

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr*** über die Beschwerde vom 12. Juli 2018 gegen die Bescheide des ***FA*** vom 7. Juni 2018 betreffend Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für 7-12/2015, 1-12/2016 und 1-12/2017, Steuernummer ***BF1StNr1***, zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang:

Am 24. Mai 2018 fand eine Schwerpunktkontrolle der Finanzpolizei in ***1*** statt, im Zuge derer der Beschwerdeführer (Bf.) mit dem Kraftfahrzeug ***2*** mit der Fahrgestellnummer ***3*** und dem ***7*** Kennzeichen ***4*** angehalten wurde. Dieses Kfz war am 18. Juni 2014 auf die ***5*** mit dem Sitz in ***6***, ***7***, zugelassen worden.

Eine im Zentralen Melderegister durchgeführte Abfrage ergab, dass hinsichtlich des Bf. seit ***Datum1*** eine Hauptwohnsitzmeldung in ***1***, bestand. Für die beiden Kinder ***8*** (geboren ***JahrX***), und ***9*** (geboren ***JahrY***), wurde in Österreich Ausgleichszahlung zur Familienbeihilfe bezogen.

In weiterer Folge kam das Finanzamt zu dem Schluss, dass, da eine Nutzung des oa. Kfz auf inländischen Straßen erfolgt sei, der Bf. als Verwender anzusehen sei und dieser über einen Hauptwohnsitz im Inland verfüge, die Standortvermutung des § 82 Abs. 8 KFG 1967 greife und der Gegenbeweis, wonach sich der dauernde Standort des Kfz im Ausland befinde, nicht erbracht worden sei und setzte mit Bescheiden vom 7. Juni 2018 die Kraftfahrzeugsteuer gemäß § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG 1992 für 7-12/2015, 1-12/2016 und 1-12/2017 fest.

In seiner gegen die angeführten Bescheide erhobenen Beschwerde vom 12. Juli 2018 führte der Bf. zusammengefasst aus, das strittige Kfz stehe im Eigentum der ***5*** mit dem Sitz in ***6***, ***7***, und werde vom Arbeitgeber des Bf., der ***10***, durch ein Operating-Leasing gemietet. Für letztere Gesellschaft arbeite der Bf. seit ***JahrZ*** hauptberuflich als ***13*** mit einem Arbeitsplatz in ***6***. Das strittige Kfz habe keinen dauernden Standort im Inland; es sei ein Dienstwagen, der hauptsächlich für Geschäftszwecke in der ***7*** und in der ***11*** verwendet werde. Der Bf. könne das Kfz für die Reise von zu Hause zur Arbeit und retour benutzen, wofür der Bf. eine monatliche Steuer gemäß gültiger ***7*** Gesetzgebung bezahle. Das Kfz unterliege in der ***7*** der jährlichen Kraftfahrzeugsteuer und könne auch von anderen Arbeitern der Firma genutzt werden, weshalb keine uneingeschränkte Verfügungsmacht darüber bestehe. Die ***5*** und die ***10*** hätten keinen Sitz in Österreich. Beantragt werde, die angefochtenen Bescheide ersatzlos aufzuheben.

Am 18. Juli 2019 erließ das Finanzamt einen Ergänzungsvorhalt an den Bf., in dem dieser ersucht wurde, bekannt zu geben, wann die erstmalige Einbringung des strittigen Kfz nach Österreich erfolgt sei, ob dem Bf. eine Privatnutzung desselben (durch Verträge, Vereinbarungen etc., die vorzulegen seien) gestattet sei oder nicht (wenn ja, in welchem Umfang), ob tatsächlich eine Privatnutzung in Österreich erfolge und wieviel Prozent der Gesamtkilometerleistung diese ausmache (ein korrekt und vollständig geführtes Fahrtenbuch sei vorzulegen), wie das tatsächliche Verhältnis zwischen der betrieblichen Verwendung durch die ***5*** und der Privatnutzung durch den Bf. sei, ob in Österreich ein anderes Kfz auf den Bf. zugelassen sei und wer die Kosten von Service, Garagierung und Reparaturen des strittigen Kfz trage und wo diese durchgeführt würden.

In seinem Antwortschreiben vom 23. August 2019 teilte der Bf. mit, das streitgegenständliche Kfz sei im rechtlichen Sinne nie in das österreichische Bundesgebiet eingebracht worden, eine Privatnutzung desselben durch den Bf. sei nicht gestattet und finde auch nicht statt; in Österreich sei kein anderes Kfz auf den Bf. zugelassen. Das strittige Kfz befinde sich grundsätzlich nur in der ***7***; die Kosten von Service, Garagierung und Reparaturen würden von der ***5*** oder der ***10*** getragen und die diesbezüglichen Arbeiten würden nur in der ***7*** durchgeführt. Das strittige Kfz habe immer seinen dauernden Standort in der ***7*** gehabt. Die vom Finanzamt abverlangten Unterlagen (va. das Fahrtenbuch) wurden vom Bf. nicht vorgelegt.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 16. Dezember 2019 wies das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet ab, wobei es zusammengefasst ausführte, dass sich der Lebensmittelpunkt des Bf. und seiner Familie (seiner Ehefrau und der beiden gemeinsamen Kinder) in Österreich befinde, da sie an der Adresse ***1***, lebten. Die Arbeitsstätte in der ***7*** ändere daran nichts. Habe aber der Bf. einen Hauptwohnsitz im Inland und nutze das Kfz auf inländischen Straßen als Verwender, komme § 82 Abs. 8 KFG 1967 zur Anwendung, wonach vom Gesetz ein dauernder Standort des Fahrzeuges im Inland vermutet werde. Die Verwendung des Kfz auf inländischen Straßen sei zumindest während der Kontrolle der Finanzpolizei am 24. Mai 2018 erfolgt; zudem habe der Bf. ausgeführt, dass das Kfz für Fahrten zwischen dem Wohnsitz in ***1*** und der Arbeitsstätte verwendet werde (ein entsprechender Sachbezug werde vom Arbeitgeber angesetzt). Dass keine Privatnutzung des Kfz gestattet sei und dieses auch von anderen Mitarbeitern der Firma verwendet werde, seien bloße Behauptungen geblieben; da kein weiteres Kfz in Österreich auf den Bf. zugelassen sei, erscheine das Vorbringen, es sei keine Privatnutzung gestattet, unglaublich. Da im Zuge des Vorhalteverfahrens keinerlei Unterlagen vorgelegt worden seien und im Hinblick auf die erhöhte Mitwirkungspflicht bei Auslandssachverhalten gehe die Behörde in freier Beweiswürdigung vom wahrscheinlichsten Sachverhalt, nämlich davon aus, dass die Privatnutzung des Kfz gestattet sei und auch erfolge. Der Bf. trage folglich den Nutzen aus der Verwendung des Kfz und sei als Verwender iSd § 82 Abs. 8 KFG 1967 anzusehen.

Da eine Nutzung des Kfz auf inländischen Straßen erfolgt sei, der Bf. als Verwender anzusehen sei und er über einen Hauptwohnsitz im Inland verfüge, die Standortvermutung des § 82 Abs. 8 KFG 1967 greife und der Gegenbeweis, wonach sich der dauernde Standort des Kfz im Ausland befinde, nicht erbracht worden sei (ein im Zuge des Vorhalteverfahrens abverlangtes Fahrtenbuch sei nicht vorgelegt worden), sei die Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer zu Recht erfolgt; da der Bf. das Datum der erstmaligen Einbringung des Kfz nach Österreich nicht genannt habe, gehe die Behörde in freier Beweiswürdigung davon aus, dass die erstmalige Einbringung des Kfz mit Begründung des Hauptwohnsitzes im ***Datum1*** erfolgt sei.

In seinem Vorlageantrag vom 15. Jänner 2020 wiederholte der Bf. im Wesentlichen sein bisheriges Vorbringen und führte weiters aus, dass die Rechtsansicht des Finanzamtes zu einer Doppelbesteuerung des strittigen Kfz in Österreich und in der ***7*** führte, die unionsrechtswidrig und gegen die Vereinbarungen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung zwischen Österreich und der ***7*** sei. Weiters legte der Bf. eine Bestätigung (ohne Datum) seines ***7*** Arbeitgebers, der ***10***, vor, wonach der Bf. nicht der erste und einzige ausschließliche Nutzer des Kfz ***2*** mit dem ***7*** Kennzeichen ***4*** gewesen sei; die Fahrzeuge des Arbeitgebers würden an seine Arbeitnehmer regulär im Rotationsprinzip vergeben.

Am 6. Februar 2020 wurde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt. Im Bezug habenden Vorlageantrag beantragte die Abgabenbehörde ua. unter Verweis auf das durchgeführte Vorhalteverfahren die Abweisung der Beschwerde.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

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

- Nach § 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 leg. cit. eingehalten werden.

- § 82 Abs. 8 KFG 1967 in der Fassung BGBl. I Nr. 26/2014 lautet:

„(8) Fahrzeuge mit ausländischem Kennzeichen, die von Personen mit dem Hauptwohnsitz oder Sitz im Inland in das Bundesgebiet eingebracht oder in diesem verwendet werden, sind bis zum Gegenbeweis als Fahrzeug mit dem dauernden Standort im Inland anzusehen. Die Verwendung solcher Fahrzeuge ohne Zulassung gemäß § 37 ist nur während eines Monats ab der erstmaligen Einbringung in das Bundesgebiet zulässig. Eine vorübergehende Verbringung aus dem Bundesgebiet unterbricht diese Frist nicht. Nach Ablauf eines Monats ab der erstmaligen Einbringung in das Bundesgebiet sind der Zulassungsschein und die Kennzeichentafeln der Behörde, in deren örtlichem Wirkungsbereich sich das Fahrzeug befindet, abzuliefern. Wenn glaubhaft gemacht wird, dass innerhalb dieses Monats die inländische Zulassung nicht vorgenommen werden konnte, darf das Fahrzeug ein weiteres Monat verwendet werden. Danach sind der Zulassungsschein und die Kennzeichentafeln der Behörde, in deren örtlichem Wirkungsbereich sich das Fahrzeug befindet, abzuliefern. Die Ablieferung begründet keinen Anspruch auf Entschädigung.“

- Gemäß § 167 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Für den gegenständlichen Fall ist zunächst festzuhalten, dass auch das Bundesfinanzgericht - wie die Abgabenbehörde - in freier Beweiswürdigung davon ausgeht, dass der Bf. im Streitzeitraum den Mittelpunkt seiner Lebensinteressen (und damit seinen Hauptwohnsitz) in Österreich gehabt hat. Dafür sprechen nicht nur die im Zentralen Melderegister eingetragenen, seit ***Datum1*** bestehenden Hauptwohnsitzmeldungen des Bf. und seiner Familie (seiner Ehefrau ***12*** und der beiden gemeinsamen Kinder ***8*** und ***9*** (hinsichtlich

8 besteht die Hauptwohnsitzmeldung in Österreich seit ***Datum2***, da er in ***JahrX*** geboren ist)) an der Adresse ***1*** (siehe S 31, S 40 bis 43 BFG-Akt), der sich in der Familienbeihilfendatenbank unter dem Namen seiner Ehefrau befindliche Vermerk, wonach die gesamte Familie ab dem ***Datum1*** in Österreich/***1*** wohnt („Ankauf bzw. Errichtung Wohnhaus“, S 49/Rückseite BFG-Akt), und der Vermerk der Finanzpolizei, wonach eines der beiden gemeinsamen Kinder den do. Kindergarten besucht (S 34 BFG-Akt), sondern auch die Ausführungen des Bf. in seinem Vorlageantrag vom 15. Jänner 2020, wonach er und seine Ehefrau sich dafür entschieden gehabt hätten, von ***6*** wegzuziehen und ein Haus in einer Ortschaft in der Nähe zu bauen, wobei sie sich „letztendlich für ***1*** entschieden“ gehabt hätten; es sei normal, dass dann, wenn sie einen Platz fürs Wohnen finden, „dort meine Frau und Kinder auch wohnen“. Dass die Arbeitsstätte des Bf. in der ***7*** gelegen ist, vermag an dieser Beurteilung nichts zu ändern, zumal der Hauptwohnsitz in ***1*** ganz offensichtlich den Ausgangspunkt des Weges des Bf. zu seinem ausländischen Arbeitsplatz darstellt und ein Ort auch dann den Mittelpunkt der Lebensbeziehungen darstellen kann, wenn an ihm wenige oder gar keine beruflichen Lebensbeziehungen bestehen (vgl. VwGH 21.5.1996, 95/11/0256).

Wird aber, wie im gegenständlichen Fall, ein Fahrzeug einer juristischen Person mit Sitz im Ausland (ein Fahrzeug mit ausländischem Kennzeichen) durch eine natürliche Person mit Hauptwohnsitz in Österreich verwendet (der Bf. hat selbst ausgeführt, dass das strittige Kfz für Fahrten zwischen seinem Wohnsitz in ***1*** und der Arbeitsstätte verwendet wird und dass in Österreich kein anderes Kfz auf ihn zugelassen ist; dass keine Privatnutzung des strittigen Kfz gestattet ist, hat der Bf. nicht nachgewiesen (siehe das oben unter dem Punkt „I. Verfahrensgang“ in diesem Erkenntnis dargestellte Vorhalteverfahren)), so vermutet § 82 Abs. 8 KFG 1967 einen dauernden Standort des Fahrzeuges im Inland, außer es wird ein Gegenbeweis erbracht. Bei der Erbringung des Gegenbeweises stellt der Verwaltungsgerichtshof (VwGH 16.6.2021, Ra 2018/16/0171) auf die nicht überwiegende Verwendung des Fahrzeuges im Bundesgebiet ab, worunter unionsrechtskonform ein kilometermäßiges Überwiegen außerhalb des Bundesgebietes zu verstehen ist. Diese überwiegende Nichtverwendung des Kfz in Österreich ist vom Verwender tatsächlich *nachzuweisen*, sind doch reine Behauptungen zur Erbringung des Gegenbeweises nicht ausreichend, ebenso wenig bloße Glaubhaftmachung; ihn trifft die Beweislast für die Erbringung des Gegenbeweises (vgl. *Haller*, Normverbrauchsabgabengesetz² (2021) § 1 Rz 128, mit Judikaturnachweisen).

Diesen in § 82 Abs. 8 KFG 1967 normierten Gegenbeweis hat der Bf. aber, wie das Finanzamt in seiner Beschwerdevorentscheidung vom 16. Dezember 2019 zutreffend ausgeführt hat, durch die Nichtvorlage der mit Ergänzungsvorhalt vom 18. Juli 2019 abverlangten Unterlagen (va. eines Fahrtenbuches) nicht erbracht. Die vom Bf. im Zuge seines Vorlageantrages vom 15. Jänner 2020 vorgelegte Bestätigung seines ***7*** Arbeitgebers, wonach der Bf. nicht der einzige ausschließliche Nutzer des strittigen Kfz gewesen sei, stellt keinen tatsächlichen Nachweis der kilometermäßig nicht überwiegenden Verwendung dieses Kfz im Bundesgebiet

dar (dazu kommt, dass aus jener Bestätigung nicht hervorgeht, wem sonst noch das Kfz zu welchen Zeitpunkten und wo konkret überlassen war).

Die Abgabenbehörde hat daher die Kraftfahrzeugsteuer für die Zeiträume 7-12/2015, 1-12/2016 und 1-12/2017 zu Recht festgesetzt; dass sie mangels Benennung des Datums der erstmaligen Einbringung des Kfz nach Österreich durch den Bf. in freier Beweiswürdigung davon ausgegangen ist, dass die erstmalige Einbringung desselben mit Begründung des Hauptwohnsitzes in Österreich im ***Datum1*** erfolgt ist, ist nicht zu beanstanden.

Wenn der Bf. ausführt, die Rechtsansicht des Finanzamtes führte zu einer Doppelbesteuerung des strittigen Kfz in Österreich und in der ***7***, die unionsrechtswidrig und gegen die Vereinbarungen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung zwischen Österreich und der ***7*** sei, so ist ihm zu entgegnen, dass der Umstand, dass das Kfz lt. Angabe des Bf. in der ***7*** der jährlichen Kraftfahrzeugsteuer unterliege, nichts am Bestehen der inländischen Kraftfahrzeugsteuerpflicht ändert, denn letztere stellt gemäß § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG 1992 auf die tatsächliche Verwendung von Kraftfahrzeugen auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland ohne kraftfahrrechtlich erforderliche Zulassung ab (BFG 13.5.2019, RV/7102439/2013).

Das Abstellen auf das kilometermäßige Überwiegen der Verwendung des Fahrzeuges außerhalb des Bundesgebietes bei der Erbringung des Gegenbeweises iSd § 82 Abs. 8 KFG 1967 ist unionsrechtskonform.

Weiters ist dem Bf. entgegnen, dass die Kraftfahrzeugsteuer vom Anwendungsbereich des im Verhältnis zur ***7*** Republik weitergeltenden Doppelbesteuerungsabkommens Österreich-CSSR, BGBl. Nr. 34/1979 idGF, nicht erfasst ist, da sich dieses Abkommen gemäß seinem Art. 2 Abs. 1 nur auf Steuern vom Einkommen und vom Vermögen, die in einem der beiden Vertragsstaaten erhoben werden, erstreckt.

Es war sohin 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.

Im gegenständlichen Beschwerdefall liegen diese Voraussetzungen nicht vor (das Erkenntnis folgt vielmehr der darin angeführten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes), weshalb keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung gegeben ist. Die (ordentliche) Revision war daher nicht zuzulassen.

Wien, am 21. September 2023