

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Dr. Anke Reisch, Franz-Reisch-Straße 4, 6370 Kitzbühel, über die Beschwerde vom 28. Juni 2013 gegen die Bescheide des Finanzamtes Kitzbühel Lienz (nunmehr: Finanzamt Österreich) vom 22. Mai 2013, Str. Nr. ***BF1StNr1***, betreffend

1. Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum Oktober 2010 und Verspätungszuschlag
2. Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für die Monate 11-12/2010
3. Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für die Monate 01-12/2011 und Verspätungszuschlag
4. Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für die Monate 01-12/2012 und Verspätungszuschlag
5. Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für die Monate 01-03/2013

zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO insgesamt 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. Im März 2013 hat die Finanzpolizei erhoben, dass auf Frau A (= Beschwerdeführerin, Bf), diese mit inländischem Wohnsitz, ein Fahrzeug der Marke XY unter dem deutschen Kennzeichen D1 am 19.10.2010 zugelassen und ins Inland eingebracht wurde. Es handelt sich lt. angeführten Fahrzeugdaten um ein privates Leasingfahrzeug, Fahrgestellnummer (FIN) xx11, Diesel, Kaufpreis brutto € 35.300, Leistung 118 kW, CO₂-Emission 164 g/km, Verbrauch komb. 6,2 l/100 km, Kilometerstand bei Erwerb ca. 4.000 und derzeit ca. 25.500.

2. Laut Abfrage im Zentralen Melderegister (ZMR) war die Bf, deutsche Staatsbürgerin, vom 13.2.2006 bis 10.7.2012 mit Hauptwohnsitz und ist seither mit Nebenwohnsitz an der Adresse A-Ort1, gemeldet.

3. Bei der am 13.3.2013 vor dem Finanzamt zur Abklärung des Sachverhaltes betreffend die Verwendung des Fahrzeuges mit ausländischem Kennzeichen durchgeführten Befragung hat die Bf lt. Niederschrift ua. angegeben:

"1. Wie lange ist der PKW der XY, mit dem ausländischen behördlichen Kennzeichen D1 (D), in Ihrem Besitz ? In welchem Verhältnis stehen Sie zum Zulassungsbesitzer ?

Antwort: Der PKW wurde mit 19.10.2010 als Leasingfahrzeug erworben. Zum Zeitpunkt der Verbringung nach Österreich mit 19.10.2010 hatte das Fahrzeug noch das Kennzeichen D2 (D). Am 22.8.2012 beantragte ich eine Änderung des Kennzeichens auf D1 (D) wegen Scheidung.

....

4. ... Welche Unterlagen können vor Ort vorgelegt werden ?

Antwort: Leasingvertrag, Zulassungsschein, Durchschnittsverbrauch ist ... 9,5 l, Km-Stand heute ca. 25.500 km, bei Leasingbeginn ca. 4.000 km (Vorführfahrzeug).

5. Wo ist der Mittelpunkt Ihrer Lebensinteressen ?

Antwort: Mein Nebenwohnsitz seit 10.7.2012 ist A-Ort1. Mein Hauptwohnsitz ist in D-Ort2. Mein Mittelpunkt der Lebensinteressen ist in Deutschland, da mein Sohn und meine Freunde in Deutschland sind. Allerdings ist mein überwiegender Aufenthaltsort Ort1/Österreich.

6. ... Familienverhältnisse ... ?

geschieden

7. Haben Sie Kinder ? ...

Antwort: 1 Sohn – B geb. x1985. Mein Sohn lebt in Deutschland und arbeitet auch dort.

8. Stellen Sie Ihre Wohnverhältnisse in Österreich und im Ausland dar ...:

Antwort: Mietwohnung in A-Ort1. Für diese Wohnung bekomme ich einen Zuschuss von Frau C, Wohnung ist ca. 48 m², Zuschuss beträgt 150,- (bei Überweisung Lohn dabei). Miete be zahle ich 500,- (... für Strom be zahle ich 118,- € monatlich extra).

In Deutschland habe ich eine Mietwohnung, ca. 56 m², Miete € 550 (Strom extra ca 36,-). Die Wohnung bewohne ich, wenn ich in Deutschland bin (keine Vermietung).

9. Welche sozialen Anknüpfungspunkte haben Sie im In- und Ausland ?

Antwort : In Österreich habe ich meine Arbeit und reite viel (Reiterhof XX in Ort1), dort reite ich ein Pferd meiner Freundin. Außerdem habe ich einen Vertrag bei einem Fitnessstudio (xx) in Ort1...

In Deutschland (D-Ort3) lebt mein Sohn und Freunde.

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

Antwort: X-KG in Ort1, beschäftigt im Service. Vollzeitbeschäftigung (9 h/d).

11. Wo befindet sich Ihr zeitlich überwiegender Aufenthalt ?

Antwort: Österreich

12. Führen Sie für das betreffende Fahrzeug ein Fahrtenbuch ? ...

Antwort: kein Fahrtenbuch

13. Sind Ihnen die Begriffe Normverbrauchsabgabe und Kraftfahrzeugsteuer bekannt ?

Antwort: Da ich noch meinen Hauptwohnsitz in Deutschland habe und auch mein Sohn noch in Deutschland lebt, dachte ich, dass die NoVA für mich noch nicht zutreffend wäre. Auch ein Versicherungsvertreter/Österreich (Freund von mir) hat mich nie darauf hingewiesen. Da es sich um ein Leasingfahrzeug handelt, wäre es auch nicht möglich, das Fahrzeug umzumelden. Kraftfahrzeugsteuer bezahle ich in Deutschland.

Hinsichtlich der Festsetzung der Normverbrauchsabgabe und/oder der Kraftfahrzeugsteuer und/oder der Umsatzsteuer beantrage ich die Verhängung eines Verkürzungszuschlages iHv 10% des Abgabebetrages gem. § 30a FinStrG. Auf die Erhebung eines Rechtsmittels gegen die Festsetzung der Abgabenerhöhung wird verzichtet. ..."

Nach Durchsicht wurden die gemachten Angaben von der Bf nach Durchsicht mit ihrer Unterschrift (auf jeder Seite) als richtig und vollständig bestätigt und wurde ihr eine Kopie der Niederschrift ausgehändigt.

4. Das Finanzamt hat daraufhin der Bf betr. das Fahrzeug XY mit Festsetzungs-Bescheiden vom 22.5.2013, StrNr, die Abgaben wie folgt vorgeschrieben:

- a) die Normverbrauchsabgabe (NoVA) für den Zeitraum Oktober 2010 mit 8 %
(+ Malus) ausgehend von der Bemessungsgrundlage € 29.663,86 im Betrag von € 2.773,11
sowie dazu einen 10%igen Verspätungszuschlag in Höhe von € 277,31;
- b) die Kraftfahrzeugsteuer für die Monate 11-12/2010 im Betrag von € 112,80;
- c) die Kraftfahrzeugsteuer für die Monate 1-12/2011 im Betrag von € 676,80 und
dazu einen 10%igen Verspätungszuschlag in Höhe von € 67,68;
- d) die Kraftfahrzeugsteuer für die Monate 1-12/2012 im Betrag von € 676,80 und
dazu einen 10%igen Verspätungszuschlag in Höhe von € 67,68;
- e) die Kraftfahrzeugsteuer für die Monate 1-3/2013 im Betrag von € 169,20.

Die Festsetzungen seien wegen nicht entschuldbarer Unterlassung der Einreichung der Abgabenerklärungen und nicht erfolgter Selbstberechnung der Abgaben erforderlich.

Nach Darstellung der bezug habenden gesetzlichen Bestimmungen führt das Finanzamt begründend aus, die Bf habe ihren gemeldeten Hauptwohnsitz bzw. seit 07/2012 den Nebenwohnsitz in Ort1. Laut eigenen Angaben sei ihr überwiegender Aufenthalt im Inland, wo sie auch gegenständliches Fahrzeug seit 19.10.2010 benutze. Es liege daher eine widerrechtliche Verwendung des Fahrzeuges mit ausländischem Kennzeichen iSd § 82 Abs. 8 KFG vor. Als NoVA-Bemessungsgrundlage sei der Netto-Preis lt. Darlehensvertrag herangezogen worden.

(Begründung im Einzelnen: siehe die Festsetzungsbescheide vom 22.5.2013 samt Berechnungsblättern zur Kraftfahrzeugsteuer)

5. Gegen die vorgenannten Bescheide wurde mit Schriftsatz vom 28.6.2013 die Berufung (nunmehr Beschwerde) erhoben und eingewendet:

Die Bf habe weiterhin ihre Hauptlebensinteressen in Deutschland, wo ihr Sohn lebe und sie ihre Wohnung unterhalte. Die Anmeldung eines Hauptwohnsitzes in Österreich sei nur wegen der unselbständigen Tätigkeit erfolgt, was nicht bedeute, dass das Fahrzeug nach Österreich verbracht worden sei. Dieses werde nur gelegentlich wegen der Arbeitstätigkeit in Österreich verwendet. Der lediglich vorübergehende Aufenthalt könne nicht § 82 KFG unterstellt werden und löse keine NoVA aus, weil das Fahrzeug immer wieder und jedenfalls künftig in Deutschland in Gebrauch genommen werde. Eine diesbezügliche Besteuerung würde gegen die EU-Harmonisierungsvorschriften verstoßen und dem Grundsatz der freien Berufsausübung widersprechen; die angefochtenen Bescheide seien ersatzlos zu beheben.

6. In der Folge wurde die erhobene Berufung als verspätet zurückgewiesen, wogegen mit der Begründung eines Kanzleiversehens die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand beantragt und letztlich mit stattgebendem Bescheid vom 7.11.2013 gewährt wurde.

7. Mit Berufungsvorentscheidung vom 22.11.2013 wurde die Berufung gegen die Bescheide vom 22.5.2013 betr. Festsetzung von NoVA, Kraftfahrzeugsteuern und Verspätungszuschlägen als unbegründet abgewiesen. Nach Darstellung des Verfahrensganges und der gesetzlichen Bestimmungen führt das Finanzamt begründend aus, dass der amtlichen Wohnsitzmeldung nur Indizwirkung zukomme; zu beurteilen seien die tatsächlichen Lebensumstände. Im Rahmen einer Gesamtbetrachtung der beruflichen, wirtschaftlichen und gesellschaftlichen Beziehungen der Bf sei von deren faktischem Lebensmittelpunkt in Österreich auszugehen. Sie sei hier berufstätig und habe damit auch eine wirtschaftliche Bindung. Nach eigenen Angaben sei sie zeitlich überwiegend in Österreich aufhältig, wo sie neben der Vollzeitbeschäftigung auch der Freizeitgestaltung beim Reiten mit dem Pferd einer Freundin und in einem Fitnessstudio nachgehe. Dies lasse den Schluss auch auf eine gesellschaftliche Verwurzelung zu. Naturgemäß seien persönliche Beziehungen zu Freunden und dem Sohn in Deutschland aufrecht; der Sohn sei jedoch volljährig und berufstätig, sodass eine Betreuung bzw. Präsenz der Mutter/Bf nicht nötig erscheine. Im Hinblick auf die Nutzung des Fahrzeuges im Inland, wobei eine ständige Benützung nicht erforderlich sei, lägen sohin alle Voraussetzungen vor, um vom dauernden Standort des Fahrzeuges im Inland auszugehen; ein Gegenbeweis sei nicht erbracht worden. Unter Bedachtnahme auf das Ausmaß der Fristüberschreitung, der nicht entschuldbaren Unterlassung der Einreichung der Abgabenerklärungen sowie der Verletzung der zumutbaren Sorgfaltspflicht seien ebenso die Verspätungszuschläge zu Recht auferlegt worden. (im Einzelnen: siehe die ausführliche Begründung in der Berufungsvorentscheidung vom 22.11.2013)

8. Mit Antrag vom 24.12.2013 wurde die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde II. Instanz, nunmehr Bundesfinanzgericht, ohne weitere Begründung begehrt.

9. Nach Vorlage der Beschwerde hat das Bundesfinanzgericht (BFG) folgende Erhebungen getätigt:

a) Einsichtnahme in das ZMR:

Demnach war die Bf bis 10.7.2012 mit Hauptwohnsitz, anschließend bis 22.12.2015 mit Nebenwohnsitz und daraufhin wieder mit Hauptwohnsitz an der Adresse in A-Ort1, gemeldet. Seit 30.11.2017 bis laufend ist die Bf mit Hauptwohnsitz in A-Ort2, gemeldet.

b) Übermittlung eines Vorhaltschreibens v. 6.9.2021 folgenden Inhalts, mit dem Ersuchen um Stellungnahme bis 1.10.2021:

" ... 1) Laut der am 13.3.2013 beim Finanzamt aufgenommen Niederschrift (Frage Pkt. 10.) haben Sie angegeben, dass Sie bei der Fa. X-KG im Rahmen einer Vollzeitbeschäftigung, täglich 9 Stunden, tätig seien. Es wird hiezu um nähere Darstellung zur Arbeitstätigkeit dahin ersucht:

- seit wann und bis wann Sie beim Arbeitgeber X-KG beschäftigt waren;*
- ob im streitgegenständlichen Zeitraum eventuell noch Arbeitsverhältnisse zu anderweitigen Arbeitgebern vorgelegen waren;*
- um welche Art von Tätigkeit es sich handelt (oder gehandelt hat);*
- wie die Arbeitszeiten üblicherweise gelegen waren.*

2) Laut Berufungsvorbringen sei das betr. Fahrzeug "lediglich vorübergehend" wegen Ihrer og. Beschäftigung und der aus diesem Grund "lediglich vorübergehenden Aufenthaltsnahme in Österreich" nur "gelegentlich" im Inland verwendet worden.

Das Fahrzeug sei eigentlich – entgegen den eigenen Angaben in der Niederschrift (siehe zu Pkt. 2.) - "nicht nach Österreich verbracht" worden; es werde "immer wieder und jedenfalls künftig in Deutschland in Gebrauch genommen".

Abgesehen davon, dass Sie lt. aktueller ZMR-Abfrage seit Feber 2006 bis dato nahezu durchgehend mit Wohnsitz, seit Dezember 2015 wiederum mit Hauptwohnsitz, in Österreich gemeldet sind, ergeben sich aus Obigem folgende Fragen:

a) Für welche Fahrten wurde das Fahrzeug laufend im streitgegenständlichen Zeitraum Oktober 2010 bis März 2013 konkret verwendet ?

b) In welcher Entfernung war Ihre Mietwohnung (dazumal A-Ort1) zum Arbeitsplatz gelegen ?

*c) Haben sie mit dem Fahrzeug auch Auslandsfahrten durchgeführt ?
Wenn ja, zu welchem Zweck (Ausflugs-, Urlaubs- oder Besuchfahrten etc. ?),
wohin und wie oft durchschnittlich monatlich oder pro Jahr ?*

*d) Wie lautet im betreffenden Zeitraum die Adresse Ihres Sohnes in Deutschland ?
Um Beantwortung und Beibringung allenfalls vorhandener, zum Nachweis geeigneter bezughabender Unterlagen (in Kopie) bis zum eingangs genannten Termin wird ersucht. ..."*

c) Abfrage im Internet, Google-maps, demnach die Entfernung zwischen dem inländischen Wohnort der Bf und D-D-Ort3 hin und retour rund 250 Km beträgt.

10. Obiger BFG-Vorhalt wurde nachweislich laut RSb-Rückschein am 9.9.2021 zu Händen der ausgewiesenen Rechtsvertretung zugestellt und blieb bis dato unbeantwortet.

II. Sachverhalt:

Die Bf, deutsche Staatsbürgerin, ist ab 13.2.2006 bis 10.7.2012 mit Hauptwohnsitz, anschließend bis 22.12.2015 mit Nebenwohnsitz und dann wiederum mit Hauptwohnsitz an der inländischen Adresse A-Ort1, gemeldet. Seit 30.11.2017 bis laufend ist sie mit Hauptwohnsitz im Inland an der Adresse A-Ort2, gemeldet (aktuelle ZMR-Abfrage).

An der inländischen Wohnadresse bewohnt die Bf – im streitgegenständlichen Zeitraum – eine Mietwohnung mit ca. 48 m²; daneben unterhält sie an dem weiters genannten deutschen Wohnsitz in D-Ort2 eine Mietwohnung mit ca. 56 m² (eigene Angaben lt. Niederschrift v. 13.3.2013).

Die Bf ist geschieden und hat einen Sohn, geb. 1985, der in D-D-Ort3 lebt und arbeitet, und Freunde in Deutschland (Niederschrift v. 13.3.2013).

Sie ist seit Inlandsaufenthalt hier berufstätig und im streitgegenständlichen Zeitraum als Servicekraft (Gastgewerbe) beim Arbeitgeber X-KG in Ort1 mit einer Arbeitszeit von täglich 9 Stunden vollzeitbeschäftigt. Ihr überwiegender Aufenthalt ist in Österreich, wo sie daneben auch ihre Freizeitaktivitäten – sehr viel beim Reiten und im Fitnessstudio – ausübt. An sozialen Kontakten werden zwei Freundschaften – Freundin beim Reiterhof und ein österreichischer Versicherungsvertreter als Freund – benannt (eigene Angaben lt. Niederschrift v. 13.3.2013).

Das von der Bf privat erworbene Leasingfahrzeug der Marke XY (Kaufpreis brutto € 35.300) wurde am 19.10.2010 zunächst unter dem deutschen Kennzeichen D2 auf die Bf zugelassen und mit diesem Zeitpunkt nach Österreich eingebracht. Im August 2012 erfolgte die Änderung des deutschen Kennzeichens auf D1. Es handelte sich um ein Vorführfahrzeug mit rund 4.000 km, wobei der Kilometerstand im März 2013 rund 25.500 betragen hat (Niederschrift v. 13.3.2013 samt dazumal vorgelegten Unterlagen, zB Zulassungsschein).

Zu konkret durchgeführten Fahrten, insbesondere ev. Auslandsfahrten, können keine Feststellungen getroffen werden.

III. Beweiswürdigung:

Obige Sachverhaltsfeststellungen konnten aufgrund des Akteninhaltes, konkret aufgrund der durchgeführten Erhebungen und insbesondere der eigenen Angaben der Bf (lt. Niederschrift), getroffen werden und sind auch von Seiten des Finanzamtes unbestritten.

Zur Frage der tatsächlich durchgeführten Fahrten (ua. ev. Auslandsfahrten) können deswegen keine Feststellungen getroffen werden, da kein Fahrtenbuch geführt wurde (lt. eigenen

Angaben) und der diesbezügliche BFG-Vorhalt vom 6.9.2021 (Fragestellung unter Punkt 2.) nicht beantwortet wurde.

IV. Rechtslage:

A) Nach **§ 115 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO)**, BGBl 1961/194 idgF., haben die Abgabenbehörden die abgabepflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind. Diese Verpflichtung wird durch eine *erhöhte Mitwirkungspflicht* der Abgabepflichtigen, wie beispielsweise bei *Auslandssachverhalten*, eingeschränkt.

Die amtswegige Feststellungslast entbindet die Partei nicht von ihrer Offenlegungs- und Mitwirkungspflicht (vgl. VwGH 23.2.2010, 2007/15/0292). Bei Auslandssachverhalten tritt die amtswegige Ermittlungspflicht in den Hintergrund und trifft die Partei eine erhöhte Mitwirkungspflicht in Form der Beweismittelbeschaffungs- und Vorsorgepflicht (vgl. VwGH 28.5.2009, 2008/15/0046 u.a.).

B) Normverbrauchsabgabe:

Gemäß **§ 1 Z 3 Normverbrauchsabgabengesetz 1991 (NoVAG)**, BGBl 1991/695 idF BGBl. I 2010/34, unterlag im hier gegenständlichen Zeitraum der Normverbrauchsabgabe die erstmalige Zulassung von Kraftfahrzeugen zum Verkehr im Inland, sofern die Steuerpflicht nicht bereits nach Z 1 oder Z 2 eingetreten ist oder nach Eintreten der Steuerpflicht eine Vergütung nach § 12 oder § 12a erfolgt ist. Als erstmalige Zulassung gilt auch die Zulassung eines Fahrzeuges, das bereits im Inland zugelassen war, aber nicht der Normverbrauchsabgabe unterlag oder befreit war sowie die Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrzeuggesetz (KFG) zuzulassen wäre, ausgenommen es wird ein Nachweis über die Entrichtung der Normverbrauchsabgabe erbracht.

Abgabenschuldner im Falle der Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem KFG zuzulassen wäre (§ 1 Z 3) sind der Zulassungsbesitzer und der Verwender des Fahrzeuges als Gesamtschuldner (gem. § 4 Z 3 NoVAG).

Nach § 7 Abs. 1 Z 2 NoVAG 1991 idgF. entsteht die Steuerschuld bei Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem KFG zuzulassen wäre, mit dem Zeitpunkt der Einbringung in das Inland.

C) Kraftfahrzeugsteuer:

Gemäß **§ 1 Abs. 1 Z 3 Kraftfahrzeugsteuergesetz 1992 (KfzStG)**, BGBl 1992/449 idgF., unterliegen der Kraftfahrzeugsteuer:

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

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

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

D) Kraftfahrgesetz:

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

Gemäß § 36 Kraftfahrgesetz (KFG) 1967 dürfen Kraftfahrzeuge unbeschadet der Bestimmungen u.a. des § 82 KFG 1967 über die Verwendung von Kraftfahrzeugen mit ausländischem Kennzeichen auf Straßen mit öffentlichem Verkehr nur verwendet werden, wenn sie zum Verkehr [Anm.: im Inland] zugelassen sind (§§ 37 bis 39).

Gemäß § 79 KFG 1967 ist das Verwenden von Kraftfahrzeugen und Anhängern mit ausländischem Kennzeichen, die *keinen dauernden Standort* im Bundesgebiet haben, auf Straßen mit öffentlichem Verkehr unbeschadet zollrechtlicher und gewerberechtlicher Vorschriften nur zulässig, wenn die Fahrzeuge vor nicht länger als einem Jahr in das Bundesgebiet eingebracht wurden und wenn die Vorschriften der §§ 62, 82 und 86 KFG 1967 eingehalten werden.

Gemäß **§ 82 Abs. 8 KFG 1967** idGF. sind Fahrzeuge mit ausländischem Kennzeichen, die von Personen mit Hauptwohnsitz oder Sitz im Inland in das Bundesgebiet eingebracht oder in diesem verwendet werden, *bis zum Gegenbeweis* als Fahrzeuge mit *dauerndem Standort im Inland* anzusehen (= Standortvermutung). Die Verwendung solcher Fahrzeuge ohne Zulassung gemäß § 37 KFG 1967 ist nur während eines Monats ab der Einbringung in das Bundesgebiet zulässig. Nach Ablauf dieser Frist sind der Zulassungsschein und die Kennzeichentafeln der Behörde, in deren öffentlichem Wirkungsbereich sich das Fahrzeug befindet, abzuliefern.

Mit dem Erkenntnis VwGH 21.11.2013, 2011/16/0221, (bestätigt durch VwGH 25.4.2016, Ro 2015/16/0031) hat der Verwaltungsgerichtshof entschieden, dass die Einbringung in das Bundesgebiet gemäß § 82 Abs. 8 KFG der Einbringung gemäß § 79 KFG 1967 entspricht, sodass die Monatsfrist bis zur erforderlichen inländischen Zulassung mit jeder Verbringung des Fahrzeugs ins Ausland oder in das übrige Gemeinschaftsgebiet neu zu laufen beginnt. Der durch das BGBl I 2014/26 in diese Bestimmung eingefügte Satz "Eine vorübergehende Verbringung aus dem Bundesgebiet unterbricht diese Frist nicht" ist auf Sachverhalte anzuwenden, die nach dem 23.4.2014 verwirklicht wurden (vgl. VfGH 2.12.2014, G 72/2014).

E) Verspätungszuschlag:

Die NoVA ist eine Selbstberechnungsabgabe iSd § 201 Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl 1961/194 idgF. Sie ist dann festzusetzen, wenn die Anmeldung nicht eingereicht worden ist oder wenn sie sich als unvollständig oder unrichtig erweist.

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

V. Erwägungen:

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (siehe zB Erkenntnis 21.5.1996, 95/11/0378) ist das Lenken von im Ausland zugelassenen Kraftfahrzeugen (und zwar in einem der Mitgliedsstaaten eines der in § 82 Abs. 1 KFG 1967 genannten internationalen Übereinkommen) nach Maßgabe des § 82 KFG 1967 erlaubt, also *ohne dauernden Standort* in Österreich bis zu einer Höchstdauer von 1 Jahr (§ 79 Abs. 1 KFG).

Hat das Fahrzeug hingegen seinen *dauernden Standort* in Österreich, was nach § 82 Abs. 8 KFG bei Verwendung durch eine Person mit dem Hauptwohnsitz oder Sitz im Inland - unabhängig von einem weiteren Wohnsitz im Ausland - grundsätzlich (Standortvermutung) anzunehmen ist, so ist die Verwendung ohne inländische Zulassung nur für die Dauer von einem Monat nach Einbringung in das Bundesgebiet zulässig. Nach Ablauf dieser Frist fehlt dem Fahrzeug die für die Verwendung auf inländischen Straßen mit öffentlichem Verkehr erforderliche Zulassung iSd § 37 KFG 1967. Wird es trotzdem weiter verwendet, handelt es sich um ein nicht ordnungsgemäß zugelassenes Kraftfahrzeug, dessen Verwendung auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland ua. den Steuertatbestand der widerrechtlichen Verwendung gem. § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG 1992 idgF. erfüllt.

Angemerkt wird, dass – wie oben dargestellt - für Zeiträume der Entstehung der Steuerschuld bis 23.4.2014 die Monatsfrist nach § 82 Abs. 8 KFG mit jeder Verbringung des Fahrzeugs ins Ausland oder in das übrige Gemeinschaftsgebiet unterbrochen wurde und damit neu zu laufen begonnen hatte (siehe ua. VwGH-Erk. 21.11.2013, 2011/16/0221), weshalb in derartigen Fällen keine widerrechtliche Verwendung vorgelegen wäre.

In gegenständlichem Beschwerdevorbringen wurde zwar angegeben, dass "das Fahrzeug immer wieder und jedenfalls künftig in Deutschland in Gebrauch genommen werde". Eine regelmäßig *monatliche* Auslandsverbringung wurde jedoch weder in diesem Vorbringen noch mangels Beantwortung des diesbezüglichen BFG-Vorhaltes behauptet, geschweige denn wurden dazu jedwede Nachweise - vorrangig durch Vorlage eines ordnungsgemäß geführten Fahrtenbuches bzw. zumindest durch anderweitige Glaubhaftmachung – beigebracht. Hinzu kommt, dass die im Zeitraum von 2,5 Jahren (Oktober 2010 – März 2013) relativ wenig gefahrenen, gesamt 21.500 Kilometer (25.500 Km lt. Bf abzüglich Km-Stand 4.000 bei Anschaffung), was umgerechnet täglichen Fahrten von nur rund 23 Km entspricht, nach Ansicht

des BFG nicht auf regelmäßige monatliche Auslandsfahrten (zB nach D-Ort3 hin und retour mit 250 Km) schließen lässt.

Abzustellen ist sohin nach obigen gesetzlichen Bestimmungen auf die *Verwendung* durch eine Person mit *Hauptwohnsitz* im Inland, um von einem dauernden Standort des Fahrzeuges im Inland auszugehen.

1. Hauptwohnsitz:

Der "ordentliche Wohnsitz" einer Person ist an dem Ort begründet, an dem sie sich in der erweislichen oder aus den Umständen hervorgehenden Absicht niedergelassen hat, ihn bis auf weiteres zum Mittelpunkt ihrer Lebensbeziehungen zu wählen. Hierbei ist es unerheblich, ob die Absicht darauf gerichtet war, für immer an diesem Ort zu bleiben (siehe *Grubmann*, KFG, 3. Auflage, Seite 122, 1987).

Bei mehreren Wohnsitzen vereinigt jeweils einer die stärksten persönlichen Beziehungen auf sich; demnach gibt es nur einen Mittelpunkt der Lebensverhältnisse (VwGH 16.5.1974, 946/73). Dies trifft im Normalfall für den Familienwohnsitz zu (*Grubmann*, aaO, S. 487).

Durch das Hauptwohnsitzgesetz, BGBl. 1994/505, wurde anstelle des "ordentlichen Wohnsitzes" der Begriff "Hauptwohnsitz" eingeführt sowie in Art. 6 Abs. 3 B-VG idF der B-VG Novelle mit BGBl 1994/504 eine verfassungsgesetzliche Definition des Begriffes "Hauptwohnsitz" aufgenommen, die fast wörtlich jener im Meldegesetz 1991, BGBl 1991/9 (§ 1 Abs. 6 und 7) entspricht. Demnach kann eine Person nur einen einzigen Hauptwohnsitz haben und wird zwischen Hauptwohnsitz und allfälligen weiteren "Wohnsitzen" unterschieden. Die Definition des Art. 6 Abs. 3 B-VG lautet:

*"Der Hauptwohnsitz einer Person ist dort begründet, wo sie sich in der erweislichen oder aus den Umständen hervorgehenden Absicht niedergelassen hat, hier den Mittelpunkt ihrer Lebensbeziehungen zu schaffen; trifft diese sachliche Voraussetzung bei einer Gesamtbetrachtung der **beruflichen, wirtschaftlichen und gesellschaftlichen Lebensbeziehungen** einer Person auf mehrere Wohnsitze zu, so hat sie jenen als Hauptwohnsitz zu bezeichnen, zu dem sie das überwiegende Naheverhältnis hat."*

Festzuhalten ist, dass die Hauptwohnsitzmeldung für sich nur eines von mehreren Indizien im Rahmen der anzustellenden Gesamtbetrachtung aller gegebenen Umstände und Verhältnisse dahin darstellt, wo eine Person tatsächlich den Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen hat. Dem Umstand, dass die Bf zwischenzeitlich von Juli 2012 bis Dezember 2015 "nur" mit "Nebenwohnsitz" im Inland angemeldet war, kommt insofern keinerlei ausschlaggebende Bedeutung zu.

Im Gegenstandsfalle steht fest, dass die Bf seit Feber 2006 bis dato durchgehend im Inland aufhältig und mit Wohnsitz, weitgehend mit Hauptwohnsitz, an zwei verschiedenen Adressen

gemeldet und im Inland vollzeitbeschäftigt ist, woraus sie hier nichtselbständige Einkünfte bezieht.

Selbst dann, wenn man im Streitzeitraum glaublich von dem weiteren Wohnsitz der Bf in Deutschland ausgeht, ist in Anbetracht der oben dargelegten Judikatur und Literatur bei Vorliegen von mehreren Wohnsitzen nur einer hiervon als "Mittelpunkt der Lebensinteressen" anzusehen. Dabei ist im Rahmen einer *objektiven* Betrachtung auf den "faktischen Lebensmittelpunkt" bezogen primär auf die engsten persönlichen Verhältnisse – regelmäßig auf den Familienwohnsitz - abzustellen. Dieser ist nach Ansicht des BFG grundsätzlich dort zu sehen, wo eine Person mit eigener Familie, also mit Ehepartner/Lebensgefährten und ev. gemeinsamen Kindern als den nächsten Familienangehörigen, zu dem oder denen wohl die engsten persönlichen Verhältnisse bestehen, zusammen lebt.

Im Hinblick darauf, dass die Bf geschieden und der in Deutschland lebende und berufstätige Sohn bereits erwachsen ist, kommt hier ein vorrangiger Bezug auf einen "Familienwohnsitz" in dem Sinne, wo die Bf mit eigener Familie (Partner und Kindern) zusammenlebt, von vorneherein nicht in Betracht. Abgestellt auf den langjährigen, durchgehenden und nach eigenen Angaben zeitlich weit überwiegenden Aufenthalt der Bf samt Wohnsitznahme in Österreich; auf die hier langjährig ausgeübte berufliche Tätigkeit (Vollzeitbeschäftigung täglich 9 Stunden); auf die ebenso am inländischen Wohnort ausgeübten Freizeitaktivitäten (Reiten und Fitnessstudio) sowie letztlich auf die selbst zugestandenen bestehenden freundschaftlichen Beziehungen (Freundin beim Reiten, Versicherungsvertreter) muss das BFG im Rahmen der objektiv vorzunehmenden Gesamtbetrachtung der beruflichen, wirtschaftlichen und gesellschaftlichen Lebensbeziehungen im Streitzeitraum von einem weitaus überwiegenden Naheverhältnis zum inländischen Wohnsitz und damit vom Hauptwohnsitz/Mittelpunkt der Lebensinteressen der Bf in Österreich ausgehen. Dem subjektiven Empfinden der Bf, dass sie ihren Lebensmittelpunkt aufgrund des dort lebenden Sohnes und des dortigen weiteren Wohnsitzes in Deutschland sehe, kommt demgegenüber keinerlei rechtliche Relevanz zu. Angesichts obiger Umstände kann auch nicht ernsthaft von einem "bloß vorübergehenden" Aufenthalt in Österreich und dies "nur wegen der Arbeit" die Rede sein.

2. Verwendung:

Die Verwendung des betr. Fahrzeuges im Inland ist unbestritten. Die Bf hat selbst angegeben, dass das Fahrzeug von ihr am 19.10.2010 nach Österreich eingebracht wurde und laut Beschwerde hier "nicht ständig" bzw. "nur gelegentlich", dh. also zumindest zeitweise, verwendet wird.

Festzuhalten ist, dass der Frage der "überwiegenden Nutzung" im In- oder Ausland in Zusammenhang mit einem ausschließlich – wie hier – für private Zwecke verwendeten Fahrzeug

keinerlei rechtliche Bedeutung zukommt, sondern nur bei betrieblich verwendeten Fahrzeugen (bei zumindest 80%iger betrieblicher Verwendung im Ausland) allenfalls von Bedeutung wäre.

3. Einwand der EU-Widrigkeit:

Zunächst gilt festzuhalten, dass die aus einem nicht gesetzeskonformen Verhalten allenfalls resultierende (Doppel)Besteuerung grundsätzlich in der Verantwortung des/der Abgabepflichtigen selbst liegt, insofern für das BFG eine EU-Widrigkeit vorderhand nicht zu erkennen ist.

Nach *Haller*, Kommentar zum NoVAG, Kapitel "Verwendung von Kraftfahrzeugen mit ausländischer Zulassung" (siehe S. 19 ff.), knüpft die Zulassungsbesteuerung an die kraftfahrrechtliche Zulassung im Bestimmungsland an, wobei die Entrichtung dieser Steuer einfach durch Verwendung eines Fahrzeuges mit ausländischem Kennzeichen umgangen werden kann. Zwecks Verhinderung der Steuerumgehung ordnen die Mitgliedstaaten (MS) eine eingeschränkte Zulässigkeit solcher Fahrzeuge an. Europarechtlich stellt sich somit die Frage, ob und ab wann Mitgliedstaaten die Verwendung eines in einem anderen MS zugelassenen Kraftfahrzeuges in ihrem Gebiet besteuern dürfen. Mangels sekundärrechtlicher Vorschriften sind die MS in der Ausübung ihrer Besteuerungskompetenz grundsätzlich frei, müssen jedoch die primärrechtlichen Vorgaben beachten.

Der EuGH hat diese im Hinblick auf die Verwendung von im Ausland zugelassenen Kraftfahrzeugen wie folgt präzisiert:

Werden Kraftfahrzeuge "im Wesentlichen dauerhaft" mit ausländischem Kennzeichen in einem MS genutzt, so darf dieser MS die Verwendung derartiger Fahrzeuge der Zulassungssteuer unterwerfen (vgl. EuGH 27.4.2012, Rs C-114/11, *Notermans/Boddenberg* u.a.).

Die Arbeitnehmerfreizügigkeit (EuGH 15.9.2005, Rs C-464/02, *Kommission/ Dänemark*) und die Niederlassungsfreiheit (EuGH 21.11.2013, Rs C-302/12, X) stehen in diesem Fall einer Erhebung der Zulassungssteuer *nicht entgegen*. Bei einer im Wesentlichen dauerhaften Nutzung des im Ausland zugelassenen Fahrzeuges in einem anderen MS stellt die Gleichbehandlung mit anderen in diesem MS ansässigen Personen bzw. deren dort zugelassenen Fahrzeugen nämlich einen ausreichenden Rechtfertigungsgrund für die Beschränkung der Grundfreiheit und damit die Erhebung der Zulassungssteuer dar.

Aus Sicht des EuGH ist daher die Erhebung solcher Steuern zulässig, wenn das Fahrzeug mit ausländischem Kennzeichen in dem MS dauerhaft verwendet werden soll oder tatsächlich verwendet wird. Dies gilt zB für im Ausland geleaste bzw. angemietete Fahrzeuge (EuGH 21.3.2002, Rs C-451/99, *Cura Anlagen GmbH*).

Der Umstand, dass das Fahrzeug auch im Zulassungsstaat der dortigen Zulassungssteuer unterliegt und es damit zu einer Doppelbesteuerung kommt, steht der Besteuerung durch den

zweiten MS dabei nicht entgegen (EuGH 21.11.2013, Rs C-302/12, X; siehe zu vor in *Haller* aaO, insbes. Rzn. 57-58 mit weiterer EuGH-Judikatur).

Was unter der "im Wesentlichen dauerhaften Nutzung" zu verstehen ist, ist von den nationalen Gerichten dahin zu beurteilen, in welcher Weise das Fahrzeug in ihrem MS genutzt wird (vgl. zB EuGH 26.4.2012, Rs C-578/10, *van Putten*).

4. Zusammenfassung:

Gegenständlich ist in Anbetracht aller Umstände ohne Zweifel von einem dauernden Standort des Fahrzeuges verbunden mit einer – laut EuGH erforderlichen - im Wesentlichen dauerhaften Nutzung im Inland auszugehen; ein nach § 82 Abs. 8 KFG möglicher Gegenbeweis zur Widerlegung der gesetzlichen "Standortvermutung" wurde auch nicht annähernd erbracht. Der erhöhten Mitwirkungspflicht in Form der Beweismittelbeschaffungs- und Vorsorgepflicht, die die Bf gemäß § 115 Abs. 1 BAO im Hinblick auf fragliche Auslandsfahrten trifft (vgl. VwGH 28.5.2009, 2008/15/0046 u.a.), ist sie ua. mangels Vorhaltsbeantwortung nicht nachgekommen. Auch auf die Ausführungen des Finanzamtes in der Berufungsvorentscheidung vom 22.11.2013, der nach ständiger VwGH-Rechtsprechung (vgl. VwGH 24.6.2004, 2001/15/0176; VwGH 26.1.2012, 2009/15/0032; VwGH 23.5.2012, 2008/17/0115; VwGH 20.11.2019, Ra 2018/15/0014) *Vorhaltswirkung* zukommt, hat die Bf im Vorlageantrag nicht entsprechend reagiert und ist diesen in keinsten Weise entgegengetreten.

VI. Ergebnis:

Da das gegenständliche Fahrzeug mit ausländischem Kennzeichen von einer Person (Bf) mit Hauptwohnsitz im Inland im Bundesgebiet verwendet wurde, liegen alle gesetzlich maßgebenden Kriterien vor und hatte das Fahrzeug seinen dauernden Standort in Österreich. Es wäre somit nach dem KFG 1967 im Inland zuzulassen gewesen (§ 82 Abs. 8 KFG). Ein (zulässiger) Gegenbeweis zur Widerlegung der gesetzlichen "Standortvermutung" wurde nicht erbracht.

In Anbetracht der oben dargestellten Sach- und Rechtslage ist daher der Tatbestand der widerrechtlichen Verwendung des Fahrzeuges iSd § 1 Z 3 NoVAG 1991 sowie nach § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG 1992 erfüllt.

Gegen die Vorschreibung jeweiliger Verspätungszuschläge, wozu auf die nähere Begründung in der Berufungsvorentscheidung vom 22.11.2013 verwiesen wird, wie auch gegen die Ermittlung der der NoVA und den Kraftfahrzeugsteuern zugrunde gelegten Bemessungsgrundlagen wurde keinerlei Einwand erhoben.

Der Beschwerde konnte sohin insgesamt kein Erfolg beschieden sein und war spruchgemäß zu entscheiden.

Unzulässigkeit einer Revision:

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Unter welchen Tatbestandsvoraussetzungen eine "widerrechtliche Verwendung" iSd KfzStG verwirklicht ist, ergibt sich aus den bezughabenden gesetzlichen Bestimmungen. Ob bei der Bf ein Hauptwohnsitz bzw. der Mittelpunkt der Lebensinteressen sowie eine Verwendung des Fahrzeuges im Inland vorliegt, erschließt sich aus dem ermittelten Sachverhalt, primär im Einzelfall aus der Würdigung des erstatteten Parteivorbringens in Zusammenhalt mit den durchgeführten Erhebungen. Insofern waren ausschließlich *Tatfragen* und keine Rechtsfragen von "grundsätzlicher Bedeutung" zu lösen. Eine Revision ist daher nicht zulässig.

Innsbruck, am 18. Oktober 2021