

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr*** vertreten durch ***X***, über die Beschwerde vom 3. April 2018 gegen die Bescheide des ***FA*** vom 6. März 2018

A) betreffend Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für 9/2016, Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für 10-12/2016, Steuernummer ***BF1StNr1***, zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird, soweit sie sich gegen diese Bescheide richtet, gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Diese angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

B) Betreffend Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für 1-12/2017, Steuernummer ***BF1StNr1***, zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird, soweit sie sich gegen diesen Bescheid richtet, gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Dieser angefochtene Bescheid wird ersatzlos aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang:

Im Zuge einer Befragung durch Organe der Finanzpolizei wurde der Beschwerdeführer (Bf.), der die deutsche Staatsbürgerschaft besitzt und dessen österreichische Wohnanschrift ***WienZZ***, lautet (gemäß Abfrage aus dem Zentralen Melderegister befindet sich dort sein Hauptwohnsitz), am 23. Februar 2018 betreffend die Verwendung des Kraftfahrzeuges (Kfz)

1 mit dem deutschen behördlichen Kennzeichen ***2*** in Österreich als Auskunftsperson niederschriftlich einvernommen.

Dabei gab der Bf. an, Zulassungsbesitzer und Eigentümer dieses Kfz sei die Firma ***Y***, Adresse ***D***, deren 100%-iger Eigentümer der Bf. sei und die über keine Betriebsstätte in Österreich verfüge. Das Kfz werde von ihm seit November 2012 gelenkt; außer von ihm werde das Fahrzeug von keinen weiteren Personen in Österreich gelenkt. Wann und von wem das Kfz erstmalig nach Österreich verbracht worden sei, wisse er nicht, auch nicht, welchen Kilometerstand das Kfz zum Zeitpunkt der Einbringung nach Österreich hatte. Ob es einen entsprechenden Vertrag bezüglich der Verwendung (Leasing- bzw. Dienstvertrag) desselben gebe, wisse er nicht. Er sei nicht im Besitz eines privaten Kfz. Diverse Wartungsarbeiten etc. würden im Auftrag des Bf. in Deutschland durchgeführt; er denke, dass die Kosten für Reparaturen, Wartung und Service von seiner oa. Firma getragen würden. Hinsichtlich der betrieblichen Fahrten gebe es keine Vorgaben durch die Firmenleitung. Ein Fahrtenbuch oder sonstige Aufzeichnungen führe er nicht. Er dürfe das Kfz auch privat nutzen, die Privatnutzung sei schriftlich vereinbart worden. Zu seiner Erwerbstätigkeit gab der Bf. niederschriftlich an, er sei überwiegend in Wien erwerbstätig; seine Auftraggeber/Dienstgeber seien die ***3*** und die Firma ***4***. Auch habe der Bf. in Österreich schon Arbeitslosengeld bezogen. Zum Mittelpunkt seiner Lebensinteressen gab der Bf. niederschriftlich an, dieser befinde sich seit 2012 in Österreich (in Wien).

In weiterer Folge kam das Finanzamt zu dem Schluss, dass das Kfz ***1*** mit dem deutschen behördlichen Kennzeichen ***2*** vom Bf. ohne die kraftfahrrechtlich erforderliche Zulassung und somit widerrechtlich in Österreich verwendet worden sei und setzte mit Bescheiden vom 6. März 2018 Normverbrauchsabgabe für 9/2016 (597,79 €) samt Verspätungszuschlag (59,78 €) und Kraftfahrzeugsteuer für 10-12/2016 (228,10 €) sowie für 1-12/2017 (912,38 €) samt Verspätungszuschlag (91,24 €) fest.

Begründend verwies die Abgabenbehörde zunächst auf die oa. niederschriftliche Einvernahme des Bf. durch die Finanzpolizei vom 23. Februar 2018, im Zuge derer ua. festgestellt worden sei, dass der Bf. seit ***Datum1*** einen inländischen Hauptwohnsitz innehabe. Nach Wiedergabe der Bestimmungen der §§ 1 Z 3 NoVAG 1991, 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG 1992 und 82 Abs. 8 KFG 1967 idF BGBl. I Nr. 26/2014 führte das Finanzamt aus, es liege am Zulassungsbesitzer/Fahrzeugverwender, Angaben über den regelmäßigen Ort sowie die Art und Weise der Verwendung des Fahrzeuges zu machen. Den Zulassungsbesitzer bzw. Fahrzeugverwender treffe die Beweislast dafür, dass der dauernde Standort des Fahrzeuges nicht im Inland liege (vgl. VwGH 21.9.2006, 2006/15/0025); Glaubhaftmachung reiche nicht aus. Dieser Nachweis sei bislang nicht erbracht worden. Auf dieser Grundlage sei gemäß § 82 Abs. 8 KFG 1967 von einem inländischen Standort des strittigen Kfz auszugehen. Damit verbunden seien die Normverbrauchsabgabepflicht gemäß § 1 Z 3 NoVAG 1991 und die Kraftfahrzeugsteuerpflicht nach § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG 1992.

Nach Ansicht der Abgabenbehörde sprächen folgende Sachverhaltselemente für eine Standortvermutung in Österreich:

- Hauptwohnsitz in Österreich seit ***Datum1***.
- Wohnungseigentum in ***WienZZ***.
- Eigentum am Kfz-Abstellplatz ***Q*** in ***WienZZ***.
- „Parkpickerl“ in ***WienZZ*** seit ***Datum2***.
- Dienstgeber in Österreich seit 2015.
- Bestätigung des Finanzamtes ***5*** (mehr als 50% Privatnutzung).
- Seit 2008 Eigentümer der Firma ***Y***, womit der Bf. unmittelbare Verfügungsgewalt über das strittige Kfz habe.

Aus der Niederschrift der Finanzpolizei vom 23. Februar 2018 sei zu entnehmen, dass der Tag der Einbringung des strittigen Kfz unbekannt gewesen sei. Da die Einbringung in das Inland bzw. die inländische Verwendung nach dem 15. Juni 2010 erfolgt sei (herangezogen worden sei der Bescheid des Magistrates der Stadt Wien vom 3. August 2016 [Anm.: Mit diesem Bescheid, GZ. ***7***, wurde dem Bf. auf dessen Antrag für das strittige Kfz für den ***WienZZ*** ein „Parkpickerl“ für die Dauer von 24 Monaten (i.e. für den Zeitraum ***Datum2*** bis ***Datum3***) erteilt (S 59 ff BFG-Akt)]), entstehe die Normverbrauchsabgabeschuld gemäß § 7 Abs. 1 Z 2 NoVAG 1991 mit dem Zeitpunkt der Einbringung in das Inland (AbgÄG 2010, BGBl. I Nr. 34/2010). Die Kraftfahrzeugsteuer sei ab Beginn des Kalendermonates, in dem die Frist des § 82 Abs. 8 KFG 1967 ablaufe, zu erheben, weshalb die Festsetzung dieser Steuer ab Oktober 2016 vorzunehmen gewesen sei.

Gegen die angeführten Bescheide vom 6. März 2018 erhob der Bf. am 3. April 2018 Beschwerde:

Beim strittigen Kfz handle es sich um ein Firmenfahrzeug der Firma ***Y*** mit Sitz in ***D***. Dieses Kfz sei in Deutschland gekauft, zugelassen, versteuert, versichert und genutzt worden. Die Mutter des Bf. führe den Laden in ***D*** und benutze jenes Kfz, um vom Wohnort [Anm.: Der Wohnort der Mutter des Bf. befindet sich lt. Erkenntnis BFG ***12*** ***13***, in ***U***] zum Laden und zurück zu gelangen, und zwar Montag bis Freitag von 9.00 bis 18.00 Uhr und samstags von 9.00 bis 13.00 Uhr sowie für Wareneinkauf, Messebesuche, Finanzamt usw. Das Kfz sei zu keinem Zeitpunkt ins Inland eingebracht worden und es sei auch keine widerrechtliche Verwendung erfolgt und damit auch keine Verpflichtung zur Selbstberechnung. Die Kraftfahrzeugsteuer sei in Deutschland bezahlt worden (zum Nachweis seien 2 Kontoauszüge über die jeweilige Abbuchung beigelegt). Die vom Finanzamt aufgeführten Sachverhaltselemente für eine Standortvermutung in Österreich träfen zwar für den Bf. als Privatperson zu, begründeten jedoch keinesfalls den Standort für das Fahrzeug (geschäftlich).

Bezüglich der Bestätigung des Finanzamtes ***5*** (mehr als 50% Privatnutzung) habe der Bf. von diesem erfahren, dass die Formulierung in der Bestätigung vom 12. November 2015 falsch gewesen sei. Er habe um eine neue Bestätigung gebeten, die er jetzt erhalten habe (siehe Anlage). Daraus gehe hervor, dass das Kfz zu mehr als 50% betrieblich genutzt werde und die Privatnutzung anhand der sog. „1%-Methode“ besteuert worden sei, dh. 1% des Bruttolistenpreises werde versteuert. Im Übrigen gehe aus dieser Bestätigung eindeutig hervor, dass sich das Kfz im Betriebsvermögen der Firma ***Y*** befinde und diese ihren Sitz in Deutschland habe.

Beantragt werde, der Beschwerde stattzugeben.

Am 3. Dezember 2018 erging ein Ergänzungsersuchen des Finanzamtes an den Bf., in dem dieser ua. um Vorlage der deutschen Einkommensteuerbescheide ab 2016 inklusive Jahresabschluss und Anlageverzeichnis und um Vorlage der Jahreskarte der Wiener Linien ersucht wurde (in einer an die Finanzpolizei adressierten Stellungnahme vom 2. März 2018 hatte der Bf. ua. ausgeführt, dass das strittige Kfz von ihm in Wien nicht genutzt werde und seinen Standort in Deutschland habe; in Wien nutze der Bf. ausschließlich die öffentlichen Verkehrsmittel). Weiters wurde der Bf. ersucht, bekannt zu geben, weshalb ein „Parkpickerl“ für das strittige Kfz beantragt worden sei, obwohl dieses nach den Ausführungen des Bf. seinen Standort in Deutschland habe und dort Montag bis Freitag von 9.00 bis 18.00 Uhr bzw. Samstag von 9.00 bis 13.00 Uhr benutzt werde; weiters, weshalb der Bf. Eigentümer eines Parkplatzes am Wohnort sei, obwohl er gemäß seiner Aussage kein Kfz in Wien nutze und auch ein „Parkpickerl“ beantragt habe. Die Reparatur- und Servicerechnungen betreffend das strittige Kfz mögen vorgelegt werden. Auch wurde der Bf. gebeten, bekannt zu geben, worauf sich die berichtigte Bestätigung des Finanzamtes ***5*** gründe, wenn es kein Fahrtenbuch gebe; die Angaben in der Bilanz bzw. im Anlageverzeichnis seien für sich alleine noch kein Nachweis des Standortes in Deutschland.

In seinem Antwortschreiben vom 15. Februar 2019 führte der rechtsfreundliche Vertreter des Bf. aus, die deutschen Einkommensteuerbescheide samt Jahresabschluss und Anlageverzeichnis betreffend das in Deutschland ansässige Unternehmen lägen bislang nicht vor. Die Jahreskarte der Wiener Linien für 2017/2018 und 2018/2019 werde in Kopie vorgelegt. Das „Parkpickerl“ sei ausschließlich für die Umzugstätigkeiten des Bf. beantragt worden (in seiner an die Finanzpolizei adressierten Stellungnahme vom 2. März 2018 hatte der Bf. diesbezüglich ausgeführt, aufgrund einer sich für ihn negativ entwickelten privaten Wohnsituation (ihm sei wegen Eigenbedarf zum 31. Oktober 2016 gekündigt worden) sei ein Umzug notwendig geworden, weshalb er am 3. August 2016 das „Parkpickerl“ beantragt habe; der größte Teil der Einrichtung sei nach Deutschland gebracht worden und das Nötigste habe bei einer Freundin in Wien untergebracht werden können. Genau das Gleiche habe dann wiederum umgekehrt für den Einzug in seine neue Wohnung zugetroffen).

Zur Frage, weshalb der Bf. Eigentümer eines Parkplatzes am Wohnort sei, obwohl er gemäß seiner Aussage kein Kfz in Wien nutze und auch ein „Parkpickerl“ beantragt habe, führte der rechtsfreundliche Vertreter aus, der Bf. habe mit Kaufvertrag vom ***Datum4*** Wohnungseigentum an der Wohnung ***8*** sowie einem Kfz-Abstellplatz ***Q***, beides hinsichtlich der Liegenschaft ***9***, erworben. Der Erwerb der Wohnung sei mit dem Hintergedanken erfolgt, dass vielleicht einmal ein Fahrzeug angeschafft werde, ein Besucherparkplatz von Vorteil sei bzw. auch bei einem Wiederverkauf der Wert der Wohnung durch das Vorhandensein eines Parkplatzes günstig beeinflusst werde. Zum Beweis werde ein diesbezüglicher Grundbuchsauszug vorgelegt.

Zur Vorlage der Reparatur- und Servicerechnungen würden die Wartungsnachweise seit dem Jahr 2008 bis laufend vorgelegt. Daraus sei zu ersehen, dass sämtliche Fahrzeugservices in ***D1*** beim Autohaus ***10*** durchgeführt worden seien. Weiters werde eine Bestätigung des Finanzamtes ***5*** vom 20. März 2018 vorgelegt, aus der hervorgehe, dass das strittige Kfz im Betriebsvermögen des Gewerbebetriebes ***Y*** stehe. Aus dieser Bestätigung sei zudem auch ersichtlich, dass die letzte Einkommensteuererklärung aus dem Jahr 2014 datiere.

Bei rechtsrichtiger Beurteilung des gegenständlichen Sachverhaltes ergebe sich durch die vorgelegten Unterlagen bzw. Ausführungen des Bf., dass der dauernde Standort des Kfz iSd § 82 Abs. 8 KFG 1967 in Österreich als widerlegt zu betrachten sei. Es sei der entsprechende Gegenbeweis erbracht worden, dass das Kfz seinen dauernden Standort tatsächlich nicht im Inland habe (vgl. Ra 2017/02/0100). Beantragt werde die ersatzlose Aufhebung der bekämpften Bescheide.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 3. April 2019 wies das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet ab, wobei es zusammengefasst ausführte, der Bf. gebe in der Stellungnahme vom 2. März 2018 an, in Wien ausschließlich die öffentlichen Verkehrsmittel zu nutzen. Dem widerspreche, dass von April 2016 bis November 2016 20 Kurzparkscheine per Handy zwischen 1 Stunde und 6 Stunden für das strittige Kfz genutzt worden seien. Noch dazu gebe es ein „Parkpickerl“ für den ***WienZZ***, für den kein Handyparken nötig sei. In der Beschwerde werde ua. angeführt, dass das strittige Kfz von der Mutter des Bf. in ***D*** genutzt werde, um vom Wohnort zum Laden und zurück zu gelangen, und zwar Montag bis Freitag von 9.00 bis 18.00 Uhr und samstags von 9.00 bis 13.00 Uhr sowie für Wareneinkauf, Messebesuche, Finanzamt usw. Demgegenüber habe die Mutter des Bf., ***11***, in einem Aktenvermerk im Rahmen des vor dem Bundesfinanzgericht ***12*** am 3. Mai 2017 abgehaltenen Erörterungstermines zur GZ. ***13*** angegeben, dass ihr Sohn, der Bf., das Kfz ***1*** mit dem deutschen behördlichen Kennzeichen ***2*** überwiegend nutze; dieser fahre mit jenem Kfz nach Wien und dieses sei dort auch abgestellt. Lt. Angaben der ***11*** stünden die Buchstaben „***14***“ für den Namen des Bf. Daher sei die Aussage im Antwortschreiben vom 15. Februar 2019 eine Schutzbehauptung.

Das Vorhandensein einer Jahreskarte sei noch kein Beweis, dass das strittige Kfz in Österreich keinen Standort habe. Es sei ohne weiteres möglich, dass man neben der Verwendung/dem Besitz eines Fahrzeuges auch eine Jahreskarte habe.

Im Rahmen des Ergänzungsersuchens seien die Rechnungen über Service und Reparaturen abverlangt worden. Es seien jedoch nur die Wartungsnachweise vorgelegt worden. Da für ein Fahrzeug, das zum gegenständlichen Zeitpunkt bereits fast 10 Jahre alt sei, auch außerplanmäßige Reparaturarbeiten anfielen, wären auch diese Rechnungen für die Standortbeurteilung relevant (Standortvermutung). Es seien auch keine betrieblichen Unterlagen (Anlageverzeichnis) vorgelegt worden, aus denen die betriebliche Nutzung des strittigen Kfz ersichtlich sei. In einem Aktenvermerk des Bundesfinanzgerichtes ***12*** werde angeführt, dass es eher unwahrscheinlich sei, dass der Bf. dieses Kfz vor April 2014 zumindest 1 Mal pro Monat nach Deutschland gebracht habe. Es sei davon auszugehen, dass sich das Kfz zu Unrecht im Betriebsvermögen befinde. Es werde davon ausgegangen, dass keine weitaus überwiegende betriebliche Verwendung in Deutschland vorliege und eine solche nicht nachgewiesen werden könne. Dieser Nachweis habe damals wie auch heute nicht erbracht werden können. Es hätten nicht einmal Steuerbescheide samt Jahresabschluss und Anlageverzeichnis aus 2016 vorgelegt werden können, obwohl das Unternehmen bereits seit 2008 existiere. Ein Anlageverzeichnis sei laufend zu führen und müsste 2019 für das Jahr 2016 vorliegen.

Es sei auch nicht glaubwürdig, dass lediglich für einen Umzug ein „Parkpickerl“ mit einer Gültigkeit von ***Datum2*** bis ***Datum3*** (also 2 Jahre) beantragt worden sei. Es wäre auch möglich gewesen, ein „Parkpickerl“ für 3 Monate während des Umzuges zu beantragen.

In der Bescheinigung vom 20. März 2018 des Finanzamtes ***5*** werde ohne Vorlage eines Fahrtenbuches die Privatnutzung von über 50% auf die sog. „1%-Methode“ geändert. Für die Geltendmachung eines „Parkpickerls“ in Wien sei eine mindestens 15%-ige Privatnutzung Voraussetzung. Zum Zeitpunkt der Antragstellung am 1. August 2016 sei noch die Bestätigung mit über 50% Privatnutzung maßgebend gewesen. Erst danach, am 20. März 2018 und im Zuge der Erhebungen der widerrechtlichen Verwendung, sei die Privatnutzung auf die „1%-Methode“ geändert worden. Lt Bundesfinanzgericht ***12*** werde jedoch kein Fahrtenbuch geführt. Aus der Fachliteratur von deutschen Steuerexperten zum Thema „Fahrtenbuch und 1%-Regel“ ergebe sich, dass nach deutschem Steuerrecht ein Fahrtenbuch zu führen sei. Aus dem Antwortschreiben vom 15. Februar 2019 ergebe sich keine Begründung, weshalb kein Fahrtenbuch geführt worden sei.

Es sei auch unglaublich, dass ein Parkplatz lediglich für Besucher und ein „Parkpickerl“, ebenfalls für den ***WienZZ***, angeschafft werde, ohne selbst ein Fahrzeug in Wien zu nutzen. Ob die deutsche Kraftfahrzeugsteuer entrichtet worden sei, sei für die Standortbeurteilung nicht maßgebend. Die Verwendung des Fahrzeuges in Österreich richte sich nach der Nutzung.

Zusammenfassend habe die Standortvermutung nicht widerlegt werden können. Im Gegenteil, die Auskunft der Mutter des Bf., ***11***, vor dem Bundesfinanzgericht ***12*** habe die Standortvermutung des strittigen Kfz noch untermauert.

In seinem Vorlageantrag vom 7. Mai 2019 führte der rechtsfreundliche Vertreter aus, noch einmal darauf zu verweisen, dass das strittige Kfz seinen ordentlichen Standort an der ***Y*** in ***D*** habe; dort werde es von der Mutter des Bf. genutzt. Der Bf. selbst habe, seit er in Wien lebe, vorerst immer eine Semesterkarte und im Anschluss eine Jahreskarte für öffentliche Verkehrsmittel besessen, um sich in Wien fortzubewegen. Zum Beweis werde die Einvernahme des Bf. beantragt.

Weiters sei noch einmal darauf hingewiesen, dass aus der berichtigten Bestätigung des Finanzamtes ***5*** vom 20. März 2018, die bereits vorgelegt worden sei, hervorgehe, dass die Angabe in der ursprünglichen Bescheinigung, dass das strittige Kfz zu mehr als 50% privat genutzt werde, unzutreffend sei. Damit sei dargelegt, dass das Kfz zu mehr als 50% betrieblich genutzt werde, was eben auch dem Standort in ***D*** entspreche. Die Tatsache, dass vom Bf. kein Fahrtenbuch geführt werde, sei dem Faktum geschuldet, dass sich dieser eben für die „1%-Regelung“ entschieden habe. Daraus könne allerdings kein dauernder bzw. kein hauptsächlichlicher Standort im Inland abgeleitet oder vermutet werden. Auch sei das Kfz in Deutschland steuerlich bereits abgeschrieben worden, sodass es nicht mehr im Anlageverzeichnis aufscheine, was allerdings nichts daran ändere, dass sich das Kfz nach wie vor im Betriebsvermögen befinde.

Soweit Rechnungen für Service- und Reparaturarbeiten angefordert worden seien, sei darauf hinzuweisen, dass diese vom Bruder des Bf. durchgeführt worden seien. Insbesondere seien anfallende Arbeiten wie Ölwechsel, Bremsen, Reifenwechsel, Luftfilter etc. vom Bf. selbst bzw. dessen Bruder erledigt worden.

Am 6. Juni 2019 wurde die Beschwerde gegen den Normverbrauchsabgabebescheid und die Kraftfahrzeugsteuerbescheide (nicht jene gegen die Verspätungszuschläge) dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

Im Bezug habenden Vorlagebericht führte die Abgabenbehörde aus, das strittige Kfz mit ausländischem Kennzeichen sei widerrechtlich im Inland verwendet worden. Der Bf. habe seinen Hauptwohnsitz im Inland; geeignete Beweise, die die Standortvermutung widerlegten, seien nicht vorgelegt worden. Für die Schlussfolgerungen des Finanzamtes sprächen das

Erkenntnis BFG ***12*** ***13*** [Anm.: Mit diesem Erkenntnis wurde darüber abgesprochen, dass die vom do. Finanzamt für ***11*** erfolgte Festsetzung von Normverbrauchsabgabe sowie Kraftfahrzeugsteuer für in den do. Bescheiden näher bezeichneten Fahrzeuge und Zeiträume zu Unrecht erfolgt war], der im Rahmen des vor dem Bundesfinanzgericht ***12*** am 3. Mai 2017 abgehaltenen Erörterungstermines zur GZ. ***13*** erstellte Aktenvermerk, die Menge der Kurzparkscheine von 1/2016 bis 5/2017 (23 elektronische Kurzparkscheine mehrmals im Monat), die Beantragung des „Bezirksparkpickerls“ für das strittige Kfz für die Dauer von 24 Monaten sowie die Bestätigung des Finanzamtes ***5*** „mit mehr als 50% privat genutzt“ vom 12. November 2015 zur Vorlage betreffend das „Bezirksparkpickerl“. Zur berichtigten Bestätigung des Finanzamtes ***5*** „zu mehr als 50% betrieblich genutzt“ vom 20. März 2018 sei festzuhalten, dass die streitgegenständlichen Steuerbescheide am 6. März 2018 erstellt worden seien; der zeitliche Zusammenhang sei sehr auffällig. Diese Bestätigung sei ohne Vorlage eines Fahrtenbuches erfolgt. Auch sei keine Vorlage des Anlageverzeichnisses der deutschen Firma ***Y*** als Zulassungsbesitzer, dass das strittige Kfz im Betriebsvermögen sei, erfolgt.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Gemäß § 1 Z 3 lit. a und b NoVAG 1991 idF BGBl. I Nr. 118/2015 unterliegt die erstmalige Zulassung von Kraftfahrzeugen zum Verkehr im Inland der Normverbrauchsabgabe. Als erstmalige Zulassung gilt auch die Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrzeuggesetz zuzulassen wäre, ausgenommen es wird ein Nachweis der Entrichtung der Normverbrauchsabgabe in jener Höhe erbracht, die im Zeitpunkt der erstmaligen Verwendung im Inland zu entrichten gewesen wäre.

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).

§ 6 Abs. 3 KfzStG 1992 in der auf den Streitzeitraum anzuwendenden Fassung regelt, dass die Kraftfahrzeugsteuer jeweils für ein Kalendervierteljahr selbst zu berechnen und abzuführen ist.

Aus § 6 Abs. 4 KfzStG 1992 ergibt sich eine Erklärungspflicht, nach der bis zum 31. März des Folgejahres eine Jahreserklärung abzugeben ist.

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.

1. Zu den Bescheiden betreffend Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für 9/2016, Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für 10-12/2016:

Fest steht im gegenständlichen Fall, dass der Bf., der die deutsche Staatsbürgerschaft besitzt, gemäß Abfrage aus dem Zentralen Melderegister (S 53, S 53/Rückseite BFG-Akt) seit ***Datum1*** seinen Hauptwohnsitz in Österreich hat. Gemäß „Bescheinigung EU/EWR“, ausgestellt vom ***FA*** am 20. September 2016 (S 36/Rückseite BFG-Akt), ist der Bf. in Österreich ansässig. Der Bf. hat am ***Datum4*** Wohnungseigentum an der Wohnung ***WienZZ***, sowie am dortigen Kfz-Abstellplatz ***Q*** erworben (Grundbuchsauszug vom 13. Februar 2019, S 28/Rückseite, S 29 BFG-Akt). Der Bf. hat in den Streitjahren 2016 und 2017 in Österreich Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit von der ***15***, der ***3*** (jeweils ganzjährig) und von der ***4*** erhalten (S 4 ff BFG-Akt); gemäß seiner niederschriftlichen Aussage vom 23. Februar 2018 hat er in Österreich schon Arbeitslosengeld bezogen. Zum Mittelpunkt seiner Lebensinteressen gab der Bf. niederschriftlich an, dieser befinde sich seit 2012 in Österreich (in Wien).

Aus diesen unstrittigen Feststellungen ergibt sich die Ansässigkeit (der Hauptwohnsitz) und damit der Mittelpunkt der Lebensinteressen des Bf. in Österreich.

Fest steht im gegenständlichen Fall weiters, dass Zulassungsbesitzer und Eigentümer des strittigen Kfz ***1*** mit dem deutschen behördlichen Kennzeichen ***2*** die Einzelfirma ***Y***, Adresse ***D***, ist, die über keine Betriebsstätte in Österreich verfügt, und dass der Bf. 100%-iger Eigentümer dieser Firma ist. Gemäß seiner niederschriftlichen Aussage vom 23. Februar 2018 wird das strittige Kfz vom Bf. seit November 2012 gelenkt und er ist zur Privatnutzung desselben berechtigt; ein Fahrtenbuch oder sonstige Aufzeichnungen hinsichtlich dieses Fahrzeuges führt er nicht. Auch ist der Bf. nicht im Besitz eines privaten Kfz.

Fest steht weiters, dass der Bf. in Wien von 29. Jänner 2016 bis 15. Mai 2017 23 elektronische Kurzparkscheine per Handy (über m-parking Wien) für das strittige Kfz gebucht hat (E-Mail des Magistrates der Stadt Wien, Magistratsabteilung 6, an das Finanzamt vom 7. Dezember 2018 (S 86 bis S 87/Rückseite BFG-Akt)) und dass mit Bescheid des Magistrates der Stadt Wien, GZ. ***7***, vom 3. August 2016 dem Bf. auf dessen Antrag für das strittige Kfz für den ***WienZZ*** ein „Parkpickerl“ für die Dauer von 24 Monaten (i.e. für den Zeitraum ***Datum2*** bis ***Datum3***) erteilt wurde (S 59 ff BFG-Akt).

Aktenkundig sind weiters 2 im Rahmen des vor dem Bundesfinanzgericht ***12*** am 3. Mai 2017 abgehaltenen Erörterungstermines zur GZ. ***13*** erstellte Aktenvermerke (S 44 f. BFG-Akt), wonach gemäß den Angaben der Mutter des Bf., ***11***, für das strittige Kfz kein Fahrtenbuch geführt worden sei und ihr Sohn dieses Fahrzeug überwiegend verwende. Der Bf. fahre mit demselben nach Wien und es sei dort auch abgestellt; die Buchstaben „***14***“ stünden für den Namen des Bf. Lt. den Feststellungen des Bundesfinanzgerichtes ***12*** sei davon auszugehen, dass sich das strittige Kfz zu Unrecht im Betriebsvermögen der Firma ***Y*** befinde, und es werde davon ausgegangen, dass keine weitaus überwiegende betriebliche Verwendung dieses Kfz in Deutschland vorliege und eine solche auch nicht nachgewiesen werden könne.

Ebenfalls aktenkundig sind 2 Bestätigungen des Finanzamtes ***5*** vom 12. November 2015 (S 42 BFG-Akt) bzw. 20. März 2018 (S 18 BFG-Akt), wonach das strittige Kfz zu mehr als 50% privat genutzt (1. Bestätigung) bzw. zu mehr als 50% betrieblich genutzt werde (2. Bestätigung). Ein Anlageverzeichnis der Firma ***Y*** als Zulassungsbesitzer, dass sich das strittige Kfz in deren Betriebsvermögen befinde, wurde nicht vorgelegt.

Seitens des Bundesfinanzgerichtes, das von diesem festgestellten Sachverhalt und Akteninhalt ausgeht, ist dazu festzuhalten, dass die Beweismwürdigung der belangten Behörde, wie sie in den angefochtenen Bescheiden vom 6. März 2018, im Ergänzungsersuchen vom 3. Dezember 2018 und in der Beschwerdeentscheidung vom 3. April 2019 zum Ausdruck kommt, nicht zu beanstanden ist:

Der Bf., dessen Ansässigkeit (Hauptwohnsitz) und damit dessen Mittelpunkt der Lebensinteressen in Österreich gelegen ist (siehe oben), hat das strittige Fahrzeug mit ausländischem Kennzeichen in Österreich verwendet. Dies ergibt sich bereits, wie das Finanzamt zu Recht ausgeführt hat, aus den festgestellten Tatsachen, dass der Bf. von 29. Jänner 2016 bis 15. Mai 2017 in Wien 23 *elektronische Kurzparkscheine* per Handy für das strittige Kfz gebucht hat und dass mit Bescheid des Magistrates der Stadt Wien vom 3. August 2016 dem Bf. auf dessen Antrag für das strittige Kfz für den *****WienZZ***** ein „Parkpickerl“ für die Dauer von 24 Monaten (i.e. für den Zeitraum *****Datum2***** bis *****Datum3*****) erteilt wurde. Die Verantwortung des Bf. hinsichtlich dieses für 2 Jahre beantragten und ausgestellten „Parkpickerls“, letzteres sei ausschließlich wegen eines notwendig gewordenen Umzuges erfolgt, erweist sich als nicht glaubwürdig, da gemäß Abfrage aus dem Zentralen Melderegister (§ 53 BFG-Akt) der Einzug in die neue Wohnung bereits im November 2016 erfolgt ist (do. Hauptwohnsitzmeldung am *****Datum5*****) und es deshalb, wie die belangte Behörde in ihrer Beschwerdeentscheidung zutreffend ausgeführt hat, auch möglich gewesen wäre, ein „Parkpickerl“ für 3 Monate während des Umzuges zu beantragen (abgesehen davon, dass auch der Erwerb eines „Parkpickerls“ für 3 Monate für die Verwendung des strittigen Kfz in Österreich gesprochen hätte).

Die Verwendung dieses Kfz durch den Bf. in Österreich ergibt sich aber auch aus den in den oa. Aktenvermerken des Bundesfinanzgerichtes *****12***** festgehaltenen Angaben der Mutter des Bf., *****11*****, wonach der Bf. dieses Fahrzeug überwiegend verwende, mit demselben nach Wien fahre und es dort auch abgestellt sei; dazu kommt, dass der Bf. selbst niederschriftlich angegeben hat, das strittige Kfz seit November 2012 zu lenken, zur Privatnutzung desselben berechtigt und nicht im Besitz eines privaten Kfz zu sein. Demgegenüber erweist sich die Argumentation des Bf., immer im Besitz einer Semesterkarte bzw. Jahreskarte für die öffentlichen Verkehrsmittel gewesen zu sein, um sich in Wien fortzubewegen, als nicht stichhaltig, da das Vorhandensein solcher Karten noch keinen Beweis dafür darstellt, dass das strittige Kfz nicht in Österreich verwendet wurde, ist es doch nach der Lebenserfahrung durchaus möglich, trotz des Besitzes solcher Karten auch ein Kfz zu benutzen.

Da somit die Verwendung des strittigen Kfz durch den Bf. in Österreich hinreichend belegt ist und auch die oa. Angaben der Mutter des Bf. vor dem Bundesfinanzgericht *****12***** nicht in Zweifel gezogen werden, erweist sich der im Vorlageantrag vom 7. Mai 2019 gestellte Antrag auf Einvernahme des Bf. als nicht mehr nötig, weshalb jener Antrag abgewiesen wird. Die Verwendereigenschaft des Bf. ergibt sich daraus, dass er zum einen tatsächlich in der Lage ist, die Verfügung über das Kfz auszuüben (er ist 100%-iger Eigentümer der Einzelfirma *****Y*****, auf die das Kfz zugelassen ist, und gemäß seiner niederschriftlichen Aussage vom 23. Februar 2018 ist er zur Privatnutzung desselben berechtigt) und zum anderen aus der (zumindest teilweisen) Tragung der Fahrzeugkosten durch ihn (im Vorlageantrag wurde diesbezüglich ausgeführt, dass anfallende Arbeiten wie Ölwechsel, Bremsen, Reifenwechsel, Luftfilter etc. vom Bf. selbst bzw. dessen Bruder erledigt wurden; wenn der Bf. in der Niederschrift vom 23.

Februar 2018 ausgesagt hat, er denke, dass die Kosten für Reparaturen, Wartung und Service von seiner Firma ***Y*** getragen würden, so folgt daraus in wirtschaftlicher Betrachtungsweise, dass letztendlich er - da er 100%-iger Eigentümer dieser Einzelfirma ist - für jene Kosten aufgekommen ist).

Wird aber, wie im gegenständlichen Fall, ein Fahrzeug mit ausländischem Kennzeichen durch eine natürliche Person mit Hauptwohnsitz in Österreich verwendet, 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; den Verwender des Fahrzeuges trifft die Beweislast für die Erbringung des Gegenbeweises. Der Verwender, der einen Gegenbeweis erbringen möchte, muss daher entsprechend vorsorgen (Beweisvorsorgepflicht, 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 Beschwerdeentscheidung vom 3. April 2019 zutreffend ausgeführt hat, va. durch die Nichtvorlage eines Fahrtenbuches nicht erbracht. Die vom Bf. vorgelegte, berichtigte Bestätigung des Finanzamtes ***5*** vom 20. März 2018, wonach das strittige Kfz zu mehr als 50% betrieblich genutzt werde, stellt (abgesehen davon, dass die Änderung von der mehr als 50%-igen Privatnutzung in der ursprünglichen Bestätigung vom 12. November 2015 auf die mehr als 50%-ige betriebliche Nutzung in der Bestätigung vom 20. März 2018 erst unmittelbar nach Erlassung der angefochtenen Steuerbescheide am 6. März 2018 erfolgte), ebenso wie die diesbezüglichen Angaben in der deutschen Bilanz bzw. im Anlageverzeichnis der Firma ***Y***, für sich allein (va. ohne Vorlage eines Fahrtenbuches) keinen tatsächlichen Nachweis der kilometermäßig nicht überwiegenden Verwendung dieses Kfz in Österreich dar.

2. Zum Bescheid betreffend Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für 1-12/2017:

Fest steht im gegenständlichen Fall, dass das Finanzamt den Bescheid betreffend Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für 1-12/2017 am 6. März 2018 erlassen hat.

Voraussetzung für eine Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer nach § 201 BAO ist, dass der Abgabepflichtige gesetzlich verpflichtet ist, dem Finanzamt den selbst berechneten Betrag im Wege einer Steuererklärung bekannt zu geben.

§ 6 Abs. 3 KfzStG 1992 in der auf den Streitzeitraum anzuwendenden Fassung regelt, dass die Kraftfahrzeugsteuer jeweils für ein Kalendervierteljahr selbst zu berechnen und abzuführen ist.

Aus § 6 Abs. 4 KfzStG 1992 ergibt sich eine Erklärungspflicht, nach der bis zum 31. März des Folgejahres eine Jahreserklärung abzugeben ist. Eine Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer iSd § 201 BAO kann somit nicht vor dem 1. April des Folgejahres erfolgen (BFG 10.4.2018, RV/7102402/2013).

Für den gegenständlichen Fall bedeutet dies, dass der Bescheid betreffend Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für 1-12/2017 frühestens erlassen hätte werden dürfen, wenn bis zum 31. März 2018 keine Erklärung eingereicht worden wäre (sohin ab 1. April 2018). Da der besagte Bescheid bereits davor, nämlich am 6. März 2018, ergangen ist, war dieser ersatzlos aufzuheben (vgl. BFG 27.1.2021, RV/5100230/2015, mit weiteren Judikaturnachweisen). Auf das Beschwerdevorbringen des Bf. brauchte diesfalls nicht mehr eingegangen zu werden.

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.

Die Frage, ob ein dauernder Standort im Inland vorliegt, der nach kraftfahrrechtlichen Bestimmungen eine Zulassung in Österreich bedingen würde, ist jeweils bezogen auf das konkret vorliegende tatsächliche Geschehen zu lösen. Es handelt sich dabei um einen Akt der Beweiswürdigung im Einzelfall. Der Verwaltungsgerichtshof ist als Rechtsinstanz zur Überprüfung der Beweiswürdigung im Allgemeinen nicht berufen. Die an die Erfüllung des Tatbestandes anknüpfenden Rechtsfolgen ergeben sich aus den entsprechenden gesetzlichen Bestimmungen. Die Rechtsfolge der ersatzlosen Aufhebung des Kraftfahrzeugfestsetzungsbescheides für 1-12/2017 ergibt sich unmittelbar aus dem Gesetz. Es liegt somit keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor. Die (ordentliche) Revision war daher nicht zuzulassen.

Wien, am 9. Oktober 2023