges ist und kann auch § 79 KFG 1967 nicht greifen. Der Mittelpunkt der Lebensinteressen des Zulassungsbesitzers bzw. dessen Sitz oder eine mögliche Widerlegung der Standortvermutung sind demgemäß ohne Belang.

C) Gemäß [§ 135 BAO](#) kann die Abgabenbehörde Abgabepflichtigen, die die Frist zur Einreichung einer Abgabenerklärung nicht wahren, einen Zuschlag bis zu 10 Prozent der festgesetzten Abgabe (Verspätungszuschlag) auferlegen, wenn die Verspätung nicht entschuldbar ist.

V. Erwägungen:

1. Dauernder Standort, widerrechtliche Verwendung:

Hat ein Fahrzeug seinen dauernden Standort in Österreich, was nach § 82 Abs. 8 KFG bei *Verwendung* durch eine Person mit dem *Hauptwohnsitz* oder Sitz im Inland - unabhängig von einem weiteren Wohnsitz im Ausland - grundsätzlich (Standortvermutung) anzunehmen ist, so ist die Verwendung ohne inländische Zulassung nur für die Dauer von einem Monat nach Einbringung in das Bundesgebiet zulässig.

Der "ordentliche Wohnsitz" einer Person ist an dem Ort begründet, an dem sie sich in der erweislichen oder aus den Umständen hervorgehenden Absicht niedergelassen hat, ihn bis auf weiteres zum Mittelpunkt ihrer Lebensbeziehungen zu wählen.

Bei mehreren Wohnsitzen vereinigt jeweils einer die stärksten persönlichen Beziehungen auf sich; demnach gibt es nur einen Mittelpunkt der Lebensverhältnisse (VwGH 16.5.1974, 946/73). Dies trifft im Normalfall für den Familienwohnsitz zu.

In Anbetracht der geltenden Judikatur und Literatur bei Vorliegen von mehreren Wohnsitzen ist nur einer hiervon als "Mittelpunkt der Lebensinteressen" anzusehen. Dabei ist im Rahmen einer objektiven Betrachtung auf den "faktischen Lebensmittelpunkt" bezogen primär auf die engsten persönlichen Verhältnisse – regelmäßig auf den Familienwohnsitz - abzustellen. Dieser ist nach Ansicht des BFG grundsätzlich dort zu sehen, wo eine Person mit eigener Familie, also mit Ehepartner oder Lebensgefährten und eigenen Kindern als den nächsten Familienangehörigen, zu dem oder denen wohl die engsten persönlichen Verhältnisse bestehen, zusammen lebt.

Im Hinblick auf den im Streitzeitraum – abgesehen von dem daneben langjährig gemeldeten Hauptwohnsitz in C - zusammen mit dem Lebensgefährten bestehenden inländischen Wohnsitz in YY, wo sich die Bf mitsamt zwei Töchtern, die dort die Schule besuchten, offenkundig rund ein Jahr lang regelmäßig aufgehalten und den sie selbst als damaligen "Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen" bezeichnet hat, sowie der laut durchgeführten Standortkontrollen von

Polizei und Finanzamt erwiesenen und auch nach eigenem Zugeständnis insoweit unstrittigen Verwendung des Fahrzeuges im Inland, wären sohin sämtliche Tatbestandsvoraussetzungen nach § 82 Abs. 8 KFG (Hauptwohnsitz/ Lebensmittelpunkt und Verwendung des Fahrzeuges im Inland) erfüllt.

Es läge demnach vorderhand eine "widerrechtliche Verwendung" iSd § 1 Z 3 NoVAG 1991 vor.

2. Unterbrechung der Monatsfrist:

Bei Einbringung der Berufung/Beschwerde im Juli 2009 war nach herrschender Rechtsansicht zwecks Beurteilung, ob eine widerrechtliche Verwendung eines Fahrzeuges vorliege, primär maßgebend auf den Hauptwohnsitz bzw. "Mittelpunkt der Lebensinteressen" abzustellen und war dieser vom Finanzamt – wie oben dargestellt – zu Recht am Wohnsitz im Inland (YY) angenommen worden, weshalb vom dauernden Standort des Fahrzeuges im Inland auszugehen war.

Allerdings gilt im Gegenstandsfall bei dem in Streit gezogenen NoVA-Festsetzungszeitraum Februar 2009 zu beachten, dass nach der laut Obigem bis 23.4.2014 geltenden Fassung des § 82 Abs. 8 KFG 1967 die Monatsfrist bei regelmäßiger monatlicher Verbringung ins Ausland *immer wieder neu zu laufen* beginnt.

Gegenständlich ist an Sachverhalt insbesondere nicht zu übersehen, dass nach der geographischen Lage des inländischen Wohnsitzes in YY die Entfernung bis zur deutschen Grenze nach Bayern nur rund 18 Km betragen hat. Sowohl für Fahrten nach C wie auch nach D/X, bei einer Fahrzeit von nur rund 1,5 bis zu 2 Stunden, war sohin (über das Kleine oder Große Deutsche Eck) die bundesdeutsche Grenze zu überschreiten. In C befand sich nachweislich der angemeldete Hauptwohnsitz (Wohnhaus im Eigentum) der Bf, in D/X der weitere vormals bis September 2008 und nach einer einjährigen Unterbrechung ab September 2009 wiederum angemeldete Wohnsitz der Bf, wo sie über zwei Eigentumswohnungen verfügt und wohin sie ab diesem Zeitpunkt zusammen mit den Töchtern übersiedelt ist. Im Hinblick darauf, dass sich die Bf im Streitzeitraum in einem laufenden Scheidungsverfahren befunden hat, damit zusammenhängend das Wohnhaus in C zu verkaufen und die geplante, tatsächlich im September 2009 abgeschlossene Rückübersiedlung nach Deutschland vorzubereiten war, kann nach Ansicht des BFG nach der Lebenserfahrung davon ausgegangen werden bzw. dem Umstand nicht entgegen getreten werden, dass die Bf wohl regelmäßig von YY nach C und/oder auch nach D/X gefahren und daher, wie von ihr angegeben, viel zwischen den drei bestehenden Wohnsitzen hin und her gependelt sein wird. Nach dem Dafürhalten des BFG erscheint es naheliegend, dass in Zusammenhang mit der Scheidung an diesen beiden Wohnsitzen gewisse Vorkehrungen und Regelungen zu treffen waren. Abgesehen davon ist auch anzunehmen, dass sich die Bf wohl laufend um das in C befindliche Wohnhaus, wo ihr Hauptwohnsitz angemeldet war, bekümmert haben wird.

Unabhängig von diesbezüglich nicht mehr vorhandenen Nachweisen kann sohin bei einer Gesamtbetrachtung der vorliegenden spezifischen Umstände – insbesondere im Hinblick auf die nah gelegene deutsche Grenze zum damaligen inländischen Wohnsitz/Lebensmittelpunkt – nach dem Dafürhalten des BFG davon ausgegangen werden, dass zu verschiedenen Zwecken ein regelmäßiger Grenzübertritt nach Deutschland, dh. eine zumindest einmalige monatliche Verbringung des Fahrzeuges in das Ausland bzw. ins übrige Gemeinschaftsgebiet stattgefunden hat.

Aufgrund der monatlichen Verbringung des Fahrzeuges in das Ausland/übrige Gemeinschaftsgebiet (Deutschland), die nach oben dargestellter höchstgerichtlicher Judikatur (insbesondere VwGH 21.11.2013, 2011/16/0221) letztlich entscheidungswesentlich ist, hatte aber die Monatsfrist immer wieder neu zu laufen begonnen und ist damit gemäß § 82 Abs. 8 KFG 1967 in der bis 23.4.2014 geltenden Fassung keine Zulassungsverpflichtung im Inland entstanden.

Aus diesem Grund wäre das Fahrzeug daran anknüpfend nicht im Sinne des NoVAG "zuzulassen" gewesen, diesfalls der Tatbestand der widerrechtlichen Verwendung gemäß § 1 Z 3 NoVAG nicht verwirklicht wurde.

Aus vorgenannten Gründen erübrigt sich ein Eingehen auf das sonstige Beschwerdevorbringen.

3. Verspätungszuschlag:

Aufgrund des formell akzessorischen Charakters des Verspätungszuschlages ist dieser an die bescheidmäßige Festsetzung einer Stammabgabe gebunden.

Mangels Verwirklichung eines NoVA-pflichtigen Tatbestandes hatte weder eine Selbstberechnung noch eine bescheidmäßige Festsetzung der NoVA zu erfolgen, folglich keine der gemäß § 135 BAO erforderlichen Voraussetzungen für die Vorschreibung eines Verspätungszuschlages vorliegt und einer solchen jede Grundlage entzogen ist.

VI. Ergebnis:

Aufgrund des Nichtvorliegens der Steuerpflicht war die Bf nicht zur Selbstberechnung der Normverbrauchsabgabe verpflichtet. Die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für Februar 2009 durch die Behörde nach § 201 BAO war demzufolge unzulässig.

Für die Festsetzung eines Verspätungszuschlages fehlte damit ebenso jegliche Grundlage.

In Anbetracht der Sach- und Rechtslage war daher der Beschwerde insgesamt Folge zu geben und spruchgemäß zu entscheiden.

Unzulässigkeit 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.

Maßgeblich war die im Einzelfall relevante Würdigung des Parteienvorbringens und der vorgelegten Beweismittel in Zusammenhalt mit den durchgeführten Erhebungen zum Sachverhalt, dh. die Klärung von *Tatfragen*. Zur entscheidungswesentlichen Rechtsfrage besteht die oben zitierte Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 21.11.2013, 2011/16/0221; VwGH 25.4.2016, Ro 2015/16/0031). Eine Revision ist daher nicht zulässig.

Innsbruck, am 15. Dezember 2020