

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Dkfm. Erwin Baldauf und Mag. Reinhard Eberle Wirtschaftstreuhandgesellschaft OG Steuerberatungs- und Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, Innsbrucker Straße 8, 6600 Reutte, über die Beschwerde vom 14. Oktober 2014 gegen die Bescheide des Finanzamtes Landeck Reutte

1. vom 2. Oktober 2014 betreffend Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum Dezember 2012 und
2. je vom 6. Oktober 2014 betreffend die Festsetzung von Kraftfahrzeugsteuer für die Monate 10-12/2012, 01-12/2013 und 01-09/2014

zu Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO insgesamt Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden ersatzlos 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. Aufgrund einer anonymen Anzeige im April 2013 wurden finanzpolizeiliche Ermittlungen durchgeführt und erhoben, dass Frau ***Bf1*** (= Beschwerdeführerin, Bf) das Fahrzeug der Marke X1, FIN Nr1, Erstzulassung (EZ) 1.10.2012, mit dem deutschen Kennzeichen AA1, im Inland verwendet. Im Akt erliegen entsprechende Lichtbilder, wonach das Fahrzeug vor dem Wohnhaus in A/X, BWeg2, abgestellt war.

2. Laut Einsichtnahme in das Zentrale Melderegister (ZMR) ist der Ehegatte der Bf, C, österr. Staatsbürger, seit 30.11.2000 mit Hauptwohnsitz in A/X, BWeg2, gemeldet. Die Bf, deutsche Staatsbürgerin, war vom 4.11.2008 bis 5.11.2013 und ist wiederum ab 21.2.2014 an dieser inländischen Adresse mit Nebenwohnsitz beim Ehegatten gemeldet. Daneben scheint zur Bf eine Adresse in D/Y, DStr3, auf.

3. In der am **10.10.2013** von der Finanzpolizei zur Frage der "Verwendung eines Fahrzeuges mit ausländischem behördlichen Kennzeichen" mit der Bf aufgenommenen und von ihr, nach Vorlage zur Durchsicht und in Bestätigung der Richtigkeit der Angaben, unterfertigten **Niederschrift** hat diese wie folgt ausgesagt bzw. geantwortet (kursiv):

"... Ich habe 1981 mit der Arbeit für XX in D/Z begonnen und bin im Jahr 2008 in Pension gegangen. Ich bekomme als Rentnerin wie alle Angestellten von XX das Angebot, einen XX als Leasingwagen zu fahren. Es gibt einen bestehenden Leasingvertrag, welchen ich den Kontrollorganen in Kopie aushändige.

Seit 1995 bin ich mit Herrn C verheiratet. Dieser hat seinen Hauptwohnsitz seit 30.11.2000 hier in X-BWeg2. Ca. im Jahr 2007 oder 2008 habe ich mich mit Nebenwohnsitz in Österreich gemeldet, um hier auch einmal die "Füße unter den Tisch" zu bekommen. Gemeinsame Kinder haben wir keine. Bis zum Jahr 2011 habe ich in D/Y in meiner Eigentumswohnung bzw. auch in Land3 gewohnt. In Land3 habe ich jedoch nie einen Wohnsitz angemeldet. Nachdem ich die Wohnung in D/Y Mitte 2011 vermietet habe, halte ich mich überwiegend hier an der Adresse BWeg2 auf. Ebenfalls halte ich mich auch in Land3 auf und bin viel auf Reisen. Schlussendlich kehre ich aber immer wieder hier nach A/X zurück. Auf jeden Fall kann ich sagen, dass ich mindestens 2 bis 3 Monate im Jahr auf Urlaub bin. Wann ich auf Urlaub fahre, verwende ich immer den XX.

Der XX wurde das erste Mal ca. am 20.10.2012 nach Österreich verbracht. Genau kann ich das nicht mehr sagen.

Ich muss dieses KFZ in nächster Zeit wieder zurückgeben, weil der Vertrag ausläuft. Wenn ich möchte, kann ich mir dann wieder ein neues aussuchen.

Ich möchte nochmals anführen, dass dieses KFZ der Firma XX gehört und ich nur die Verwenderin bin.

Die Fahrzeugdaten des betreffenden Pkws werden benötigt (Kaufvertrag, Leasingvertrag, Zulassungsschein, Typenschein, KM-Stand bei Erwerb, KM-Stand bei Anhaltung). Welche Unterlagen können vor Ort vorgelegt werden ?

Antwort: Der Zulassungsschein sowie der Leasing- bzw. Mietvertrag werden in Kopie vorgelegt. Momentaner KM-Stand: ca. 18.000.

Stellen Sie Ihre Wohnverhältnisse in Österreich und im Ausland dar (Eigentums- od Mietobjekt, Größe des bewohnten Objektes, Zimmer, Mitbewohner):

Antwort: Ich habe eine Eigentumswohnung in D/Y, welche vermietet ist. Ich besitze auch ein Haus in Land3, bei dem ich Alleineigentümerin bin. Dieses Haus wird nicht vermietet.

Welche Tätigkeit üben Sie in Österreich aus ? Wer ist Ihr Arbeitgeber ? Welche Arbeitszeiten

haben Sie ?

Antwort: Beruf übe ich keinen mehr aus, sonst könnte ich nicht so viel unterwegs sein.

Führen Sie für das betreffende Fahrzeug ein Fahrtenbuch ? Wenn ja, wird um Vorlage des Fahrtenbuches ersucht.

Antwort: Nein, ich führe kein Fahrtenbuch. Öl- und Treibstoffkosten werden von mir selbst bezahlt. Auch neue Reifen sowie Reparaturen bezahle ich selbst. Der Service wird von der Firma XX gemacht, diesen muss ich nicht bezahlen.

Sind Ihnen die Begriffe Normverbrauchsabgabe und Kraftfahrzeugsteuer bekannt ?

Antwort: Die Normverbrauchsabgabe ist mir in diesem Sinne kein Begriff. ..."

4. Laut vorgelegter deutscher Zulassungsbescheinigung wurde das Fahrzeug mit dem dten. Kennzeichen AA1 am 1.10.2012 auf die Bf zugelassen. Es handelt sich um ein Dieselfahrzeug mit der Leistung 125 Kw, CO₂-Emission 131 g/Km.

5. Nachgereicht wurde die Mietantragsbestätigung der Fa. XX-GmbH vom 31.5.2012, wonach ua. für das Leasingfahrzeug ein Listenpreis von netto gesamt € 38.103 ausgewiesen ist. Aus der vorgelegten "Abrechnung Mietvertrag" vom 18.11.2013 geht ua. hervor: vereinbarte Mietdauer 4.10.2012 – 3.10.2013; tatsächliche Überlassung bis 18.11.2013; Jahresmiete € 5.377 + Kautions.

6. Mit **Festsetzungs-Bescheid vom 2.10.2014**, StrNr, hat das Finanzamt der Bf für das Fahrzeug X1, FIN Nr1, wegen unterbliebener Selbstberechnung für den Zeitraum Dezember 2012 ausgehend von der Bemessungsgrundlage € 36.533 gem. §§ 6, 6a und 6 Abs. 6 NoVAG die 8%ige **Normverbrauchsabgabe** (NoVA) + Malus + Zuschlag mit gesamt € 16.407,17 vorgeschrieben (zur Berechnung im Einzelnen: siehe Bescheid v. 2.10.2014). Begründend wurde ausgeführt, das Fahrzeug sei gemäß § 82 Abs. 8 KFG widerrechtlich im Inland verwendet worden. Es werde auf die mit der Bf aufgenommene Niederschrift verwiesen.

7. Mit **Festsetzungs-Bescheiden vom 6.10.2014** hat das Finanzamt der Bf wegen unterbliebener Selbstberechnung, mit selbiger Begründung wie vor, die **Kraftfahrzeugsteuer** (KR) für das betreffende Fahrzeug XX wie folgt vorgeschrieben:

a) für die Monate 10 – 12/2012 im Betrag von € 181,80;

b) für die Monate 01 – 12/2013 im Betrag von € 727,20 und

c) für die Monate 01 – 09/2014 im Betrag von € 624,55.

Ein detailliertes Berechnungsblatt wurde jeweils übermittelt.

8. In der dagegen rechtzeitig erhobenen **Beschwerde** wird zur NoVA die ersatzlose Aufhebung des Malus gem. § 6a NoVAG und des Zuschlags gem. § 6 Abs. 6 NoVAG beantragt, da ein CO₂-Ausstoß von nur 109 g/km vorliege und der bis 31.12.2012 geltende Grenzwert von 120 g/km unterschritten werde.

Da die nachweisliche Verbringung (Rückgabe) des Leasingfahrzeugs am 18.11.2013 erfolgt sei, habe die KR-Pflicht nur bis dahin bestanden, weshalb der Kraftfahrzeugsteuerbescheid 2013

auf den Zeitraum 01 – 11/2013 zu korrigieren und der KR-Bescheid für die Monate 01 – 09/2014 zur Gänze aufzuheben sei.

9. Zu dem in der Beschwerde weiters enthaltenen Antrag auf NoVA-Vergütung gem. § 12a NoVAG wird auf das diesbezüglich gesonderte Beschwerdeverfahren und den BFG-Beschluss vom 12.11.2020, RV/3100013/2017, verwiesen.

10. In Beantwortung eines Ergänzungsersuchens wurde seitens der Bf im Schreiben vom 13.11.2014 ua. mitgeteilt:

Die Bf habe aktuell ein Leasingfahrzeug XX2 in Verwendung. Dazu wurde die Mietantragsbestätigung vom 7.2.2014 übermittelt, worin der Listenpreis mit netto € 43.235 ausgewiesen ist. Laut technischem Datenblatt beträgt der CO₂-Emissionswert kombiniert 103 g/km. Dieses Neufahrzeug wurde laut vorgelegter Zulassungsbescheinigung am 15.10.2014 unter dem Kennzeichen BB3 auf die Bf in Deutschland zugelassen. Die Bf erhalte je für ein Jahr vom vormaligen Arbeitgeber ein Leasingfahrzeug XX, das verpflichtend in Deutschland zuzulassen sei und nach einem Jahr zurückgestellt werde.

Die Bf verfüge über drei Wohnsitze: eine Wohnung in Österreich in A/X beim Ehegatten; über ein Eigenheim/Wohnhaus in Land3; über eine Wohnung in D/D/Y, die nach kurzfristiger Vermietung wieder ab 28.7.2014 selbst genutzt werde. Dazu wurden deutsche Meldebestätigungen beigebracht, wonach die Bf vom April 2010 bis 28.10.2013 und ab 28.7.2014 mit Wohnsitz in D-D/Y, DStr3, gemeldet war/ist, im Zeitraum Oktober 2013 bis Juli 2014 mit Wohnsitz in D-D/Y, E-Str4.

Die Bf halte sich nicht überwiegend in Österreich auf, da sie sehr viel reise und jährlich längere Zeit in ihrer Heimat Land3 und in der Wohnung in D-D/Y verbringe. Sie verfüge sohin über zwei weitere, jederzeit nutzbare und tatsächlich genutzte Wohnsitze, weshalb der steuerliche Anknüpfungspunkt für die Erhebung von NoVA und Kraftfahrzeugsteuer fehle.

11. Mit **Beschwerdevorentscheidung** (BVE) vom 13.12.2016 wurde der Beschwerde teilweise stattgegeben:

Die Normverbrauchsabgabe wurde für den (geänderten) Zeitraum 10/2012 in Höhe von € 4.488 (ohne Malus + Zuschlag, im Einzelnen lt. beil. Berechnungsblatt) festgesetzt; die Beschwerde gegen den KR-Bescheid 10-12/2012 wurde als unbegründet abgewiesen; die Kraftfahrzeugsteuer für den Zeitraum 01-12/2013 wurde in Höhe von € 642,36 festgesetzt (im Einzelnen lt. abschließender Berechnungsdarstellung in der BVE); der Bescheid betreffend Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für die Monate 01-09/2014 wurde ersatzlos aufgehoben. Nach Darstellung der maßgebenden gesetzlichen Bestimmungen im Normverbrauchsabgabengesetz, Kraftfahrzeugsteuergesetz, Kraftfahrgesetz und Meldegesetz und des aufgrund der Erhebungen festgestellten Sachverhaltes führt das Finanzamt begründend im Wesentlichen aus:

Da die Bf nach eigenen Angaben das Fahrzeug im Oktober 2012 nach Österreich verbracht und hier verwendet sowie auch ihren überwiegenden Aufenthalt bzw. Mittelpunkt der

Lebensinteressen in Österreich habe, sei aufgrund der Standortvermutung nach § 82 Abs. 8 KFG der dauernde Standort des Fahrzeuges im Inland anzunehmen. Der Tatbestand der widerrechtlichen Verwendung sei damit erfüllt. Ein Gegenbeweis sei nicht erbracht worden. Entgegen dem Beschwerdevorbringen betrage der CO₂-Emissionswert lt. Zulassungsbescheinigung beim strittigen Fahrzeug 131 g/km. Daneben sei von einem neu ermittelten gemeinen Wert des Fahrzeuges von netto € 43.000 auszugehen. Aufgrund der erwiesenen Rückgabe des Fahrzeuges am 18.11.2013 sei die Kraftfahrzeugsteuer auf den Zeitraum 1.1.2013 – 18.11.2013 zu korrigieren und für den Zeitraum 01-09/2014 ersatzlos aufzuheben.

12. Im rechtzeitig dagegen eingebrachten **Vorlageantrag** wird vorgebracht:

Die Bf habe in Österreich bewußt nur den Nebenwohnsitz angemeldet, da sie sich hier nicht überwiegend aufhalte. Da kein Hauptwohnsitz angemeldet sei, könne die Standortvermutung nach § 82 Abs. 8 KFG nicht angewendet werden. Die Bf habe im Rahmen der Niederschrift auch nicht den Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen in A/X, sondern nur angegeben, dass sie immer wieder dorthin zurückkehre. Der Mittelpunkt der Lebensinteressen sei zB bei Berufstätigkeit oder bei Familien mit schulpflichtigen Kindern relativ eindeutig bestimmbar, nicht jedoch bei der Bf mit der gebotenen Sicherheit, sodass die Erhebungen kein eindeutiges Ergebnis hervorgebracht hätten und insofern fehlerhaft seien. Standortvermutungen, die den Aussagen der Abgabepflichtigen entgegen stünden, könnten einer Besteuerung nicht zugrunde gelegt werden.

13. Nach Vorlage der Beschwerde hat das Bundesfinanzgericht (BFG) an die Bf, unter Darstellung der im strittigen Zeitraum geltenden Rechtslage, ein **Vorhalteschreiben** vom 12.11.2020 auszugsweise folgenden Inhaltes zur Stellungnahme übermittelt:

*" ... 4) 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 um **konkrete und detaillierte Angaben** dahin ersucht:*

- ob die Bf im gesamten strittigen Zeitraum ab Oktober 2012 zumindest einmal monatlich Auslandsfahrten und wohin genau durchgeführt hat ?*
- Wenn ja, aus welchen Gründen ?*
- Welche persönlichen oder sonstigen Beziehungen hat die Bf dort im Ausland, dh. in D/Y und in Land3, gepflegt ?
Bitte um konkrete Angaben mit Namen etc.*
- Zu der in Land3 befindlichen Wohnung, worauf die Bf ebenso Bezug nimmt:
bitte um Beschreibung der Lage und Wohnverhältnisse (Größe etc.).
Handelt es sich um eine Eigentumswohnung/Wohnhaus ?
Ist diese Liegenschaft vermietet ?*

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

14. Im **Antwortschreiben** vom 7.12.2020 wird seitens der Bf ausgeführt:

" ... Ad 1) Frau DI Bf hat im strittigen Zeitraum ab Oktober 2012 nach ihren Angaben und nach ihrer Erinnerung mehrmals monatlich die Strecke D/Y (Hauptwohnsitz) nach A/X (Nebenwohnsitz) zurück gelegt. Es gab auch einige Fahrten von D/Y zu ihrem Haus in Z/Land3 und nach D/Z.

Ad 2) und 3) Überwiegend zwecks Verbringung einer gemeinsamer Zeit mit dem Ehegatten C, wobei der Ehegatte weit öfter von A/X nach D/Y zu seiner Gattin gefahren ist, weil die Ehegatten Bf bei einer Gesamtbetrachtung der beruflichen, wirtschaftlichen und gesellschaftlichen Lebensbeziehungen ein überwiegendes Naheverhältnis zu Deutschland/D/Y haben.

Nahezu der gesamte Bekannten- und Freundeskreis wohnt in D/Y bzw. in D/Z und D/XY (Wohnort ehem. Kollegen, Freunde bzw. des Patenkindes). Herr und Frau Bf besuchen dort gemeinsam Restaurants, das FitnessCenter, Ärzte oder absolvieren Theaterbesuche.

In Land3 besitzt Frau DI Bf ein Haus, das sie alle ca. 6 Wochen im Jahr für einige Tage entweder allein oder mit ihrem Gatten aufsucht. In Land3 hat sie auch zahlreiche Freunde, Studienkollegen, Verwandte und Patenkinder.

Ad 4) Das Haus in Land3 befindet sich in Z, das ist eine Ortschaft, die ca. 50 km von XXX entfernt liegt. Es hat eine Wohnnutzfläche von ca. 90 m², weist einen Stall und einen Keller auf und ist nicht vermietet. Überdies besitzt es einen großen Obstgarten mit ca. 800 m² (Kirschen, Äpfel, Pflaumen, Walnüsse), die jedes Jahr von Frau DI Bf selbst geerntet werden.

Anmerkungen:

Der Vollständigkeit halber möchten wir festhalten, dass Frau DI Bf immer ihren Hauptwohnsitz in Deutschland, D/Z bzw. D/Y, hatte. Nachdem sie ihre Wohnung einem Bekannten während seiner Scheidung vorübergehend zur Nutzung überlassen hatte, weil sie beabsichtigte, längere Zeit in Land3 zu verbringen, mietete sie für sich eine kleine Garconniere in der E-Str4 in D/Y. Nach dem Auszug des Bekannten, bezog sie wieder ihre Eigentumswohnung. Die Garage in der Wohnanlage DStr hat sie ununterbrochen selbst genutzt. Sie hat also den Hauptwohnsitz in Deutschland nie aufgegeben und hatte auch immer ihren Mittelpunkt der Lebensinteressen in Deutschland. Sie hat ihren PKW nie nach Österreich „eingebracht“. Die Bedeutung dieses Fachbegriffes war ihr bei der Einvernahme durch die FinPol nicht bekannt.

Frau DI Bf ist und war ausschließlich in Deutschland versichert, bezahlt ihre Steuern nur in Deutschland und war stets in Deutschland beschäftigt (XX) und wohnhaft (Hauptwohnsitz).

Das Ehepaar Bf hatte auch in seiner beruflichen Aktivzeit in D/Z immer in getrennten Wohnungen gelebt. Die Entfernung der beiden Wohnungen betrug ca. 30 km. Herr C ist 1985 nach Österreich zurückgekehrt, Frau Bf hat ihren deutschen Hauptwohnsitz hingegen beibehalten. Die Wochenendbeziehung ist somit auch nach der Heirat, zumindest bezgl. Wohnsitz, fortgesetzt worden.

Nach ihrer Pensionierung ist Frau DI Bf von D/Z nach D/Y gezogen, um räumlich näher bei ihrem Mann zu sein. Da ihr Mann ebenfalls nahezu ausschließlich in Deutschland arbeitete, hat auch er kaum Kontakte zu Personen in A/X. Das Haus hat er geerbt, hält sich aber ebenfalls größtenteils

in D/Y bei seiner Gattin auf. Vielfach hat das Ehepaar Bf gemeinsame Reisen unternommen. Frau DI Bf hat sich immer wieder in A/X aufgehalten. Überwiegend dann, wenn sie ihrem Gatten bei der Arbeit geholfen hat bzw. zum Skifahren oder Wandern. Sie unterhält überhaupt keine Beziehungen zu Personen in A/X, weil ihr gesamter Freundes- und Bekanntenkreis seit jeher in Deutschland wohnt. Frau DI Bf hat nie die Aussage getätigt, dass sie sich zu irgend einem Zeitpunkt überwiegend in Österreich aufhält. Dies wäre schlichtweg falsch. Die Befragung durch die FinPol und auch die Kontakte mit dem für Strafverfügungen zuständigen Referenten bei der BH xxx, Herrn G, hat sie als sehr belastend empfunden, weshalb es zu inhaltlich unrichtigen Protokoll-Textierungen gekommen ist. ..."

15. Festzuhalten ist, dass zu obigen Angaben keine Unterlagen als Nachweis beigebracht wurden. Zur Kenntnis vorgelegt wurde eine stattgebende Entscheidung des Landesverwaltungsgerichtes (LVwG) vom 23.10.2020 im Verwaltungsstrafverfahren wegen Übertretung nach dem KFG 1967, dh. wegen Benutzung des Fahrzeuges mit dem ausländischen Kennzeichen CC4 im Inland laut Wahrnehmungen im Oktober 2019 und Mai 2020. An Sachverhalt wurde im dortigen Verfahren ua. festgestellt: dass die Bf und ihr Ehegatte ihre Zeit teils in A/X und teils in D-D/Y verbringen; dass sich die Bf als gebürtige Land3 sehr oft auch in Land3 aufhalte, wo sie ein Haus besitzt; dass die Bf mehrmals in der Woche in D-D/Y zum Schwimmen geht, der Ehegatte dort regelmäßig ein Fitnessstudio besucht und beide dort ihre sozialen Kontakte pflegen.

16. Laut aktueller Abfrage der Meldedaten (ZMR) ist die Bf aufrecht mit Nebenwohnsitz in A/X, gemeldet.

17. Aus einer Abfrage des BFG im Internet, Google-maps, geht hervor, dass die Entfernung von A/X bis zum Grenzübergang nach Deutschland rund 8 Km und die gesamte Strecke bis nach D-D/Y rund 23 Km, Fahrtzeit ca. 25 Minuten, beträgt.

II. Sachverhalt:

Die Bf, deutsche Staatsbürgerin, gebürtig in Land3, ist seit 1995 mit Herrn C, österr. Staatsbürger, verheiratet und an dessen gemeldetem Hauptwohnsitz in A/X, seit November 2008 nahezu durchgehend bis dato mit Nebenwohnsitz gemeldet (ZMR-Abfragen). Daneben war die Bf mit Wohnsitz in Deutschland gemeldet, und zwar vom April 2010 bis 28.10.2013 und ab 28.7.2014 in D-D/Y, DStr3, wo sie über eine Eigentumswohnung verfügt, sowie im Zeitraum Oktober 2013 bis Juli 2014 am selben Ort in der E-Str4, wo sie vorübergehend eine Wohnung gemietet hatte (lt. deutschen Meldebestätigungen und eigenen Angaben ua. im Antwortschreiben v. 7.12.2020). Zudem ist die Bf Eigentümerin eines Wohnhauses in Land3. Als pensionierte Mitarbeiterin der Fa. XX in D/Z schließt die Bf jährlich einen Leasingvertrag über ein Fahrzeug der Marke XX. Das streitgegenständliche Leasing-Fahrzeug X1, FIN Nr1, wurde am 1.10.2012 unter dem Kennzeichen AA1 in Deutschland auf die Bf zugelassen und am

18.11.2013 an den Leasinggeber zurückgestellt; anschließend hat die Bf wiederum ein neues Fahrzeug XX geleast (Niederschrift 10.10.2013; dte. Zulassungsbescheinigung; Mietantrag 31.5.2012; Abrechnung Mietvertrag 18.11.2013; Mietantrag neues Fahrzeug v. 7.2.2014). Veranlaßt durch eine anonyme Anzeige wurde im Anschluss durch die Finanzpolizei wahrgenommen, dass das Fahrzeug im Inland vor dem Wohnhaus des Ehegatten in X-BWeg2, abgestellt war (siehe betr. Lichtbilder). Nach ihren eigenen Angaben (siehe Niederschrift v. 10.10.2013) ist die Bf die Verwenderin des Leasingfahrzeuges und wurde dieses von ihr ca. am 20.10.2012 nach Österreich eingebracht. Es wurde kein Fahrtenbuch geführt.

Ab Mitte 2011, aufgrund der Vermietung der Wohnung in D/Y, hat sich die Bf überwiegend am gemeldeten inländischen Nebenwohnsitz beim Ehegatten sowie daneben auch mehrfach in Deutschland, in Land3 und sonst im Ausland auf Reisen aufgehalten, wobei sie jeweils immer nach Österreich, nach A/X, zurückgekehrt ist (Niederschrift v. 10.10.2013). Aufgrund der dort langjährigen beruflichen Tätigkeit beider Ehegatten befindet sich ein Großteil der Bekannten und Freunde ua. in Deutschland und werden persönliche/soziale Kontakte in D-D/Y gepflegt. Beide Ehegatten gehen ua. auch mehrmals wöchentlich sportlichen Aktivitäten (Schwimmen, Fitnessstudio) in D-D/Y nach (eigene Angaben lt. Antwortschreiben 7.12.2020; Sachverhaltsfeststellungen des LVwG in der Entscheidung v. 23.10.2020).

Die Entfernung zwischen dem inländischen Wohnsitz in A/X bis zur deutschen Grenze beträgt rund 8 Km, jene bis zum deutschen Wohnsitz in D/Y rund 23 Km, Fahrtzeit ca. 25 Minuten (Internet-Abfrage in Google-maps).

III. Beweiswürdigung:

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). Den erstmaligen Angaben der Abgabepflichtigen vor der Abgabenbehörde kommt dabei durchwegs eine höhere Glaubwürdigkeit zu.

Obige Sachverhaltsfeststellungen dahin, dass sich die Bf im strittigen Zeitraum überwiegend in Österreich beim Ehegatten aufgehalten hat und von Auslandsaufenthalten jeweils wiederum nach A/X zurückgekehrt ist, werden auf die von der Bf in ihrer Befragung am 10.10.2013 gemachten Angaben (siehe Niederschrift) insofern gestützt, als es sich hierbei um ihre erstmaligen und somit wohl unvoreingenommenen Angaben vor dem Finanzamt handelt. Deren Richtigkeit hat die Bf zudem nach Durchsicht der Niederschrift mit ihrer Unterschrift ausdrücklich bestätigt. Aus diesem Grund ist auch das nunmehrige Vorbringen (siehe im Antwortschreiben v. 7.12.2020), sie habe die Befragung vor der FinPol als "belastend" mit der Folge einer "unrichtigen Protokoll-Textierung" empfunden, als irrelevante Unterstellung zu

betrachten.

Nach Ansicht des BFG ist den erstmaligen Angaben der Bf im Rahmen der freien Beweiswürdigung jedenfalls eine weitaus höhere Glaubwürdigkeit beizumessen als der nachmalig mehrfach im Verfahren aufgestellten gegenteiligen Behauptung. Der Einwand, die Bf habe nie vom überwiegenden Aufenthalt in Österreich, sondern nur von ihrer jeweiligen Rückkehr nach A/X gesprochen, trifft im Hinblick auf den Inhalt der vorliegenden Niederschrift schlichtweg nicht zu.

Alle übrigen Feststellungen konnten aufgrund des Akteninhaltes, konkret aufgrund der obangeführten Unterlagen, der durchgeführten Erhebungen und teils anhand der weiteren, nach dem Dafürhalten des BFG durchaus glaublichen Angaben der Bf im Antwortschreiben vom 7.12.2020 getroffen werden.

IV. Rechtslage:

A) Normverbrauchsabgabe:

Gemäß [§ 1 Z 3 Normverbrauchsabgabegesetz 1991](#) (NoVAG), BGBl 1991/695 idF BGBl. I 2010/34, unterlag im hier gegenständlichen Zeitraum der Normverbrauchsabgabe 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 Kraftfahrzeuggesetz zuzulassen wäre, ausgenommen es wird ein Nachweis über die Entrichtung der Normverbrauchsabgabe erbracht.

Abgabenschuldner im Falle der sogen. "widerrechtlichen Verwendung" eines Fahrzeuges im Inland iSd § 1 Z 3 NoVAG sind der Zulassungsbesitzer und der Verwender des Fahrzeuges als Gesamtschuldner ([§ 4 Z 3 NoVAG 1991](#)).

Die Steuerschuld entsteht in diesem Fall mit dem Zeitpunkt der Einbringung des Fahrzeuges in das Inland ([§ 7 Abs. 1 Z 2 NoVAG 1991](#)).

B) Kraftfahrzeugsteuer:

Gemäß [§ 1 Abs. 1 Z 3 Kraftfahrzeugsteuergesetz 1992](#) (KfzStG), BGBl 1992/449 idGF., unterliegen der Kraftfahrzeugsteuer: Kraftfahrzeuge, die auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland ohne die kraftfahrrechtlich erforderliche Zulassung verwendet werden (widerrechtliche Verwendung).

Steuerschuldner ist die Person, die das Kraftfahrzeug auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland verwendet (§ 3 Z 2 KfzStG, "in allen anderen Fällen").

Die Steuerpflicht dauert bei widerrechtlicher Verwendung eines Kraftfahrzeuges (§ 1 Abs. 1 Z 3) vom Beginn des Kalendermonats, in dem die Verwendung einsetzt, bis zum Ablauf des Kalendermonats, in dem die Verwendung endet ([§ 4 Abs. 1 Z 3 KfzStG 1992](#)).

C) 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 bzw. nach dem KfzStG 1992 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.

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.

Selbst dann, wenn wie im Gegenstandsfall in Deutschland ein weiterer Wohnsitz, dieser angemeldet als "Hauptwohnung", vorhanden ist, ist in Anbetracht der geltenden Judikatur und Literatur bei Vorliegen von mehreren Wohnsitzen nur einer hievon 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 ev. gemeinsamen Kindern als den nächsten Familienangehörigen, zu dem oder denen wohl die engsten persönlichen Verhältnisse bestehen, zusammen lebt.

Im Hinblick auf den im Streitzeitraum zusammen mit dem Ehegatten bestehenden inländischen Wohnsitz in A/X, wo sich die Bf offenkundig regelmäßig bzw. nach eigenen Angaben - wie festgestellt - sogar "überwiegend" aufgehalten hat, sowie der laut durchgeführter Kontrolle der Finanzpolizei und auch nach eigenen Angaben erwiesenen und somit 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 und nach § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG vor.

2. Unterbrechung der Monatsfrist:

Nach der vormalis herrschenden Rechtsansicht war 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 inländischen Wohnsitz der Bf angenommen worden, weshalb vom dauernden Standort des Fahrzeuges im Inland auszugehen war.

Allerdings gilt im Gegenstandsfall bei den in Streit gezogenen Festsetzungszeiträumen in den Jahren 2012 bis 2014 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 A/X die Entfernung bis zur deutschen Grenze nur ca. 8 Km sowie insgesamt zum weiteren Wohnsitz in D/Y lediglich rund 23 Km, Fahrtzeit ca. 25 Minuten, beträgt. Aufgrund der vormaligen beruflichen Tätigkeit der Bf und ihres Ehegatten in D/D/Z ist nach der Lebenserfahrung wohl davon auszugehen, dass – wie von der Bf angegeben - in Deutschland persönliche Beziehungen zu Freunden und Bekannten bestehen. Wie vom Landesverwaltungsgericht in der vorgelegten Entscheidung vom 23.10.2020 ua. an Sachverhalt festgestellt, werden von beiden Ehegatten mehrmals wöchentlich sportliche Aktivitäten – wie Schwimmen und Besuch eines Fitnessstudios - in D/D/Y ausgeübt und werden dort soziale Kontakte gepflegt. Aufgrund des langjährigen dortigen Wohnsitzes der Bf sind an diesem Wohnort bestehende persönliche Beziehungen nach der Lebenserfahrung wohl ebensowenig auszuschließen wie allfällige zB Einkaufsfahrten, Ausflugsfahrten, der Besuch kultureller Veranstaltungen oä. in Deutschland, da diesbezügliche Ziele aufgrund der unmittelbaren Grenznähe in kurzer Zeit erreichbar sind. Zudem muss in Betracht gezogen werden, dass sich die Bf vermutlich hin und wieder auch um die in D/D/Y vorhandenen Wohnsitze in der DStr oder in der EStr bzw. um die dort befindlichen Haushalte

bekümmert hat. Daneben hat die Bf Urlaubsreisen unternommen und glaublich auch, als gebürtige Land3, Fahrten zur dortigen Verwandtschaft und zu dem in ihrem Eigentum stehenden Wohnhaus in Land3 unternommen, das sie wohl ebenso in gewissem Umfang zu betreuen hatte.

Bei einer Gesamtbetrachtung der vorliegenden Umstände kann sohin – insbesondere im Hinblick auf die außerordentlich nah gelegene deutsche Grenze zum inländischen Wohnsitz – nach dem Dafürhalten des BFG davon ausgegangen werden, dass zu verschiedensten 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, 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 auch weder im Sinne des NoVAG noch des KfzStG "zuzulassen" gewesen, diesfalls der Tatbestand der widerrechtlichen Verwendung gemäß § 1 Z 3 NoVAG für den Zeitraum Dezember 2012 und auch gemäß § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG für die Monate 10-12/2012 und 01-12/2013 nicht verwirklicht wurde.

3. Kraftfahrzeugsteuer für die Monate 01-09/2014:

Die Steuerpflicht dauert bei widerrechtlicher Verwendung eines Kraftfahrzeuges (§ 1 Abs. 1 Z 3) vom Beginn des Kalendermonats, in dem die Verwendung einsetzt, bis zum Ablauf des Kalendermonats, in dem die Verwendung endet (§ 4 Abs. 1 Z 3 KfzStG 1992).

Abgesehen davon, dass nach Obigem jedenfalls bis April 2014 keine "widerrechtliche Verwendung" des Fahrzeuges vorgelegen wäre, ist aber zufolge der vorliegenden Abrechnung des Mietvertrages (Leasingvertrages) vom 18.11.2013 das in Streit gezogene Fahrzeug mit dem Kennzeichen AA1, welches Gegenstand der Steuervorschreibung war, für die Mietdauer von 4.10.2012 bis 18.11.2013 an die Bf überlassen und mit Ablauftag 18.11.2013 an den Leasinggeber zurückgestellt worden. Damit war also nachweislich die Verwendung des Fahrzeuges durch die Bf und sohin auch die diesbezügliche Kfz-Steuerpflicht gem. § 4 Abs. 1 Z 3 KfzStG beendet.

Der Beschwerde gegen die Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für die Monate 01-09/2014 ist daher bereits aus diesem Grund (gleich wie in der BVE) Folge zu geben und der angefochtene Bescheid aufzuheben.

Insgesamt erübrigt sich aus den vorgenannten Gründen ein Eingehen auf das sonstige Beschwerdevorbringen (zB hinsichtlich der Bemessung der NoVA).

VI. Ergebnis:

Aufgrund des Nichtvorliegens der Steuerpflicht (wegen Durchbrechung der Monatsfrist) war die Bf nicht zur Selbstberechnung der gegenständlichen Abgaben, Normverbrauchsabgabe und Kraftfahrzeugsteuer, verpflichtet. Die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für Dezember 2012 (lt. angefochtenem Erstbescheid) und der Kraftfahrzeugsteuer für 10-12/2012 und 01-12/2013 durch die Behörde nach § 201 BAO war demzufolge unzulässig.

Die Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für die Monate 01-09/2014 ist bereits aus dem Grund zu Unrecht erfolgt, da die diesbezügliche Verwendung und damit eine allfällige Steuerpflicht im November 2013 durch Rückgabe des Leasingfahrzeuges geendet hat.

In Anbetracht obiger Sach- und Rechtslage war daher der Beschwerde insgesamt Folge zu geben und war 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 Parteivorbringens und der vorgelegten Beweismittel in Zusammenhang 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 29. Dezember 2020