

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache des ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch MMag. Roman Schobesberger, Adolf-Pichler-Platz 10, 6020 Innsbruck, über die Beschwerde vom 24. Mai 2011 gegen den Bescheid des ***FA*** vom 28. April 2011 betreffend Festsetzung der Normverbrauchsabgabe 09.2010 und eines Verspätungszuschlages zu Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

- I. Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird abgeändert. Die Normverbrauchsabgabe für das Fahrzeug mit der Fahrzeugidentifikationsnummer FIN wird für den Zeitraum April 2009 in Höhe von 2.301,91 festgesetzt. Der Verspätungszuschlag zur Normverbrauchsabgabe wird in Höhe von EUR 230,19 festgesetzt.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Das Finanzamt setzte mit Bescheid vom 28.4.2011 die Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum 09/2010 für das auf den Beschwerdeführer zugelassene Fahrzeug Toyota Jeep mit der Fahrzeugidentifikationsnummer FIN ausgehend von einer Bemessungsgrundlage von EUR 10.377,16 mit EUR 4.210,35 fest. Weiter setzte das Finanzamt einen Verspätungszuschlag von EUR 421,04 fest. Begründend führte das Finanzamt an, die Selbstberechnung der Normverbrauchsabgabe sei unterblieben. Der Verspätungszuschlag sei wegen nicht entschuldbarer Unterlassung der Einreichung der Erklärung festzusetzen gewesen.

In seiner Berufung vom 26.5.2011 brachte der Beschwerdeführer vor, er stelle dem G das Fahrzeug gelegentlich – besonders zum Almauftrieb – zur Verfügung. Es sei möglich, dass dieser es dann für einen Zeitraum von 14 Tagen benütze. In der übrigen Zeit befinde sich das

Fahrzeug an seinem Wohnsitz in Deutschland. Er verfüge im Inland über ein eigenes Fahrzeug (VW Golf) und sei nicht auf die Benützung des Toyota im Inland angewiesen. Er benötige dieses zur Bewirtschaftung seines eigenen Forstbesitzes in Deutschland.

Die vom Finanzamt gewählte Bemessungsgrundlage für die Normverbrauchsabgabe sei nicht nachvollziehbar, zumal das Fahrzeug maximal einen Wert von EUR 2.000,- repräsentiere. Der Festsetzungsbescheid sei im übrigen begründungslos. Das Fahrzeug befinde sich zumindest 10 Monate im Jahr in Deutschland und sei nie länger als durchgehend maximal einen Monat im Inland gefahren worden.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 23.4.2013 gab das Finanzamt der Beschwerde teilweise statt und setzte die Normverbrauchsabgabe für eine Bemessungsgrundlage von EUR 10.672,46 mit EUR 2.301,91 fest. Den Verspätungszuschlag setzte das Finanzamt mit EUR 230,19 fest. Aufgrund einer Anzeige habe ein Organ des Finanzamtes X am 19.10.2010 G als vermuteten Verwender des Fahrzeuges vernommen. Dieser habe angegeben, dass der Beschwerdeführer ihm seit ca. zwei Jahren das Fahrzeug für ca. zwei Tage pro Woche. Der Beschwerdeführer und Zulassungsbesitzer habe am 27.1.2011 vorgebracht, sein Hauptwohnsitz sei in Deutschland. Dort habe er auch Forsteigentum, zu dessen Bewirtschaftung das Fahrzeug gedacht gewesen sei. Sein Mittelpunkt der Lebensinteressen sei in Deutschland gelegen.

Der Beschwerdeführer sei seit 4.2.2003 mit Hauptwohnsitz in Österreich gemeldet, dies gemeinsam mit seiner Lebensgefährtin und dem gemeinsamen Sohn. Er sei seit 1.7.2000 annähernd durchgehend in Österreich zur Sozialversicherung gemeldet. Seine Lebensgefährtin arbeite in Österreich. Der gemeinsame Sohn gehe in Österreich zur Schule.

In seinem Vorlageantrag vom 27.5.2013 brachte der Beschwerdeführer weiter vor, der Fahrzeugwert habe EUR 4.000,- laut Gutachten eines Sachverständigen vom 8.11.2011 betragen. Der Beschwerdeführer, seine Lebensgefährtin und der gemeinsame Sohn seien seit 1.7.2003 in d_Ort, d_Adresse „*hauptwohnsitzlich*“ gemeldet. Der Beschwerdeführer sei ein „*typischer Wochenpendler*“, zumal ein Familienverband in Deutschland bestehe. Er habe intensiven Kontakt mit seinem minderjährigen Sohn F, welchen er nach der Besuchsvereinbarung mit der Kindesmutter 14-tägig von Freitag bis Montag bei sich in d_Ort aufnehme. Er sei Mitglied beim Deutschen Alpenverein und beim Turnerverein d_Ort. In Österreich gebe es keine sozialen Anknüpfungspunkte. Er sei praktischer Arzt und nehme auf Werkvertragsbasis Urlaubsvertretungen für niedergelassene Ärzte wahr. Er habe am 15.3.2013 das Fahrzeug um EUR 2.000,- an G verkauft.

Im Vorlagebericht vom 26.5.2014 brachte das Finanzamt vor, die Standortvermutung sei hinsichtlich des Fahrzeuges nicht widerlegt worden. Für eine dauernden Standort in Österreich spreche die aufgeklebte österreichische Jahresvignette für 2010 sowie ein im Innenraum angebrachter Kindersitz. Der dauernde Standort des Fahrzeuges sei „*im Zeitpunkt 20.4.2009 (Datum der Erstanzeige) in Österreich gelegen*“.

Aufgrund dauernder Verhinderung des Leiters der zuständigen Geschäftsabteilung 4012 war diese Rechtssache entsprechend dem Beschluss des Geschäftsverteilungsausschusses des Bundesfinanzgerichts vom 28. und 29.7.2022 von der einschreitenden RichterIn als VertreterIn zu erledigen.

Zur mündlichen Verhandlung am 12.10.2022 ist der Beschwerdeführer nicht erschienen. Das Finanzamt brachte weiter vor, die Normverbrauchsabgabe sei entsprechend der Beschwerdevorentscheidung für den Zeitraum April 2009 ausgehend von einer Bemessungsgrundlage von EUR 10.672,46 in Höhe von EUR 2.301,91 festzusetzen. Der Verspätungszuschlag sei in Höhe von EUR 231,19 festzusetzen. Das vorgelegte Gutachten des Sachverständigen E sei 31 Monate nach der ersten festgestellten Verwendung des Fahrzeuges in Österreich angefertigt worden. Die darin festgestellten Schäden seien in diesem Zeitraum neu entstanden. Der Mittelpunkt der Lebensinteressen des Beschwerdeführers befinde sich zweifellos in Österreich.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt und Beweiswürdigung

Der Beschwerdeführer ist ausweislich des Zentralen Melderegisters seit 4.2.2003 in Österreich und seit 11.3.2009 an der Adresse ö_Adresse gemeldet. Seine Lebensgefährtin L und der gemeinsame Sohn S sind ebenfalls seit 11.3.2009 an der Adresse ö_Adresse gemeldet. Ausweislich eines Versicherungsdatenauszeuges vom 21.3.2012 war der Beschwerdeführer ab 1.1.2008 praktisch durchgehend in Österreich sozialversichert. Ausweislich eines Versicherungsdatenauszeuges vom 21.3.2012 war seine Lebensgefährtin seit 1.1.2000 praktisch durchgehend in Österreich sozialversichert. Anlässlich seiner Einvernahme am 7.3.2013 gab der Beschwerdeführer an, dass sein Sohn S in ö_Ort die Volksschule besucht.

Der Beschwerdeführer ist ausweislich einer Aufenthaltsbescheinigung der Gemeinde d_Ort (Deutschland) vom 20.2.2013 seit dem 8.4.1969 an der Adresse d_Adresse mit Hauptwohnung gemeldet. Seine Lebensgefährtin und der gemeinsame Sohn sind ausweislich der Aufenthaltsbescheinigung der Gemeinde d_Ort vom 20.2.2013 seit 1.7.2003 an dieser Adresse mit alleiniger Wohnung gemeldet.

Der Beschwerdeführer hat seine engsten persönlichen und wirtschaftlichen Bindungen in Österreich. Diese Feststellung ergibt sich aus der Würdigung folgender Umstände: Sowohl der Beschwerdeführer als auch seine Lebensgefährtin erzielen ihre Erwerbseinkommen ausschließlich in Österreich. Der gemeinsame Sohn besuchte in Österreich die Schule. Das Beschwerdevorbringen zum angeblichen Lebensmittelpunkt in Deutschland erschöpft sich in

unsubstantiierten Behauptungen. Die behaupteten Mitgliedschaften zum Deutschen Alpenverein und zum Turnerverein d_Ort wurden nicht belegt und reichen als Anknüpfungspunkt für sich gesehen nicht aus, zumal eine über die Beitragszahlungen hinausgehende Beteiligung am Vereinsleben nicht einmal behauptet wurde.

Die in der Beschwerde behauptete Bewirtschaftung eigenen Forstbesitzes in Deutschland wurde hinsichtlich ihrer tatsächlichen Ausübung nicht weiter beschrieben oder belegt.

Der Beschwerdeführer war bis 17.4.2013 Eigentümer und Zulassungsinhaber des Fahrzeuges Toyota Landcruiser mit der Fahrzeugidentifikationsnummer FIN und dem amtlichen Kennzeichen d_Kennzeichen (Deutschland). Dies ist zwischen den Parteien unstrittig und durch den Akteninhalt belegt.

Die erste Verwendung des Fahrzeuges in Österreich ist am 20.4.2009 aktenkundig. An diesem Tag erlangte das Finanzamt Kenntnis davon, dass G – der Bruder der Lebensgefährtin des Beschwerdeführers – dieses Auto auf österreichischen Straßen fuhr (vgl. Aktenvermerk des Finanzamtes X vom 20.4.2009). Fahrtbewegungen mit dem Fahrzeug von Österreich nach Deutschland wurden nicht nachgewiesen. Insbesondere wurde die behauptete monatliche Verbringung von Österreich nach Deutschland nicht nachgewiesen. Ebenso wurde die Behauptung im Vorlageantrag, der Beschwerdeführer sei „*ein typischer Wochenpendler*“, nicht weiter belegt. Angesichts einer durchschnittlichen Fahrtdauer von ö_Ort (Wohnort), dem hinteren ö_Tal1 (Arbeitsort laut Vorlageantrag) oder dem hinteren ö_Tal2 (Arbeitsort laut Vorlageantrag) nach d_Ort von jeweils über zwei Stunden sind regelmäßige Pendelfahrten unglaublich. Das Vorbringen, der Beschwerdeführer nehme seinen minderjährigen Sohn F alle vierzehn Tage von Freitag bis Montag bei sich in d_Ort auf, steht hinsichtlich der dadurch implizit behaupteten Fahrten mit dem gegenständlichen Fahrzeug in Widerspruch mit der Aussage des G. Dieser gab an (Niederschrift über die Befragung durch Organe des Finanzamtes X am 19.10.2010), er leihe sich das Fahrzeug seit ca. 2 Jahren für ca. 2 Tage die Woche für Viehtransporte aus. „*Es funktioniert so, dass [der Beschwerdeführer] mir das Fahrzeug am Sonntag bringt, oder ich hole es am Montag früh bei ihm zu Hause in Axams ab, und bringe es wieder am Dienstag oder Mittwoch retour. Vorwiegend von September bis November und im Frühling von März bis Mai. Manchmal steht er auch länger bei mir am Hof... Auch braucht meine Lebensgefährtin... das Kfz ... für ihren Viehhandel zum Kälberkauf auch bei Bauern in der Umgebung... Fahrten von ihr nur Montags.*“. Unklar bleibt auch, mit welchem Fahrzeug der Beschwerdeführer seine behaupteten Fahrten nach Deutschland unternommen hat, zumal er über ein weiteres Fahrzeug verfügt hat (Beschwerdevorbringen: VW Golf).

Nicht erwiesen ist, dass „*das Fahrzeug gegenwärtig maximal einen Wert von EUR 2.000,- repräsentiert*“ (Beschwerdevorbringen) bzw. „*dass sich der Fahrzeugwert/Marktwert nach den Berechnungen des ... Sachverständigen Markus Eberl mit EUR 4.000,- errechnet*“ (Vorbringen im Vorlageantrag). Der Wert von EUR 2.000,- ergibt sich ausschließlich aus der Behauptung des

Beschwerdeführers, während der Wert von EUR 4.000,- in einem mit 8.11.2011– und damit mehr als zweieinhalb Jahre nach der ersten belegten Verwendung des Fahrzeuges in Österreich – datierten Gutachten hergeleitet wird. Dem gegenüber hat das Finanzamt den Fahrzeugwert (die Bemessungsgrundlage für die Normverbrauchsabgabe) in Höhe des Mittelwertes aus Händler-Ein- und -Verkaufspreis zum Stichtag 20.4.2009 mit EUR 10.672,46 netto geschätzt. Es ist grundsätzlich als schlüssiger und denkfolgerichtiger Schätzungsvorgang anzusehen, wenn bei Ermittlung des gemeinen Wertes eines Fahrzeuges vom in Österreich bestehenden Listenpreis ausgegangen wird. Es kommt darauf an, welcher Preis bei einer Veräußerung zu erzielen wäre. Diese Schätzungsmethode ist grundsätzlich zulässig (vgl. VwGH 29.9.2020, Ra 2020/16/0134 mwN) und entspricht der Verwaltungsübung. Insgesamt ist kein Grund ersichtlich, vom Ergebnis der Schätzung des gemeinen Wertes aufgrund der Eurotax-Notierung abzuweichen.

2. Rechtliche Beurteilung

2.1. Zu Spruchpunkt I. (Abänderung)

Gemäß § 36 Kraftfahrgesetz 1967 (KFG) dürfen Kraftfahrzeuge unbeschadet der Bestimmungen unter anderem des § 82 über die Verwendung von Kraftfahrzeugen mit ausländischem Kennzeichen auf Straße mit öffentlichem Verkehr nur verwendet werden, wenn sie zum Verkehr zugelassen sind (§§ 37 bis 39) oder mit ihnen behördlich bewilligte Probe- oder Überstellungsfahrten (§§ 45 und 46) durchgeführt werden und sie weitere hier nicht interessierende Voraussetzungen erfüllen.

§ 82 Abs. 8 KFG 1967 idF BGBl I 132/2002 lautete: „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 Einbringung in das Bundesgebiet zulässig. Nach Ablauf dieser Frist 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.“

Nach § 1 Z 3 NoVAG 1991 (in den Fassungen BGBl I Nr. 24/2007 und BGBl I Nr. 34/2010) unterliegt der Normverbrauchsabgabe die erstmalige Zulassung von Kraftfahrzeugen zum

Verkehr im Inland. Als erstmalige Zulassung gilt unter anderem die Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrzeuggesetz zuzulassen wäre, ausgenommen es wird ein Nachweis über die Entrichtung der Normverbrauchsabgabe erbracht.

Abgabenschuldner im Falle der 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 (§ 4 Z 3 NoVAG 1991). Die Steuerschuld entsteht bei Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem KFG zuzulassen wäre, mit dem Zeitpunkt der Einbringung in das Inland (§ 7 Abs. 1 Z 2 NoVAG 1991).

Gemäß § 201 Abs 1 BAO iVm Abs 2 Z 3 leg cit kann eine erstmalige Festsetzung einer Abgabe mit Abgabenbescheid erfolgen, wenn der Abgabenschuldner, obwohl er dazu verpflichtet ist, keinen selbst berechneten Betrag der Abgabenbehörde bekannt gibt oder wenn sich die bekanntgegebene Selbstberechnung als nicht richtig erweist.

Der Beschwerdeführer war im Zeitpunkt der ersten belegten Verwendung des gegenständlichen Fahrzeuges (20.4.2009) in Österreich ansässig. Er bewohnte seinen Hauptwohnsitz in Österreich gemeinsam mit seiner Lebensgefährtin und dem gemeinsamen Sohn.

Der Beschwerdeführer war Eigentümer, Halter und Verwender des gegenständlichen Fahrzeuges. Die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes und des Bundesfinanzgerichtes orientiert sich dafür am Halterbegriff des Eisenbahn- und Kraftfahrzeughaftpflichtgesetzes. Halter ist danach jene Person, die das Fahrzeug auf eigene Rechnung in Gebrauch und die Verfügungsgewalt darüber hat. Dies ist nach objektiven Gesichtspunkten zu beurteilen. Maßgebend ist, dass der Halter tatsächlich in der Lage ist, die Verfügungsgewalt über das Fahrzeug auszuüben (vgl. OGH 18.12.2000, 9 Ob A 150/00z; VwGH 8.3.2010, 2009/16/0107). Letzteres hat der Beschwerdeführer nicht bestritten. Das (gelegentliche) Überlassen des Fahrzeuges an G oder weitere Personen ist Ausfluss eben dieser Verfügungsgewalt.

Die erste aktenkundige Verwendung des Fahrzeuges in Österreich im April 2009 ist zwischen den Parteien unstrittig. Angesichts des Hauptwohnsitzes des Beschwerdeführers im Inland wird gemäß § 82 Abs. 8 KFG vermutet, dass das gegenständliche Fahrzeug seinen dauernden Standort im Inland hat. Diese Rechtsvermutung ist einer Widerlegung zugänglich. Es obliegt der betreffenden Person, den Gegenbeweis zu erbringen, dass das Fahrzeug seinen dauernden Standort tatsächlich nicht im Inland hat (VwGH 12.9.2017, Ra 2017/02/0100 mwN). Die Beweislast trifft diesbezüglich allein den Beschwerdeführer. Um diesen Gegenbeweis erbringen zu können, hat diese Person dabei von sich aus initiativ und umfassend darzulegen, aus welchen Gründen das Fahrzeug nicht als ein Fahrzeug mit dauerndem inländischem Standort anzusehen ist, und dafür auch die erforderlichen Beweise anzubieten (VwGH 3.10.2016, Ra 2016/02/0151). Die Beweismittel für den Gegenbeweis sind unbegrenzt. Reine Behauptungen reichen ebenso wenig aus (*Haller*, Normverbrauchsabgabengesetz, 2.A., § 1 Tz 128) wie eine

bloße Glaubhaftmachung. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes trifft in Fällen, in denen ein Sachverhalt mit Auslandsbezug entscheidungsrelevant ist, die Partei eine erhöhte Mitwirkungspflicht (siehe *Ritz/Koran*, BAO, 7.A., Rz 10 ff zu § 115 mit Judikaturnachweisen). Der Beschwerdeführer hat keinerlei Beweise für regelmäßige Verbringungen des Fahrzeuges nach Deutschland oder für eine überwiegende Nutzung im Ausland erbracht. Er hat die Standortvermutung des § 82 Abs. 8 KFG nicht widerlegt.

Da das Fahrzeug (unstrittig) im Inland verwendet wurde und im Inland zum Verkehr zuzulassen gewesen wäre, ist der Tatbestand des § 1 Z 3 NoVAG 1991 dem Grunde nach verwirklicht. Mit dem erstmaligen Verbringen (der ersten belegten Verwendung im Inland) ist die Steuerschuld gemäß § 7 Abs. 1 Z 2 NoVAG 1991 entstanden. Da der Beschwerdeführer Verwender und Zulassungsbesitzer des Fahrzeuges war, ist er gemäß § 4 Z 2 NoVAG 1991 Abgabenschuldner.

Der Beschwerdeführer hat entgegen der Bestimmung des § 11 Abs. 1 NoVAG keine Normverbrauchsabgabe selbst berechnet und entrichtet, sodass deren Festsetzung in Anwendung des § 201 Abs. 1 iVm Abs. 2 Z 3 BAO erfolgen konnte. Die Einwendungen gegen die vom Finanzamt ermittelte Bemessungsgrundlage erwiesen sich als nicht stichhaltig.

Da der entscheidungsrelevante Tatsachenkomplex und die anzuwendende Rechtslage zwischen dem Entstehen der Steuerschuld (aufgrund der erstmaligen Verwendung des Fahrzeuges im Inland mit April 2009) und dem vom Finanzamt im Festsetzungsbescheid genannten Festsetzungszeitpunkt (September 2010) unverändert geblieben sind, war der Festsetzungsbescheid hinsichtlich des Zeitpunktes der Entstehung der Steuerschuld und der zu diesem Zeitpunkt maßgeblichen Bemessungsgrundlage abzuändern (vgl. VwGH 11.9.2014, 2013/16/0156; BFG 10.6.2016, RV/5100789/2016 mwN).

Gemäß § 135 BAO kann die Abgabenbehörde Abgabepflichtigen, welche die Frist zur Einreichung einer Abgabenerklärung nicht wahren, einen Zuschlag bis zu 10 Prozent der festgesetzten Abgabe als Verspätungszuschlag auferlegen, wenn die Verspätung nicht entschuldbar ist. Der Beschwerdeführer hat kein Vorbringen erstattet, das Zweifel an seinem Verschulden an der Nichteinreichung der Abgabenerklärung entstehen lassen hätte können. Die Höhe des verhängten Verspätungszuschlages war an die geänderte Festsetzung anzupassen (*Ritz/Koran*, BAO, 7.A., Rz 16 zu § 135 mwN).

2.2. Zu Spruchpunkt II. (Revisionszulässigkeit)

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. Die Würdigung der getroffenen Sachverhaltsfeststellungen erfolgte unter Berücksichtigung der zitierten höchstgerichtlichen Judikatur. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung war nicht zu lösen.

Innsbruck, am 12. Oktober 2022