

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Josef Ungericht in der Beschwerdesache der \*\*\*Bf1\*\*\*, \*\*\*Bf1-Adr\*\*\*, vertreten durch RA Dr. Herwig Mayrhofer, Schmalenegg 9, 6850 Dornbirn, über die Beschwerde gegen die Bescheide des Finanzamtes Feldkirch vom 8. August 2018 betreffend Kraftfahrzeugsteuer für die Zeiträume 5-12/2014, 1-12/2015, 1-12/2016 und 1-12/2017 sowie gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 27. November 2018 betreffend Normverbrauchsabgabe, zu Recht erkannt:

a) Der Beschwerde gegen den Bescheid betreffend Kraftfahrzeugsteuer für den Zeitraum 5-12/2014 wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben. Der Bescheid betreffend Kraftfahrzeugsteuer für den Zeitraum 5-12/2014 wird aufgehoben.

b) Der Beschwerde gegen die Bescheide betreffend Kraftfahrzeugsteuer 1-12/2015, 1-12/2016 und 1-12/2017 wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben. Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert. Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind dem Ende der Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

c) Die Beschwerde gegen den Bescheid betreffend Normverbrauchsabgabe wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

## Entscheidungsgründe

### I. Verfahrensgang

1. Mit Bescheiden vom 08.08.2018 setzte das Finanzamt gegenüber der Beschwerdeführerin (in der Folge kurz: Bf.) Kraftfahrzeugsteuer für die Zeiträume Mai bis Dezember 2014, Jänner bis Dezember 2015, Jänner bis Dezember 2016 und Jänner bis Dezember 2017 für das Kraftfahrzeug der Marke Dacia Sandero mit dem ausländischen Kennzeichen xxx fest. Mit

Bescheid vom 27.11.2018 setzte das Finanzamt für dieses Kraftfahrzeug Normverbrauchsabgabe (im Folgenden auch nur kurz: NoVA) für April 2014 fest.

Begründend wurde in den Bescheiden betreffend Kraftfahrzeugsteuer seitens des Finanzamtes angeführt, dass die von der Finanzpolizei durchgeführten Nachbarschaftsbefragungen an der österreichischen Wohnadresse der Bf. ergäben hätten, dass das streitgegenständliche Kraftfahrzeug praktisch das ganze Jahr auf dem Parkplatz an der Adresse der Bf. in OrtÖ1 stehe und die Bf. regelmäßig durch ihre Anwesenheit im Haus auffalle.

Seitens der Finanzpolizei sei der Wasserverbrauch hinsichtlich der Wohnung der Bf. in OrtÖ1 bei der X. GmbH angefragt worden. Laut den diesbezüglichen Abrechnungen liege für die Wohnung der Bf. in OrtÖ1 der Wasserverbrauch pro Jahr bei ca. 50 m<sup>3</sup> und entspreche somit dem durchschnittlichen Wasserverbrauch eines Einpersonenhaushaltes pro Jahr. Der durchschnittliche Wasserverbrauch (ohne Einbeziehung von Gewerbe, Industrie oder Großverbrauchern) liege bei etwa 130 Litern pro Tag und Person (ÖVGW). Das bedeute, dass ein 4 Personenhaushalt ca. 190 m<sup>3</sup> Wasser pro Jahr verbrauche (unter Hinweis auf die bezugnehmende Quelle: Das Bundesministerium für Nachhaltigkeit und Tourismus).

Aus den durchgeführten Erhebungen und der Niederschrift vom 12.10.2018 über die Befragung der Bf. ergäbe sich, dass die Bf. laut ihrer Aussagen seit 9 Jahren ihren Mittelpunkt der Lebensinteressen sowie ihren zeitlich überwiegenden Aufenthalt in Österreich habe und die Bf. das streitgegenständliche Kraftfahrzeug mit dem ausländischen Kennzeichen xxx seither überwiegend im Inland verwende.

Der Hauptwohnsitz einer Person sei an jener Unterkunft begründet, an der sie sich in der erweislichen oder aus den Umständen hervorgehenden Absicht niedergelassen habe, diese zum Mittelpunkt ihrer Lebensbeziehungen zu machen.

In rechtlicher Hinsicht führte das Finanzamt aus:

„Gemäß § 82 Abs. 8 Kraftfahrgesetz sind Kraftfahrzeuge mit ausländischem Kennzeichen, die von Personen mit Hauptwohnsitz im Inland nach Österreich eingebracht oder im Inland verwendet werden, als Kraftfahrzeuge mit dauerndem Standort im Inland anzusehen. Die Verwendung solcher Fahrzeuge ist im Regelfall nur während eines unmittelbar auf die Einbringung in das Bundesgebiet folgenden Monats zulässig. Eine monatliche Ausreise unterbricht diese Frist seit 24.04.2014 nicht.

Der Kraftfahrzeugsteuer unterliegen nach § 1 Abs. 1 Z 2 KfzStG 1992 in einem ausländischen Zulassungsverfahren zum Verkehr zugelassene Kraftfahrzeuge, die auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland verwendet werden, sowie nach Z 3 dieser Bestimmung Kraftfahrzeuge, die auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland ohne die kraftfahrrechtlich erforderliche Zulassung verwendet werden (widerrechtliche Verwendung)

Steuerschuldner ist in diesen Fällen gemäß § 3 Z 2 KfzStG 1992 die Person, die das Kraftfahrzeug auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland verwendet. Die Steuerpflicht dauert nach § 4 Abs 1 Z 3 KfzStG 1992 bei widerrechtlicher Verwendung eines Kraftfahrzeuges vom Beginn des Kalendermonats, in dem die Verwendung einsetzt, bis zum Ablauf des Kalendermonates, in dem die Verwendung endet.

Da das Fahrzeug mit der Fahrzeugidentifikationsnummer yyy seit 2009 verwendet wurde, und dessen Verwendung durch die neue Gesetzeslage im April 2014, die Verwendung somit zu einer widerrechtlichen Verwendung wurde, musste die Kraftfahrzeugsteuer gemäß § 1 (1) Z 3 KfzStG ab Mai 2014 festgesetzt werden. Die genaue Berechnung ist der Beilage zum Bescheid über die Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer zu entnehmen.“

Im Bescheid betreffend Normverbrauchsabgabe wurde seitens des Finanzamtes abgesehen von der Begründung zur Ermessensübung keine weitergehende Begründung angegeben.

2. Gegen die Bescheide betreffend Kraftfahrzeugsteuer und Normverbrauchsabgabe wurde durch die anwaltliche Vertretung der Bf. mit Schreiben vom 04.01.2019 fristgerecht Beschwerde erhoben. In der Beschwerde wurde Folgendes ausgeführt:

„...“

#### 1.

Im Sinne des § 60 AVG bzw. der hiezu ständigen Rechtsprechung des VwGH muss die Begründung eines behördlichen Bescheides erkennen lassen

1. welcher Sachverhalt der Entscheidung zugrunde gelegt wurde,
2. aus welchen Erwägungen die belangte Behörde zur Ansicht gelangt ist, dass gerade dieser Sachverhalt vorliegt und
3. aus welchen Gründen die Behörde die Subsumtion des Sachverhalts unter einem bestimmten Tatbestand für zutreffend erachtet.

Die Begründung eines Abgabenbescheides muss in einer Weise erfolgen, dass der Denkprozess, der in der behördlichen Erledigung seinen Niederschlag findet, sowohl für den Abgabepflichtigen, als auch im Fall der Anrufung des Verwaltungsgerichtshofes für diesen nachvollziehbar ist (VwGH 19.04.2016, 2013/15/0288 u.a.).

Diesem Erfordernis werden die angefochtenen Bescheide nicht gerecht. Dies allein schon deshalb, weil die Angaben der Beschwerdeführerin selbst stillschweigend, ohne jene Erwähnung, insbesondere ohne jede Würdigung schlicht übergangen werden. Diesem Umstand kommt auch verfahrenserhebliche Bedeutung zu, knüpft doch die Behörde ihre „Standortvermutung“ betreffend das gegenständliche Fahrzeug an den vermeintlichen

Hauptwohnsitz der Beschwerdeführerin in Österreich an. Für diesen wiederum ist maßgeblich (gemäß § 1 Abs 7 Meldegesetz), dass ein Mensch an einer bestimmten Unterkunft 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.

Die Beschwerdeführerin gab - fälschlicherweise als bloße Auskunftsperson herangezogen (siehe hiezu die Eingabe/Schriftsatz vom 18.10.2018) - unter anderem an (s. Niederschrift vom 12.10.2018, Seite 3 f.), ihr Hauptwohnsitz sei in OrtD1, wobei sie hiezu eine Meldebescheinigung vorlegte. Weiters gab sie an, in OrtD1 über eine Wohnung mit ca. 115 m<sup>2</sup> zu besitzen (im Gegensatz zu jener in OrtÖ1 mit ca. 75 m<sup>2</sup>), vor allem aber soziale Anknüpfungspunkte in Österreich „überhaupt keine“ zu haben; in Deutschland befänden sich „alle Kontakte und sozialen Beziehungen, insbesondere Ärzte“. Darüber hinaus gab sie an, seit 20 Jahren in Pension zu sein, sohin keiner beruflichen Beschäftigung mehr nachzugehen.

Diese Angaben werden von der erkennenden Behörde in keiner Weise beachtet, geschweige denn gewürdigt, möglicherweise deshalb, weil keinerlei wie immer geartete Anhaltspunkte dafür vorliegen, dass diese Angaben nicht den Tatsachen entsprechen sollten. Von ihnen ausgehend kann aber von einem Hauptwohnsitz in OrtÖ1 im Sinne des Gesetzes überhaupt nicht die Rede sein.

Die Behörde hat betreffend diese Angaben keine Sachverhaltsfeststellungen getroffen; dies entgegen den klaren Erfordernissen des Gesetzes (§ 60 AVG bzw. der Judikatur, VwGH aaO). Diese von der Beschwerdeführerin - als ausdrücklich bezeichnete Auskunftsperson - unter Wahrheitspflicht und richtig gemachten Angaben führen zum zwingenden Schluss, dass im Rahmen der für die Beurteilung der Frage des Hauptwohnsitzes maßgeblichen Gesamtbetrachtung berufliche Lebensbeziehungen nicht mehr von Bedeutung sein können; die gesellschaftlichen Lebensbeziehungen wiederum sind - ausgenommen Besuche von Eigentümerversammlungen alle zwei Jahre in OrtÖ1 und sporadische Kontakte zu Wohnungsnachbarn - praktisch ausschließlich in Deutschland bzw. OrtD1 gegeben.

Hinsichtlich der wirtschaftlichen Lebensbeziehungen verfügt die Beschwerdeführerin in OrtD1 über eine Wohnung sowie in OrtÖ1, wobei jene in OrtD1 schon älter und größer ist.

Hätte sich die erkennende Behörde sohin auch mit den Angaben der Beschwerdeführerin auseinandergesetzt, was sie in keiner Weise getan hat, hätte sie in den angefochtenen Bescheiden nicht zur Auffassung (Feststellung? rechtliche Beurteilung?) gelangen können, dass sie ihren Mittelpunkt der Lebensinteressen im Inland hätte, geschweige denn den Hauptwohnsitz. Der angefochtene Bescheid ist daher bereits wegen Verletzung von

Verfahrensvorschriften im Sinne einer gänzlich unzulänglichen Bescheidebegründung rechtswidrig und aufzuheben.

## 2.

In den angefochtenen Bescheiden wird weiters ausgeführt, dass das gegenständliche Auto „praktisch das ganze Jahr auf dem Parkplatz in OrtÖ1 beim Haus Adr-OrtÖ1 stehe und sie dort regelmäßig durch ihre Anwesenheit im Haus auffällt“. Sie habe weiters ihren „zeitlich überwiegenden Aufenthalt in Österreich“. Sofern die Behörde damit einen Sachverhalt feststellen und sich nicht nur auf rechtliche Ausführungen beschränken wollte (eine klare Untergliederung der Bescheide u.a. in Feststellungen, Beweiswürdigung und rechtliche Beurteilung fehlt jeweils), ist der in keiner Weise haltbar. Insbesondere können sie nicht auf die Angaben der Auskunftspersonen gestützt werden:

- a) A. stellte diverse Vermutungen an, musste jedoch schließlich einräumen, zur aufgeworfenen Frage des Aufenthalts der Beschwerdeführerin im Haus Adr-OrtÖ1, „nicht viel dazu sagen“ zu können. Sie führte weiters aus, das Auto der Beschwerdeführerin zu sehen, „wenn ich hier bin“. In welchem Umfang sich die Genannte tatsächlich in jenem Haus aufhält, ist allerdings völlig im Dunkeln geblieben. Tatsächlich war auch die Auskunftsperson A. häufig und länger abwesend und ist inzwischen überhaupt aus dem Haus ausgezogen. Schließlich führte sie explizit aus, sie könne „nicht sagen, wann sie - *gemeint die Beschwerdeführerin* - in Deutschland und wann sie hier ist“.
- b) Ähnliches gilt für die Auskunftsperson B.. Sie gab an, nach ihrem „Gefühl“ (also gerade nicht nach konkreten Wissen) wohne die Beschwerdeführerin in jenem Haus, außerdem ohne näher zu definieren, was unter „wohnen“ ihrer Auffassung nach zu verstehen sein soll. Dann wiederum sagte sie „im Winter ist sie hier“. Auf welchen oder wie viele Winter sich diese Aussage bezieht, bleibt wiederum gänzlich unklar. Richtig ist, dass im „letzten Winter“ (gemeint: 2017/2018) die Heizung im Haus über Wochen hinweg nicht funktionierte. Tatsächlich hielt sich die Beschwerdeführerin in jenem Winter genau aus diesem Grund länger in der Wohnung auf, insbesondere um zu verhindern, dass Schäden eintreten. Der Hinweis auf den regelmäßigen Besuch von Hauseigentümersversammlungen durch die Beschwerdeführerin ist insoweit schon nichtssagend, als diese alle zwei Jahre (!) stattfinden. Zutreffend ist, dass die Beschwerdeführerin bisweilen Anschläge am „board“ macht; dies gerade deshalb, weil sie eben überwiegend sich nicht im Haus Adr-OrtÖ1 aufhält und sie so zu bestimmten Themen kommuniziert.
- c) B. verweist darauf, die Beschwerdeführerin habe etwa moniert, dass man „unten“ (gemeint - im Erdgeschoss) grillt und sie das Fenster nicht öffnen kann. Dies ist richtig und betrifft den Anzeigenleger C.. Dessen Anzeige vom 14.08.2018 ist inhaltlich glatt

falsch. Es ist unwahr, dass das Auto ganzjährig auf der gegenständlichen Liegenschaft stehe (auch aus den Angaben der übrigen Auskunftspersonen ergibt sich das Gegenteil). Es gibt außerdem konkrete Motive, warum der Anzeigenleger - ohne erkennbaren subjektiven Vorteil - das gegenständliche Verfahren ins Laufen gebracht hat. Zum einen ist dies die zeitlich kohärente Reaktion auf eine mehr als berechtigte Rüge der Beschwerdeführerin ihm gegenüber betreffend sein rücksichtsloses Grillverhalten in der Wohnanlage; darüber hinaus wurde sie von ihm und seiner Lebensgefährtin beim BG OrtÖ1 mit einem Verfahren nach WEG 2002 konfrontiert; jener Antrag musste allerdings wegen Aussichtslosigkeit zurückgezogen werden (Verfahren www BG OrtÖ1). Damit ist hinlänglich bescheinigt, dass der Anzeigenleger unsachliche Motive für seine Darstellung hatte, die sogar erwiesenermaßen falsch ist.

- d) Auch die Angaben der Auskunftsperson D. können die Feststellungen der Behörde in keiner Weise stützen, gab er jedoch an, mit der Beschwerdeführerin „persönlich, abgesehen von den Eigentümerversammlungen keinen Kontakt“ zu haben, maßt sich dann allerdings die Beurteilung an, sie habe eindeutig ihren „Wohnsitz an jener Adresse“. In besonderem Maß bedenklich erscheint, dass die Behörde derartigen - im Ergebnis - rechtlichen Beurteilungen reflektionslos folgt, ohne darauf abzustellen bzw. zu hinterfragen, welche konkreten Wahrnehmungen der befragten Person von Tatsachen solche Beurteilungen stützen könnten.

Zu wiederholen ist sohin der Hinweis auf § 1 Abs 7 Meldegesetz bzw. die dortige Begriffsbestimmung zum Hauptwohnsitz. Die Beschwerdeführerin hat sich weder in der Absicht in OrtÖ1 niedergelassen, die dortige Wohnung zum Mittelpunkt ihrer Lebensbeziehungen zu machen noch trifft dies tatsächlich bei der gebotenen Gesamtbetrachtung der beruflichen, wirtschaftlichen und gesellschaftlichen Lebensbeziehungen so.

Wenn sohin nicht vom Hauptwohnsitz der Beschwerdeführerin in OrtÖ1 ausgegangen werden kann, ist auch die von der Behörde herangezogene Standortvermutung nicht gerechtfertigt. Aber gerade hierauf stützt sie ihre Abgabenvorschreibungen, welche sich sohin als unbegründet und inhaltlich rechtswidrig erweisen. Anzuführen ist, dass nur gerade ein bestimmter Wasserverbrauch in keiner Weise Aussagekraft dahingehend besitzt, wo jemand den Mittelpunkt seiner Lebensinteressen hat. Es gibt eine Vielzahl von Gründen, weshalb der Wasserverbrauch unterschiedliche Ausmaße annehmen kann. Nur beispielsweise sei angefügt, dass die Beschwerdeführerin die gegenständliche Wohnung in OrtÖ1 quasi als Zwischenstation bei Urlaubsreisen (insbesondere in die Schweiz für längere Wanderungen) verwendet und demgemäß sich jeweils ausgiebig der Körperpflege widmet mit entsprechendem Wasserverbrauch.

Dass das Auto der Beschwerdeführerin häufiger in OrtÖ1 steht als sie sich dort aufhält ist einerseits auf die von hier aus gestarteten mehrfachen Reisen mit Bekannten oder mit der Eisenbahn (v.a. in die Schweiz, aber auch andere Destinationen) zurück zu führen, aber auch schlicht auf den Umstand, dass sie in OrtD1 bei Ihrer Wohnung das Auto nicht in eine Garage stellen kann, sondern es an der Straße stehen lassen muss. Gerade zu Winterszeit zieht sie es öfters vor, das Auto im Carport der Liegenschaft in OrtÖ1 stehen zu lassen. Die „Parkzeiten“ des Autos lassen also ebenso wenig einen haltbaren Schluss auf den Wohnsitz bzw. die hierfür maßgeblichen Kriterien zu.

Schlichtweg aktenwidrig ist die Behauptung, dass die Beschwerdeführerin laut ihren eigenen Aussagen „seit neun Jahren ihren Mittelpunkt der Lebensinteressen in OrtÖ1 habe“. Das Gegenteil ist der Fall und ist auf obige Ausführungen betreffend ihre Angaben vom 12.10.2018 zu verweisen. Dafür, dass die Beschwerdeführerin ihren „zeitlich überwiegenden Aufenthalt“ in Österreich habe, gibt es außer rudimentären, in sich unschlüssigen und teilweise glatt falschen Aussagen von Auskunftspersonen keinen objektiven Anhaltspunkt. Objektive Anhaltspunkte fehlen hierfür sowieso völlig. Bemerkenswert ist im Übrigen, dass keine der einvernommenen Personen konkrete Angaben dazu machen konnte, in welchem Umfang die Beschwerdeführerin den gegenständlichen Pkw im Zusammenhang mit der Wohnung in OrtÖ1 konkret verwendet hat. Im Übrigen ist allein schon der Schluss unzulässig, dass Zeiten-während welcher der Pkw am Parkplatz des Hauses steht - auch die Beschwerdeführerin dort anwesend wäre, zumal sie - wie auch von den Auskunftspersonen bestätigt - häufig auf Reisen ist.

### 3.

Aus Anlass des Kaufs der Wohnung in Adr-OrtÖ1, hatte die Beschwerdeführerin mit dem seinerzeitigen Immobilienmakler, Firma Y. GmbH bzw. E. eine Vereinbarung getroffen, dass die Vermittlung zum Wiederverkauf der Wohnung innerhalb von 5-10 Jahren provisionsfrei übernommen werde. Eine solche Vereinbarung, quasi die absehbare Absicht des Weiterverkaufs dokumentierend, ist mit der Auffassung, sie habe in OrtÖ1 ihren Hauptwohnsitz im Sinne des Gesetzes begründen wollen, vernünftiger Weise nicht in Einklang zu bringen; nach der Lebenserfahrung schließt niemand, der dies will, eine solche Vereinbarung, schon gar nicht unter Beachtung des Umstands, dass zusätzlich eine deutlich größere Wohnung in OrtD1 vorhanden ist.

### 4.

Somit gilt die von der Behörde angezogene „Standortvermutung“ nicht bzw. ist sie nach Maßgabe der tatsächlichen Umstände als widerlegt anzusehen. Das Fahrzeug wurde/wird nicht unrechtmäßig verwendet. Festzuhalten ist schließlich, dass die Behörde dem ausgewiesenen Rechtsvertreter trotz des Antrags vom 18.10.2018 erst am 04.12.2018 eine Abschrift des Aktes und gleichzeitig die angefochtenen Bescheide (!) zugestellt hat. Es war daher der

Beschwerdeführerin verwehrt, bereits im Verfahren I. Instanz sachbezogene Ausführungen im Wege ihrer Rechtsvertretung einzubringen, insbesondere Beweismittel anzubieten.“

Im Zuge der Erhebung der Beschwerde wurden weiters Beweismittel vorgelegt (Parkausweis der Stadt OrtD1, verlängert/ausgestellt am 01.11.2018; Vereinbarung Y. GmbH / Bf.; aktuelle Lichtbilder aus der Wohnung der Beschwerdeführerin in OrtD1).

In der Beschwerde wurde der Antrag gestellt, „das Verwaltungsgericht wolle in Stattgebung dieser Beschwerde, allenfalls nach Beweisaufnahme, insbesondere zur ergänzenden Befragung der Auskunftspersonen und der Beschwerdeführerin, sohin im Rahmen einer mündlichen Verhandlung, die angefochtenen Bescheide ersatzlos aufheben, in eventuelle die angefochtenen Bescheide aufheben und die Sache zur neuerlichen Beweisaufnahme, insbesondere zur ergänzenden Befragung der Auskunftspersonen und der Beschwerdeführerin, jeweils unter Intervention ihres Rechtsvertreters, und/oder Entscheidung an die Behörde I. Instanz zurückverweisen sowie gemäß § 262 Abs 2 lit a BAO von einer Beschwerdeentscheidung Abstand zu nehmen.“

3. Mit Beschwerdeentscheidung vom 06.06.2019 hat das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet abgewiesen (auf die diesbezügliche Begründung des Finanzamtes wird verwiesen).

4. Dagegen brachte der anwaltliche Vertreter der Bf. mit Schreiben vom 08.07.2019 einen Vorlageantrag ein. Darin wurde zunächst der Inhalt der Beschwerdeschrift vom 04.01.2019 auch zum Inhalt des nunmehrigen Vorlageantrags erhoben und zudem der Inhalt der Beschwerdeschrift wiedergegeben (Pkt. I des Vorlageantrags). Ergänzend wurde im Vorlageantrag ausgeführt:

„....

## II.

Im Sinne der Möglichkeit, den Vorlageantrag ergänzend zu begründen (vergleiche BVwG 02.05.2019, W121 2208006-1) führt die Beschwerdeführerin ergänzend aus wie folgt:

1. Die Beschwerdeführerin legt vorweg folgende ergänzenden Beweismittel vor:

- Lichtbilder betreffend ihre Wohnung in OrtD1
- Karteikarte der Hausarztpraxis am Adr-OrtD1

Diese Urkunden werden zum weiteren Beweis dafür vorgelegt, dass die Beschwerdeführerin ihren faktischen wie rechtlichen Hauptwohnsitz in OrtD1/Deutschland hat, insbesondere den Mittelpunkt ihrer Lebensbeziehungen; die Häufigkeit der dortigen Arztbesuche, welche es in

Österreich praktisch überhaupt nicht gibt, spricht für sich. Im Übrigen ist auf die nachfolgenden Ausführungen zu verweisen.

2. Die Beschwerdevorentscheidung, selbstredend ein Bescheid im Sinne des Gesetzes, ist einer gerichtlichen Überprüfung gar nicht zugänglich. Dies deshalb, weil er quasi aller grundlegenden Erfordernisse einer dem Gesetz entsprechenden Bescheidebegründung entbehrt. Es mangelt schon an einer entsprechenden Struktur des Bescheides, sodass nicht klar erkennbar ist, in wie weit die Behörde Sachverhaltsfeststellungen getroffen, hiezu eine Beweiswürdigung und schließlich eine rechtliche Beurteilung vorgenommen hat.

Gemäß § 45 Abs 2 AVG hat die Behörde unter sorgfältiger Berücksichtigung die Ergebnisse des Ermittlungsverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht. Den Parteien ist Gelegenheit zu geben, vom Ergebnis der Beweisaufnahme Kenntnis und dazu Stellung zu nehmen (§ 45 Abs 3 AVG). Im Rahmen der Beweiswürdigung hat sich die Behörde mit den vorliegenden Ergebnissen eines Ermittlungsverfahrens auseinander zu setzen. Eine vorgreifende Beweiswürdigung, die den Wert eines Beweises im Vorhinein und damit abstrakt beurteilt, ist unzulässig (lediglich beispielsweise VwGH, 14.01.2012, 2010/12/0215; 98/06/0092 u.v.a.).

Gemäß § 60 AVG sind im Bescheid die Ergebnisse des Ermittlungsverfahrens, die bei der Beweiswürdigung maßgebenden Erwägungen und die darauf gestützte Beurteilung der Rechtsfrage klar und übersichtlich zusammenzufassen. Dies erfordert

- die eindeutige, eine Rechtsverfolgung durch die Partei ermöglichende und einer nachprüfenden Kontrolle zugängliche, konkrete, widerspruchsfreie des der Entscheidung zugrunde gelegten Sachverhalts,
- die Angabe jener Gründe, welche die Behörde im Fall des Vorliegens widerstreitender Beweisergebnisse in Ausübung der freien Beweiswürdigung dazu bewogen haben, gerade jenen Sachverhalt festzustellen, und
- die Darstellung der rechtlichen Erwägungen, deren Ergebnisse zum Spruch des Bescheides geführt haben. Bei Widersprüchen zwischen den Behauptungen und Angaben der Verfahrensparteien und sonstigen Ermittlungsergebnissen bedarf es einer klaren und unübersichtlichen Zusammenfassung der maßgeblichen, bei der Beweiswürdigung angestellten Erwägungen, damit die Entscheidung der Behörde auf ihre inhaltliche Rechtmäßigkeit geprüft werden kann (z.B. VwGH 25.06.2013, 2011/09/0098 mgN).

Weder ist im angefochtenen Bescheid klar erkennbar, von welchem konkreten Sachverhalt die Behörde ausgeht, noch aufgrund welcher Erwägungen bzw. Beweiswürdigung sie dazu gekommen ist. Wäre die Behörde rechtmäßig vorgegangen, hätte sie zu einem anderen Bescheid kommen können und müssen.

Wie bereits erwähnt genügt die angefochtene Beschwerdeentscheidung schon formaliter nicht diesen Erfordernissen. Auf inhaltliche Defizite ist nachfolgend einzugehen und ist hierauf zwecks Vermeidung von Wiederholungen zu verweisen.

3.

a) Während die Behörde im Rahmen der Beschwerdeentscheidung Angaben von Auskunftspersonen insoweit selektiv behandelt, als Elemente aus deren Angaben übernommen werden, die man - nur teilweise vertretbar - im Sinne des behördlichen Standpunkts interpretieren könnte, übergeht die Behörde schlicht - ohne jedwede inhaltliche Auseinandersetzung - die gegen diese Angaben ins Treffen geführten Argumente in der Beschwerde vom 04.01.2019 (siehe etwa Punkt 2., Seite 4 f.). Hierauf ist zur Vermeidung von Wiederholungen zu verweisen.

Hinsichtlich der Auskunftsperson F. bzw. des C. legt die Beschwerdeführerin ergänzend nachstehende Dokumente vor:

- Verfahrenseinleitender Antrag der beiden genannten Personen zu www BG OrtÖ1 sowie Protokoll über die dortige Verhandlung vom 05.11.2018

- Schreiben der BF vom 06.08.2018 (8 Tage vor der verfahrenseinleitenden Anzeige/Email des Herrn C. vom 14.08.2018)

Hieraus erhellt zunächst, dass die Beschwerdeführerin mit „Aktionen“ von Wohnungsnachbarn konfrontiert ist, die darauf abzielen, sich „Sondernutzungen“ der gemeinschaftlichen Liegenschaft zu verschaffen, welche noch dazu als der klaren Judikatur widersprechend annähernd als unvertretbar anzusehen sind. Darüber hinaus nahm der Mitbewohner C. eine mehr als nur berechtigte Beanstandung der Beschwerdeführerin über sein Verhalten (Grillfeuer im Sommer bei hohen Außentemperaturen, dessen Rauch direkt in ihre Wohnung zog) zum Anlass, das vorliegende Verfahren zu initiieren, was sohin nichts anders als ein Bosheitsakt bzw. einen Rechtsmissbrauch i.S. von § 1295 ABGB darstellt. Dahin gehend sind die Erhebungen der Behörde aber völlig unterblieben (etwa im Rahmen der Befragung der Beschwerdeführerin etc.).

Warum die Behörde im Zusammenhang mit den Angaben der Frau F. zur Bezeichnung „Ferienwohnung“ gelangt, muss völlig unerfindlich bleiben und kann letztlich nur mit der jedweder Objektivität entbehrenden Sichtweise, welche im angefochtenen Bescheid zum Ausdruck kommt, erklärt werden.

b) Die erkennende Behörde differenziert wiederholt wie auch unqualifiziert zwischen dem Vorbringen, das „der Rechtsanwalt“ erstattet sowie jenem der Beschwerdeführerin selbst. Was die Behörde damit zum Ausdruck bringen will, bleibt unerfindlich, insbesondere unter dem Aspekt, dass der Rechtsvertreter - jedenfalls auf Sachverhaltsebene - nicht mehr und nicht

weniger als dasjenige vorzutragen hat, was die betreffende Partei vorzubringen kann. Diese Formulierungen bekunden aber neuerlich die mangelnde Nähe der Behörde zur Objektivität und Sachbezogenheit, gipfelnd darin, dass angebliches Vorbringen fälschlicherweise unterstellt wird (beispielsweise: „das KFZ stehe *nur* deshalb in OrtÖ1, weil in OrtD1 kein Parkplatz zur Verfügung stehe“).

c) Der zweifelhafte Umgang der Behörde mit Verfahrensgrundsätzen kommt auch in der Wendung „deutsche Sparsamkeit“ zum Ausdruck. Hingegen verkennt die Behörde die gänzlich naheliegende Überlegung, dass niemand eine Jahresparkkarte kauft, auch wenn sie „nur“ EUR 30,00 kostet, wenn nicht ein entsprechender Bedarf gegeben ist (ob die Behörde allenfalls der Beschwerdeführerin quasi hellseherische Fähigkeit dahingehend unterstellen möchte, dass sie damit gerechnet hatte, die Notwendigkeit der Parkkarte irgendwann in einem abgabenrechtlichen Verfahren in Österreich - fälschlicherweise - vortragen zu wollen, kann mit letzter Bestimmtheit nicht nachvollzogen werden; allerdings findet sich kein plausibles Argument dafür).

Die Meinung, die Verwendung der im Gegensatz zur Parkkarte in OrtD1 teureren Autobahnjahresvignetten für Österreich und die Schweiz würden ein starkes Indiz dafür darstellen, dass der PKW häufig im Inland und in der Schweiz genützt werde, ist bestenfalls grotesk, bedeutet dies doch nichts anderes, als dass der Umstand, dass die Beschwerdeführerin sich ordnungsgemäß verhält und die Vignetten anschafft, weil sie auch die Autobahnen benützen will, zu einem Vorwurf ummodelliert wird.

Wenn weiters ausgeführt wird, dass die österreichische Jahresvignette nur kauft, „wer sie auch ausreichend nutzt“, kann hierin im Gegensatz zum ganz überwiegenden Inhalt des übrigen Bescheides allenfalls eine Sachverhaltsfeststellung erkannt werden; dies gilt allerdings schon nicht mehr für eine Beweiswürdigung, aus welcher sich erschließen ließe, wie die Behörde zu jener Aussage gelangte, geschweige denn was unter „ausreichend“ zu verstehen ist. In diesem Sachzusammenhang gleitet die Behörde ins Absurde ab.

d) Von vergleichbarer Qualität sind die nachfolgenden Ausführungen, wonach der Abstellplatz „vermutlich anderweitig verwendet“ werde, denn ansonsten wäre ja eine Parkkarte nicht erforderlich. Die Behörde ignoriert neuerlich das Beschwerdevorbringen (zu Punkt II., Seite 5, letzter Absatz). Die Grundbuchserhebung hätte sich die Behörde also ersparen können, weil das Eigentum an einem Abstellplatz unstrittig ist. Im Übrigen gibt sich die Behörde einer haltlosen Vermutung hin ohne jedweden konkreten Anhaltspunkt für ihre Richtigkeit und natürlich ohne jeden Versuch einer plausiblen Begründung.

e) Die Wohnanlage in OrtD1 umfasst eine Vielzahl von Eigentumseinheiten bzw. Wohnungen. Aus Sicht der Beschwerdeführerin kann außer Streit gestellt werden, dass sie einem „Hausmeister“ - von der erkennenden Behörde als „GmbH“ identifiziert (!) - bis dato nicht begegnet ist. Welche natürliche Person dies sein sollte, bleibt im Bescheid im verborgen,

ebenso eine Begründung dafür, weshalb ein „Hausmeister“ jeden Wohnungseigentümer persönlich kennen muss.

f) Hätte die erkennende Behörde bei der Hausverwaltung objektiv Informationen eingeholt, anstatt mit vorgefasster Meinung irgendwelche Anhaltspunkte für ihre Scheinbegründungen zu erlangen, hätte sie bei der Hausverwaltung weiters in Erfahrung bringen können, dass nicht nur die Beschwerdeführerin bei zwei Hausversammlungen 2018 abwesend war, sondern dies stets für die überwiegende Anzahl der Wohnungseigentümer jener Anlage in OrtD1 gilt, was auf die einfache Tatsache zurückzuführen ist, dass es sich um eine gut verwaltete Anlage mit wenig Problemstellungen handelt, sodass in der Regel rund 80% der Miteigentümer jedenfalls persönlich zur Hausversammlung nicht erscheinen (allenfalls sich vertreten lassen).

Beweis hiezu: Befragung des G., Adr-OrtD1 (vergleiche Bescheid Seite 8); dies zur Dartuung der auch insoweit grob mangelhaften Bescheidbegründung.

g) Soweit sich die Behörde unter Hinweis auf ihre Erhebungen bei der Meldebehörde in OrtD1 dazu versteigt, implizit der Beschwerdeführerin zu unterstellen, allenfalls entgegen den Meldevorschriften Personen in jener Wohnung unterzubringen, ist dem mit Nachdruck zu begegnen. Die Wohnung wird von der Beschwerdeführerin und allfälligen Besuchern benutzt und sonst von niemand. Neuerlich zeigt sich aber der bedenkliche Umgang der Behörde insbesondere mit dem Objektivitäts- sowie dem Sachlichkeitsgebot.

h) Dies kumuliert schließlich in der wiederholten Bezeichnung der Beschwerdeführerin „als Querulantin“. Damit vergreift sich die Behörde im Ausdruck auf unsachliche, unobjektive, diskriminierende und mit den Disziplinarvorschriften nicht in Einklang zubringende Art und Weise. Gleiches hat zu gelten, wenn sich die Behörde in Bezug auf die Beschwerdeführerin des Begriffs der „deutschen Sparsamkeit“ bedient oder des unsinnigen Vorhalts, sie orte „Widersprüche in den Aussagen der Beschwerdeführerin und ihrem Rechtsanwalt, welche wesentlich größer seien als jene der befragten Hausbewohner“ (ohne freilich auch nur andeutungsweise anzuführen, welche Widersprüche die Behörde damit meint, sodass dem auch nicht näher entgegengetreten werden kann); hiezu kann ergänzend auf Absatz b) oben verwiesen werden

i) Die Behörde hält sodann der Beschwerdeführerin vor, sie sei mit Schreiben vom 08.05.2019 um Auskunft zur Nutzung des Tiefgaragenabstellplatzes im Verhältnis zur Parkkarte ersucht worden, was jedoch „unbeantwortet“ geblieben sei. Diese Darstellung ist glatt aktenwidrig. Auf die Eingabe der Beschwerdeführerin bzw. ihrer Rechtsvertretung vom 03.06.2019 wird verwiesen, welche als weitere Beilage diesem Vorlageantrag beigefügt wird. Angemerkt sei noch, dass solche Unzulänglichkeiten vermieden werden könnten, wenn die Behörde nicht - wiederholt - bestehende Rechtsvertretungsverhältnisse im Sinne der RAO missachten würde.

2. Auf Seite 9 der Beschwerdeentscheidung finden sich zumindest teilweise Äußerungen rechtlicher Natur. Dem ist folgendes entgegenzustellen:

a) Zunächst unterstellt die Behörde neuerlich der Beschwerde aktenwidrig ein Zitat, welches überhaupt nicht vorkommt („überwiegendes Naheverhältnis"). Dieser Umstand erscheint umso absurder, als die Behörde im Absatz davor erklärt, es sei ihre „Sache" den wahren Mittelpunkt der Lebensinteressen zu erforschen; eben jene Diktion verwendet auch die Beschwerde (Schriftsatz vom 04.01.2019, Seite 2, letzter Absatz).

Während die weiteren Auslassungen der Behörde betreffend das „aussuchen" eines Wohnsitzes etc. aufgrund ihrer evidenten Abwegigkeit ohne weitere Stellungnahme verbleiben können, bleibt die behördliche Meinung, § 1 Abs 7, zweiter Satz MeldeG sei nicht beachtlich, ohne nachvollziehbare Begründung bzw. kommt hierin eine Widersprüchlichkeit der Bescheidebegründung in sich zum Ausdruck, wenn zuvor dargestellt wurde, es sei eben Sache der Behörde, den wahren Mittelpunkt der Lebensinteressen zu erforschen und andererseits die genannte Gesetzesstelle vom Mittelpunkt der Lebensbeziehungen spricht (ob ein relevanter Unterschied zwischen Lebensbeziehungen und Lebensinteressen gegeben ist, kann dahingestellt bleiben).

Sodann vermeint die Behörde, es greife die Standortvermutung des § 82 Abs 8 KFG, weil der inländische Wohnsitz - wiederum - als Mittelpunkt der Lebensinteressen der Beschwerdeführerin „in Gesamtbetrachtung aller Lebensumstände" beurteilt werde. Diese Darstellung geht allein deshalb fehl, weil sie gerade keine Gesamt-Betrachtung der Umstände vornimmt, sondern eine selektive, unter weitestgehender Übergehung des Beschwerdevorbringens Auslese von Verfahrensergebnissen. Dies wiederum gipfelt im Bekunden, dass „KFG-bezogenes Vorbringen" fehle. Damit wird allerdings nur neuerlich deutlich, dass die Behörde dem Beschwerdevorbringen nur maginales Interesse entgegenbrachte (siehe Beschwerdevorbringen auf Seite 2, letzter Absatz sowie Seite 5, vorletzter Absatz), was sohin zu einer neuerlich aktenwidrigen Darstellung führt, fern jeder Vertretbarkeit.

Der von der Behörde gezogene Schluss Im Sinne ihrer vermeintlichen Gesamtbetrachtung lässt sich im Übrigen auch nicht mit ihrer Feststellung (?) in Einklang bringen, wonach sich die Beschwerdeführerin jeweils während 4 Monaten in Deutschland, in der Schweiz und in Österreich aufhalte.

b) Die Behörde vermisst betreffend die Vereinbarung zwischen der Beschwerdeführerin und der Firma Y. GmbH (ohne Datum) die Nennung des Beweisthemas. Auch hiezu gilt das ebengesagte; auf Punkt 3. des Beschwerdevorbringens ist zu verweisen, wo explizit dargelegt wurde, dass die Beschwerdeführerin schon im Zusammenhang mit dem Ankauf ihrer Wohnung in OrtÖ1 ins Auge fasste, jene Unterkunft in absehbarer Zeit wieder zu veräußern, was im Gegensatz zu der auf Dauer angelegten Wohnung in OrtD1 (auch und gerade im Rahmen der

geforderten Gesamtbetrachtung aller Lebensumstände) jedenfalls nicht dafür ins Treffen geführt werden kann, dass die Beschwerdeführerin in OrtÖ1 ihren Hauptwohnsitz genommen habe.

c) Schlussendlich kumuliert der behördliche Missgriff mit der impliziten Unterstellung, dass die vorgelegten „Bilder aus Küche und Bad“ allenfalls nicht echt sein könnten, sohin im Vorwurf eines allenfalls strafrechtswidrigen Vorgehens (Beweismittelfälschung gemäß § 293 StGB?). Die Beschwerdeführerin beschränkt sich darauf festzuhalten, dass die diesbezügliche Auslassung der Behörde im letzten Absatz auf Seite 9 ihres Bescheides jedweder Begründungsqualität im Sinne des Gesetzes entbehren.

Zusammenfassen ist sohin festzuhalten, dass kein erkennbarer Sachverhalt vorliegt, die Standortvermutung im Sinne des § 82 KFG rechtfertigen würde, folglich die Abgabenvorschriften nicht berechtigt waren.

Die Beschwerdeführerin legt sohin ergänzend nachstehende Beweismittel zur Dartuung der Mangelhaftigkeit des Verfahrens vor:

- weitere Lichtbilder im Zusammenhang mit der Wohnung der Beschwerdeführerin in OrtD1 (2-seitige)
- Karteikarte der Beschwerdeführerin beim Hausarzt
- Verfahrenseinleitender Antrag und Protokoll zu www BG OrtÖ1
- Eingabe „Auskunft“ vom 03.06.2019
- Schreiben der Beschwerdeführerin (handschriftlich) vom 06.08.2018“

5. Der eingebrachte Vorlageantrag vom 08.07.2019 wurde vom Finanzamt am 21.08.2019 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt (Vorlagebericht des Finanzamtes vom 21.08.2019).

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

Gemäß § 274 Abs. 1 BAO hat über die Beschwerde u.a. eine mündliche Verhandlung stattzufinden, wenn es in der Beschwerde oder im Vorlageantrag (§ 264) beantragt wird (vgl. § 274 Abs. 1 Z 1 lit. a und lit. b BAO). Ein Rechtsanspruch auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung setzt einen rechtzeitigen Antrag des Beschwerdeführers voraus. Dies ergibt sich aus § 274 Abs. 1 Z 1 BAO. Anträge, die erst in einem die Beschwerde ergänzenden Schreiben gestellt werden, begründen keinen Anspruch auf mündliche Verhandlung (vgl. *Ritz*, BAO-Kommentar, 6. Aufl., § 274 Rz 2 und 3, unter Hinweis auf zahlreiche Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes).

Dazu ist nun festzustellen, dass seitens des anwaltlichen Vertreters weder in der Beschwerde vom 04.01.2019 noch im Vorlageantrag vom 08.07.2019 ein Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung gestellt wurde. Mit Schreiben vom 13.02.2020 wurde der Vorlageantrag dahingehend ergänzt, dass die Bf. „vorsorglich“ den Antrag stellt, „das Verwaltungsgericht wolle eine mündliche Verhandlung anberaumen.“ Ein rechtzeitiger Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung im Sinne des § 274 Abs. 1 BAO wurde somit nicht gestellt. In diesem Zusammenhang wird der Vollständigkeit halber auch darauf hingewiesen, dass es sich bei dem in der Beschwerde enthaltenen Vorbringen betreffend allfällige Durchführung einer mündlichen Verhandlung (in der Beschwerde vom 04.01.2019, Seite 7, heißt es dazu auszugsweise: „... das Verwaltungsgericht wolle in Stattgebung dieser Beschwerde, allenfalls nach Beweisaufnahme, insbesondere zur ergänzenden Befragung der Auskunftspersonen und der Beschwerdeführerin, sohin im Rahmen einer mündlichen Verhandlung, die angefochtenen Bescheide ersatzlos aufheben, in eventu ... „) um keinen solchen Antrag handelt, der einen Anspruch auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung begründen würde. Wie bei jedem Anbringen kommt es auf den Inhalt und nicht auf zufällige verbale Formen an; kein ausreichender Antrag ist nach der Rechtsprechung jedoch der Antrag, „allenfalls“ eine mündliche Verhandlung durchzuführen (vgl. *Ritz*, BAO-Kommentar, 6. Aufl., § 274 Rz 5, unter Hinweis auf VwGH 24.9.1993, 91/17/0139, 140-142). Auf dieser Grundlage konnte somit von der Durchführung einer mündlichen Verhandlung Abstand genommen werden.

## **1. Sachverhalt und Beweiswürdigung**

Gemäß § 167 BAO bedürfen Tatsachen, die bei der Abgabenbehörde offenkundig sind, und solche, für deren Vorhandensein das Gesetz eine Vermutung aufstellt, keines Beweises (§ 167 Abs. 1 BAO). Im übrigen hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht (§ 167 Abs. 2 BAO).

Beweis aufgenommen wurde durch Einsichtnahme in den vom Finanzamt (elektronisch) übermittelten Akt und die vom anwaltlichen Vertreter ergänzend dem Bundesfinanzgericht übermittelten Schriftstücke, beinhaltend: Auszug aus dem Zentralen Melderegister (Behördenanfrage vom 28.08.2018); e-mails des C. an die Finanzpolizei vom 14.08.2018 und vom 06.08.2019; Kaufvertrag vom 09.07.2009 über die Eigentumswohnung der Wohnanlage Adr-OrtÖ1 (zz/zzz-Anteile, Wohnungseigentum an W 12); Eigentümersnachweis des Amtsgerichts OrtD1, Grundbuchamt, vom 28.03.2019; Erweiterte Meldebescheinigung der Landeshauptstadt OrtD1, Kreisverwaltungsreferat, vom 05.10.2018; Vereinbarung zwischen der Y. GmbH und der Bf. betreffend „3-Zimmerwohnung Adr-OrtÖ1“ (ohne Datumsangabe); Aktenteile hinsichtlich des beim Bezirksgericht OrtÖ1 abgeführten Verfahrens zu GZ: www; Konvolut von (handschriftlich) verfassten Schreiben der Bf. im Zusammenhang mit der Verwaltung der Wohnanlage in OrtÖ1; Abrechnungen der X. GmbH betreffend die

Eigentumswohnung der Bf. in OrtÖ1 für die Jahre 2009 bis 2017; Aktenvermerke des Finanzamtes zu Erkundigungen über die Wohnverhältnisse der Bf. hinsichtlich der Eigentumswohnung in OrtD1; Parkkarten OrtD1 für 2018 und 2019; Lichtbilder hinsichtlich der Wohnung der Bf. in OrtD1; Karteitexte hinsichtlich der Arztbesuche der Bf. in OrtD1 (betreffend die Jahre 1995 bis 2019); Rechnung vom 04.10.2012 der Firma Z. GmbH, Niederlassung OrtD1, Adr-OrtD1, über den Kauf des Kraftfahrzeuges Dacia Sandero; Rechnungen Autohaus X. KG, Adr-OrtD2, hinsichtlich Kfz-Wartungsarbeiten (Jahre 2014 bis 2018); Niederschriften des Finanzamtes über die Einvernahme der Zeugen D. (Niederschrift vom 12.05.2018), B. (Niederschrift vom 29.08.2018), A. (Niederschrift vom 29.08.2018) und F. (Niederschrift vom 18.03.2019), sowie Niederschrift des Finanzamtes über die Einvernahme der Bf. (Niederschrift vom 12.10.2018); weiters wurde Beweis aufgenommen durch Einsichtnahme in die vom anwaltlichen Vertreter mit Schreiben vom 13.02.2020 an das Bundesfinanzgericht übermittelten Beweismittel (Ansässigkeitsbescheinigung des Finanzamtes in OrtD1 vom 26.03.2019; Kalender der Bf. für 2019 mit handschriftlich angebrachten Vermerken der Bf. auf dem Jahreskalender 2019; Konvolut von Belegen über die von der Bf. im Jahr 2019 vorgenommenen Reisetätigkeiten).

Von der Einvernahme des Zeugen G., Adr-OrtD1 (vgl. Vorlageantrag vom 08.07.2019, Seite 11) war wegen geklärter Sach- und Rechtslage Abstand zu nehmen.

Aufgrund der oben angeführten Beweismittel steht folgender Sachverhalt als erwiesen fest:

Die Bf. ist Architektin (seit ca. 20 Jahren in Pension), deutsche Staatsangehörige, kinderlos und unverheiratet. Die Bf. ist grundbücherliche Eigentümerin der Eigentumswohnung W 12 (3-Zimmer-Wohnung mit ca. 75m<sup>2</sup>) der Wohnanlage Adr-OrtÖ1 (zz/zzz-Anteile der Liegenschaft EZ zzzz, Grundbuch zzzzz OrtÖ1; Kaufvertrag vom 09.07.2009), an welcher Adresse die Bf. seit 07.10.2009 melderechtlich mit Nebenwohnsitz gemeldet ist. Die Bf. ist grundbücherliche Eigentümerin einer Eigentumswohnung der Wohnanlage in OrtD1, Adr-OrtD1 (3-Zimmer-Wohnung mit ca. 115m<sup>2</sup>), in welche die Bf. am 15.04.1976 eingezogen ist. Für die Eigentumswohnung W 12 in OrtÖ1 beträgt der Verbrauch Kaltwasser für 2009: 10,853 m<sup>3</sup>, für 2010: 43,000 m<sup>3</sup>, für 2011: 43,000 m<sup>3</sup>, für 2012: 57,900 m<sup>3</sup>, für 2013: 51,600 m<sup>3</sup>, für 2014: 52,700 m<sup>3</sup>, für 2015: 53,800 m<sup>3</sup>, für 2016: 59,800 m<sup>3</sup> und für 2017: 53,400 m<sup>3</sup>. Für die Wohnung der Bf. in OrtD1 liegen keine diesbezüglichen Verbrauchswerte vor. Die Bf. hatte die Absicht, mit dem Kauf der österreichischen Wohnung in OrtÖ1 dort ihren Hauptwohnsitz zu begründen und hat sich seit ihrer Wohnsitzbegründung in Österreich ab dem Jahr 2009 und während der gegenständlichen Streitjahre 2014 bis 2017 weit überwiegend bei ihrer Wohnung in Österreich (OrtÖ1) und zeitweise, allerdings weit weniger überwiegend, bei ihrer Wohnung in Deutschland (OrtD1) und in anderen Ländern aufgehalten. Die Bf. hat in Deutschland im Jahr 2012 bei der Firma Z. GmbH, Niederlassung OrtD1, Adr-OrtD1, das Kraftfahrzeug Dacia Sandero gekauft (Rechnung vom 04.10.2012). Nach Zulassung dieses Fahrzeuges auf die Bf. in Deutschland (Erstzulassung: 01.10.2012; deutsches Kennzeichen: xxx) wurde dieses Fahrzeug

von der Bf. im Jahr 2012 nach Österreich eingebracht, in Österreich verwendet und auf dem Kfz-Abstellplatz bei ihrer Wohnung in OrtÖ1 abgestellt. Das streitgegenständliche Kraftfahrzeug wies per Datum 27.10.2014 einen KM-Stand von 33.258 km, per Datum 28.10.2015 einen KM-Stand von 47.630 km und per Datum 10.10.2018 einen KM-Stand von 90.601 km auf.

Diese Feststellungen stützen sich auf die genannten Beweismittel und folgende Würdigung:

Die Feststellungen zu den persönlichen Verhältnissen der Bf. (Architektin, seit ca. 20 Jahren in Pension, unverheiratet, kinderlos) ergeben sich aus den eigenen Angaben der Bf. (vgl. Niederschrift vom 12.10.2018). Dass die Bf. seit 2009 bzw. in den Streitjahren 2014 bis 2017 einen Wohnsitz in Österreich und einen Wohnsitz in Deutschland hatte (Eigentümerin einer Eigentumswohnung in Österreich, 3-Zimmer-Wohnung mit ca. 75 m<sup>2</sup>; Eigentümerin einer Eigentumswohnung in Deutschland, 3-Zimmer-Wohnung mit ca. 115 m<sup>2</sup>), ergibt sich aus den eigenen Angaben der Bf. (vgl. Niederschrift vom 12.10.2018) und ist auch unstrittig. Die jährlichen Verbrauchswerte betreffend Kaltwasser ergeben sich aus den jährlichen Abrechnungen der X. GmbH und sind unstrittig. Hinsichtlich der österreichischen Wohnung ist die Bf. im zentralen Melderegister mit Nebenwohnsitz gemeldet (laut zentralem Melderegister Meldung mit Nebenwohnsitz seit 07.10.2009).

Zur Frage ihres zeitlich überwiegenden Aufenthaltes gab die Bf. an, dass sie sich ca. vier Monate in Österreich und ca. vier Monate in Deutschland befände. Die restlichen vier Monate sei sie in anderen Ländern unterwegs. Über Vorhalt des Finanzamtes anlässlich ihrer Einvernahme durch die Finanzpolizei am 12.10.2018, wonach sich laut Aussagen der Nachbarn der Bf. die Bf. oder zumindest ihr Auto das ganze Jahr in OrtÖ1 befänden, gab die Bf. an, dass sie „nicht am Stück 4 Monate in OrtD1“, sondern „insgesamt 4 Monate in OrtD1“ sei. Gleiches gälte laut Angaben der Bf. „für Österreich und die Reisen“ (Niederschrift vom 12.10.2018). Anders hat das Finanzamt allerdings darauf hingewiesen, dass der Wasserverbrauch hinsichtlich der Wohnung der Bf. in OrtÖ1 pro Jahr jeweils über 50 m<sup>3</sup> betrage. Laut den o.a. Feststellungen beträgt der Wasserverbrauch für die Jahre 2009: 10,853 m<sup>3</sup>, für 2010: 43,000 m<sup>3</sup>, für 2011: 43,000 m<sup>3</sup>, für 2012: 57,900 m<sup>3</sup>, für 2013: 51,600 m<sup>3</sup>, für 2014: 52,700 m<sup>3</sup>, für 2015: 53,800 m<sup>3</sup>, für 2016: 59,800 m<sup>3</sup> und für 2017: 53,400 m<sup>3</sup>. Unter Zugrundelegung des vom Finanzamt in den angefochtenen Kraftfahrzeugsteuerbescheiden 2014 bis 2017 herangezogenen durchschnittlichen Wasserbrauches von etwa 130 Litern pro Tag und Person (unter Hinweis auf die bezugnehmende Quelle: Das Bundesministerium für Nachhaltigkeit und Tourismus) ergäben sich für die Jahre 2014 bis 2017 jeweils mehr als 365 Aufenthaltstage, woraus folgt, dass der tatsächliche durchschnittliche Wasserverbrauch der Bf. über 130 Litern pro Tag liegt. Bei Annahme eines überdurchschnittlichen Wasserverbrauchs für die Jahre 2014 bis 2017 von 180 Litern pro Aufenthaltstag der Bf. in ihrer Wohnung in OrtÖ1 ergäben sich für 2014: 292,77 Tage (52.700/180), für 2015: 298,88 Tage (53.800/180), für 2016: 332,22 Tage (59.800/180) und für 2017: 296,66 Tage (53.400/180), an denen sich die Bf. in ihrer Wohnung

in OrtÖ1 aufgehalten hat. Aufgrund dieser unstrittig festgestellten Verbrauchswerte war vom Bundesfinanzgericht zweifelsfrei die Feststellung zu treffen, dass sich die Bf. in den Jahren 2014 bis 2017 jeweils weit überwiegend in Österreich bzw. in ihrer Eigentumswohnung in Adr-OrtÖ1 aufgehalten hat. Was das Vorbringen des anwaltlichen Vertreters in der Beschwerde vom 04.01.2019 angeht, wonach nur gerade ein bestimmter Wasserverbrauch in keiner Weise Aussagekraft dahingehend besitze, wo jemand den Mittelpunkt seiner Lebensinteressen habe und es eine Vielzahl von Gründen gäbe, weshalb der Wasserverbrauch unterschiedliche Ausmaße annehmen könne, ist dieses Vorbringen jedenfalls für den gegenständlichen Fall nicht schlüssig und wird dem auch seitens des Bundesfinanzgerichtes nicht gefolgt. Im vorliegenden Fall wurde hinsichtlich der Wohnung in OrtÖ1 unstrittig ein weit überdurchschnittlich überhöhter Wasserbrauch festgestellt, der schlüssig nur aus einer weit überwiegenden Aufenthaltsdauer der Bf. in ihrer Wohnung in OrtÖ1 resultieren kann. Angemerkt sei dazu nur der Vollständigkeit halber, dass es im gegenständlichen Beschwerdeverfahrens völlig unstrittig ist, dass die Bf. alleinstehend ist und ab Wohnsitzbegründung in Österreich im Jahr 2009 und auch in den Streitjahren 2014 bis 2017 allein in der Wohnung in OrtÖ1 wohnte. Soweit seitens des anwaltlichen Vertreters dazu behauptet wurde, dass es eine Vielzahl von Gründen gäbe, weshalb der Wasserverbrauch unterschiedliche Ausmaße annehmen könne, kann dem seitens des Bundesfinanzgerichtes in dieser Allgemeinheit nicht zugestimmt werden und sind solche Gründe für das Bundesfinanzgericht auch nicht ersichtbar. Es wäre am anwaltlichen Vertreter gelegen, solche Gründe konkret anzuführen. Tatsächlich wurden solche Gründe allerdings nicht angeführt. Wenn in diesem Zusammenhang in der Beschwerde einzig und allein, in der Beschwerde titulierte mit „beispielsweise“, angeführt wurde, dass die Bf. die gegenständliche Wohnung in OrtÖ1 quasi als Zwischenstation bei Urlaubsreisen (insbesondere in die Schweiz für längere Wanderungen) verwende und demgemäß sich jeweils ausgiebig der Körperpflege widme mit entsprechendem Wasserverbrauch, vermag dieses Vorbringen den logischen Zusammenhang zwischen der Aufenthaltsdauer der Bf. und dem Wasserverbrauch der Bf. nicht entkräften. Im Übrigen wird mit diesem Vorbringen selbst seitens der anwaltlichen Vertretung der Aufenthalt der Bf. in ihrer Wohnung in OrtÖ1 in Entsprechung des festgestellten Wasserbrauchs bestätigt bzw. zugestanden. Diese Verbrauchswerte sind objektiv festgestellt und wurden seitens der Bf. bzw. des anwaltlichen Vertreters auch nicht bestritten. Das Bundesfinanzgericht ist auch davon überzeugt, dass die Bf. auch die Absicht hatte, ihre käuflich erworbene Wohnung in Österreich (OrtÖ1) auch zu ihrem Hauptwohnsitz zu machen, und ergibt sich diese Feststellung auf Grund ihres über mehrere Jahre tatsächlich weit überwiegenden Aufenthalts in ihrer österreichischen Wohnung (OrtÖ1). Für das Bundesfinanzgericht erscheint es zwar durchaus glaubwürdig und entspricht es auch der allgemeinen Lebenserfahrung, dass die Bf. ihre Wohnung in Deutschland (OrtD1) aufgesucht hat, um nach dem Rechten zu sehen. Allerdings sind die Angaben der Bf., wonach sie sich für ca. 8 Monate im Jahr nicht in Österreich aufhalte, durch die o.a. Verbrauchswerte eindeutig widerlegt und vermochten auch die Bf. bzw. der anwaltliche Vertreter diese Schlussfolgerung nicht entkräften. Im Übrigen ist auch festzustellen ist, dass die Bf. selbst keine näheren

glaubhaften Ausführungen oder nähere Nachweise zu ihren behaupteten Auslandsaufenthalten von insgesamt jährlich 8 Monaten beigebracht hat. Vielmehr erachtet das Bundesfinanzgericht diese von der Bf. aufgestellte Behauptung, sich jährlich nur für ca. 4 Monate in Österreich bzw. in der Wohnung in OrtÖ1 aufzuhalten, als reine Schutzbehauptung, um sich der Inanspruchnahme der vom Finanzamt festgesetzten Abgaben zu entziehen. Auf Grundlage dieses eindeutigen und logischen Beweisergebnisses sind die vom anwaltlichen Vertreter beanstandenden Schlussfolgerungen des Finanzamtes aus den vom Finanzamt durchgeführten Nachbarschaftsbefragungen nicht entscheidungswesentlich und musste darauf nicht mehr näher eingegangen werden.

Nicht einschlägig ist auch der Hinweis in der Beschwerde (Pkt. 3), wonach die Bf. mit dem seinerzeitigen Immobilienmakler eine Vereinbarung anlässlich des Kaufs der Wohnung in OrtÖ1 dahingehend getroffen habe, dass die Vermittlung zum Wiederverkauf der Wohnung innerhalb von 5-10 Jahren seitens des Immobilienmakler provisionsfrei übernommen werden würde, allerdings eine solche Vereinbarung, quasi die absehbare Absicht des Weiterverkaufs dokumentierend, mit der Auffassung, die Bf. habe in OrtÖ1 ihren Hauptwohnsitz im Sinne des Gesetzes begründen wollen, vernünftiger Weise nicht in Einklang zu bringen sei. Dazu genügt der Hinweis, dass es sich bei der gegenständlichen schriftlichen (undatierten) Vereinbarung um eine unentgeltliche Vereinbarung handelt bzw. die Bf. für das ihr darin eingeräumte Recht nichts zu bezahlen hatte. Warum die Bf. in diesem Fall diese Vereinbarung nicht abschließen hätte sollen, ist nicht ersichtlich. Jedenfalls kann daraus nicht der Schluss gezogen werden, dass die Bf. keinen Hauptwohnsitz in der Wohnung in OrtÖ1 begründet hätte. Soweit seitens des anwaltlichen Vertreters mit Schreiben vom 13.02.2020 in Ergänzung zum Vorlageantrag vom 08.07.2019 vorgebracht wurde, dass die mit diesem Schreiben vom 13.02.2020 eingebrachten handschriftlichen Aufzeichnungen samt bezughabenden Belegen zur Dokumentation der entsprechenden Reisebewegungen im Jahr 2019 (Ansässigkeitsbescheinigung des Finanzamtes OrtD1; Kalender der Bf. für 2019 mit handschriftlichen Vermerken der Bf.; Konvolut von Belegen über die von der Bf. im Jahr 2019 vorgenommenen Reisetätigkeiten) auch für Vorjahre durchaus repräsentativ seien, kann dem seitens des Bundesfinanzgerichts nicht gefolgt werden. Im Hinblick auf die für die Streitjahre 2014 bis 2017 o.a. gegebenen Beweismittel waren diese den o.a. Feststellungen zugrunde zu legen bzw. allfällige hypothetische Rückschlüsse aus Reisebewegungen des Jahres 2019 auf die gegenständlichen Streitjahre 2014 bis 2017 nicht angebracht.

Was die festgestellten KM-Stände des streitgegenständlichen Kraftfahrzeuges betrifft (27.10.2014: KM-Stand von 33.258 km; 28.10.2015: KM-Stand von 47.630 km; 10.10.2018: KM-Stand von 90.601 km), ergeben sich diese Feststellungen aus den vorliegenden Rechnungen der Autohaus X. KG, Adr-OrtD2.

## 2. Rechtsgrundlagen und rechtliche Beurteilung

Gemäß § 279 Abs. 1 BAO hat das Verwaltungsgericht außer in den Fällen des § 278 immer in der Sache selbst mit Erkenntnis zu entscheiden. Es ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung seine Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Bescheidbeschwerde als unbegründet abzuweisen.

Das Kraftfahrzeugsteuergesetz 1992 (KfzStG 1992) in der für den gegenständlichen Fall anzuwendenden Fassung lautet (auszugsweise):

„§ 1. (1) Der Kraftfahrzeugsteuer unterliegen

1. ...

...

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

(2) ...

§ 4. (1) Die Steuerpflicht dauert:

1. ...

...

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.

(2) ...

§ 5. (1) Die Steuer beträgt je Monat bei

1. Krafträdern je Kubikzentimeter Hubraum 0,0275 Euro;

2. allen anderen Kraftfahrzeugen

a) mit einem höchsten zulässigen Gesamtgewicht bis 3,5 Tonnen je Kilowatt der um 24 Kilowatt verringerten Leistung des Verbrennungsmotors

– für die ersten 66 Kilowatt ..... 0,682 Euro,

– für die weiteren 20 Kilowatt ..... 0,726 Euro und

– für die darüber hinausgehenden Kilowatt ..... 0,825 Euro,

mindestens 6,82 Euro. Bei anderen Kraftfahrzeugen als Personenkraftwagen und Kombinationskraftwagen beträgt die Steuer höchstens 80 Euro.

Für mit einem Fremdzündungsmotor ausgestattete Personenkraftwagen und Kombinationskraftwagen, die vor dem 1. Jänner 1987 erstmals im Inland zum Verkehr zugelassen wurden, erhöht sich ab dem 1. Jänner 1995 die Steuer um 20%, sofern nicht nachgewiesen wird, dass das Kraftfahrzeug die gemäß § 1d Abs. 1 Z 3 Kategorie A oder B der KDV 1967, BGBl. Nr. 399/1967, in der Fassung der 34. Novelle, BGBl. Nr. 579/1991, vorgeschriebenen Schadstoffgrenzwerte einhält;

b) mit einem höchsten zulässigen Gesamtgewicht von mehr als 3,5 Tonnen für jede angefangene Tonne höchstes zulässiges Gesamtgewicht

...

(2) Für die Steuerberechnung gemäß Abs. 1 sind die in der Zulassungsbescheinigung eingetragenen Werte maßgebend. ...

(3) Zur Berechnung der Steuer ist der Monat mit 30 Tagen anzusetzen. Angefangene Tage zählen als volle Tage.

(4) ...

§ 6. (1) ...

(2) ...

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

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

(5) ...“

Nach § 1 Z 3 NoVAG 1991 in der für den gegenständlichen Fall anzuwendenden Fassung unterliegen 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.

§ 82 Abs. 8 Kraftfahrzeuggesetz 1967 (KFG 1967) in der für den gegenständlichen Fall anzuwendenden Fassung des BGBl. I Nr. 26/2014 lautet:

„(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 örtlichem Wirkungsbereich sich das Fahrzeug befindet, abzuliefern. Die Ablieferung begründet keinen Anspruch auf Entschädigung.“

Seitens des anwaltlichen Vertreters wird auf Grund des behaupteten Nichtvorliegens des Hauptwohnsitzes der Bf. in Österreich (OrtÖ1) bzw. des Nichtvorliegens des Mittelpunktes der Lebensinteressen der Bf. in Österreich (OrtÖ1) abgeleitet, dass die Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer und Normverbrauchsabgabe für das streitgegenständliche Kraftfahrzeug der Bf. zu Unrecht erfolgt sei. Dazu ist nun darauf hinzuweisen, dass es nach den o.a. Feststellungen erwiesen ist, dass sich die Bf. in den Streitjahren 2014 bis 2017 weit überwiegend in Österreich aufgehalten hat bzw. in ihrer Wohnung in Österreich (OrtÖ1) gewohnt hat. Erwiesen ist auch, dass die Bf. kinderlos und unverheiratet ist und sich seit 20 Jahren in Pension befindet bzw. in den Streitjahren 2014 bis 2017 weder in Österreich noch in Deutschland berufstätig war. Daraus ergibt sich für das Bundesfinanzgericht, dass in den Streitjahren 2014 bis 2017 der Hauptwohnsitz der Bf. entgegen der Behauptung des anwaltlichen Vertreters sehr wohl in Österreich (OrtÖ1) gelegen war. Seitens des anwaltlichen Vertreters wird begründend auf § 1 Abs. 7 Meldegesetz 1991 (in der Folge auch kurz: MeldeG) bzw. die dortige Begriffsbestimmung zum Hauptwohnsitz hingewiesen. In § 1 Abs. 7 MeldeG wird bestimmt, dass der Hauptwohnsitz eines Menschen an jener Unterkunft begründet ist, 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 (§ 1 Abs. 7 MeldeG). In § 1 Abs. 8 MeldeG wird bestimmt: „Für den Mittelpunkt der Lebensbeziehungen eines Menschen sind 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.“

Entgegen dem Vorbringen des anwaltlichen Vertreters ist es auch nicht entscheidend, dass die Bf. bei der österreichischen Meldebehörde den Wohnsitz in Österreich (OrtÖ1) im Jahr 2009 als Nebenwohnsitz gemeldet hatte. Der Hauptwohnsitz eines Menschen ist gemäß § 1 Abs. 7 erster Satz MeldeG 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. Bei der Beurteilung, ob diese Voraussetzungen vorliegen, ist die Meldung nach dem MeldeG nicht von entscheidender Bedeutung (vgl. zB VwGH 28.02.2013, 2010/10/0004, unter Hinweis auf VwGH 21.06.2007, 2004/10/0109; VwGH 21.05.1996, 95/11/0256). Liegt bezüglich einer Person keine Hauptwohnsitzmeldung vor, ist die Frage des Vorliegens eines Hauptwohnsitzes anhand der tatsächlichen Lebensverhältnisse zu klären (vgl. VwGH 17.10.2017, Ro 2016/01/0011). Wenn seitens des anwaltlichen Vertreters im Schreiben vom 13.02.2020 auf das Erkenntnis des VwGH 18.09.2017, Ra 2017/11/0037, verwiesen wird, ist somit für die Bf. nichts zu gewinnen, da in dem dort zu entscheidenden Fall (bloß) die Frage der gebotenen Abmeldung eines Fahrzeuges (§ 44 Abs. 2 lit g iVm § 43 Abs. 4 lit b KFG 1967) auf Grund der Verlegung des sachverhaltsmäßig unstrittig vorgelegenen Hauptwohnsitzes zu beurteilen war.

Auch unter Berücksichtigung der vom anwaltlichen Vertreter angeführten Regelung des § 1 Abs. 7 MeldeG ergibt sich, dass es sich beim Wohnsitz der Bf. in Österreich (OrtÖ1) um deren Hauptwohnsitz (arg.: Aufenthaltsdauer, ...) handelt. Die Bf. hat sich tatsächlich weit überwiegend an ihrem Wohnsitz in Österreich (OrtÖ1) aufgehalten und ist nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes auch davon auszugehen, dass die Bf. auch die Absicht hatte, die österreichische Wohnung in OrtÖ1 zu ihrem Mittelpunkt der Lebensbeziehungen zu machen. Anhaltspunkte, welche gegen diese Absicht sprechen würden, sind für das Bundesfinanzgericht auch keine erkennbar. Die Bf. ist eine pensionierte Architektin, kinderlos und unverheiratet und hat sich weit überwiegend an ihrem österreichischen Wohnsitz in OrtÖ1 aufgehalten. Auch der Hinweis des anwaltlichen Vertreters, dass die in Deutschland (OrtD1) gelegene Wohnung größer sei als die in Österreich (OrtÖ1) gelegene Wohnung, vermag im Hinblick auf den tatsächlich überwiegenden Aufenthalt in Österreich nichts daran zu ändern, dass die Bf. in den Streitjahren 2014 bis 2017 einen Hauptwohnsitz nach § 82 Abs. 8 KFG 1967 in Österreich (OrtÖ1) hatte, zumal auch in Anbetracht der Größe der in Österreich gelegene Wohnung (mit ca. 75 m<sup>2</sup>) nichts gegen diese Sichtweise spricht. Daran vermögen auch die Angaben der Bf. zu

ihren sozialen Anknüpfungspunkten im In- und Ausland nichts ändern, wonach solche in Österreich überhaupt keine gegeben seien bzw. alle Kontakte und sozialen Beziehungen sich „in Deutschland insbesondere meine Ärzte“ befänden (vgl. Niederschrift vom 12.10.2018). Anzumerken dazu ist, dass die Bf. zu den behaupteten in Deutschland gegebenen sozialen Beziehungen, abgesehen vom Hinweis auf Ärzte, keine solchen sozialen Beziehungen nannte. Angemerkt dazu sei weiters, dass sich aus den vom anwaltlichen Vertreter vorgelegten Karteitexten hinsichtlich der Arztbesuche der Bf. in OrtD1 (betreffend die Jahre 1995 bis 2019) ergibt, dass die Bf. 2014 bis 2017 16x (2014 an 5 Tagen, 2015 an 3 Tagen, 2016 an 4 Tagen und 2017 an 4 Tagen) eine (dieselbe) Arztpraxis in OrtD1 aufgesucht hat. Entgegen dem vorgebrachten Einwand des anwaltlichen Vertreters ist auch nicht von Bedeutung, dass die Bf. aus Anlass des Kaufs der Wohnung in Österreich (OrtÖ1) mit dem seinerzeitigen Immobilienmakler eine Vereinbarung getroffen hatte, dass die Vermittlung zum Wiederverkauf der Wohnung innerhalb von 5-10 Jahren provisionsfrei übernommen werde. Im Übrigen wurde auch nicht aufgezeigt, dass die gegenständliche Wohnung in Österreich (OrtÖ1) tatsächlich (provisionsfrei) verkauft worden wäre. Insgesamt vertritt das Bundesfinanzgericht die Auffassung, dass die Bf. in den Streitjahren 2014 bis 2017 einen Hauptwohnsitz nach § 82 Abs. 8 KFG 1966 in Österreich hatte.

Dass das streitgegenständliche Kraftfahrzeug in den Streitjahren 2014 bis 2017 in Österreich bei der Wohnung der Bf. in Österreich (OrtÖ1) abgestellt und durch die Bf. in Österreich verwendet wurde, ist unstrittig. Die Einwendungen der Bf. bzw. des anwaltlichen Vertreters waren auf das behauptete Nichtvorliegen des Hauptwohnsitzes der Bf. in Österreich (OrtÖ1) angelegt. Allerdings hat sich erwiesen, dass in den Streitjahren 2014 bis 2017 der Hauptwohnsitz der Bf. sehr wohl in Österreich (OrtÖ1) bestand, die Bf. das streitgegenständliche Kraftfahrzeug aus Deutschland nach Österreich einbrachte und in Österreich verwendete. Daraus ergibt sich, dass nach § 82 Abs. 8 KFG 1967 der dauernde Standort des streitgegenständlichen Kraftfahrzeugs im Inland gelegen ist. Dagegen, dass der dauernde Standort im Sinne des § 82 Abs. 8 KFG 1967 nicht im Inland wäre (Standortvermutung), wurde seitens der Bf. bzw. des anwaltlichen Vertreters auch kein Gegenweis erbracht. Daraus ergibt sich, dass die Bf. das streitgegenständliche Kraftfahrzeug im Inland ohne die dafür erforderliche Zulassung verwendet hat (widerrechtliche Verwendung) und das Finanzamt der Bf. zu Recht Kraftfahrzeugsteuer nach § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG 1992 und Normverbrauchsabgabe nach § 1 Z 3 NoVAG 1991 vorgeschrieben hat.

Hinzuweisen ist darauf, dass das Finanzamt mit der Begründung der widerrechtlichen Verwendung des streitgegenständlichen Fahrzeuges für das Jahr 2014 an die Bf. den Kraftfahrzeugsteuerbescheid vom 08.08.2018 erlassen hat, in dem die Kraftfahrzeugsteuer für die Monate 5 – 12/2014 mit einem Betrag von 300,08 Euro festgesetzt wurde. In § 6 Abs. 3 KfzStG 1992 (in der für den gegenständlichen Fall anzuwendenden Fassung vor Änderung durch BGBl. I Nr. 62/2018) ist gesetzlich als Steuerberechnungs- und Besteuerungszeitraum das Kalendervierteljahr festgelegt. Das KfzStG 1992 kennt dabei keine Regelung, die diesen

Zeitraum für den Fall verkürzt, dass die Steuerpflicht nur in einem Teil des Vierteljahres gegeben ist. Bei dem bekämpften Kraftfahrzeugsteuerbescheiden handelt es sich um die in einem Bescheid zusammengefasste Festsetzung mehrerer Abgaben (vgl. § 201 Abs. 4 BAO). Das Finanzamt konkretisierte die Abgaben für das Kalenderjahr 2014 mit der Angabe von Monaten, die über das Kalendervierteljahr hinausgehen (5 – 12/2014). Das ist aber unzulässig, weil solche Monatsabgaben nach dem KfzStG 1992 nicht vorgesehen sind. Die selbst zu berechnende und nötigenfalls gemäß § 201 BAO festzusetzende Kraftfahrzeugsteuer ist jeweils eine Vierteljahressteuer. Da das Finanzamt für das Kalenderjahr 2014 somit einen unzulässigen Besteuerungszeitraum gewählt hat, war der angefochtene Kraftfahrzeugsteuerbescheid für den Zeitraum 5 – 12/2014 aufzuheben (vgl. zB BFG 27.01.2021, RV/5100230/2015; UFSS 14.03.2012, RV/0644-S/09).

Was den mit Schreiben vom 11.03.2020 erhobenen Einwand des anwaltlichen Vertreters betrifft, wonach die Abgabe der Höhe nach falsch berechnet, insbesondere augenscheinlich ein KFZ mit mehr als 3,5 Tonnen zulässigem Gesamtgewicht der Abgabenberechnung zugrunde gelegt worden sei, ist dieser Einwand nicht berechtigt. Dazu wird auf die o.a. Bestimmung des § 5 Abs. 1 Z 2 lit. a KfzStG 1992 verwiesen, auf welcher Grundlage der Bf. die Kraftfahrzeugsteuer in den angefochtenen Kraftfahrzeugsteuerbescheiden vom 08.08.2018 vorgeschrieben wurde. Allerdings ist dem vorgebrachten Einwand der fehlerhaften Berechnung insoweit zu folgen, als das Finanzamt die Kraftfahrzeugsteuer für die Jahre 2014 bis 2017 tatsächlich unrichtig berechnet hat. Das Finanzamt ist zwar bei der KfzSt-Berechnung vom Tarif für Kraftfahrzeuge mit einem höchsten zulässigen Gesamtgewicht bis 3,5 Tonnen ausgegangen, hat allerdings bei der Berechnung außer Acht gelassen, dass die Motorleistung des streitgegenständlichen Kraftfahrzeuges (55 kW) vor Anwendung des Tarifsatzes (für die ersten 66 Kilowatt 0,682 Euro) um 24 kW zu verringern ist (siehe die o.a. Bestimmung des § 5 Abs. 1 Z 2 lit. a KfzStG 1992). Daraus ergibt sich für die Jahre 2015 bis 2017 eine monatliche Kraftfahrzeugsteuer von 21,142 Euro (55 kW minus 24 kW = 31 kW x 0,682 Euro = 21,142 Euro). Die vom Finanzamt festgesetzte Kraftfahrzeugsteuer 1-12/2015, 1-12/2016 und 1-12/2017 war daher zu vermindern und beträgt für 1-12/2015, 1-12/2016 und 1-12/2017 richtig jeweils 253,70 Euro (= 21,142 Euro x 12; bisher laut Finanzamt: 450,12 Euro). In diesem Umfang war die Beschwerde somit (teilweise) stattgebend zu erledigen. Die vom Finanzamt im angefochtenen NoVA-Bescheid vorgenommene Festsetzung der NoVA erfolgte dem Grunde und der Höhe nach rechtmäßig und ist diese seitens des Bundesfinanzgerichts nicht zu beanstanden.

Aus diesen Gründen war daher spruchgemäß zu entscheiden.

### **3. Zulässigkeit der Revision**

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche

Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Im gegenständlichen Fall wurde von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht abgewichen bzw. ergeben sich die Rechtsfolgen unmittelbar und eindeutig aus den gesetzlichen Bestimmungen, weshalb eine Revision nicht zuzulassen war.

Insgesamt war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 30. September 2021