

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerden vom 7. August 2015 gegen die Bescheide des Finanzamtes Innsbruck (nunmehr: Finanzamt Österreich) vom 8. Juli 2015, StrNr, betreffend 1. Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum 10/2013, 2. Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für die Monate 11-12/2013, 3. Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für die Monate 01-10/2014 und 4. Festsetzung eines Verspätungszuschlages (zu KR 01-10/2014) zu Recht erkannt:

1. Der Beschwerde betreffend die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum 10/2013 wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.
Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.
2. Der Beschwerde betreffend die Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für die Monate 11-12/2013 wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.
Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.
3. Der Beschwerde betreffend die Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für die Monate 01-10/2014 wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben:
Der Bescheid wird abgeändert. Die Kraftfahrzeugsteuer wird für die Monate **01-09/2014** im Betrag von **€ 494,80** festgesetzt.
4. Der Beschwerde betreffend die Festsetzung eines Verspätungszuschlages (zu KR 01-10/2014) wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.
Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang:

1. Aufgrund verschiedener Wahrnehmungen im August 2014 zu dem Fahrzeug der Marke XX mit dem spanischen Kennzeichen (E) Nr123, das zufolge im Akt erliegender Lichtbilder mehrfach auf Parkplätzen im Inland am A-Adr1 abgestellt war und worauf österreichische und spanische Autobahn-Mautvignetten für die Jahre 2013 und 2014 ersichtlich sind, wurde zunächst zum Zulassungsbesitzer ***Bf1*** (= Beschwerdeführer, Bf), österr. Staatsbürger, durch Abfrage im Zentralen Melderegister (ZMR) erhoben, dass er seit April 2007 mit Nebenwohnsitz an der Adresse in A-Adr1, gemeldet ist; seine Ehegattin B, deutsche Staatsbürgerin, ist an derselben Adresse seit Jänner 2010 mit Hauptwohnsitz gemeldet.

2. Laut Einsichtnahme in die Sozialversicherungsdaten war der Bf ab 1972 bis 2000 im Inland bei verschiedenen Unternehmen nichtselbständig tätig und bezieht – nach Arbeitslosen- und Krankengeld sowie Notstandshilfe – seit 1.10.2012 einen Pensionsvorschuss. Die Ehegattin war seit 1973 in Österreich, teils gewerblich selbständig, erwerbstätig und bezieht seit 1.2.2002 eine österr. Berufsunfähigkeitspension.

3. Laut Abfrage im Kfz-Zentralregister war im Inland auf die Gattin ein Fahrzeug der Marke YY unter dem Kz Nr456 am 8.7.2013 zugelassen worden.

4. Bei der anschließend durchgeführten Einvernahme des Bf am 30.9.2014 durch die Finanzpolizei zwecks "Abklärung des Sachverhaltes bezüglich Verwendung eines Fahrzeuges mit ausländischem behördlichen Kennzeichen" hat der Bf lt. Niederschrift ua. Folgendes angegeben:

"1. Wie lange ist der PKW der Marke XX mit dem ausländischen behördlichen Kennzeichen Nr123 in Ihrem Besitz ? In welchem Verhältnis stehen Sie zum Besitzer?

Antwort: Der PKW ist auf mich zugelassen, ich habe ca. 10 Jahre in Spanien gearbeitet. Das Auto gehörte vorher einer GmbH und wurde am 1.7.2010 auf mich zugelassen. Die Erstzulassung war am 28.2.2004 (lt. Zulassung).

2. Wann wurde der PKW nach Österreich verbracht ?

Antwort: Das kann ich momentan nicht genau sagen. Anfang Juli sind wir von Spanien nach Österreich gekommen um diverse Haushaltsgegenstände zu liefern. Im Jahr 2013 waren wir im Winter in Österreich und auch im Sommer, aber ich weiß nicht mehr mit welchem Auto. Im Winter 2013 war ich ca. 3 bis 4 Wochen in Österreich. Vorher stand das Auto immer in Spanien, meine Frau hatte vorher einen PkwX, mit dem wir nach Österreich gefahren sind. Auch dieser hatte ein spanisches Kennzeichen. ...

...

4. Die Fahrzeugdaten ...:

Antwort: KM-Stand bei Kauf ca. 80.000 bis 90.000 KM, jetziger Stand ca. 135.000. Der Kaufpreis

damals betrug ca. € 12.000 als er noch auf die GmbH zugelassen war. Ich bin damit einverstanden, dass die Besteuerungsgrundlage gemäß § 184 BAO im Schätzungswege ermittelt wird. Der Kaufvertrag ist in Spanien ...

5. Wo ist der Mittelpunkt Ihrer Lebensinteressen ?

Antwort: Mein Hauptwohnsitz ist seit ca. 4 Jahren in A-Ort1. Meine Mutter ist gestorben und ich habe ihre Wohnung übernommen (Vertrag wurde ausgehändigt).

6. Wie sind Ihre Familienverhältnisse ...?

Antwort: Ich bin verheiratet, meine Gattin heißt B, geb. ... Wir wohnen wenn wir in Tirol sind, gemeinsam in der Wohnung am A-XStraße. Meine Frau ist in Pension.

7. Haben Sie Kinder ? ...

Antwort: Ja, ich habe Kinder aus erster Ehe, sie sind bereits großjährig.

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

Antwort: In Österreich habe ich eine Mietwohnung mit zwei Zimmern und ca. 60 m². In Spanien haben wir ein Haus gemietet. Vorher hatten wir selbst ein Haus im Eigentum, seit 3 bis 4 Jahren mietet meine Frau ein Haus in Spanien. Größe ca. 100 m². Ich bin hauptsächlich wegen meiner Gesundheit immer wieder in Spanien, ich habe seit 30 Jahren chronisches Asthma.

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

Antwort: Wir haben in beiden Ländern Freunde. Meine restliche Familie ist in Österreich.

10. Welche Tätigkeit üben Sie in Österreich aus ? ...

Antwort: In Österreich erhalte ich einen Pensionvorschuss durch das AMS.

11. Wo befindet sich Ihr zeitlich überwiegender Aufenthalt ?

Antwort: Ab August 2012 ist es so, dass meine Frau überwiegend in Spanien lebt, ich muss immer wieder nach Österreich, um diverse Arzt- und Gutachtenstermine wahrzunehmen. Ich bin dann immer wieder für ein paar Wochen in Österreich

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

Antwort: Nein

....

Zusatz Frage 8: In Spanien haben wir keine Dauerwohngelegenheit, wir mieten von Fall zu Fall je nach Aufenthalt dort ein Haus."

Mit Unterfertigung der Niederschrift hat der Bf die Vollständigkeit und Richtigkeit seiner Angaben bestätigt.

5. Im Akt erliegen dazu:

- die spanische Zulassung auf den Bf vom 1.7.2010 zum Fahrzeug XX mit der FahrzeugidentifikationsNr. (FIN) Nrzzzzzz, Diesel, Leistung 106 kW, Erstzulassung 28.2.2004;
- eine spanische Servicerechnung v. 12.6.2014 zum betr. Fahrzeug;
- ein Schreiben der VermieterinAA an den Bf v. 12.11.2009 betr. "Eintrittsrecht" bzw. Umschreibung des Mietverhältnisses auf ihn betr. die Wohnung Top 9 in A-Adr1.

6. Laut nochmaliger Sachverhaltsdarstellung der Finanzpolizei habe ua. der Bf nach eigenen Angaben das Fahrzeug seit Winter 2013 in Österreich verwendet; zufolge vorliegendem Lichtbild sei das Fahrzeug bereits am 22.10.2013 am Standort A-Adr1, gesehen worden. Beide Ehegatten würden eine Pension bzw. einen Pensionsvorschuss in Österreich beziehen und den Hauptwohnsitz bzw. den Lebensmittelpunkt hier in Österreich haben. In Spanien würde für die Dauer des Aufenthaltes, beim Bf immer wieder für ein paar Wochen aus gesundheitlichen Gründen, ein Haus angemietet.

7. Das Finanzamt hat daraufhin dem Bf für das Kraftfahrzeug Marke XX, FIN Nrzzzzzz, mit Bescheiden vom 8.7.2015, StrNr,

- a) die Normverbrauchsabgabe (NoVA) für den Zeitraum 10/2013 ausgehend von der Bemessungsgrundlage von € 1.383,93 mit 12 % in Höhe von € 199,28;
- b) die Kraftfahrzeugsteuer (KR) für die Monate 11-12/2013 in Höhe von € 113,26 und
- c) die Kraftfahrzeugsteuer (KR) für die Monate 01-10/2014 in Höhe von € 551,42 + einen Verspätungszuschlag gemäß § 135 BAO mit 10 % in Höhe von € 55,14 wegen "widerrechtlicher Verwendung eines Fahrzeuges mit ausländischem Kennzeichen im Inland" vorgeschrieben.

Begründend wurde unter Verweis auf § 82 Abs. 8 KFG sowie auf die mit dem Bf am 30.9.2014 aufgenommene Niederschrift ausgeführt, das Fahrzeug sei am 22.10.2013 in das Bundesgebiet eingebracht worden. Es unterliege gemäß § 1 Z 3 NoVAG der Normverbrauchsabgabe und gem. § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG in den betreffenden Festsetzungszeiträumen der Kraftfahrzeugsteuer (im Einzelnen siehe dazu die Bescheide v. 8.7.2015 samt übermittelten Abgaben-Berechnungsblättern).

8. In den dagegen rechtzeitig erhobenen Beschwerden wird eingewendet, der Bf sei bereits ab Ende Oktober 2013 in Spanien gewesen; die Gattin habe – wie jedes Jahr – ab November dort ein Haus gemietet. Die Ehegatten seien mit Unterbrechung bis Ende Mai (2014) in Spanien geblieben, wo der Bf ordnungsgemäß die Kfz-Steuer für das betr. Fahrzeug entrichtet habe. Für Fahrten in A-Ort1 sei das Fahrzeug der Gattin (Kauf Juli 2013) benützt worden. Unterlagen wie Reparaturrechnungen etc. würden sich in Spanien befinden und könnten erst später vorgelegt werden.

9. In der Folge hat das Finanzamt beim zuständigen Verkehrsamt eine Auskunft zu allfälligen Parkraumübertretungen mit gegenständlichem Fahrzeug für den Zeitraum 2013 – 2014 eingeholt. Am 26.8.2015 wurden zum PKW Marke XX, schwarz, Kz (E) Nr123, folgende Übertretungen nach dem Tiroler Parkabgabegesetz bekannt gegeben:

- 1. am 07.08.2012, 16:54 Uhr in A-AStraße;
- 2. am 21.08.2012, 11:46 Uhr A-BStraße;
- 3. am 06.09.2012, 14:36 Uhr A-CStraße;
- 4. am 04.02.2013, 12:40 Uhr A-DStraße.

10. Mit Beschwerdevereinsentscheidung (BVE) vom 1.9.2015 hat das Finanzamt:

- a) die Beschwerde hins. Festsetzung NoVA 10/2013 ("im Übrigen") abgewiesen;
- b) der Beschwerde hins. Festsetzung KR 11-12/2013 stattgegeben und den Bescheid aufgehoben;
- c) der Beschwerde hins. Festsetzung KR 01-10/2014 teilweise stattgegeben und diesen Bescheid dahin abgeändert, dass die Kraftfahrzeugsteuer nunmehr für die Monate 01-09/2014 im Betrag von € 494,80 festgesetzt wird;
- d) der Beschwerde hins. Verspätungszuschlag zu KR 01-10/2014 stattgegeben und diesen Bescheid aufgehoben.

Die Begründung lautet wie folgt:

" ... Es wird folgender entscheidungswesentliche Sachverhalt festgestellt:

Das gegenständliche Fahrzeug wurde erstmals am 28.02.2004 zugelassen. Am 01.07.2010 wurde es in Spanien mit dem Kennzeichen Nr123 auf den Beschwerdeführer zugelassen. Spätestens am 07.08.2012 wurde es erstmalig ins Bundesgebiet eingebracht. Das Fahrzeug wurde im Zeitraum von spätestens August 2012 bis mindestens September 2014 im Inland verwendet. Am 07.08.2012, 21.08.2012, 06.09.2012 und 04.02.2013 wurden in A-Ort1 mit dem gegenständlichen Fahrzeug Übertretungen nach dem Tiroler Parkabgabegesetz begangen. Der Beschwerdeführer ist seit 02.04.2007 nebenwohnsitzlich am A-Adr1, gemeldet. Er trat nach dem Tod seiner Mutter in deren Mietvertrag ein. Seine Ehegattin, Frau B, ist an dieser Adresse seit 07.01.2010 hauptwohnsitzlich gemeldet. Beide fahren aus gesundheitlichen Gründen des Öfteren gemeinsam nach Spanien, haben dort jedoch keine fixe Unterkunft, sondern mieten sich jeweils vorübergehend ein Haus. Nach Angabe des Beschwerdeführers bestand bis ca. 2010 ein Hauptwohnsitz in Spanien, dieser wurde dann aber nach A-Ort1 verlegt.

Der Beschwerdeführer bezieht in Österreich einen Pensionsvorschuss, seine Gattin eine Berufsunfähigkeitspension. Der Beschwerdeführer hat sowohl in Österreich als auch in Spanien Freunde, seine Familie einschließlich bereits großjähriger Kinder befindet sich jedoch nur in Österreich.

Dieser Sachverhalt ergibt sich aus dem Akteninhalt, insbesondere aus dem Akt der Finanzpolizei (Gz. xxx1) samt Niederschrift vom 30.09.2014, ZMR-Abfragen sowie Versicherungsdatenausügen. Die Verwendung des Fahrzeuges im Inland während des gegenständlichen Zeitraums ergibt sich aus der Beantwortung des Amtshilfeersuchens an den Stadtmagistrat A-Ort1 vom 26.08.2015 und den Lichtbildern vom 22.10.2013, 21.06.2014, 30.08.2014, 26.09.2014 und 30.09.2014.

Da die Aussage des Beschwerdeführers in der Niederschrift vom 30.09.2014, wonach das Auto vor dem Winter 2013 immer in Spanien gestanden sei, durch die Parkstrafen eindeutig widerlegt wurde, können auch die übrigen Angaben des Beschwerdeführers nicht für glaubwürdig gehalten werden.

Über diesen Sachverhalt wurde rechtlich erwogen:

- Zum Bescheid über die Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für 11-12/2013:

Dieser Bescheid erweist sich in mehrfacher Hinsicht als mangelhaft. Da gemäß § 6 Abs. 3 KfzStG 1992 die Steuer jeweils für ein Kalendervierteljahr (Quartal) zu berechnen ist, kommt eine Festsetzung der Steuer für den Zeitraum November und Dezember 2013 nicht in Betracht. Bei der Berechnung wurde zudem offenbar irrtümlich der im Jahr 2014 geltende Steuersatz herangezogen.

Da sich dieser Bescheid nach den hier neu getroffenen Feststellungen hinsichtlich des Zeitraumes, für den die Kraftfahrzeugsteuer festgesetzt wurde, als unrichtig erweist und der Zeitraum nicht im Rahmen einer Beschwerdeentscheidung ausgedehnt werden kann, war dieser Bescheid aufzuheben, sodass ein neuer - richtiger - Bescheid an seine Stelle treten kann.

• *Zum Bescheid über die Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für 01-10/2014:*

Wie lange ein KFZ mit ausländischem Kennzeichen ohne österreichische Zulassung verwendet werden darf, richtet sich danach, ob es über einen dauernden Standort im Inland oder im Ausland verfügt (VwGH 27.01.2010, 2009/16/0107). Hat das KFZ keinen dauernden Standort im Bundesgebiet, ist das Lenken bis zu einer Höchstdauer von einem Jahr erlaubt (§ 79 KFG 1967). Diese einjährige Frist wird durch jeden Austritt aus dem Bundesgebiet unterbrochen und beginnt bei jedem Eintritt in das Bundesgebiet neu zu laufen. Hat das KFZ hingegen seinen dauernden Standort in Österreich, ist die Verwendung ohne inländische Zulassung nur während eines Monats nach der erstmaligen Einbringung ins Inland zulässig. Wenn glaubhaft gemacht wird, dass innerhalb dieses Monats die inländische Zulassung nicht vorgenommen werden konnte, darf das Fahrzeug ein weiteres Monat verwendet werden. Diese Frist wird durch eine vorübergehende Verbringung ins Ausland nicht unterbrochen. Nach Ablauf dieser Frist fehlt dem KFZ die für die Verwendung auf inländischen Straßen mit öffentlichem Verkehr erforderliche Zulassung im Sinne des § 37 KFG 1967. Wird es trotzdem weiter verwendet, handelt es sich um ein nicht ordnungsgemäß zugelassenes KFZ, dessen Verwendung auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland den Steuertatbestand der widerrechtlichen Verwendung gemäß § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG 1992 erfüllt.

§ 82 Abs. 8 KFG 1967 normiert für Fahrzeuge mit ausländischem Kennzeichen den dauernden Standort im Inland in Form einer gesetzlichen Vermutung: Wenn ein KFZ von einer natürlichen Person mit einem Hauptwohnsitz im Inland verwendet wird, hat dieses KFZ seinen vermuteten dauernden Standort im Inland und es besteht Zulassungspflicht. Entsprechend der Vermutung des § 82 Abs. 8 KFG 1967 ist somit entscheidend, wer das im Ausland zugelassene KFZ im Inland verwendet: Ist dies eine Person ohne Hauptwohnsitz im Inland, kommt § 79 KFG 1967 mit der Jahresregel, ist es hingegen eine Person mit Hauptwohnsitz im Inland, kommt § 82 Abs. 8 KFG 1967 mit der Monatsregel zum Tragen (VwGH 21.05.1996, 95/11/0378).

Aufgrund der Feststellungen und der ausdrücklichen Aussage des Beschwerdeführers anlässlich der Niederschrift vom 30.09.2014 ist davon auszugehen, dass dieser während des hier relevanten Zeitraums seinen Hauptwohnsitz im steuerlichen Sinne (Mittelpunkt der Lebensinteressen) im Inland hatte. Die einmonatige Frist des § 82 Abs. 8 KFG 1967 lief somit bereits im September 2012 ab und erfüllte die Verwendung des gegenständlichen KFZ ab diesem Zeitpunkt den Steuertatbestand der widerrechtlichen Verwendung gemäß § 1 Abs. 1 Z 3

KfzStG. Einen Gegenbeweis im Sinne des § 82 Abs. 8 KG 1967 erbrachte der Beschwerdeführer nicht.

Die in der Beschwerde angekündigten „Unterlagen wie Rechnungen über Fahrzeugschäden etc.“ sind schon abstrakt nicht als solcher Gegenbeweis geeignet, weshalb nicht auf deren Vorlage zu warten war. Selbiges gilt für die in Aussicht gestellten Unterlagen über die Entrichtung der spanischen Kraftfahrzeugsteuer: Da es auf dem Gebiet der Kraftfahrzeugsteuer kein Doppelbesteuerungsabkommen mit Spanien gibt, kommt es auf die Entrichtung der spanischen Kraftfahrzeugsteuer nicht an.

Da eine Nutzung des Fahrzeuges nach dem 30.09.2014 nicht zweifelsfrei nachgewiesen werden konnte, war die Kraftfahrzeugsteuer nur für den Zeitraum Jänner bis September festzusetzen. Dadurch wird auch dem Erfordernis der quartalsweisen Festsetzung Rechnung getragen. Infolge der Abänderung des Bescheides vom 08.07.2015 über die Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für den Zeitraum Jänner bis Oktober 2014 im Sinne einer Neufestsetzung mit € 494,80 musste der diesbezügliche Bescheid über einen Verspätungszuschlag aufgehoben werden, da gemäß § 135 BAO ein Verspätungszuschlag höchstens in Höhe von 10% der festgesetzten Abgabe verhängt werden darf, andererseits aber Verspätungszuschläge, die den Betrag von 50 Euro nicht erreichen, nicht festzusetzen sind. Insgesamt war daher spruchgemäß zu entscheiden. ...".

11. Hinsichtlich der Kraftfahrzeugsteuer hat das Finanzamt am 1.9.2015 für die Monate 07-12/2012 (€ 196,80) und für die Monate 01-12/2013 (€ 590,40 + Verspätungszuschlag 8,5 %) zwei neue Bescheide erlassen.

Anmerkung: Zum diesbezüglich beim Bundesfinanzgericht (BFG) zu Zl. RV/3101156/2015 behängenden Beschwerdeverfahren ist am 23.1.2023 ein Einstellungs-Beschluss ergangen.

12. Gegen obige Beschwerdevorentscheidung vom 1.9.2015 hat der Bf zum Betreff "*Bescheide über die Festsetzung der NOVA bzw. Steuer und Verspätungszuschläge Zahl ...*" am 28.9.2015 einen Vorlageantrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht eingebracht und – neben der Ankündigung der Beibringung weiterer Unterlagen aus Spanien (Mietvertrag, Reparaturbelege etc.) – Folgendes eingewendet:

Er habe von 2001-2009 in Spanien im Immobilienbereich gearbeitet und dort einen gemeldeten Hauptwohnsitz gehabt. Nach dem Tod der Mutter 2009 habe er deren Stadtwohnung in A-Ort1 übernommen. Wegen seiner Asthma-Erkrankung verbringe er speziell die Wintermonate (ca. November bis Mai mit Unterbrechungen, meistens Weihnachten für 2-3 Wochen) weiterhin in Spanien, für welche Zeit seit 2011 regelmässig ein Haus gemietet werde. Im August/September 2012 seien mit dem Fahrzeug XX Möbel und Einrichtungsgegenstände von Spanien nach Österreich transportiert worden. Die Gattin besitze seit Juli 2013 das Fahrzeug YY, das in Österreich benutzt werde.

13. Nach erfolgter Vorlage wurden mit Schreiben vom 26.11.2015 zum Beweis des Aufenthaltes in Spanien an Unterlagen nachgereicht:

- eine Bestätigung der Vermieterin C dahin, dass die Ehegatten AA vom 1.11.2012 bis 31.5.2013 und vom 1.11.2013 bis 31.5.2014 mit Unterbrechung in deren Haus in Spanien/E-Ort2 gewohnt haben;
- eine Kreditkartenabrechnung betr. den Zeitraum 26.10. – 25.11.2014 mit einer Vielzahl an Zahlungen in Spanien;
- Telefonrechnungen an die Ehegattin in E/Ort3 für die Monate 10/2012, 06/2013, 11/2013, 05/2014, 11/2014;
- span. Reparaturrechnungen betr. das Fahrzeug des Bf XX Kz Nr123 vom April und Juni 2014.

14. Laut aktueller ZMR-Abfrage durch das Bundesfinanzgericht (BFG) war der Bf von 04/2007 bis 06/2019 mit Nebenwohnsitz und ist seit 06/2019 mit Hauptwohnsitz in A-Adr1, gemeldet. Die Ehegattin ist seit 7.1.2010 an selbiger Adresse mit Hauptwohnsitz gemeldet.

II. Sachverhalt:

Der Bf und seine Ehegattin waren ab 1972/73 jahrzehntelang in Österreich erwerbstätig. Der Bf bezieht seit 10/2012 einen Pensionsvorschuss sowie die Gattin seit 02/2002 eine österreichische Berufsunfähigkeitspension (siehe Sozialversicherungsdaten).

Der Bf war ab ca. 2001 für ca. 10 Jahre in Spanien in der Immobilienbranche tätig und hatte in dieser Zeit seinen Hauptwohnsitz in Spanien (lt. eigenen Angaben in der Niederschrift/NS v. 30.9.2014 und im Vorlageantrag). Nach dem Tod der Mutter im Jahr 2009 hat er deren Stadtwohnung in A-Adr1, übernommen (siehe Schreiben der VermieterinA v. 12.11.2009; Vorlageantrag) und war an dieser Adresse (bereits ab 04/2007) bis 06/2019 mit Nebenwohnsitz, seither mit Hauptwohnsitz, gemeldet, wo sich nach eigenen Angaben sein "Hauptwohnsitz" bzw. "Mittelpunkt der Lebensinteressen" seit ca. 2010 befindet (siehe NS 30.9.2014, zu Frage 5.) und wo er zusammen mit der Gattin im Inland wohnt, die seit 01/2010 dort mit Hauptwohnsitz gemeldet ist (siehe ZMR-Abfragen).

Aufgrund gesundheitlicher Beschwerden (Asthma) hält sich der Bf seit längerem, zusammen mit der Ehegattin, regelmäßig jedes Jahr über die Wintermonate von November bis Mai des Folgejahres in Spanien auf, für welche Monate seit ca. 2011 – nachdem zuvor ein eigenes Haus der Ehegatten vorhanden war – ein Haus angemietet wird (siehe NS 30.9.2014; Vorbringen im Vorlageantrag; Bestätigung der Vermieterin v. 10.11.2015 für die Wintermonate 2012/13 und 2013/14; vgl. auch span. Kreditkartenabrechnung für 11/2014).

In dieser Zeit gibt es mehrwöchige Unterbrechungen durch Aufenthalte in Österreich - beider Ehegatten zu Weihnachten für ca. 2 – 3 Wochen; des Bf für Arzttermine uä. - wobei sich die Gattin auch das restliche Jahr überwiegend in Spanien aufhält (siehe ua. NS 30.9.2014, zu Fragen 2. und 11.; vgl. Telefonrechnungen der Gattin).

Soziale Beziehungen/Freunde haben die Ehegatten in beiden Ländern Österreich und Spanien; die erwachsenen Kinder des Bf aus erster Ehe sowie seine restlichen Familienangehörigen befinden sich alle in Österreich (siehe NS v. 30.9.2014).

Das gegenständliche Fahrzeug XX, FIN Nrzzzzzz, Erstzulassung 28.2.2004, war zunächst in Spanien im Besitz einer GmbH, erworben zum Kaufpreis von € 12.000 (lt. NS zu Frage 4. samt Zusatz). Es wurde vom Bf gebraucht, damaliger KM-Stand ca. 80.000 – 90.000, erworben und am 1.7.2010 in Spanien unter dem Kennzeichen Nr123 auf ihn zugelassen (siehe spanische Zulassungsbescheinigung; NS zu Fragen 1. und 4.).

Das Fahrzeug wurde auch nach Österreich verbracht und hier verwendet, da feststeht, dass mit dem ggstdl. Fahrzeug Kz Nr123 am 7.8.2012, 21.8.2012, 6.9.2012 und 4.2.2013 an verschiedenen Adressen in A-Ort1 Übertretungen nach dem Tiroler Parkabgabegesetz erfolgten (lt. Datenbank des städt. Verkehrsamtes, Mitteilung v. 26.8.2015). Nach eigenen Angaben (siehe Vorlageantrag) wurde das Fahrzeug im August/September 2012 für einen Möbeltransport von Spanien nach Österreich benutzt. Die Einbringung des Fahrzeuges ins Inland ist daher spätestens mit Datum 7.8.2012 mit einer Verwendungsdauer von zumindest rund einem Monat (bis mind. 6.9.2012) erfolgt. Des Weiteren liegen mehrere Lichtbilder (v. 22.10.2013, 21.6.2014, 30.8.2014, 26.9.2014 und 30.9.2014) zu dem in A-Ort1 an verschiedenen Orten abgestellten/verwendeten Fahrzeug vor.

Daneben verfügt die Gattin B über ein eigenes, auf sie am 8.7.2013 im Inland unter dem Kz Nr456 zugelassenes Fahrzeug der Marke YY (siehe Kfz-Register-Auskunft v. 29.9.2014).

III. Beweiswürdigung:

Obige Sachverhaltsfeststellungen konnten aufgrund des Akteninhaltes, konkret aufgrund der obangeführten Unterlagen und durchgeführten Erhebungen sowie teils anhand der eigenen Angaben des Bf, getroffen werden.

Die Angaben des Bf in der NS v. 30.9.2014 (siehe Antwort zu Frage 2.) - das Fahrzeug sei "im Winter 2013" erstmals nach Österreich eingebracht worden und vorher "*immer* in Spanien gestanden" – sind im Rahmen der freien Beweiswürdigung aufgrund der nachweislichen Parkraumübertretungen bereits ab 7.8.2012 eindeutig als widerlegt zu erachten, wobei der Bf selbst nachträglich (im Vorlageantrag) zugestanden hat, dass im August/September 2012 ein Möbeltransport nach Österreich mit dem Fahrzeug XX stattgefunden habe. In diesem Zusammenhalt ist auch die weitere Aussage, für Fahrten nach und in Österreich sei der Pkw der Gattin verwendet worden, im Hinblick darauf, dass das Fahrzeug YY erst rund ein Jahr später im Juli 2013 im Inland auf die Gattin zugelassen wurde, sowie unter Bedachtnahme auf die mehreren in A-Ort1 erfolgten Parkraumübertretungen und die auf Lichtbildern festgehaltenen Verwendungen des Fahrzeuges XX in der Zeit vom August 2012 bis September 2014 (Daten im Einzelnen siehe oben) als unglaubwürdig zu beurteilen.

IV. Rechtslage:

A) Normverbrauchsabgabe:

Gemäß **§ 1 Z 3 Normverbrauchsabgabengesetz 1991 (NoVAG)**, BGBl 1991/695 idgF, 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 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).

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

B) 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).

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 (§ 6 Abs. 3 KfzStG).

Ein gemäß § 201 BAO festgesetzter Abgabebetrag hat den im Abs. 3 genannten Fälligkeitstag (§ 6 Abs. 7 KfzStG).

Nach § 201 Abs. 1 und Abs. 2 Z 3 kann von Amts wegen ua. dann, wenn trotz gesetzlicher

Verpflichtung kein selbstberechneter Betrag bekanntgegeben wird, die Festsetzung der Abgabe mit Abgabenbescheid erfolgen.

C) 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.

D) Gemäß § 135 Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl 1961/194 idgF., 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.

Verspätungszuschläge, die den Betrag von 50 Euro nicht erreichen, sind nicht festzusetzen.

E) Wesentliche Bescheiderfordernisse:

Gemäß **§ 93 Abs. 2 BAO** ist jeder Bescheid ausdrücklich als solcher zu bezeichnen, er hat den Spruch zu enthalten und in diesem die Person (Personenvereinigung, Personengemeinschaft) zu nennen, an die er ergeht.

Gemäß **§ 198 Abs. 2 BAO** haben Abgabenbescheide im Spruch die Art und Höhe der Abgaben, den Zeitpunkt ihrer Fälligkeit und die Grundlagen der Abgabenfestsetzung (Bemessungsgrundlagen) zu enthalten.

Die Bemessungsgrundlage ist damit als unabdingbarer Spruchbestandteil normiert (vgl. VwGH 24.1.2000, 95/17/0480). Zur Bemessungsgrundlage und damit zum Bescheidspruch gehört auch die Anführung des Zeitraums oder des Zeitpunktes, für den oder auf den bezogen die Abgabe festgesetzt wird (vgl. *Ellinger/Sutter/Urtz*, BAO³ § 198 Rz 14).

Auch nach Auffassung des VwGH gehört zu den Bemessungsgrundlagen notwendigerweise der Zeitraum, für den die jeweiligen Abgaben vorgeschrieben werden (vgl. VwGH 16.9.1992, 88/13/0224; VwGH 18.6.1993, 90/17/0339).

Die Bemessungsgrundlage ist sachausgerichtet und für einen bestimmten Zeitraum oder Zeitpunkt zu ermitteln. In der Bemessungsgrundlage wird daher für den jeweils zu erlassenden Bescheid ein bestimmter Sachvorgang, Zeitpunkt oder Zeitraum festgelegt (vgl. *Stoll*, BAO, 2078).

(vgl. zu vor auch UFS 26.8.2009, RV/0391-I/08; BFG 25.3.2020, RV/3100949/2010)

V. Erwägungen:

1. Dauernder Standort, widerrechtliche Verwendung:

Hat ein Fahrzeug 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 allfällig 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.

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. Auch bei mehreren Wohnsitzen vereinigt jeweils nur einer die stärksten persönlichen Beziehungen auf sich; demnach gibt es nur einen Mittelpunkt der Lebensverhältnisse (VwGH 16.5.1974, 946/73).

Der Bf ist zwar jedes Jahr für mehrere Monate (von November bis Mai) aus gesundheitlichen Gründen zusammen mit der Gattin in Spanien aufhältig, hat jedoch dort keinen gemeldeten Wohnsitz und kein Wohnhaus mehr; für die Dauer des Aufenthaltes wird dort eine Wohnung oder ein Haus gemietet. Nach eigenen Angaben hat der Bf nach dem Tod der Mutter deren Wohnung in A-Ort1 übernommen, wo er zusammen mit der Gattin im Inland wohnt, beide den Wohnsitz gemeldet haben und wo sich laut seinen eigenen Angaben seit 2010 der Mittelpunkt der Lebensinteressen des Bf befindet. Beide Ehegatten beziehen eine österreichische Pension bzw. einen Pensionsvorschuss und haben hier – wie auch in Spanien - Freunde und Bekannte. Die erwachsenen Kinder des Bf sowie seine gesamte sonstige Familie sind in Österreich ansässig. Im Rahmen der anzustellenden objektiven Gesamtbetrachtung der vorliegenden wirtschaftlichen und sozialen Beziehungen ist daher nach Ansicht des BFG definitiv vom Lebensmittelpunkt des Bf in Österreich auszugehen.

Im Hinblick darauf sowie auf die nach Obigem (ua. Parkstrafen, Lichtbilder) erwiesene und auch nach eigenen Angaben unbestrittene Verwendung des Fahrzeuges im Inland sind sohin sämtliche Tatbestandsvoraussetzungen nach § 82 Abs. 8 KFG erfüllt und liegt grundsätzlich eine "widerrechtliche Verwendung" des betr. Fahrzeuges iSd § 1 Z 3 NoVAG bzw. nach § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG vor.

2. Zur Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum 10/2013:

Aufgrund der im Zeitraum August/September 2012 nachweislich erfolgten Parkraumübertretungen mit gegenständlichem Fahrzeug muss nach dem Dafürhalten des BFG – bestätigt auch durch die eigenen Angaben des Bf, im August/September 2012 habe eine Möbellieferung von Spanien nach Österreich stattgefunden – wohl davon ausgegangen werden, dass das Fahrzeug – spätestens – mit Anfang August 2012 ins Inland eingebracht und hier für einen Zeitraum von zumindest einem Monat verwendet wurde (vgl. dazu auch die diesbezüglichen Ausführungen des Finanzamtes in der BVE-Begründung v. 1.9.2015 in Zhg. mit der Kraftfahrzeugsteuer).

Da die Steuerschuld gem. § 7 Abs. 1 Z 2 NoVAG bei widerrechtlicher Verwendung eines Fahrzeuges mit dem *Zeitpunkt der Einbringung* ins Inland entsteht, ist die NoVA-Steuerschuld mit August 2012 bzw. im Hinblick auf die Monatsfrist zufolge § 82 Abs. 8 KFG spätestens mit September 2012 und **jedenfalls nicht im Oktober 2013** entstanden.

Wie oben dargelegt hat nach § 198 Abs. 2 BAO der Spruch des Abgabenbescheides die Art und Höhe der Abgabe, den Zeitpunkt der Fälligkeit und die Grundlagen der Abgabensfestsetzung (Bemessungsgrundlage) zu enthalten. Die Bemessungsgrundlage ist damit als unabdingbarer Spruchbestandteil normiert (vgl. VwGH 24.1.2000, 95/17/0480), wozu insbesondere die Anführung des Zeitraums oder des Zeitpunktes gehört, für den oder auf den bezogen die Abgabe festgesetzt wird (vgl. *Ellinger/Sutter/Urtz*, BAO³ § 198 Rz 14) bzw. gehört zur Bemessungsgrundlage notwendigerweise der Zeitraum, auf den abgestellt die jeweilige Abgabe vorgeschrieben wird (vgl. VwGH 16.9.1992, 88/13/0224; VwGH 18.6.1993, 90/17/0339; *Stoll*, BAO, 2078; BFG 25.3.2020, RV/3100949/2010; zu einer Fahrzeugeinzelbesteuerung zB UFS 12.03.2010, RV/0642-I/08).

Das Finanzamt hat im angefochtenen Bescheid über die Festsetzung der NoVA vom 8.7.2015 diese "*für den Zeitraum 10/2013*" vorgeschrieben, da es ursprünglich – offenkundig zufolge der Mitteilung/Sachverhaltsdarstellung der Finanzpolizei – von der erstmaligen Einbringung des Fahrzeuges am 22.10.2013 ausgegangen war. Da nach Obigem die Einbringung – spätestens – mit August 2012 erfolgte, erweist sich sohin der Spruch des Bescheides hinsichtlich des mit Oktober 2013 bezeichneten Festsetzungszeitraumes (insbesondere für die zugrundezulegende Bemessungsgrundlage) als unzutreffend und damit als rechtswidrig.

Der Beschwerde gegen den "Bescheid über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum 10/2013" ist daher aus diesem Grund Folge zu geben und der Bescheid aufzuheben.

3. Zur Kraftfahrzeugsteuer für die Monate 11 – 12/2013:

Nach oben dargestellten gesetzlichen Bestimmungen ist die Kraftfahrzeugsteuer jeweils für ein *Kalendervierteljahr* selbst zu berechnen bzw. – mangels Selbstberechnung – gemäß § 201 BAO vom Finanzamt mit Bescheid festzusetzen.

Der zutreffende Festsetzungszeitraum ist unabdingbarer Spruchbestandteil (siehe wie vor unter V.2.), insofern sich die Festsetzung für "11 – 12/2013" (anstelle von 10 – 12/2013) - wie auch vom Finanzamt in seiner BVE-Begründung erkannt – als "mangelhaft" bzw. nicht rechtmäßig erweist.

Der Beschwerde gegen den "Bescheid über die Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für die Monate 11 – 12/2013" ist daher (gleichlautend der BVE v. 1.9.2015) Folge zu geben und dieser Bescheid aufzuheben.

4. Zur Kraftfahrzeugsteuer für die Monate 01 – 10/2014:

Auszugehen ist vom grundsätzlich verwirklichten Tatbestand der widerrechtlichen Verwendung iSd § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG (siehe oben unter V.1.).

Nach oben dargestellten gesetzlichen Bestimmungen ist die Kraftfahrzeugsteuer jeweils für ein *Kalendervierteljahr* selbst zu berechnen bzw. – mangels Selbstberechnung – gemäß § 201 BAO vom Finanzamt mit Bescheid festzusetzen. Eine Zusammenfassung mehrerer Festsetzungszeiträume derselben Abgabe ist zulässig.

Der zutreffende Festsetzungszeitraum ist unabdingbarer Spruchbestandteil (siehe wie vor unter V.2. und 3.). Insofern erweist sich die Festsetzung für "01 – 10/2014" insoweit als zutreffend, als diese die ersten drei Quartale 01 – 09/2014 umfasst, und ist im Übrigen hinsichtlich des vierten Quartals als rechtswidrig zu qualifizieren.

Der Beschwerde gegen den "Bescheid über die Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für die Monate 01 – 10/2014" ist daher (gleichlautend der BVE v. 1.9.2015) teilweise Folge zu geben und der Bescheid dahingehend abzuändern, dass die Kraftfahrzeugsteuer "für die Monate 01 – 09/2014" im Betrag von gesamt € 494,80 (ds. 2 Monate à € 49,20 + 7 Monate à € 56,63; vgl. dazu das mit dem Erstbescheid übermittelte Berechnungsblatt) festgesetzt wird.

5. Zum Verspätungszuschlag zur KR 01 – 10/2014:

Unabhängig von der Frage, ob die Verspätung bzw. nicht erfolgte Selbstberechnung der Kraftfahrzeugsteuer/KR als nicht entschuldbar zu betrachten wäre, ist gemäß § 135 BAO der bis zu 10%ige Verspätungszuschlag dann nicht festzusetzen, wenn er den Bagatellbetrag von € 50 nicht erreicht.

Ausgehend von dem herabzusetzenden Abgabebetrag (KR 01 – 09/2014 in Höhe von € 494,80) würde die Bagatellgrenze von € 50 nicht erreicht und ist aus diesem Grund ein Verspätungszuschlag nicht festzusetzen.

Der Beschwerde gegen den "Verspätungszuschlag zur KR 01 – 10/2014" ist aus diesem Grund Folge zu geben und auch dieser Bescheid aufzuheben.

In Anbetracht obiger Sach- und Rechtslage war daher 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.

Zur Lösung der Fragen, ob eine "widerrechtliche Verwendung" des Fahrzeuges mit ausländischem Kennzeichen vorliegt und wann das Fahrzeug ins Inland eingebracht wurde, waren im Einzelfall das Parteilenvorbringen und die vorgelegten Beweismittel in Zusammenhang mit den durchgeführten Erhebungen zum Sachverhalt zu würdigen, dh. *Tatfragen* zu klären. Im Übrigen ergibt sich die Lösung bereits in Anwendung der gesetzlichen Bestimmungen nach NoVAG und KfzStG sowie insbesondere anhand der verfahrensrechtlichen Bestimmungen der BAO samt bezughabender Judikatur und Lehrmeinung, sodass insgesamt "*Rechtsfragen* von grundsätzlicher Bedeutung" nicht vorliegen. Eine Revision ist daher nicht zulässig.

Innsbruck, am 7. Februar 2023