

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. R. in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Dr. Christian Schöffthaler, Rechtsanwalt, Franz-Xaver-Renn-Straße 4/30, 6460 Imst, über die Beschwerden vom 26. April 2013 gegen die Bescheide des Finanzamtes Innsbruck vom 26. März 2013 betreffend Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für Februar 2012, Kraftfahrzeugsteuer Februar bis Dezember 2012, Kraftfahrzeugsteuer 01.2013-03.2013 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden - ersatzlos - aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Die Finanzpolizei hat aufgrund einer Mitteilung, dass der Beschwerdeführer einen PKW der Marke „***1***“ mit ausländischem Kennzeichen fahren würde, am 27. Mai 2012 versucht den Bf. an den Anschriften ***2***, ***3*** und ***4***, zu diesem Sachverhalt zu befragen. Es wurde sodann eine Ladung für den 31. Mai 2012 versendet. Wegen Urlaubs des Bf. wurde der Termin auf den 25. Juni 2012 verlegt. An diesem Tag wurde der Bf. unter anderem zu diesem Sachverhalt einvernommen.

Sodann wurden von der Finanzpolizei weitere Ermittlungsschritte betreffend die Normverbrauchsabgabe- bzw. Kraftfahrzeugsteuerpflicht des PKW ***5*** mit der FID ***6*** und dem Kennzeichen „***7***“ gesetzt (u.a. Vorhalte vom 5.12.2012 und 13.2.2013; Einvernahmen von ***8*** und ***9***).

Aufgrund dieser Ermittlungen ergingen durch das Finanzamt ***10*** die angefochtenen Bescheide, wobei jeweils von einer widerrechtlichen Verwendung des PKW ***5*** gemäß § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG 1992 bzw. § 1 Z 3 NoVAG 1991 ausgegangen wurde. Sachverhaltsmäßig ging das Finanzamt ***10*** davon aus, dass sich der Mittelpunkt der Lebensinteressen des Bf. im beschwerdegegenständlichen Zeitraum im Inland befunden hat und der Bf. als Halter des angeführten PKWs anzusehen wäre, weil im Falle eines geschäftsführenden GmbH-Gesellschafters grundsätzlich davon ausgegangen werden könne, dass der geschäftsführende GmbH-Gesellschafter selbst über das auf die GmbH zugelassene Fahrzeug verfügt. Den vom Bf. gemachten Angaben in seiner Einvernahme vom 25.6.2012, wonach er am Wochenende in Österreich und unter der Woche in ***11*** sei, wurde in den angefochtenen Bescheiden nicht gefolgt, weil diese Aussage durch Kontrollfahrten des Zollamtes ***10*** und Ermittlungen der Finanzpolizei widerlegt wäre. Außerdem wurde diesbezüglich auf die Aussagen von ***8*** und ***9*** verwiesen.

Sowohl gegen die Vorschreibung der Normverbrauchsabgabe für Februar 2012 als auch der Kraftfahrzeugsteuer für 2-12/2012 sowie 1-3/2013 wurde mit Schreiben vom 26.4.2013 Berufung erhoben und die ersatzlose Aufhebung der bekämpften Bescheide beantragt.

Sachverhaltsmäßig enthalten die Berufungen folgendes Vorbringen:

Außer an den Wochenenden würde der Bf. sein Fahrzeug täglich in Deutschland benützen, da er dieses zu Berufszwecken benötigen würde. Der Bf. würde beruflich Telekommunikationsprüfungen bei ***60*** durchführen und wäre daher ***12*** mit seinem Fahrzeug unterwegs. Wohnhaft wäre der Bf. in Grenznähe in ***2***, ***3***. Der Bf. hätte aber in Deutschland an der Anschrift ***13*** in ***14*** ein Wohnbüro, in dem er sich unter der Woche aufhalten würde. Zusätzlich hätte der Bf. auch noch eine Garage für das Fahrzeug angemietet, die sich in ***15***, in ***16*** befinden würde und würde er diese Garage als Parkmöglichkeit nützen, wenn er in ***17*** zu tun hätte.

Weiters werde das Fahrzeug nicht nur vom Bf. genutzt, sondern auch von 2 Mitarbeitern, die in derselben Branche tätig wären und beim Bf. freiberuflich beschäftigt würden.

Es wurde die Einvernahme von ***18***, ***19*** und ***20*** beantragt.

Abschließend wurde sachverhaltsmäßig vorgebracht, dass die Nutzung des Fahrzeuges in Österreich geringer als 15% der Gesamtnutzung ausmachen würde.

Der Großteil der Beschwerden richtet sich gegen die Vorschreibung des Zuschlages gemäß § 6a NoVAG 1991, wobei dieses Vorbringen aus für das Bundesfinanzgericht nicht nachvollziehbaren Gründen auch in der Berufung hinsichtlich der bekämpften Kraftfahrzeugsteuerbescheide enthalten ist.

Gegen die Vorschreibung des Zuschlages von € 4.156,95 gemäß § 6a NoVAG wird insbesondere vorgebracht, dass diese Regelung gegen den verfassungsrechtlichen Gleichheitssatz (Art. 2 StGG) sowie gegen Art. 110 AEUV verstoßen würde.

Im Zuge einer zu AB.Nr. ***21*** durchgeführten Außenprüfung wurde die Frage der NoVA- bzw. Kraftfahrzeugsteuerpflicht des ***5*** mit dem Kennzeichen „***7***“ einer neuerlichen Prüfung unterzogen. Im Rahmen dieser Betriebsprüfung wurde davon ausgegangen, dass der Bf. den in § 82 Abs. 8 KFG vorgesehenen Gegenbeweis nicht erbracht hätte und daher die Standortvermutung des § 82 Abs. 8 KFG greifen würde.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 6. Mai 2014 gab das Finanzamt ***10*** den nunmehr nach den Bestimmungen für Beschwerden zu behandelnden Berufungen (§ 323 Abs. 36 BAO) hinsichtlich der Normverbrauchsabgabe teilweise Folge und wies die Berufungen im Übrigen als unbegründet ab.

Diese Beschwerdeverentscheidung wurde zusammengefasst wie folgt begründet:

Der Mittelpunkt der Lebensinteressen des Bf. würde im Inland liegen, weil nicht nur persönliche Beziehungen in Österreich bestehen würden, sondern auch sehr starke wirtschaftliche Beziehungen. Auch hätte der Bf. Sozialhilfe in Österreich bezogen. Sowohl der Bf. als auch seine Lebensgefährtin und seine beiden Kinder würden in Österreich wohnen. Ferner hätte der Bf. eine Golfschule im Inland verpachtet sowie auch zwei Gästeappartements.

Da das Fahrzeug am 15.11.2007 in Deutschland zugelassen worden wäre, wäre kein Zuschlag gemäß § 6a NoVAG 1991 festzusetzen, wohl aber ein Zuschlag gemäß § 6 Abs. 6 NoVAG 1991.

Mit Schreiben vom 18.6.2014 wurde vom Bf. gegen die Beschwerdeverentscheidung vom 6.5.2014 ein Vorlageantrag gestellt.

Mit Vorlagebericht vom 7.7.2014 legte das Finanzamt ***10*** die Berufungen betreffend Normverbrauchsabgabe Februar 2012 sowie Festsetzung Kraftfahrzeugsteuer 2-12/2012 sowie 1-3/2013 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und beantragte die Berufungen vollinhaltlich abzuweisen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Mit Gesellschaftsvertrag vom 6. Juli 2011 wurde die ***22*** UG (haftungsbeschränkt) gegründet und vom Amtsgericht ***17*** zu HRB ***23*** in das deutsche Handelsregister eingetragen. Die Geschäftsanschrift war zunächst in ***24***, ***25***. Betriebsgegenstand dieser Gesellschaft war der Auf- und Abbau von Telekommunikationsanlagen sowie der

Abschluss von Serviceverträgen über derartige Einrichtungen. Die ***22*** UG hatte in den Jahren 2011 bis 2013 nur einen Mitarbeiter und zwar den Bf. als deren Geschäftsführer, wobei der Bf. auch der Alleingesellschafter dieser Gesellschaft seit deren Gründung gewesen ist. Das Stammkapital hat € 100,00 betragen.

Ab 1. Dezember 2011 hat die ***22*** UG von der ***26*** an der Anschrift ***13***, ***14***/**17*** im Untergeschoß einen Büroraum im Ausmaß von 20,62 m² zur Benutzung als Büro sowie einen Tiefgaragenabstellplatz angemietet. Ab dem Zeitpunkt des Beginns dieses Mietverhältnisses wurden die geschäftlichen Aktivitäten der ***22*** UG im Gebäude ***13***, ***14***/**17***, ausgeübt.

Mit Wirkung 1.3.2013 hat die ***22*** UG an der Anschrift ***27***, ***28***, ein Büro im Ausmaß von 16 m² angemietet. Ob auch ein Garagenplatz ab 1.3.2013 an dieser Anschrift angemietet wurde, kann nicht festgestellt werden.

Im Februar 2012 hat die ***22*** UG einen PKW der Marke „***1***“ und zwar einen „***5***“ mit der FID ***6*** im Wege eines Leasing um € 22.680,67 erworben. Dieses Fahrzeug wurde über entsprechenden Antrag der ***22*** UG von der deutschen Zulassungsstelle am 9.2.2012 mit dem Kennzeichen „***7***“ zum Verkehr zugelassen. Über dieses Fahrzeug konnte der Bf. als Alleingeschäftsführer der ***22*** UG von Anbeginn frei verfügen und bestimmte nur er für welche Zwecke (betrieblich bzw. privat), zu welcher Zeit und in welchem Ausmaß der PKW ***5*** verwendet wird.

Eine Mitnutzung des ***5*** durch andere Personen und zwar konkret durch ***29*** bzw. ***30*** kann nicht festgestellt werden.

Der Bf. wohnt seit 26. April 2011 in einem Eigenheim an der Anschrift ***2***, Bf-Adr (EZ ***31*** KG ***32*** ***2***). Diese Liegenschaft gehört den Eltern des Bf. und zwar seit Jänner 2010. In diesem Eigenheim hat der Bf. seit 26.4.2011 und jedenfalls auch noch in den Jahren 2012 und 2013 seine damalige Lebensgefährtin ***20*** sowie die Kinder ***33*** (geboren am ***35***) und ***34*** (geboren ***36***) gewohnt.

Der Bf. hat im beschwerdegegenständlichen Zeitraum über keinen Wohnsitz in Deutschland verfügt.

Der Bf. war (auch) in den Jahren 2012 und 2013 Pächter der Golfschule „***37***“ in ***38***. Diese hat er ab 1.11.2011 an ***39*** unterverpachtet. Das Pachtentgelt hat neben einer Einmalzahlung von € 5.000,00 50% der vom Pächter erzielten Einnahmen betragen. Schließlich wurden vom Bf. auch Einnahmen aus der Verpachtung von zwei Gästeappartments im ***40*** in ***2***, ***41***, erzielt. Der Bf. ist seit 2003 Eigentümer der Liegenschaft EZ ***42*** KG ***32*** ***2*** samt dem darauf befindlichen Gebäude.

Im Zeitraum 1. April 2010 bis 11. März 2012 hat der Bf. österreichische Notstandshilfe bzw. Überbrückungsshilfe bezogen (€ ***43*** für den Zeitraum 1.1. bis 11.3.2012).

Für die Durchführung von Serviceaufträgen bzw. von Installationen im Telekommunikationsbereich und zum Erhalt von Provisionen von der ***44*** sowie der ***45*** hat der Bf. im Rahmen seiner Tätigkeit als Geschäftsführer und einziger Mitarbeiter der ***22*** UG mit dem Fahrzeug ***5*** sowie für das Betanken, die Reparatur und Überprüfung dieses Fahrzeuges im Zeitraum Februar 2012 bis März 2013 zumindest einmal im Monat das Fahrzeug ***5*** nach Deutschland und zwar nach ***11*** verbracht. Der ***5*** wurde nach der Verbringung nach Deutschland am selben Tag wieder nach Österreich eingebracht und zwar an den Wohnsitz des Bf. in ***2***, Bf-Adr. Der ***5*** wurde vom Bf. im Zeitraum Februar 2012 bis März 2013 überwiegend im Inland verwendet und zwar im überwiegenden Ausmaß für private Zwecke.

2. Beweiswürdigung

Die getroffenen Feststellungen ergeben sich aus dem Finanzamt ***10*** vorgelegten Aktenteilen sowie betreffend die ***22*** UG aus dem Handelsregister des Amtsgerichts ***17*** zu HRB ***23***.

Der Umstand, dass die ***22*** UG in den Jahren 2011 bis 2013 nur einen Mitarbeiter und zwar den Bf. als deren Geschäftsführer hatte, ergibt sich aus der Orbis-Auskunft vom 21.11.2012.

Die Feststellung, dass ab 1. Dezember 2011 die ***22*** UG von der ***26*** an der Anschrift ***13***, ***14***/**/***17*** im Untergeschoß einen Büroraum im Ausmaß von 20,62 m² zur Benutzung als Büro sowie einen Tiefgaragenabstellplatz angemietet hat, ergibt sich aus dem vom Bf. vorgelegten Unter-Mietvertrag über gewerbliche Räume vom 1.12.2011. Dass ab dem Zeitpunkt des Beginns dieses Mietverhältnisses die geschäftlichen Aktivitäten der ***22*** UG im Gebäude ***13***, ***14***/**/***17***, ausgeübt wurden, ergibt sich einerseits aus dem im vorigen Satz angeführten Unter-Mietvertrag sowie aus den von der ***22*** UG gelegten Rechnungen und auch der Änderung des Sitzes dieser Gesellschaft an diese Anschrift in der Gesellschafterversammlung vom 8.3.2012. Dass bereits vor dem 8.3.2012 die geschäftlichen Aktivitäten der ***22*** UG im Gebäude ***13***, ***14***/**/***17***, ausgeübt wurden, folgt daraus, dass ab dem Zeitpunkt ab dem ein Mietzins zu bezahlen ist, erfahrungsgemäß das Mietobjekt auch genutzt wird.

Dass die ***22*** UG mit Wirkung 1.3.2013 an der Anschrift ***27***, ***28***, ein Büro im Ausmaß von 16 m² angemietet hat, folgt aus dem vom Bf. ebenfalls vorgelegten Mietvertrag mit ***30*** vom 29.3.2013. Ob auch ein Garagenplatz ab 1.3.2013 an dieser Anschrift angemietet wurde, kann deshalb nicht festgestellt werden, weil aus dem angeführten Mietvertrag zwar unter Punkt 3. die Zeile „für Garage/Stellplatz zusätzlich“ angekreuzt ist, aber

kein auf die Garagennutzung bzw. Stellplatznutzung entfallender Mietzins angeführt wurde. Außerdem besteht zwischen der Nutzung eines Parkplatzes im Freien bzw. einer Garage ein Unterschied, sodass für den Fall der Anmiete eines Parkplatzes zu erwarten gewesen wäre, dass das Wort „Garage“ durchgestrichen worden wäre und umgekehrt.

Das Vorbringen des Bf., dass der ***5*** nachts in ***28*** abgestellt würde, ist durch die Aussagen von ***9*** und ***8*** als Auskunftspersonen eindeutig widerlegt. So hat Herr ***9*** am 19.3.2013 ausgesagt, dass er als Nachbar des Bf. den ***1*** fast täglich sehen würde, da er jeden Tag in der Früh um ca. 7.00 Uhr in die Arbeit fährt (vgl. Seite 3 der Niederschrift vom 19.3.2013). Herr ***8*** hat diesbezüglich ausgesagt, dass er den Bf. eigentlich täglich sehen würde und er einen ***46*** (mit diesem würde laut Vorbringen des Bf. die Lebensgefährtin den Bf. von ***28*** abholen) lediglich ein bis zwei Mal im Sommer 2012 gesehen habe (vgl. Seite 3 der Niederschrift vom 19.3.2013). Außerdem haben Beamte des Zollamtes ***10*** das Fahrzeug ***5*** im Zeitraum Oktober 2012 bis März 2013 insgesamt 14 Mal an verschiedenen Orten in ***2*** wahrgenommen und zwar konkret an folgenden Tagen:

Donnerstag, den 4.10.2012

Donnerstag, den 11.10.2012

Freitag, den 12.10.2012

Montag, den 15.10.2012

Mittwoch, den 24.10.2012

Freitag, den 2.11.2012

Montag, den 12.11.2012

Donnerstag, den 15.11.2012 (dreimal zu verschiedenen Uhrzeiten)

Mittwoch, den 27.2.2013 (zweimal und zwar einmal um 12:28 Uhr und einmal um 14.00 Uhr)

Donnerstag, 14.3.2013

Mittwoch, den 20.3.2013

Die Feststellung, dass die ***22*** UG im Februar 2012 einen PKW der Marke „***1***“ und zwar einen „***5***“ mit der FID ***6*** im Wege eines Leasings um € 22.680,67 erworben hat, ergibt sich aus den vom Bf. bei seiner Einvernahme am 25.6.2012 vorgelegten Unterlagen. Dies gilt gleichermaßen für den Umstand, dass dieses Fahrzeug über entsprechenden Antrag der ***22*** UG von der deutschen Zulassungsstelle am 9.2.2012 mit dem Kennzeichen „***7***“ zum Verkehr zugelassen wurde.

Dass über den ***5*** der Bf. als Alleingeschäftsführer der ***22*** UG von Anbeginn frei verfügen konnte und nur er darüber bestimmt hat für welche Zwecke (betrieblich bzw. privat), zu welcher Zeit und in welchem Ausmaß dieses Fahrzeug verwendet wird, ergibt sich einerseits daraus, dass der Bf. Alleingeschäftsführer und einziger Gesellschafter der ***22*** UG sowie deren einziger Mitarbeiter gewesen ist. Auch wurde den Ausführungen im angefochtenen

Bescheid betreffend Normverbrauchsabgabe für Februar 2012, wonach im Falle eines geschäftsführenden GmbH-Gesellschafters (bei der UG handelt es sich um eine GmbH mit geringerem Stammkapital als eine reguläre GmbH, die in § 5a dt. GmbH-Gesetz geregelt ist), der eine juristische Person vertritt, grundsätzlich davon ausgegangen werden kann, dass dieser selbst über das Fahrzeug verfügt, in der Beschwerde nur insoweit entgegengetreten, dass dieses Fahrzeug auch von 2 Mitarbeitern benutzt worden wäre.

Dem Vorbringen in der Beschwerde, dass der ***5*** konkret von ***29*** und ***30*** genutzt worden wäre, kann aus den in der Niederschrift zur Betriebsprüfung zu AB.Nr. ***21*** vom 3.9.2013 angeführten Gründen nicht gefolgt werden:

Laut Darstellung des Bf. würde es sich bei diesen beiden Personen um Finanzierungsvermittler handeln. Dieser Darstellung kann deshalb nicht gefolgt werden, weil es tatsächlich zu keinem einzigen Geschäftsabschluss gekommen ist und es der Lebenserfahrung widerspricht, dass bei völliger Erfolglosigkeit der Tätigkeit eines Vermittlers dieser weiterhin beschäftigt wird. Zudem wurden keinerlei Nachweise über eine konkrete versuchte Vermittlungstätigkeit dieser beiden Personen vorgelegt. Außerdem wurde vom Bf. angegeben, dass er selbst beide Personen bei Kundenterminen begleitet hätte und daher – sollte dieses Vorbringen zutreffen – der Bf. den ***5*** gefahren hat. Überdies wurde vom Bf. am 29.7.2013 angegeben, dass Herr ***30*** gar keinen Führerschein besitzt.

Dass der Bf. seit 26. April 2011 in einem Eigenheim an der Anschrift ***2***, Bf-Adr (EZ ***31*** KG ***32*** ***2***) wohnt, ergibt sich aus der ZMR-Abfrage vom 5.10.2012 sowie aus der Aussage des Bf. vom 25.6.2012 (vgl. Seite 3 der Niederschrift vom 25.6.2012). Der Umstand, dass diese Liegenschaft den Eltern des Bf. gehört und zwar seit Jänner 2010, ergibt sich aus dem Grundbuch zu EZ ***31*** KG ***32*** ***2***. Dass in dem Eigenheim Bf-Adr jedenfalls auch noch in den Jahren 2012 und 2013 seine damalige Lebensgefährtin ***20*** sowie die Kinder ***33*** (geboren am ***35***) und ***34*** (geboren ***36***) gewohnt haben, ergibt sich ebenfalls aus der Aussage des Bf. vom 25.6.2012 sowie auch aus dem ZMR.

Dass der Bf. im beschwerdegegenständlichen Zeitraum über keinen Wohnsitz in Deutschland verfügt hat, ergibt sich aus den vom Bf. vorgelegten Unterlagen, weil im Unter-Mietvertrag vom 1.12.2011 wonach der vermietete Raum nur zu gewerblichen Zwecken verwendet werden darf (vgl. § 7 Z 1 dieses Vertrages). Auch im Mietvertrag vom 29.3.2013 ist nur von der Vermietung von gewerblichen Räumen die Rede (vgl. Punkt 1. dieses Vertrages). Auch haben sich die angemieteten Räumlichkeiten weder aufgrund der geringen Größe noch der Ausstattung (keine sanitären Einrichtungen) zum Wohnen geeignet.

Die Feststellungen betreffend die vom Bf. im Inland bezogenen Einkünfte ergeben sich aus dem vom Bf. vorgelegten Pachtvertrag mit ***39***, den abgegebenen

Einkommensteuererklärungen 2012 und 2013, dem Ausdruck von der Homepage „***47***“ betreffend das Angebot eines Wochenendplatzreifekurses mit 2 Übernachtungen im ***49*** vom 22.5.2012 sowie einem unter „***48***“ vom Bf. eingestellten Angebot über die Vermietung einer Ferienwohnung in ***41***, ***2***.

Der Bezug von österreichische Notstandshilfe bzw. Überbrückungshilfe im Zeitraum 1. April 2010 bis 11. März 2012 durch den Bf. ergibt sich aus dem Versicherungsdatenauszug vom 21.3.2013.

Die Feststellung, dass der ***5*** im Zeitraum Februar 2012 bis März 2013 zumindest einmal im Monat nach Deutschland verbracht wurde, gründet sich auf die vom Bf. vorgelegten Tankbelege (Tankvorgänge in ***28***: 20.11.2012, 26.11.2012, 19.12.2012, 4.1.2013, 24.1.2013, 8.2.2013, 12.2.2013, 9.3.2013, 20.3.2013; übrige Tankbelege: 3.10.2012 in ***50***, 11.10.2012 und 8.11.2012 in ***51***; 20.1.2013 in ***50***, 6.2.2013 in ***52***, 14.4.2013 in ***50*** und 20.2.2013 in ***53***), die für den Zeitraum 16.7.2012 bis 3.6.2013 vorgelegten Ausgangsrechnungen der ***22*** UG, dem Strafmandat aus ***54*** vom 11.2.2013, einer Reparaturrechnung vom 14.6.2013 von ***55*** sowie dem vom Bf. ebenfalls vorgelegten Einzelgesprächsnachweis für den Zeitraum 1.2.2012 bis 28.2.2012 der ***56*** zu Kundennummer ***57***. Aus dem Einzelgesprächsnachweis ergibt sich, dass der Bf. an folgenden Tagen im Februar 2012 in Deutschland telefoniert hat:

6.2.2012

7.2.2012

14.2.2012

15.2.2012

17.2.2012

19.2.2012

20.2.2012

21.2.2012

22.2.2012

23.2.2012

24.2.2012

25.2.2012

28.2.2012

29.2.2012

Die Führung von Telefonaten in Deutschland setzt voraus, dass der Bf. sich in Deutschland aufgehalten hat. Da ihm laut festgestellten Sachverhalt lediglich der ***5*** als Fahrzeug zur Verfügung gestanden ist, geht das Bundesfinanzgericht in freier Beweiswürdigung davon aus, dass der Bf. an den angeführten Tagen im Februar 2012 das Fahrzeug ***5*** jeweils nach Deutschland verbracht hat.

Bezüglich dieser getroffenen Feststellung ist auch der Umstand zu berücksichtigen, dass der Ort ***28*** auf der Strecke zwischen dem Sitz der ***22*** UG in ***14*** und dem inländischen Wohnort gelegen ist (***58*** und ***59***).

Soweit in der Niederschrift vom 3.9.2013 zu AB.Nr. ***21*** ausgeführt wird, dass die Tankbelege einem bestimmten Fahrzeug nicht eindeutig zuordenbar wären, ist auszuführen, dass auf Tankbelegen in der Regel nie das Kennzeichen des betankten Kfz angeführt wird und das Bundesfinanzgericht keinen Zweifel hat, dass die vom Bf. vorgelegten Tankbelege das Fahrzeug ***5*** betreffen. Soweit in der angeführten Niederschrift festgestellt wird, dass der Tankbeleg vom 24.1.2012 eine Betankung mit Dieselmotorkraftstoff belegt, ist dies zutreffend. Allerdings wurde von der Betriebsprüfung offenbar nicht berücksichtigt, dass der ***5*** von der ***22*** UG erst im Februar 2012 angeschafft und am 9.2.2012 auf die ***22*** UG zugelassen wurde und der Bf. vorher ein anderes Fahrzeug gefahren hat.

Überdies ist zu berücksichtigen, dass offenbar der Betriebsprüfer selbst davon ausgegangen ist, dass der ***5*** immer wieder nach Deutschland verbracht wurde, weil auf Seite 5 oben der Niederschrift 3.9.2013 ausgeführt wird, dass sich die Ausfahrten des Bf. nach Deutschland auf den grenznahen Raum beschränkt hätten und daher die Betriebsprüfung nur keine überwiegende Verwendung dieses Fahrzeuges in Deutschland – wovon auch das Bundesfinanzgericht ausgeht – festgestellt hat.

Zu den Ausführungen in der Niederschrift vom 3.9.2013, wonach der Umfang der Tätigkeit des Bf. für die ***22*** UG durch die vorgelegten Rechnungen nicht glaubwürdig wäre, weil von der ***22*** UG verrechnete Serviceaufträge gar nicht selbst ausgeführt wurden, ist festzuhalten, dass auch die von der Betriebsprüfung angesprochenen Aufträge der ***22*** UG dieser erteilt wurden und daher am Beginn bzw. am Ende der Tätigkeit (Abnahme) eine Anwesenheit des Bf. als Auftragnehmer bei diesen Vorhaben erforderlich gewesen ist. Auch die im Jahr 2013 festzustellende Reduktion der Tätigkeit der ***22*** UG (lediglich Erzielung von Provisionseinkünften) bedingt, dass der Bf. sich zu gewissen Zeiten in Deutschland aufgehalten hat um Vermittlungstätigkeiten bei Kunden der ***44*** bzw. der ***45*** auszuüben, weil sonst keine Provisionen aufgrund der vermittelten Geschäftsabschlüsse dem Auftraggeber der ***22*** UG in Rechnung gestellt werden hätten können. Überdies ist zu bedenken, dass natürlich nicht jeder Vermittlungsversuch erfolgreich sein kann.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Stattgabe)

Der zweite Satz des § 1 Z 3 NoVAG 1991 idF BGBl I Nr. 54/2010 lautet wie folgt:

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 Kraftfahrgesetz zuzulassen wäre, ausgenommen es wird ein Nachweis über die Entrichtung der Normverbrauchsabgabe erbracht.

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

Die Frage, wann ein Fahrzeug im Inland zuzulassen ist bzw. wann eine widerrechtliche Verwendung eines Fahrzeuges im Inland vorliegt, richtet sich nach dem Kraftfahrgesetz 1967 (KFG).

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

Gemäß § 79 KFG ist das Verwenden von Kraftfahrzeugen 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 eingehalten werden.

Gemäß § 82 Abs. 8 KFG 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 Fahrzeug mit dauerndem Standort im Inland anzusehen. Die Verwendung solcher Fahrzeuge ohne Zulassung gemäß § 37 KFG ist nur während eines Monats ab der Einbringung in das Bundesgebiet zulässig.

Aufgrund des festgestellten Sachverhaltes ergibt sich, dass der Bf. im Zeitraum Februar 2012 bis März 2013 seinen Hauptwohnsitz im Inland hatte und zwar in ***2***, Bf-Adr.

Gemäß Art. VIII Z. 1 und 5 des Hauptwohnsitzgesetzes, BGBl. Nr. 505/1994, wurde mit Wirkung vom 1. Jänner 1995 der Begriff "ordentlicher Wohnsitz" in Bundesgesetzen - somit auch im KFG 1967 - durch den Begriff "Hauptwohnsitz" ersetzt.

Als ordentlicher Wohnsitz ist jener Ort anzusehen, an dem sich die betreffende Person in der erweislichen oder aus den Umständen hervorgehenden Absicht niedergelassen hat, ihn bis auf weiteres zum Mittelpunkt ihrer Lebensbeziehungen zu wählen (vgl. zB VwGH 30.1.1996, 95/11/0271). In gleichem Sinne definiert § 1 Abs. 7 des Meldegesetzes 1991 in der Fassung des Hauptwohnsitzgesetzes den Hauptwohnsitz. Nach dieser Bestimmung ist der Hauptwohnsitz eines Menschen an jener Unterkunft begründet, an der er sich in der erweislichen oder aus

den Umständen hervorgehenden Absicht niedergelassen hat, diese zum Mittelpunkt seiner Lebensbeziehungen zu machen.

Nach den Erläuterungen zur Regierungsvorlage des Hauptwohnsitzgesetzes (1334 der Beilagen zu den Stenographischen Protokollen des NR. XVIII. GP, S. 12) bedarf es für die Annahme eines Hauptwohnsitzes einer solchen Verdichtung der Lebensbeziehungen, dass bei Einbeziehung sämtlicher (also der gesellschaftlichen, wirtschaftlichen und beruflichen) Lebensumstände des Betroffenen in die Betrachtung von einem "Mittelpunkt der Lebensbeziehungen" gesprochen werden kann. Aus dem festgestellten Sachverhalt ergibt sich, dass der Bf. im beschwerdegegenständlichen Zeitraum nur über einen Wohnsitz im Inland verfügt hat und ist dieser aufgrund des Umstandes, dass er dort mit seiner Familie (damalige Lebensgefährtin und zwei Kinder) gelebt hat, sein Hauptwohnsitz. Auch ist dabei zu berücksichtigen, dass seine Eltern im Inland leben und auch starke wirtschaftliche Beziehungen zum Inland bestehen (Verpachtung einer Golfschule; Vermietung von Ferienwohnungen; Bezug von Sozialleistungen; Grundeigentum).

Mit Erkenntnis vom 21.11.2013, 2011/16/0221, hat der Verwaltungsgerichtshof entschieden, dass die Einbringung in das Bundesgebiet gemäß § 82 Abs. 8 KFG der Einbringung gemäß § 79 KFG entspricht, sodass die Monatsfrist bis zur erforderlichen inländischen Zulassung mit jeder Verbringung des Fahrzeugs ins Ausland oder in das übrige Gemeinschaftsgebiet neu zu laufen beginnt. Diese Rechtsansicht hat der VwGH in der Folge bestätigt (VwGH 25.4.2016, Ro 2015/16/0031; VwGH 30.6.2016, Ra 2016/16/0031).

Die in Reaktion auf das Erkenntnis vom 21.11.2013, 2011/16/0221 mit BGBl I 2014/26 erfolgte, am 23.4.2014 kundgemachte und rückwirkend bis 14.8.2002 in Kraft getretene Änderung des § 82 Abs. 8 KFG dahingehend, dass nur die erstmalige Einbringung eines Kfz in das Bundesgebiet die einmonatige Frist auslöst, innerhalb derer ein Verwenden eines Kfz auf Straßen mit öffentlichem Verkehr ohne Zulassung zulässig ist, ist hinsichtlich ihrer Rückwirkungsanordnung vom Verfassungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 2.12.2014, G 72/2014, als verfassungswidrig aufgehoben worden.

Damit ist im Beschwerdefall die Monatsfrist des § 82 Abs. 8 KFG im Sinne des vorzitierten Erkenntnisses des VwGH zu verstehen und kommt es entgegen der offenbar vom Finanzamt vertretenen Ansicht nicht darauf an, ob der ***5*** im beschwerdegegenständlichen Zeitraum überwiegend im Ausland – konkret in Deutschland - verwendet wurde.

Unstrittig hat der Bf. den ***5*** im Streitzeitraum im Inland für private Zwecke und im Ausland für betriebliche und private Zwecke (dies ergibt sich beispielsweise aus dem im Rahmen der Betriebsprüfung vorgelegten Einkaufsrechnungen über die Anschaffung von Lebensmitteln in ***28***) verwendet. Auch wenn das Fahrzeug auf die ***22*** UG zugelassen wurde, ist dennoch der Bf. aufgrund seiner beherrschenden Stellung (Alleingesellschafter und einziger Geschäftsführer), dem von der ***22*** UG der ***5***

nicht nur für dienstliche Zwecke, sondern auch uneingeschränkt für Privatfahrten und andere Dienstfahrten ohne weitere Vorgabe zur Verwendung überlassen wurde, als Verwender dieses Fahrzeugs anzusehen (vgl. VwGH 24.11.2011, 2009/16/0212).

Gemäß § 82 Abs. 8 KFG war daher zu vermuten, da der Bf. seinen Hauptwohnsitz im Streitzeitraum im Inland hatte, dass sich der dauernde Standort des ***5*** mit dem Kennzeichen „***7***“ im Inland befand.

Im Falle des dauernden Standorts des ***5*** im Inland durfte der Bf. dieses ohne Zulassung nur während eines Monats ab der Einbringung in das Bundesgebiet verwenden. Die Monatsfrist konnte durch jede Verbringung des Fahrzeuges ins Ausland unterbrochen werden und begann mit jeder Wiedereinbringung wieder neu zu laufen.

Ob die gemäß § 82 Abs. 8 KFG zulässige Verwendung des ***5*** während eines Monats ab der jeweiligen Einbringung in das Inland im Streitzeitraum jemals überschritten wurde oder nicht, ist eine Tatfrage, die das Bundesfinanzgericht in freier Beweiswürdigung zu entscheiden hat. Dabei hat das Gericht unter sorgfältiger Berücksichtigung des Ergebnisses des Ermittlungsverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht (§ 167 Abs. 2 BAO).

Wie sich aus den diesbezüglich unter Punkt 2. des Erkenntnisses dargestellten Erwägungen ergibt, ist das Bundesfinanzgericht zum Ergebnis gelangt, dass im Beschwerdefall die Monatsfrist regelmäßig unterbrochen wurde und daher im Streitzeitraum keine über einen Monat hinausgehende Verwendung des ***5*** im Inland erfolgt ist.

Daher lag im Beschwerdefall schon mangels Überschreitens der Monatsfrist keine widerrechtliche Verwendung des ***5*** im Sinne des § 82 Abs. 8 KFG vor und bestand daher im Streitzeitraum weder eine Normverbrauchsabgabepflicht noch eine Kraftfahrzeugsteuerpflicht, weswegen der Beschwerde stattzugeben war.

Hinsichtlich des angefochtenen Bescheides vom 26. März 2013 betreffend Festsetzung Kraftfahrzeugsteuer 2-12/2012 ist ergänzend festzuhalten, dass gemäß § 6 Abs. 3 KfzStG 1992 idF vor BGBl I Nr. 62/2018 der Steuerschuldner 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 hat. Der Selbstberechnungs- und Besteuerungszeitraum ist damit das Kalendervierteljahr (vgl. auch 582 d.B. XVIII GP) und die maßgebliche Abgabe ein Vierteljahresbetrag. 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 Bescheid handelt es sich um die in einem Bescheid zusammengefasste Festsetzung mehrerer Abgaben (§ 201 Abs. 4 BAO). Das Finanzamt ***10*** konkretisierte die Abgaben mit der Angabe von Monaten, die über das Kalendervierteljahr hinausgehen und zwar mit Februar bis Dezember 2012, dh. es wurde keine

Festsetzung für das erste Quartal 2012 vorgenommen, sondern nur für die Monate Februar und März 2012. Das ist aber unzulässig, weil solche Monatsfestsetzungen im Gesetz nicht vorgesehen sind. Die selbst zu berechnende und nötigenfalls gemäß § 201 BAO festzusetzende Kfz-Steuer ist nämlich eine Vierteljahressteuer (vgl. zB UFS 14.3.2012, RV/0644-S/09; BFG 30.9.2021, RV/1100301/2019). Da eine zusammengefasste Festsetzung nur einheitlich beurteilt werden kann, ist der Bescheid vom 26.3.2013 betreffend Festsetzung Kraftfahrzeugsteuer 2-12/2012 damit aufgrund des falsch gewählten Festsetzungszeitraumes jedenfalls auch dann – wenn man davon ausgeht, dass eine widerrechtliche Verwendung des PKW ***5*** im Zeitraum ab Februar 2012 gemäß § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG 1992 erfolgt wäre, wovon aber das Bundesfinanzgericht wie sich aus der gegenständlichen Entscheidung ergibt nicht ausgeht - ersatzlos aufzuheben.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (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.

Die Entscheidung hing von der Beurteilung von Tatfragen ab. Zur entscheidungswesentlichen Rechtsfrage ("Durchbrechung der Monatsfrist") liegt die oben zitierte ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes vor (VwGH 21.11.2013, 2011/16/0221; VwGH 25.4.2016, Ro 2015/16/0031; VwGH 30.6.2016, Ra 2016/16/0031), vor, die das Bundesfinanzgericht seiner Entscheidung zugrunde gelegt hat. Eine Revision ist daher nicht zulässig.

Linz, am 31. August 2022