

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Senatsvorsitzenden\*\*\*Ri1\*\*\*, die Richterin \*\*\*Ri2\*\*\* sowie die fachkundigen Laienrichter \*\*\*Ri3\*\*\* und \*\*\*Ri4\*\*\* in der Beschwerdesache \*\*\*Bf.\*\*\*, vertreten durch \*\*\*Stb\*\*\*, über die Beschwerden vom 02. Februar 2018 und vom 06. Juni 2018 gegen die Bescheide des Finanzamtes Feldkirch vom 02. Februar 2018 und vom 07. Mai 2018 betreffend Normverbrauchsabgaben 04/2014, 04/2014, 01/2016, 10/2016 und 11/2016 sowie Kraftfahrzeugsteuer 04-12/2014, 01-12/2015, 01-12/2016 und 01-12/2017 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 06. Juli 2021 zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde gegen die Bescheide betreffend Normverbrauchsabgabe 04/2014, 04/2014, 01/2016, 10/2016 und 11/2016 sowie gegen die Bescheide betreffend Kraftfahrzeugsteuer 04-12/2014 und 1-12/2015 wird als unbegründet abgewiesen.

II. Der Beschwerde gegen die Bescheide betreffend Kraftfahrzeugsteuer 01-12/2016 und 01-12/2017 wird teilweise Folge gegeben.

Die Bescheide betreffend Kraftfahrzeugsteuer 01-12/2016 und 01-12/2017 werden wie folgt abgeändert:

Die Kraftfahrzeugsteuer 01-12/2016 wird mit 2.985,54 Euro festgesetzt.

Die Kraftfahrzeugsteuer 01-12/2017 wird mit 3.388,96 Euro festgesetzt.

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

## Entscheidungsgründe

### I. Verfahrensgang

Mit den **angefochtenen Bescheiden** setzte das Finanzamt Normverbrauchsabgaben von insgesamt 32.090,00 Euro und Kraftfahrzeugsteuern von insgesamt 12.474,34 Euro für fünf auf die \*\*\*RA\*\*\* Rechtsanwälte in FL-\*\*\*RAAdr\*\*\*, zugelassene Kraftfahrzeuge mit

liechtensteinischen Kennzeichen aufgrund deren widerrechtlichen Verwendung im Inland durch den Beschwerdeführer (Bf.) fest.

Dieser Abgabefestsetzung war ein umfassendes **Ermittlungsverfahren** zur Feststellung des fahrzeugsteuerrelevanten Sachverhaltes sowie eine **Betriebsprüfung** gemäß § 147 Abs. 1 BAO vorangegangen.

In Rahmen des Ermittlungsverfahrens wurden der Bf. am 13.11.2014 und seine Ehefrau am 05.11.2014 von der Finanzpolizei zur Sache befragt. Das Ergebnis der Befragungen wurde niederschriftlich festgehalten (Niederschrift vom 13.11.2014, GZ. 098/10760/7114; Qualifizierte Sachverhaltsdarstellung KFZ vom 05.11.2014).

Ferner ersuchte das Finanzamt mit Ergänzungsersuchen vom 23.05.2016 den Bf., einen umfassenden Fragenkatalog zur ständigen Wohnstätte der Bf. in Liechtenstein, zum Mittelpunkt seiner Lebensinteressen und zu seinen wirtschaftlichen und persönlichen Beziehungen zu beantworten.

Dieses Ergänzungsersuchen wurde vom Bf. mit Schreiben vom 20.06.2016 unter Beifügung zahlreicher Unterlagen umfassend beantwortet.

Nach Durchführung der **Betriebsprüfung** stellte die Prüferin im Bericht über das Ergebnis der Prüfung gemäß § 150 BAO vom 26.01.2018 zunächst zur Frage der unbeschränkten Steuerpflicht im Inland und damit zusammenhängend des Wohnsitzes und des Mittelpunktes der Lebensinteressen des Bf. fest, der Abgabepflichtige habe zwei Wohnsitze, einen in Österreich, **\*\*\*BfAdr1\*\*\***, und einen weiteren in BfAdr2. Der Bf. sei aufgrund des Kaufvertrages vom 30.09.2005 Alleineigentümer der Liegenschaft **\*\*\*EZ\*\*\***. Das auf dieser Liegenschaft im Jahr 2007 errichtete Haus werde von der Gattin **\*\*\*BfGattin\*\*\*** und den Kindern bewohnt. Der Bf. seit 2009 mit **\*\*\*BfGattin\*\*\*** verheiratet. Mit Schreiben vom 04.11.2014 habe der Bf. das Finanzamt darüber informiert, dass er mit 02.10.2014 an die liechtensteinische Adresse verzogen sei und seither nicht mehr in Österreich wohne.

Im Widerspruch dazu stünden aber Aussagen der Gattin des Bf. anlässlich einer Vernehmung durch die Finanzpolizei am 05.11.2014. Danach sei keine derartige Trennung erfolgt. Auch Internetrecherchen hätten die angebliche Trennung widerlegt.

Ferner sei im Zuge einer Befragung am 13.01.2017 von mehreren Nachbarn bestätigt worden, dass sich der Bf. regelmäßig in seinem Wohnhaus in **\*\*\*Ort1\*\*\*** aufhalte. Übereinstimmend sei erklärt worden, dass sich dort regelmäßig zwei Fahrzeuge mit liechtensteinischem Kennzeichen befunden hätten.

Eine Abwägung sämtlicher für die Beurteilung des Mittelpunktes der Lebensinteressen maßgeblichen Umstände führe zum Ergebnis, dass die persönlichen Beziehungen des Abgabepflichtigen zu seinem österreichischen Wohnort im Verhältnis zu jenem in Liechtenstein

enger seien und die wirtschaftlichen Beziehungen, deren Schwerpunkt in Liechtenstein liege, klar überträfen.

Im Weiteren gelangte die Betriebsprüfung zu folgenden fahrzeugsteuerlichen (KfzSt, NoVA) Feststellungen:

Folgende Fahrzeuge seien des Bf. bzw. dessen Gattin gefahren worden:

**a) FL \*\*\*Kz1\*\*\***

- Mercedes CLK 320 Limousine 3.2 V6, Fahrgestellnummer \*\*\*FIN1\*\*\* Erstzulassung 24.11.2000. Verkauft im September 2016.

Zulassungsbesitzer: \*\*\*RA\*\*\* Rechtsanwälte, \*\*\*Ort2\*\*\*

- Porsche Cayenne, Fahrgestellnummer \*\*\*FIN2\*\*\*

Erstzulassung 04.01.2016

Zulassungsbesitzer: \*\*\*RA\*\*\* Rechtsanwälte, \*\*\*Ort2\*\*\*

**b) FL \*\*\*Kz2\*\*\***

- Porsche Cayenne, Fahrgestellnummer \*\*\*FIN3\*\*\*

Erstzulassung 07.06.2005. Verkauft im Oktober 2016.

Zulassungsbesitzer: \*\*\*RA\*\*\* Rechtsanwälte, \*\*\*Ort2\*\*\*

- Mercedes Benz C 250 Wechselkennzeichen

- Mercedes Benz SL 350 Wechselkennzeichen

Weder \*\*\*Bf.\*\*\* noch seine Gattin verfügten über weitere Fahrzeuge.

Da der Bf. die weitaus überwiegende berufliche Verwendung der Fahrzeuge nicht nachweisen habe können, sei die Verwendung derselben ihm zuzurechnen. Aufgrund des festgestellten Mittelpunktes der Lebensinteressen des Bf. im Inland sei auch vom dauernden Standort der Fahrzeuge im Inland auszugehen. Ein Gegenbeweis zu dieser Standortvermutung im Sinne des § 82 Abs. 8 KFG sei ihm nicht gelungen. Die Verwendung der Fahrzeuge auf inländischen Straßen ohne Zulassung im Inland sei daher widerrechtlich erfolgt und seien daher Normverbrauchsabgaben und Kraftfahrzeugsteuern wie folgt festzusetzen.

Normverbrauchsabgaben:

**a) FL \*\*\*Kz1\*\*\***

|                                                        |             |
|--------------------------------------------------------|-------------|
| <b>Mercedes CLK 320</b>                                |             |
| Bemessungsgrundlage NoVA Zeitwert 04/2014              | 10.000,00 € |
| NoVA 16%                                               | 1.600,00 €  |
| <b>Porsche Cayenne</b><br>Fahrgestellnummer ***FIN2*** |             |
| Bemessungsgrundlage NoVA Zeitwert 01/2016              | 80.000,00 € |
| NoVA 18%                                               | 14.400,00 € |

**b) FL \*\*\*Kz2\*\*\***

|                                                        |             |
|--------------------------------------------------------|-------------|
| <b>Porsche Cayenne</b><br>Fahrgestellnummer ***FIN3*** |             |
| Bemessungsgrundlage NoVA Zeitwert 04/2014              | 20.000,00 € |
| NoVA 16%                                               | 3.200,00 €  |
| <b>Mercedes Benz C 250</b><br>Wechselkennzeichen       |             |
| Bemessungsgrundlage NoVA Zeitwert 10/2016              | 50.000,00 € |
| NoVA 10%                                               | 5.000,00 €  |
| <b>Mercedes Benz SL 350</b><br>Wechselkennzeichen      |             |
| Bemessungsgrundlage NoVA Zeitwert 11/2016              | 57.000,00 € |
| NoVA 14%                                               | 7.980,00 €  |

Kraftfahrzeugsteuern:

**Für die Fahrzeuge mit dem Kennzeichen FL \*\*\*Kz1\*\*\***

**a) Mercedes CLK 320:**

Für die Monate 05-12/2014 mit 964,66 Euro

Für Monate 01-12/2015 mit 1.446,98 Euro

Für die Monate 01-09/2016 mit 1.004,85 Euro

**b) Porsche Cayenne (Fahrgestellnummer \*\*\*FIN2\*\*\*)**

Für die Monate 01-12/2016 mit 507,76 Euro

Für die Monate 01-12/2017 mit 1.536,08 Euro

**Für die Fahrzeuge mit dem Kennzeichen FL \*\*\*Kz2\*\*\***

**a) Porsche Cayenne (Fahrgestellnummer \*\*\*FIN3\*\*\*)**

Für die Monate 05-12/2014 mit 964,66 Euro

Für die Monate 01-12/2015 mit 1.446,98 Euro

Für die Monate 01-10/2016 mit 1.205,82 Euro

**b) Mercedes Benz C 250**

Für die Monate 10-12/2016 mit 219,09 Euro

Für die Monate 01-12/2017 mit 1.159,88 Euro

**c) Mercedes Benz SL 350**

Für die Monate 11-12/2016 mit 154,41 Euro

Für die Monate 01-12/2017 mit 1.852,88 Euro

Das **Finanzamt** setzte die kraftfahrsteuerlichen Feststellungen der Betriebsprüfung mit den angefochtenen Bescheiden vom 02.02.2018 um. Den Bescheid betreffend Kraftfahrzeugsteuer für die Monate 05-11/2014 hob es aufgrund des darin enthaltenen unzulässigen Festsetzungszeitraumes mit Bescheid vom 07.05.2018 auf und erließ gleichzeitig einen neuen Bescheid, mit dem es die Kraftfahrzeugsteuer für den Zeitraum 04-12/2014 mit 1.929,32 Euro festsetzte.

Mit den dagegen erhobenen **Beschwerden** vom 02.02.2018 und 06.06.2018 bekämpfte der Beschwerdeführer (Bf.) durch seine steuerliche Vertretung diese Steuerfestsetzung sowohl dem Grunde als auch der Höhe nach:

Die Fahrzeuge mit dem Kennzeichen FL \*\*\*Kz1\*\*\* seien Firmenfahrzeuge und würden ausschließlich vom Bf. und lediglich für Fahrten zwischen \*\*\*BfAdr1\*\*\*, und dem Kanzleisitz in \*\*\*RAAdr\*\*\*, verwendet. Die einfache Wegstrecke betrage 9 Kilometer, davon entfielen 1 Kilometer auf österreichisches und 8 Kilometer auf liechtensteinisches Staatsgebiet.

Bei der Schätzung der Bemessungsrundlagen sei für den Mercedes C 250 ein Zeitwert in Höhe von 50.000,00 Euro angesetzt worden. Der Kaufpreis habe für dieses Fahrzeug aber lediglich 30.000,00 CHF bzw. 27.105,00 Euro betragen. Der entsprechende Kaufvertrag werde noch vorgelegt. Der Mercedes SL 350 mit dem Wechselkennzeichen gehöre der Firma \*\*\*3\*\*\* in \*\*\*2\*\*\* und befinde sich ausschließlich in der Tiefgarage am Betriebssitz in \*\*\*RAAdr2\*\*\*. Bei den zwei Fahrzeugen mit Wechselkennzeichen könne nicht für jedes Fahrzeug Kraftfahrzeugsteuer vorgeschrieben werden.

Sie beantrage daher die Festsetzung der NoVA und der Kraftfahrzeugsteuern für die Fahrzeuge mit dem Kennzeichen FL \*\*\*Kz1\*\*\* mit Null und für die Fahrzeuge mit dem Kennzeichen FL \*\*\*Kz2\*\*\* mit 5.910,50 Euro (NoVA) und mit 4.996,43 Euro (Kfz-Steuer).

Mit **Beschwerdevorentscheidung** vom 14.06.2018 änderte das Finanzamt die Kraftfahrzeugsteuerbescheide für die Monate 01-12/2016 und 01-12/2017 ab und reduzierte die festgesetzten Kraftfahrzeugsteuern für diese Zeiträume auf 2.985,54 Euro (2016) und auf 3.388,96 Euro (2017). Im Übrigen wies es die Beschwerden ab.

Zur Begründung der Abweisung der Beschwerden führte es aus, der Bf. habe weder den von der Betriebsprüfung festgestellten Mittelpunkt der Lebensinteressen noch die festgestellte Verwendung der Kraftfahrzeuge mit den beiden ausländischen Kennzeichen im Inland bestritten. Der in der Beschwerde angekündigte Kaufvertrag für den Mercedes C 250 sei nicht vorgelegt worden. Der Einwand, der Mercedes L 350 stünde im Eigentum der \*\*\*3\*\*\* und befinde sich ausschließlich in einer Garage im Ausland, sei unglaubwürdig, da laut Auskunft der Motorfahrzeugkontrollbehörde \*\*\*2\*\*\* die Firma \*\*\*RA\*\*\* Rechtsanwaltsgesellschaft Halterin der beiden auf das Wechselkennzeichen FL \*\*\*Kz2\*\*\* zugelassenen Fahrzeuge sei

und zudem sich aus dem BP-Bericht ergebe, dass sämtliche gegenständlichen Kraftfahrzeuge im Inland verwendet worden seien.

Der Bf. sei Partner der Anwaltskanzlei \*\*\*RA\*\*\* Rechtsanwälte. Dabei handle es sich um eine Rechtsanwaltsgesellschaft nach liechtensteinischem Recht. Nach eigenen Angaben sei er nicht weisungsgebunden. Die Firmenfahrzeuge hätten sich die Gesellschafter selbst aussuchen können. Sämtliche Kosten trage die Zulassungsbesitzerin und Eigentümerin der Kfz, die Firma \*\*\*RA\*\*\* Rechtsanwälte. Ein Fahrtenbuch führe der Bf. nicht.

Die maßgeblichen Entscheidungen sowohl über die Anschaffung als auch über die Verwendung der in Rede stehenden Fahrzeuge habe der Bf. getroffen. Diese seien auch tatsächlich ausschließlich vom Bf. bzw. seiner Gattin verwendet worden. Der Bf. sei zudem auch noch Gesellschafter der Zulassungsbesitzerin. Er habe daher die alleinige Verfügungsgewalt über die Kraftfahrzeuge innegehabt. Ein Hinweis darauf, dass die Verfügungsgewalt nicht beim Bf. gelegen sein soll, sei nicht erkennbar.

Zur Frage der Verwendung der Kraftfahrzeuge sei noch anzumerken, dass der Bf. zu den 2014 in Verwendung befindlichen Kraftfahrzeugen selbst angegeben habe, diese schätzungsweise zu ca. 15% privat zu verwenden und damit Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte und Dienstfahrten, auch ins Inland (Bregenz), durchzuführen. Die Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte betrage laut Google-Routenplaner 9,9 km, davon entfielen 2,0 km auf das Inland und 7,9 km auf das Ausland. Allein der inländische Anteil der Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte betrage sohin bereits über 20%. Da Aufzeichnungen fehlten, könne nicht von einem gelungenen Beweis einer nur untergeordneten inländischen und privaten Verwendung die Rede sein. Der Gegenbeweis zu Vermutung des inländischen Standortes der gegenständlichen Kraftfahrzeuge sei daher nicht erbracht worden.

Die Bescheidänderungen bei den Kraftfahrzeugsteuerbescheiden 01-12/2016 und 01-12/2017 seien erfolgt, weil in den Erstbescheiden die Kraftfahrzeugsteuern entgegen § 4 Abs. 1 Z 3 KfzStG tageweise berechnet und die Bestimmung des § 2 Abs. 2 KfzStG betreffend die Wechselkennzeichen missachtet worden sei.

Die Kraftfahrzeugsteuerberechnung für diese Zeiträume erfolge daher wie folgt:

2016

| Kfz-Kennz       | Kfz              | kW  | Monatssteuer | KfzStPfl   | AnzMonate | Betrag     |
|-----------------|------------------|-----|--------------|------------|-----------|------------|
| FL<br>***Kz1*** | Mercedes CLK 320 | 184 | 120,58 €     | 01/2016    | 1         | 120,58 €   |
| FL<br>***Kz1*** | Porsche Cayenne  | 193 | 128,01 €     | 02-12/2016 | 11        | 1.408,08 € |

|                 |                 |     |          |            |    |            |
|-----------------|-----------------|-----|----------|------------|----|------------|
| FL<br>***Kz2*** | Porsche Cayenne | 184 | 120,58 € | 01-10/2016 | 10 | 1.205,82 € |
| FL<br>***Kz2*** | Mercedes C 250  | 155 | 96,66 €  | 11/2016    | 1  | 96,66 €    |
| FL<br>***Kz2*** | Mercedes SL 350 | 225 | 154,41 € | 12/2016    | 1  | 154,41 €   |
| Summe           |                 |     |          |            |    | 2.985,54 € |

2017

| Kfz-Kennz        | Kfz             | kW  | Monatssteuer | KfzStPfl   | AnzMonate | Betrag     |
|------------------|-----------------|-----|--------------|------------|-----------|------------|
| FL-<br>***Kz1*** | Porsche Cayenne | 193 | 128,01 €     | 01-12/2017 | 12        | 1.536,08 € |
| FL-<br>***Kz2*** | Mercedes C 250  | 155 | 96,66 €      | Wechselkz  | 0         | 0          |
| FL-<br>***Kz2*** | Mercedes SL 350 | 225 | 154,41 €     | 01-12/2017 | 12        | 1.852,88 € |
| Summe            |                 |     |              |            |           | 3.388,96 € |

Mit Schriftsatz vom 16.07.2018 stellte der Bf. den Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerden durch das Verwaltungsgericht (**Vorlageantrag**) und Entscheidung durch den gesamten Senat nach Durchführung einer mündlichen Beschwerdeverhandlung.

Am 28.08.2018 legte das Finanzamt die Beschwerden samt den bezughabenden Akten dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor. In der Stellungnahme im Vorlagebericht stellte es den Antrag, das Bundesfinanzgericht möge über die Beschwerden wie in der Beschwerdevorentscheidung entscheiden.

## II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

### 1. Sachverhalt und Beweiswürdigung

Für die Beurteilung der Frage, ob der Bf. für die in Rede stehenden Fahrzeuge steuerpflichtig war oder nicht, geht das Bundesfinanzgericht von folgendem entscheidungsrelevanten Sachverhalt aus:

## **1. Wohnsitze, persönliche und berufliche Verhältnisse des Bf.**

Wohnsitz \*\*\*BfAdr1\*\*\*

Der Bf. ist als Rechtsanwalt bei der \*\*\*RA\*\*\* Rechtsanwälte in \*\*\*RAAdr2\*\*\*, tätig, deren Gesellschafter er ist. Er ist seit dem Jahr 2009 mit \*\*\*BfGattin\*\*\* verheiratet, mit der er eine Tochter, \*\*BfTochter\*\*\*, Jahrgang 2006, hat.

Bis 17.08.2007 war er an der Adresse \*\*\*BfAdr1\*\*\*, mit Hauptwohnsitz gemeldet. Die Gattin des Bf., die gemeinsame Tochter sowie der Sohn der Gattin sind nach wie vor mit Hauptwohnsitz an dieser Adresse gemeldet.

An dieser Anschrift befindet sich ein Wohnhaus, das im alleinigen Eigentum des Beschwerdeführers steht. Die Betriebskosten für das Haus sowie die Darlehensrückzahlungen für die Finanzierung des Hauses trägt der Bf.

Beweis:

- Auskunft Eheschließungsamt \*\*\*4\*\*\*
- Eintragungen ins zentrale Melderegister
- Grundbuchsauszug \*\*\*EZ\*\*\*
- Angaben des Bf. in der Anfragebeantwortung vom 23.05.2016, belegt durch die Beweismittel:
- Rechnungen Stadtwerke \*\*\*Ort1\*\*\* 2011 bis 2014
- Grundsteuervorschreibungen \*\*\*Ort1\*\*\* 2011 bis 2014

Das Bundesfinanzgericht geht davon aus, dass der Bf. auch nach der Abmeldung des Hauptwohnsitzes mit seiner Familie im Wohnhaus in \*\*\*BfAdr1\*\*\*, gewohnt hat. Der Bf. hat zwar in der Einvernahme vom 13.11.2014 und in der Anfragebeantwortung vom 20.06.2016 gegenüber dem Finanzamt erklärt, er lebe seit Mitte 2014 von seiner Ehefrau getrennt und werde seine Zukunft in Liechtenstein verbringen. Diese Aussage steht aber in Widerspruch zu folgender, von seiner Ehefrau am 05.11.2014 gegenüber der Finanzpolizei getätigten Aussage:

*„.... Mein Mann ist jetzt bei der Arbeit in Liechtenstein, ich habe noch geschlafen, als er zur Arbeit gefahren ist. Er ist jetzt mit dem anderen Auto zur Arbeit gefahren, es ist ein Mercedes, auch dieser hat ein liechtensteinisches Kennzeichen. Ich und mein Mann und unsere gemeinsame Tochter sowie mein Sohn wohnen gemeinsam im \*\*\*6\*\*\* in \*\*\*11\*\*\*. Mein*

*Mann \*\*\*Bf.\*\*\* hat jetzt seinen Aufenthalt in Liechtenstein bekommen, ob er sich schon umgemeldet hat, weiß ich nicht. Unsere Ehe ist aber aufrecht....“*

Diese Aussage widerlegt klar jene, die der Bf. am 13.11.2014 vor der Finanzpolizei und in der Beantwortung des Ergänzungsersuchens am 20.6.2015 gegenüber dem Finanzamt ausgesagt hat. Dort hat er zu seinen familiären Verhältnissen angegeben, er lebe seit Mitte 2014 von seiner Ehefrau getrennt.

Dass die Aussage der Gattin der Bf. glaubhaft und auch später nicht von einer häuslichen Trennung ausgegangen werden kann, zeigt das Ergebnis der Befragungen von Nachbarn des Bf. vom 13.01.2017.

Folgende Aussagen der Nachbarn liegen vor:

*\*\*\*Nachbar1\*\*\* „Meines Wissens wohnt Hr. R. \*\*\*5\*\*\* hier im \*\*\*6\*\*\*. Ich sehe ihn als Nachbarn eigentlich jeden Tag.....Hr. \*\*\*5\*\*\* hat zwei Autos, einen Mercedes und einen Porsche.“*

*\*\*\*Nachbar2\*\*\*: „Ich sehe Herrn \*\*\*5\*\*\* so gut wie nie, aber ich würde ihn auch nicht erkennen. Das einzige, was ich sagen kann, ist, dass stets zwei schwarze Autos vor oder hinter seiner Garage stehen. Ich glaube, er hat bei beiden Autos liechtensteinische Kennzeichen. Dass er hier wohnt, nehme ich aber an, weil in meinem Nebenhaus, das das Haus der Familie \*\*\*5\*\*\* ist, auch abends meist Licht brennt, das sehe ich von meinem Wohnzimmer aus.“*

*\*\*\*Nachbar3\*\*\*: „Ob Hr. \*\*\*5\*\*\* hier wohnt, weiß ich nicht, aber ich nehme es an, weil ich hier auch immer zwei Autos sehe, das sind schwarze Autos mit liechtensteinischem Kennzeichen.....“.*

*\*\*\*Nachbar4\*\*\*: „Wir kennen uns nur auf Hallo-Basis. Habe schon den Eindruck, dass Hr. \*\*\*5\*\*\* hier wohnt, weil ich ihn auch immer wieder sehe. Weil ich auch seine zwei Autos, beide sind schwarz, beide mit liechtensteinischem Kennzeichen, oft vor dem Haus oder in der Garage sehe.....Ich für mich hätte keinen Zweifel, dass Hr. \*\*\*5\*\*\* hier wohnt“.*

Somit bestätigen alle vier Nachbarn, dass regelmäßig zwei Autos mit liechtensteinischem Kennzeichen vor dem Haus in \*\*\*6\*\*\* stehen, ein Nachbar weiß, die anderen nehmen an, dass der Bf. auch hier wohnt.

Aus diesen Aussagen, an deren Wahrheitsgehalt zu zweifeln es keinen Grund gibt, ergibt sich aber nicht nur, dass der Bf. hier gewohnt hat, sondern auch, dass er sich regelmäßig am Wohnsitz in \*\*\*BfAdr1\*\*\*, aufgehalten hat.

Dass der Bf. ab August 2014 auch in Liechtenstein über Wohnsitze verfügt hat (dazu gleich weiter unten), steht dieser Feststellung nicht entgegen.

Im Übrigen ist der Bf. den Feststellungen des Finanzamtes zum inländischen Familienwohnsitz im Prüfbericht, in den angefochtenen Bescheiden und in der Beschwerdeverentscheidung in auch nicht mehr entgegengetreten.

#### *Wohnsitze Liechtenstein*

Vom 30.07.2014 bis 31.01.2015 mietete der Bf. eine Einlegerwohnung in \*\*\*BfAdr3\*\*\*, um eine monatliche Miete in Höhe von CHF 500.

Beweis: Aussagen des Bf. in der Anfragebeantwortung vom 23.05.2016, belegt durch die Beweismittel:

- Mietvertrag vom 30.07.2014
- Zahlungsauftrag vom 06.09.2014 an die \*\*\*12\*\*\* AG
- Kündigungsschreiben vom 20.11.2014

Mit 01.11.2014 mietete er eine 4 ½-Zimmer-Mietwohnung mit einer Wohnfläche von ca. 120m<sup>2</sup> in BfAdr2, um einen monatlichen Mietpreis in Höhe von CHF 2.400 inklusive Betriebskosten. Die Wohnung wurde vom Bf. eingerichtet.

Beweis: Aussagen des Bf. in der Anfragebeantwortung vom 23.05.2016, belegt durch die Beweismittel

- Mietvertrag vom 01.09.2014
- Einzahlungsbeleg Kautio n Mietwohnung vom 11.09.2014
- Belastungsanzeigen Mieten November 2014 bis 2016
- Rechnungen über Einkauf der Möbel sowie Nachweise über deren Zollabfertigung
- Fotos von der Wohnung

## **2. Fahrzeuge**

Gegenstand der strittigen Kraftfahrbesteuerung sind folgende Fahrzeuge:

**Mit dem Kennzeichen FL \*\*\*Kz1\*\*\***

a) Ein Mercedes CLK 320 Limousine 3,2 V6, Fahrgestellnummer \*\*\*FIN1\*\*\*

Das Fahrzeug wurde am 24.11.2000 auf die \*\*\*RA\*\*\* Rechtsanwälte in \*\*\*Ort2\*\*\* zugelassen.

b) Ein Porsche Cayenne, Fahrgestellnummer \*\*\*FIN2\*\*\*

Das Fahrzeug wurde am 04.01.2016 auf die \*\*\*RA\*\*\* Rechtsanwälte in \*\*\*Ort2\*\*\* zugelassen und im September 2016 verkauft.

**Mit dem Kennzeichen FL \*\*\*Kz2\*\*\***

a) Ein Porsche Cayenne, Fahrgestellnummer \*\*\*FIN3\*\*\*

Das Fahrzeug wurde am 07.06.2005 auf die \*\*\*RA\*\*\* Rechtsanwälte in \*\*\*Ort2\*\*\* zugelassen und im Oktober 2016 verkauft.

b) Ein Mercedes Benz C 250

Das Fahrzeug wurde am 24.10.2016 auf die \*\*\*RA\*\*\* Rechtsanwälte in \*\*\*Ort2\*\*\* zugelassen.

c) Ein Mercedes Benz SL 350

Das Fahrzeug wurde am 29.11.2016 auf die \*\*\*RA\*\*\* Rechtsanwälte in \*\*\*Ort2\*\*\* zugelassen.

Diese Feststellungen beruhen auf den Feststellungen der Prüferin und Auskünften der Motorfahrzeugkontrolle Fürstentum Liechtenstein mit E-Mail vom 08.01.2018, vom 13.06.2018 und vom 14.06.2018. Sie sind zwischen den Parteien unumstritten.

### **3. \*\*\*RA\*\*\* Rechtsanwälte**

Die \*\*\*RA\*\*\* Rechtsanwälte ist eine Rechtsanwaltsgesellschaft nach Art. 32ff des Liechtensteinischen Rechtsanwaltsgesetzes (RAG) und in die Liste der Rechtsanwaltsgesellschaften eingetragen. Ihr Sitz befand sich in der streitgegenständlichen Zeit in der \*\*\*RAAdr\*\*\* \*\*\*Ort2\*\*\*. Der Beschwerdeführer übt seine Anwaltstätigkeit in der Kanzlei der Gesellschaft selbständig aus, er ist nicht weisungsgebunden und gestaltet seine Arbeitszeit frei. Die Einnahmen der Gesellschaft werden nach einem Schlüssel an die Gesellschafter verteilt.

### **4. Anschaffung, Finanzierung und Verwendung der Fahrzeuge**

Die Anschaffung von Firmenfahrzeugen erfolgt regelmäßig durch die Gesellschaft. Dabei kann jeder Gesellschafter seine eigenen Wünsche äußern, denen durch die Gesellschaft in der Regel auch entsprochen wird. Die Verwendung der Fahrzeuge wird durch einen Beschluss der Gesellschaft geregelt, mit dem die Fahrzeuge den einzelnen Gesellschaftern zur Verwendung zugeordnet wird. Die Fahrzeuge können auch privat verwendet werden. Die Anschaffungskosten sowie die laufenden Kosten werden von der Gesellschaft beglichen. Für die private Verwendung der Fahrzeuge wurde in den Erfolgsrechnungen der Gesellschaft 2011 bis 2014 allerdings ein Privatanteil ertragserhöhend gebildet, und zwar:

2011 privat CHF 24.800,00 bei einem Gesamtfahrzeugaufwand in Höhe von CHF 42.177,20

2012 privat CHF 24.800,00 bei einem Gesamtfahrzeugaufwand in Höhe von CHF 34.468,06

2013 privat CHF 24.451,85 bei einem Gesamtfahrzeugaufwand in Höhe von CHF 46.473,00

2014 privat CHF 22.400,00 bei einem Gesamtfahrzeugaufwand in Höhe von CHF 29.046,03

Beweis: Erfolgsrechnungen der \*\*\*RA\*\*\* Advokaturbüro

Die in Rede stehenden Fahrzeuge wurden dem Bf. zur Verwendung zugeordnet. Er konnte somit immer gleichzeitig über zwei Fahrzeug verfügen. Er hat diese Fahrzeuge sowohl beruflich als auch privat im Inland wie im Ausland verwendet und diese auch seiner Gattin zur Verwendung überlassen.

Nach ihren eigenen Aussagen verfügten weder der Bf. noch seine Gattin über weitere Fahrzeuge. Ein Fahrtenbuch über die mit diesen Fahrzeugen durchgeführten Fahrten existiert nicht, sodass die konkrete Verwendung derselben nicht beurteilt werden kann. Aufgrund der Tatsache, dass der Bf. und seine Gattin über keine weiteren privaten Fahrzeuge verfügten sowie der oben wiedergegebenen Aussagen der Nachbarn des Bf. sowie der Aussage seiner Gattin vor der Finanzpolizei geht das Bundesfinanzgericht davon aus, dass die Fahrzeuge ständig auch im Inland verwendet wurden.

Die Verwendung der Fahrzeuge auf inländischen Straßen stellt sich in den an dieser Stelle zu beurteilenden Jahren 2014 bis 2017 in zeitlicher Hinsicht daher wie folgt dar:

FL \*\*\*Kz1\*\*\* Mercedes C 320: Jänner 2014 bis September 2016

FL \*\*\*Kz2\*\*\* Porsche Cayenne

(WP \*\*\*FIN3\*\*\*): Jänner 2014 bis Oktober 2016

FL \*\*\*Kz1\*\*\* Porsche Cayenne

(WP \*\*\*FIN2\*\*\*): Jänner 2014 bis Dezember 2017

FL \*\*\*Kz2\*\*\* Mercedes C250

(Wechselkennzeichen): Oktober 2016 bis Dezember 2017

FL \*\*\*Kz2\*\*\* Mercedes SL350

(Wechselkennzeichen): November 2016 bis Dezember 2017

## **5. Wirtschaftliche Verhältnisse**

### *in Österreich*

Der Bf. ist Eigentümer des Wohnhauses in \*\*\*Ort1\*\*\*, \*\*\*6\*\*\*

Er ist seit dem Jahr 2003 an der \*\*\*7\*\*\* mit Sitz in \*\*\*8\*\*\* beteiligt. Gegenstand der OG ist die Vermietung eigener Immobilien.

### *in Liechtenstein*

Der Bf. ist Gesellschafter der \*\*\*RA\*\*\* Rechtsanwaltsgesellschaft.

Er verfügt über Grundeigentum (Stockwerkseigentum) in \*\*\*10\*\*\*.

Beweis:

- Grundbuchsauszug \*\*\*EZ\*\*\*
- Firmenbuchsatzung FN \*\*\*9\*\*\*
- Grundbuchsätze Gemeinde \*\*\*10\*\*\*

## **6. Steuerliche Verhältnisse**

Der Bf. ist in Österreich unbeschränkt steuerpflichtig. Seine Einkünfte aus der Beteiligung an der \*\*\*RA\*\*\* Rechtsanwaltsgesellschaft wurden in den rechtskräftigen Einkommensteuerbescheiden 2014 bis 2017 aufgrund des Doppelbesteuerungsabkommens zwischen Österreich und Liechtenstein in Österreich steuerfrei unter Progressionsvorbehalt

behandelt. Diese Einkünfte wurden in Liechtenstein versteuert. Die Einkünfte aus der Beteiligung an der \*\*\*7\*\*\* wurden als Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung versteuert.

Beweis: Einkommensteuerbescheide 2014 bis 2017

## 2. Rechtliche Beurteilung

### 3.1. Zu Spruchpunkt I. und II. (Abweisung und Abänderung)

Die im Beschwerdefall anzuwendenden einschlägigen Bestimmungen aus dem **Normverbrauchsabgabengesetz** BGBl 1991/685 lauten:

*§ 1 Der Normverbrauchsabgabe unterliegen die folgenden Vorgänge*

.....

3.

*a) 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*

*b) 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 der Entrichtung der Normverbrauchsabgabe in jener Höhe erbracht, die im Zeitpunkt der erstmaligen Verwendung im Inland zu entrichten gewesen wäre.*

....

*§ 2 Als Kraftfahrzeuge gelten:*

....

*2. Personenkraftwagen und andere hauptsächlich zur Personenbeförderung gebaute Kraftfahrzeuge (ausgenommen solche der Position 8702), einschließlich Kombinationskraftwagen und Rennwagen (Position 8703 der Kombinierten Nomenklatur*

*§ 4 Abgabenschuldner ist*

.....

*Z 3. im Falle der Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrzeuggesetz zuzulassen wäre (§ 1 Z 3), der Zulassungsbesitzer und derjenige, der das Fahrzeug verwendet, als Gesamtschuldner (§ 6 Abs. 1 BAO).*

*§ 5 (1) ....*

*(2) Die Abgabe ist in allen anderen Fällen (§ 1 Z 3 und Z 4) nach dem ohne Umsatzsteuerkomponente ermittelten gemeinen Wert des Kraftfahrzeuges zu bemessen. Wird das Fahrzeug im übrigen Unionsgebiet bei einem befugten Fahrzeughändler erworben, dann gilt der Anschaffungspreis als gemeiner Wert.*

*(3) Die Normverbrauchsabgabe gehört nicht zur Bemessungsgrundlage*

Die für den Beschwerdefall maßgeblichen Bestimmungen aus dem **Kraftfahrzeugsteuergesetz 1992**, BGBl. 1992/449 (KfzStG), lauten:

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

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

*§ 2 ....*

*(2) Wird für zwei oder drei Kraftfahrzeuge nur eine Zulassungsbescheinigung ausgefertigt (Wechselkennzeichen), so ist die Steuer nur für das Fahrzeug zu entrichten, das der höchsten Steuer unterliegt.....*

*§ 3 Steuerschuldner ist*

*1. bei einem in einem inländischen Zulassungsverfahren zugelassenen Kraftfahrzeug die Person, für die das Kraftfahrzeug. für die das Kraftfahrzeug zugelassen ist;*

*2. in allen anderen Fällen die Person, die das Kraftfahrzeug auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland verwendet.*

*§ 4 (1) Die Steuerpflicht dauert:*

*....*

*3. bei widerrechtlicher Verwendung (§ 1 Z 3) eines Kraftfahrzeuges vom Beginn des Kalendermonates, in dem die Verwendung einsetzt, bis zum Ablauf des Kalendermonates, in dem die Verwendung endet.*

## § 6.....

*(3) Der Steuerschuldner hat jeweils für ein Kalendervierteljahr die Steuer selbst zu berechnen und bis zum 15. Tag (Fälligkeitstag) den auf das Kalendervierteljahr zweitfolgenden Kalendermonates an das Finanzamt zu entrichten. Ein gemäß § 201 BAO festgesetzter Abgabebetrag hat den im ersten Satz genannten Fälligkeitstag.*

*(4) Der Steuerschuldner hat für jedes Kalenderjahr bis zum 31. März des darauffolgenden Kalenderjahres dem Finanzamt eine Steuererklärung über die steuerpflichtigen Kraftfahrzeug abzugeben.*

Die Frage, wann ein Kraftfahrzeug widerrechtlich verwendet wird, richtet sich bei der Normverbrauchsabgabe als auch bei der Kraftfahrzeugsteuer nach den Bestimmungen des **Kraftfahrgesetzes**, BGBl. 1967/267 idF BGBl. 2015/27 (KFG).

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

Das Verwenden von Kraftfahrzeugen und Anhängern mit ausländischem Kennzeichen, die keinen dauernden Standort im Bundesgebiet haben, ist gemäß § 79 KFG auf Straßen mit öffentlichem Verkehr, unbeschadet zollrechtlicher und gewerberechtlicher Vorschriften nur zulässig, wenn die Fahrzeuge vor nicht länger als einem Jahr in das Bundesgebiet eingebracht und wenn die Vorschriften der §§ 62, 82 und 86 eingehalten wurden.

Für die Verwendung von Kraftfahrzeugen und Anhängern mit ausländischem Kennzeichen und dauerndem Standort im Inland gilt gemäß § 82 Abs. 8 KFG (mit Wirkung ab 24.04.2014) Folgendes:

## § 82 (8)

*Fahrzeuge mit ausländischem Kennzeichen, die von Personen mit dem Hauptwohnsitz oder Sitz im Inland in das Bundesgebiet eingebracht oder in diesem verwendet werden, sind bis zum Gegenbeweis als Fahrzeug mit dem dauernden Standort im Inland anzusehen. Die Verwendung solcher Fahrzeuge ohne Zulassung gemäß § 37 ist nur während eines Monats ab der erstmaligen Einbringung in das Bundesgebiet zulässig. Eine vorübergehende Verbringung aus dem Bundesgebiet unterbricht diese Frist nicht. Nach Ablauf eines Monats ab der erstmaligen Einbringung in das Bundesgebiet sind der Zulassungsschein und die Kennzeichentafeln der Behörde, in deren örtlichem Wirkungsbereich sich das Fahrzeug befindet, abzuliefern. Wenn glaubhaft gemacht wird, dass innerhalb dieses Monats die inländische Zulassung nicht vorgenommen werden konnte, darf das Fahrzeug ein weiteres Monat verwendet werden. Danach sind der Zulassungsschein und die Kennzeichentafeln der Behörde, in deren örtlichen*

*Wirkungsbereich sich das Fahrzeug befindet, abzuliefern. Die Ablieferung begründet keinen Anspruch auf Entschädigung.*

Die Entstehung der Normverbrauchsabgabepflicht gemäß § 1 Z 3 b NoVAG oder der Kraftfahrzeugsteuerpflicht gemäß § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG in Verbindung mit § 82 Abs. 8 KFG hat daher jedenfalls folgende Voraussetzungen:

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

Liegen diese Voraussetzungen vor, wird der dauernde Standort des Fahrzeugs im Inland vermutet. Diese Standortvermutung kann durch einen Gegenbeweis widerlegt werden.

Die Anwendung dieser Kriterien auf den Beschwerdefall bedeutet:

### **Verwendung des Kfz im Inland**

Im Beschwerdefall steht außer Streit, dass die in Rede stehenden Kfz vom Bf. im Inland auf Straßen mit öffentlichem Recht gefahren wurden. Sie wurden daher im Sinne des § 82 Abs. 8 KFG im Inland verwendet.

### **Verwender des Kfz**

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

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

Die vorübergehende, kurzfristige Überlassung eines Fahrzeuges an einen Dritten führt nicht zum Verlust der Haltereigenschaft und begründet eine solche auch nicht bei dem Dritten, während bei einer längerfristigen Überlassung idR eine (Mit)Haltereigenschaft des

Nutzungsberechtigten begründet wird. Betreiben zwei oder mehrere Personen das Fahrzeug gemeinsam auf eigene Rechnung und üben sie die Verfügungsmacht darüber aus, liegt eine Mithaltereigenschaft vor. Fallen die Kriterien Nutzen und Kostentragung einerseits und Verfügungsmacht andererseits auseinander und treffen sie auf unterschiedliche Personen zu, ist nach der zivilrechtlichen Rechtsprechung maßgeblich, welchem Kriterium die größere Bedeutung zukommt, während nach der Lehre alle diese Personen als Halter anzusehen sind (vgl. erneut *Haller*, NoVAG, § 1 Tz 96, mit Verweis auf *Schauer* in *Schwimann*, ABGB, § 5 EKHG).

Nach der Rechtsprechung des Unabhängigen Finanzsenates und des Bundesfinanzgerichtes reicht es in so einem Fall für die Verwendereigenschaft aus, wenn jene Kriterien in ausreichender Zahl gegeben sind, die nach dem Zweck des NoVAG und des KfzStG für das Entstehen der Abgabenschuld maßgeblich sind. Man wird somit zu prüfen haben, welchen Kriterien nach dem Zweck der maßgeblichen Bestimmungen die wesentliche Bedeutung zukommt und bei wem diese Kriterien überwiegend erfüllt sind. Dabei kommen den Kriterien des Nutzens, des tatsächlichen Lenkens, des tatsächlichen Bestimmens des Einsatzes des Fahrzeuges größere Bedeutung zu als der bloßen Kostentragung. Sind diese Kriterien ausreichend erfüllt, wird man zumindest von einer Mithalterschaft ausgehen können (vgl. z.B. UFS 29.06.2012, RV/0416-L/11; UFS 30.01.2013, RV/0399-L/12).

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

Auch der OGH hat mit Urteil vom 24.03.2013, 2 Ob 192/12t entschieden, dass die Verfügungsgewalt das wesentliche Kriterium der Haltereigenschaft ist und es dabei darauf kommt, wer tatsächlich bestimmen kann, wo und für welchen Zweck das Fahrzeug in Betrieb genommen werden soll. Die Verfügungsgewalt korreliere mit der Möglichkeit der Gefahrenabwendung. Auf das Eigentum oder ein Mietrecht am Fahrzeug komme es dabei ebenso wenig an, wie darauf, auf wen das Fahrzeug zugelassen sei oder wer Versicherungsnehmer der Haftpflichtversicherung sei. Maßgeblich sei nur, dass der Halter in der Lage ist, die Verfügung über das Fahrzeug auszuüben.

An diesen Kriterien gemessen ist die Verfügungsgewalt des Bf. über die in Rede stehenden Fahrzeuge zu bejahen. Wie bereits zum Sachverhalt ausgeführt, hat der Bf. als Gesellschafter der \*\*\*RA\*\*\* Rechtsanwaltsgesellschaft maßgeblichen Anteil an der Auswahl der ihm zugeordneten Fahrzeuge und konnte diese nach eigenem Ermessen beruflich und privat verwenden. Zudem war es ihm auch möglich, diese Fahrzeuge auch Dritten, im konkreten Fall

seiner Ehefrau, zur Verwendung zu überlassen. Da der Bf. und seine Ehefrau über keine weiteren (privaten) Fahrzeuge verfügten, ist von einer umfassenden privaten Verwendung derselben auszugehen. Ein weiteres Indiz für diese Annahme findet sich im ausgewiesenen Fahrzeugaufwand in den Erfolgsrechnungen des \*\*\*RA\*\*\* Rechtsanwaltsgesellschaft der Jahre 2011 bis 2014. Danach wurde vom insgesamten Fahrzeugaufwand in Höhe von CHF 35.317,58 (2011), CHF 34.488,06 (2012), CHF 46.430 (2013) und CHF 29.046,03 ein Privatanteil in Höhe von CHF 24.800 (2011 und 2012), CHF 24.451,85 und CHF 22.400 ausgeschieden. Auch wenn diese Angaben den gesamten Fahrzeugaufwand der bei \*\*\*RA\*\*\* Rechtsanwälte verwendeten Firmenfahrzeuge und nicht nur der dem Bf. zugeordneten Fahrzeuge beinhalten, lassen diese doch den Schluss zu, dass auch die in Rede stehenden Fahrzeug zu einem beträchtlichen Teil auch privat verwendet wurden.

Der Bf. hatte daher eine Verfügungsmacht über die Fahrzeuge inne, die derjenigen eines Halters gleichkam. Dass er aufgrund der Rechtsform einer einfachen Gesellschaft lediglich Miteigentümer an den Fahrzeugen und auch nicht deren Zulassungsbesitzer war, ändert an dieser Beurteilung nichts.

Auch die Überlassung der Fahrzeuge an seine Ehefrau führt nicht zum Verlust der Haltereigenschaft, begründet mangels hinreichender Sachverhaltsfeststellungen aber auch keine Haltereigenschaft bei der Ehefrau. Die Verwendung der Fahrzeuge durch die Ehegattin des Bf. ist daher ihm selbst zuzurechnen.

Ebenso wenig steht dieser Beurteilung der Umstand entgegen, dass die Kosten für die Fahrzeuge formal die Rechtsanwaltsgesellschaft getragen hat. Wie bereits weiter oben ausgeführt, tritt das Argument der Kostentragung gegenüber jenem des tatsächlichen Nutzens des Fahrzeugs bei der Halterbestimmung in den Hintergrund. Zudem wurden in den Erfolgsrechnungen der \*\*\*RA\*\*\* Rechtsanwaltsgesellschaft beträchtliche Privatanteile für die private Verwendung der Fahrzeuge durch die einzelnen Gesellschafter ausgeschieden und es ist davon auszugehen, dass die auf diese Privatanteile entfallenden Kosten von den Gesellschaftern zu tragen waren.

Der Bf. war daher auch als Verwender der Fahrzeuge anzusehen.

### **Hauptwohnsitz**

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

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

Gemäß § 1 Abs. 7 MeldeG ist der Hauptwohnsitz eines Menschen an jener Unterkunft begründet, an der er sich in der erweislichen oder aus den Umständen hervorgehenden Absicht niedergelassen hat, diese zum Mittelpunkt seiner Lebensbeziehungen zu machen; trifft diese sachliche Voraussetzung bei einer Gesamtbetrachtung der beruflichen, wirtschaftlichen und gesellschaftlichen Lebensbeziehungen eines Menschen auf mehrere Wohnsitze zu, so hat er jenen als Hauptwohnsitz zu bezeichnen, zu dem er das überwiegende Naheverhältnis hat.

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

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

Nach den oben getroffenen Sachverhaltsfeststellungen verfügt der Bf. seit 30.07.2014 über zwei Wohnsitze, einen in Liechtenstein und einen weiteren in Österreich. Der Wohnsitz in Österreich ist nach diesen Feststellungen aber jener, mit dem der Bf. mit seiner Ehefrau und den Kindern in einem gemeinsamen Haushalt lebt. Dieser Wohnsitz ist daher der Familienwohnsitz, dem bei der Feststellung des Hauptwohnsitzes das größte Gewicht zukommt. Die durch die berufliche Tätigkeit, das Stockwerkseigentum und die Mietwohnung bewirkte Beziehungen des Bf. zu Liechtenstein treten demgegenüber in den Hintergrund. Der Wohnsitz im \*\*\*6\*\*\* in 6800 \*\*\*Ort1\*\*\* war daher im beschwerdegegenständlich zu beurteilenden Zeitraum der Hauptwohnsitz des Bf.

Damit war gemäß § 82 Abs. 8 KFG der dauernde Standort des Kfz im Inland zu vermuten.

### **Gegenbeweis**

Diese Standortvermutung kann widerlegt werden.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes setzt die Beurteilung dieser Frage Feststellungen über den regelmäßigen Ort sowie die Art und Weise der Verwendung des Fahrzeuges voraus, aus der sich hinreichende Anhaltspunkte ergeben, ob das Fahrzeug bei der erforderlichen Gesamtbetrachtung einem bestimmten Ort außerhalb des Bundesgebietes zugeordnet werden muss (VwGH 23.10.2001, 2001/11/0288; 28.10.2009, 2008/15/0276).]

Dabei ist vor allem von Bedeutung der Ort, von dem aus über das Fahrzeug verfügt wird. Die Widerlegung gelingt dann, wenn nachgewiesen wird, dass über das Fahrzeug nicht vom Hauptwohnsitz, sondern vom Betriebsstandort aus verfügt wurde. Dies kann etwa dann angenommen werden, wenn das Fahrzeug weit überwiegend vom ausländischen Betriebsstandort aus für betrieblich veranlasste Fahrten im Ausland verwendet wird (vgl. dazu *Haller*, NoVAG, § 1 Tz 139).

Die Beweislast für die Erbringung des Gegenbeweises trifft den Verwender des Fahrzeuges. Nicht die Behörde muss nachweisen, dass keine überwiegende Verwendung im Inland vorlag, sondern der Verwender muss nachweisen, dass das Fahrzeug überwiegend nicht im Inland verwendet wurde. Den Verwender, der einen Gegenbeweis erbringt, trifft dementsprechend eine Beweisvorsorgepflicht. Die Beweismittel für den Gegenbeweis sind unbegrenzt. Reine Behauptungen sind zur Erbringung des Gegenbeweises ebenso wenig ausreichend wie eine bloße Glaubhaftmachung. Der Gegenbeweis erfordert, dass das Fahrzeug bei der erforderlichen Gesamtbetrachtung einem bestimmten Ort außerhalb Österreichs zugeordnet werden kann. Der Verwender hat von sich aus initiativ und umfassend dazulegen, aus welchen Gründen das Fahrzeug seinen dauernden Standort nicht im Inland hat und von sich aus Beweise anzubieten (vgl. dazu *Haller*, NoVAG, § 1 Tz 127ff, mit der dort zitierten Rechtsprechung).

Zum Gegenbeweis der Standortvermutung hat die Steuervertretung lediglich vorgebracht, die Fahrzeuge nur für Dienstfahrten und Fahrten zwischen dem Wohnsitz in \*\*\*Ort1\*\*\* und dem Sitz der Kanzlei in \*\*\*Ort2\*\*\* verwendet zu haben. Letztere Wegstrecke sei 9 km lang, von der 8 km auf liechtensteinische Straßen und 1 km auf inländische Straßen entfielen.

Mit diesem Vorbringen kann eine Widerlegung der Standortvermutung nicht gelingen. Zunächst ist festzustellen, dass das Vorbringen lediglich behauptet und durch keinerlei Beweisunterlagen belegt wurde. Somit liegt auch kein für die Widerlegung erforderlicher *Beweis* vor. Ferner ist das Vorbringen angesichts der Tatsache, dass weder der Bf. noch seine Gattin über weitere Fahrzeuge verfügten und auch in den Bilanzen der \*\*\*RA\*\*\* Rechtsanwälte beträchtlichen Privaten aufscheinen, völlig unglaubwürdig.

Die Fahrzeuge galten daher als solche mit dauerndem Standort im Inland. Die Verwendung dieser Fahrzeuge ohne Zulassung gemäß § 37 war nur während eines Monats ab der erstmaligen Einbringung in das Bundesgebiet zulässig.

Vor Inkrafttreten der § 82 Abs. 8 KFG idF BGBl I 2014/26 ab 24.4.2014 wurde die Monatsfrist durch jedes auch nur vorübergehende Verbringen eines Fahrzeugs mit ausländischem Kennzeichen und dauerndem Standort im Inland ins Ausland unterbrochen und begann mit der Wiedereinbringung ins Bundesgebiet wieder von neuem zu laufen.

Ab 24.4.2014 unterbricht das vorübergehende Verbringen solcher Fahrzeuge die Monatsfrist nicht mehr.

In dem der Bf. die in Rede stehende Fahrzeuge jeweils über mehr als einem Monat ohne Zulassung im Inland verwendet hat, ist die Verwendung ab dem 24.04.2014 widerrechtlich erfolgt.

Mit diesen widerrechtlichen Verwendungen wurde der Bf. gemäß § 1 Z 3 lit. b iVm § 4 Z 3 NoVAG normverbrauchssteuerpflichtig und gemäß § 1 Abs. 1 Z 3 iVm § 3 Z 2 KfzStG kraftfahrzeugsteuerpflichtig.

Für die Entstehung und Dauer der Steuerpflicht sowie die Bemessungsgrundlage und Höhe der Steuern folgt das Bundesfinanzgericht für die Normverbrauchsabgaben und die Kraftfahrzeugsteuer 04-12/2014 und 01-12/2015 den diesbezüglichen Feststellungen des Finanzamtes in den angefochtenen Bescheiden und für die Kraftfahrzeugsteuer 01-12/2016 und 01-12/2017 den Feststellungen in der Beschwerdeentscheidung vom 14.06.2018, denen der Bf. nicht entgegengetreten ist.

Es war daher wie in Spruchpunkt I. und II. zu entscheiden.

### **3.2. Zu Spruchpunkt III. (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.

Dieses Erkenntnis beruht auf einer klaren gesetzlichen Grundlage und der dazu ergangenen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, von der nicht abgewichen wurde. Die in diesem Erkenntnis getroffenen umfassenden Sachverhaltsfeststellungen beinhalten keine Rechtsfragen und sind grundsätzlich einer Revision nicht zugänglich.

Es war daher wie in Spruchpunkt III. zu entscheiden.

Feldkirch, am 15. Juli 2021