

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Obermoser + Partner Steuerberatungs GmbH, St.Johanner Straße 49a, 6370 Kitzbühel, über die Beschwerde vom 22. August 2014 gegen die Bescheide des Finanzamtes Innsbruck (nunmehr: Finanzamt Österreich/FAÖ)

1. vom 22.7.2014 betreffend Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum 07/2013 und Festsetzung eines Verspätungszuschlages;
 2. vom 22.7.2014 betreffend Festsetzung von Kraftfahrzeugsteuer für die Monate 07-12/2013 und
 3. vom 15.7.2014 betreffend Festsetzung von Kraftfahrzeugsteuer für die Monate 01-09/2014 und Festsetzung eines Verspätungszuschlages
- zu StrNr, zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO insgesamt Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden 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

1. Aufgrund einer Anzeige im Jänner 2014 hatte die Finanzpolizei betr. das Fahrzeug der Marke XY, deutsches Kennzeichen (Kz) XX1, den als Lenker festgestellten Herrn A (= Beschwerdeführer, Bf), geb. 07/1995, wh. an der inländischen Adresse in A-Ort1-Nr1, an seinem Arbeitsplatz in A-Ort2, Fa. BB, angehalten und mit ihm am 23.4.2014 eine Niederschrift auszugweise folgenden Inhaltes aufgenommen:

"... 1. Wie lange ist der PKW ... in Ihrem Besitz ? In welchem Verhältnis stehen Sie zum Zulassungsbesitzer ?

Antwort: Das Fahrzeug gehört meiner Mutter und wurde am 25.7.2013 auf die Firma meiner Mutter – namentlich H-GmbHuCoKG, mit Sitz in D-Ort3-T-Str1 – angemeldet. ... Sie hat mir das Fahrzeug zur Verfügung gestellt, damit ich täglich einkaufen kann und in die Arbeit komme. Ich bin hier in einem Ausbildungsverhältnis bei der Firma BB in A-Ort2.

2. Wann wurde der PKW nach Österreich verbracht ?

Antwort: Am 28.7.2013 bin ich mit diesem Fahrzeug – mit meiner Mutter (ich hatte zu der Zeit noch keinen Führerschein) – nach Österreich A-Ort2 gefahren. Seit dieser Zeit ist das Fahrzeug hier.

....

4. ... Vorgelegt und in der Folge kopiert werden: Führerschein, dt. Zulassungsschein. Der KM-Stand wird vor Ort erhoben und lautet: 55.017. Der KM-Stand bei Erwerb war: 37.000.

5. Wo ist der Mittelpunkt Ihrer Lebensinteressen ?

Antwort: Mein Hauptwohnsitz ist A-Ort1-Nr1.

6. ... Ich bin ledig und habe keine Frau und keine Kinder.

...

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

Antwort: Ich wohne im Haus meiner Mutter. Das Objekt befindet sich in A-Ort1-Nr1. Ich selbst habe in Deutschland keinen Wohnsitz.

...

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

Antwort: Ich habe am 3.6.2013 eine Lehre bei der Firma BB begonnen. Ich habe seit dem 24.10.2013 das Fahrzeug in alleiniger Verwendung.

11. Wo befindet sich Ihr zeitlich überwiegender Aufenthalt ?

Antwort: In Österreich.

12. Führen Sie für das betreffende Fahrzeug ein Fahrtenbuch ? ...:

Antwort: Meine Mutter führt für dieses Auto ein Fahrtenbuch. Sie ist mir dabei behilflich.

13. Sind Ihnen die Begriffe Normverbrauchsabgabe und Kraftfahrzeugsteuer bekannt?

Antwort: Den Begriff NoVA und Kfz-Steuer kenne ich nicht. Das macht alles meine Mutter für mich.

14. Gibt es hinsichtlich der Privatnutzung eine schriftliche Vereinbarung ?

Antwort: Ich glaube nicht – es wurde mit meiner Mutter etwas mündlich vereinbart. Sie befindet sich derzeit in Amerika (seit 2 Wochen) für die Dauer von 4 Monaten. ...

15. Sind Sie im Besitz eines Privat-PKW's ?

Antwort: Nein.

16. Wer trägt die Kosten des betreffenden PKW's ? (laufende Kosten, Reparaturen, Versicherung, Steuern etc.)

Antwort: Die Kosten für das Fahrzeug trägt meine Mutter. ... "

Die Niederschrift wurde vorgelesen und vom Bf mit seiner Unterschrift als richtig und vollständig bestätigt.

2. Dazu erliegen nach weiters durchgeführten Erhebungen an Unterlagen im Akt:

- a) mehrere Lichtbilder des Fahrzeuges Kz XX1, abgestellt am Parkplatz des Arbeitgebers des Bf; auf der Windschutzscheibe ist die Jahres-Vignette für das Jahr 2014 ersichtlich;
- b) Kopie der deutschen Zulassungsbescheinigung mit ua. folgenden Daten:
FIN Nr123, Erstzulassung (EZ) 1.6.2010, zugelassen am 25.7.2013 auf H-GmbHuCoKG in D-Ort3/BRD, Diesel, Kombi, Leistung 150 kW, CO2-Wert 167 g;
- c) Kopie Führerschein des Bf
- d) Abfragen im Zentralen Melderegister (ZMR), demnach der Bf und die Mutter B, deutsche Staatsbürger, seit 24.4.2012 je mit Hauptwohnsitz in A-Ort1-Nr1 gemeldet sind;
- e) Abfrage der Sozialversicherungsdaten, wonach der Bf seit 3.6.2013 als Lehrling bei der Y-GmbH tätig ist; Einkünfte im Jahr 2013 (ca. 7 Monate): rund € 3.800;
- f) Internetrecherchen zu vergleichbarem Gebrauchtfahrzeug XY Bj. 2010, KP im Durchschnitt rund € 20.000.

3. Das Finanzamt hat daraufhin dem Bf mit Festsetzungs-Bescheiden vom 15. und 22.7.2014, StrNr, zum betr. Fahrzeug XY - jeweils wegen widerrechtlicher Verwendung des Fahrzeuges mit ausländischem Kennzeichen im Inland – unter Verweis auf die mit dem Bf aufgenommene Niederschrift vorgeschrieben:

- a) ausgehend von der Bemessungsgrundlage € 17.700,62 (Mittelwert netto) die Normverbrauchsabgabe (NoVA) für den Zeitraum 07/2013 im Ausmaß von 8 %, unter Berücksichtigung von Malus (§ 6a NoVAG) und Abgabenerhöhung (§ 6 Abs. 6 NoVAG), im Betrag von € 2.026,15 (lt. beigefügtem Berechnungsblatt) sowie
- b) hiervon einen 10%igen Verspätungszuschlag gemäß § 135 BAO in Höhe von € 202,62 wg. unentschuldigter Nichtentrichtung der Abgabe;
- c) die Kraftfahrzeugsteuer für die Monate 07-12/2013 iHv € 378;
- d) die Kraftfahrzeugsteuer für die Monate 01-09/2014 iHv € 617,44 (lt. beil. Berechnung) und
- e) davon einen 10%igen Verspätungszuschlag iHv € 61,74.

4. In der gegen alle Bescheide rechtzeitig erhobenen Beschwerde wird die ersatzlose Bescheidaufhebung begehrt und im Wesentlichen eingewendet:

Eigentümerin und Zulassungsbesitzerin sei die H-GmbHuCoKG in D-Ort3; das Fahrzeug befinde sich in deren Betriebsvermögen. Der Bf sei zufolge der hg. Rechtsprechung nicht als Verwender bzw. Halter und damit nicht als Steuerschuldner zu qualifizieren, da er das Fahrzeug nicht auf eigene Rechnung in Gebrauch habe und sämtliche Kosten (Tanken und Service) von der Firma

getragen würden. Zum Nachweis beigelegt sind 2 Rechnungen der Fa. YY in D-Ort4 v. 22.10. (über € 975) und 19.11.2013 (€ 475), gerichtet an die H-GmbHuCoKG, über Reifenmontage und so. Serviceleistungen am Fahrzeug mit dem Kz XX1. Der Gegenbeweis zur Standortvermutung nach § 82 Abs. 8 KFG sei erbracht, wenn die Nutzung des Fahrzeuges "weitaus überwiegend", wozu mehr als 50 % genügte, nicht in Österreich stattgefunden habe. Die Verwendung (gefahrte Kilometer) sei im Jahr 2013 zu 56,2 % und im Jahr 2014 zu 52,5 % im Ausland erfolgt. Dazu wurde ein Fahrtenbuch für den Zeitraum 29.7.2013 bis 14.8.2014 vorgelegt, in dem Fahrten ua. nach A-Ort2, A-Ort3, D-Ort5 und D-Ort4 und zumindest einmal monatlich Fahrten nach Deutschland, darunter am 22.10. und 19.11.2013 nach D-Ort4 zwecks Reifenwechsel, verzeichnet sind. Das Fahrtenbuch wurde in zwei verschiedenen Handschriften, offenkundig zunächst von der Mutter B und ab 1.4.2014 vom Bf, geführt. Für das Jahr 2013 wurden gesamt gefahrene 12.895 km, davon im Ausland 7.246 km, und im Jahr 2014 gesamt 10.511 km, davon im Ausland 5.515 km, verzeichnet. Im Zeitraum 1.1. bis 23.4.2014 werden Fahrten im Ausmaß von gesamt ca. 5.600 km angeführt.

5. Das Finanzamt hat in der Folge noch die Entfernung zu verschiedenen angegebenen Fahrtzielen im Fahrtenbuch erhoben sowie eine Internetrecherche zur H-GmbHuCoKG vorgenommen, woraus ua. hervorgeht, dass B einzelvertretungsberechtigte Geschäftsführerin ua. der Komplementärgesellschafterin H-GmbH ist.

6. Laut im Akt erliegender ZEVIS-Abfrage aus 2016 wurde zum gegenständlichen Fahrzeug, Halter: H-GmbHuCoKG, die Zulassungsbescheinigung am 27.7.2015 eingezogen.

7. Mit Beschwerdevorentscheidung (BVE) vom 21.4.2016 wurde der Beschwerde insgesamt teilweise stattgegeben (Abänderung der Festsetzungszeiträume hins. KfzSt; Herabsetzung des Verpätungszuschlages; Abweisung hins. NoVA-Festsetzung). Das Finanzamt stützt seine Begründung ua. auf den inländischen Hauptwohnsitz/Familienwohnsitz des Bf und seiner Mutter sowie auf das vorgelegte Fahrtenbuch, demnach das Fahrzeug im Juli 2013 ins Inland verbracht und vom Bf ab 24.10.2013 in seiner alleinigen Verwendung gewesen sei. Den in der Niederschrift getätigten Aussagen des Bf sei zu folgen, da diese sich, soweit objektiv nachprüfbar, als richtig herausgestellt hätten. Da die verzeichneten Fahrten lt. Fahrtenbuch sämtlich am inländischen Hauptwohnsitz gestartet und beendet worden wären, könne der Standort des Fahrzeuges nicht einem bestimmten Ort in Bayern zugeordnet werden, womit der Gegenbeweis zur Standortvermutung nicht erbracht sei. Der Bf sei - neben der Zulassungsbesitzerin - als Verwender des Fahrzeuges auch Steuerschuldner (im Einzelnen: siehe die BVE v. 21.4.2016).

8. Im Vorlageantrag vom 24.5.2016 wurde die Nachreichung einer ausführlichen Stellungnahme zur BVE angekündigt, die bis dato nicht erfolgte.

9. Das Bundesfinanzgericht (BFG) hat noch Folgendes erhoben
- aktuelle ZMR-Abfragen:

Demnach ist der Bf aufrecht an der inländischen Adresse in A-Ort1 mit Hauptwohnsitz gemeldet, Unterkunftgeber: B; die Mutter ist an dieser Adresse ab Juli 2015 mit Nebenwohnsitz gemeldet.

- Internetrecherche zu Fa. H-GmbHuCoKG:

Unternehmensgegenstand ist die Verwaltung eigenen Vermögens, Erwerb, Halten und Veräußerung von Beteiligungen; der Firmensitz wurde im Dezember 2020 von D-Ort3 nach D-Ort6 verlegt; es sind 2 Gesellschafter beteiligt: als Komplementär die H-GmbH, als Kommanditistin B, zugleich Geschäftsführerin.

- zwecks Überprüfung des Fahrtenbuches:

Internetabfragen (Routenplaner) zur Entfernung zwischen A-Ort1 und den angegebenen Zielorten A-Ort2 (rund 12 km), A-Ort3 (rund 23 km), A-Ort4 (rund 65 km), D-Ort4 (rund 102 km), D-Ort3 (rund 150 km).

II. Sachverhalt:

Der Bf, deutscher Staatsbürger, geb. 07/1995, ist seit 24.4.2012 bis dato mit Hauptwohnsitz an der inländischen Adresse in A-Ort1-Nr1, gemeldet, wobei es sich laut eigenen Angaben um den alleinigen Wohnsitz handelt. Unterkunftgeberin ist die Mutter B, deutsche Staatsbürgerin, die ab selbem Zeitpunkt zunächst ebenso mit Hauptwohnsitz und seit Juli 2015 an dieser Adresse mit Nebenwohnsitz gemeldet ist (siehe ZMR-Abfragen).

Der Bf war ab 3.6.2013 als Arbeiterlehrling bei der Fa. Y-GmbH mit Arbeitsort in A-Ort2 tätig und hat im Jahr 2013 (7 Monate) ein Einkommen von rund € 3.800 bezogen (lt.

Sozialversicherungsdaten-Abfrage; eigene Angaben in der Niederschrift/NS v. 23.4.2014).

Die Mutter B ist (alleinige) Kommanditistin und Geschäftsführerin der H-GmbHuCoKG mit Sitz in D-Ort3 (bis 12/2020) wie auch Geschäftsführerin der Komplementärin H-GmbH; lt. Angaben des Bf handelt es sich um die "Firma seiner Mutter" (siehe mehrere Internet-Recherchen zum Unternehmen; NS v. 23.4.2014).

Das streitgegenständliche Fahrzeug der Marke XY, FIN Nr123, wurde von der Fa. H-GmbHuCoKG als Gebrauchtfahrzeug, KM-Stand bei Erwerb ca. 37.000, käuflich erworben und auf dieses Unternehmen am 25.7.2013 in Deutschland auf das Kz XX1 zugelassen; am 27.7.2015 wurde die Zulassung entzogen (siehe dte. Zulassungsbescheinigung; eigene Angaben des Bf lt. NS v. 23.4.2014; ZEVIS-Abfrage aus 2016). Der PKW befand sich im Betriebsvermögen dieser Gesellschaft; die beispielsweise vorgelegten Rechnungen über in Deutschland vorgenommene Reparaturen bzw. Serviceleistungen lauten auf die H-GmbHuCoKG (siehe 2 Rechnungen der Fa. YY in D-Ort4 v. 22.10. und 19.11.2013). Die laufenden Kosten für das Fahrzeug wurden sämtlich von der Mutter bzw. deren Unternehmen getragen (lt. eigenen Angaben NS v. 23.4.2014).

Das Fahrzeug war unmittelbar nach der Zulassung am 28.7.2013 ins Inland eingebracht und dem Bf von der Mutter aufgrund einer mündlichen Übereinkunft zur Benützung überlassen worden, ua. für Fahrten zwecks Einkauf oder zur Arbeitsstelle (lt. eigenen Angaben NS v. 23.4.2014; Fahrtenbuch; Lichtbilder zu dem am Arbeitsplatz des Bf geparkten PKW).

Ab Einbringung bis 14.8.2014 wurden im beigebrachten Fahrtenbuch, ausgehend vom inländischen Wohnsitz, monatlich Fahrten zu Zielorten im In- und Ausland im Umfang von rund 29.400 km bzw. bis Ende April 2014 von rund 18.500 km verzeichnet, wobei auf Fahrten im Ausland im Jahr 2013 ca. 56,2 % und im Jahr 2014 ca. 52,5 % der gefahrenen KM entfielen (siehe Fahrtenbuch).

Am 23.4.2014 (NS mit Bf) wurde der KM-Stand mit 55.017 abgelesen.

III. Beweiswürdigung:

Ob ein Sachverhalt als erwiesen anzunehmen ist oder nicht, ist im Rahmen der freien Beweiswürdigung zu beurteilen. Das Gericht hat dabei gemäß § 167 Abs. 2 BAO unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Ermittlungsverfahrens in freier Überzeugung eine Tatsache als erwiesen oder nicht erwiesen anzunehmen. Dabei genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen zu erachten, die gegenüber allen anderen eine überragende Wahrscheinlichkeit für sich hat (VwGH 20.7.2011, 2009/17/0132). Den erstmaligen Angaben der Abgabepflichtigen vor der Abgabenbehörde kommt dabei durchwegs eine höhere Glaubwürdigkeit zu.

Obige Sachverhaltsfeststellungen konnten weitgehend auf die vom Bf in seiner Befragung am 23.4.2014 gemachten Angaben (siehe Niederschrift) insofern gestützt werden, als es sich hierbei um die erstmaligen und somit wohl unvoreingenommenen Angaben des Bf vor dem Finanzamt handelt. Die übrigen Feststellungen ergeben sich aus den vorgelegten Unterlagen und den durchgeführten Erhebungen und sind insoweit unbestritten.

Zum beigebrachten Fahrtenbuch gilt festzuhalten, dass als objektiv überprüfbar zunächst nur die angeführten Fahrtstrecken zu erachten sind. Diese wurden, anhand eines Vergleiches mit den im Internet abgefragten Entfernungen, jeweils zutreffend angegeben. Abgesehen davon sprechen einige Indizien für das BFG wie folgt dafür, dass das Fahrtenbuch insgesamt wohl als glaubwürdig zu betrachten sein wird:

- die am 22.10. und 19.11.2013 angeführten Fahrten stimmen mit den vorgelegten PKW-Servicerechnungen überein;
- ab der Zeit des – wie vom Bf angegeben – mehrmonatigen Aufenthaltes der Mutter in den USA, di. ab April 2014, wurde das Fahrtenbuch, wie sich deutlich aus der geänderten Handschrift ergibt, offenkundig und übereinstimmend mit seinen diesbezüglichen Angaben in der NS nunmehr vom Bf geführt;
- die zahlenmäßig überprüften und gesamt bis 23.4.2014 gefahrenen Kilometer (ca. 18.500) stimmen unter Hinzurechnung des Anfangsbestandes bei PKW-Erwerb (ca. 37.000 km) mit dem zum 23.4.2014 abgelesenen Km-Stand von rund 55.000 überein.

Im Übrigen ist nicht zu übersehen, dass auch das Finanzamt offensichtlich keinen Zweifel an der Richtigkeit des Fahrtenbuches insofern hegte, als es der dortigen Beurteilung zugrunde gelegt wurde (siehe die Begründung der BVE v. 21.4.2016).

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 gem. **§ 4 Z 3 NoVAG 1991** sind im Falle der Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem KFG zuzulassen wäre (§ 1 Z 3), der Zulassungsbesitzer und der Verwender des Fahrzeuges als Gesamtschuldner (§ 6 Abs. 1 BAO).

Nach **§ 7 Abs. 1 Z 2 NoVAG 1991** entsteht die Steuerschuld, wenn das Fahrzeug im Inland zuzulassen wäre, mit dem Zeitpunkt der Einbringung in das Inland.

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**).

C) Kraftfahrzeuggesetz:

Die hier jeweils zum Tragen kommenden Bestimmungen des Kraftfahrzeuggesetzes (KFG) 1967, BGBl 267/1967 idgF., haben folgenden Inhalt:

Gemäß § 36 Kraftfahrzeuggesetz (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 § 40 Abs. 1 KFG 1967 gilt als dauernder Standort eines Fahrzeuges der Hauptwohnsitz des Antragstellers, bei Fahrzeugen von Unternehmungen der Ort, von dem aus der Antragsteller über das Fahrzeug hauptsächlich verfügt.

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.

Mit dem Erkenntnis VwGH 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 1967 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 Rechtsprechung bekräftigte der Verwaltungsgerichtshof mit seinem Erkenntnis VwGH 25.4.2016, Ro 2015/16/0031. Die mit BGBl I 2014/26 erfolgte Novellierung des § 82 Abs. 8 KFG 1967 ist am 24.4.2014 in Kraft getreten. Der durch das BGBl I 2014/26 in diese Bestimmung eingefügte Satz "*Eine vorübergehende Verbringung aus dem Bundesgebiet unterbricht diese Frist nicht*" ist daher erst auf Sachverhalte anzuwenden, die nach dem 23.4.2014 verwirklicht wurden. Gemäß § 82 Abs. 8 KFG 1967 in der bis 23.4.2014 geltenden Fassung beginnt somit in Fällen, in denen ein Fahrzeug regelmäßig monatlich in das Ausland bzw. übrige Gemeinschaftsgebiet ausgebracht wird, die Monatsfrist immer wieder neu zu laufen und es entsteht keine Zulassungsverpflichtung im Inland. Solche Fahrzeuge "wären somit nicht zuzulassen" im Sinne des NoVAG bzw. werden nicht "ohne die erforderliche (inländische) Zulassung" im Sinne des KfzStG 1992 im Inland verwendet. In derartigen Fällen liegt daher keine widerrechtliche Verwendung vor, an die die Steuerpflicht nach dem NoVAG oder nach dem KfzStG anknüpft.

D) Verspätungszuschlag:

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.

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. Bei mehreren Wohnsitzen vereinigt jeweils einer die stärksten persönlichen Beziehungen auf sich; demnach gibt es nur einen Mittelpunkt der Lebensverhältnisse (VwGH 16.5.1974, 946/73). Dies trifft im Normalfall für den Familienwohnsitz zu bzw. ist dort zu sehen, wo jemand mit den nächsten Familienangehörigen zusammenlebt, zu dem oder denen wohl die engsten persönlichen Verhältnisse bestehen.

Im Hinblick auf den im Streitzeitraum (und bis dato) alleinigen gemeldeten Hauptwohnsitz des Bf im Inland, in A-Ort1, wo er zusammen mit seiner Mutter als nächster Angehöriger wohnt, auf die im Inland ausgeübte Berufstätigkeit sowie die auch nach eigenen Angaben erwiesene und unstrittige Verwendung des Fahrzeuges im Inland wären sämtliche Tatbestandsvoraussetzungen nach § 82 Abs. 8 KFG erfüllt und läge vorderhand eine "widerrechtliche Verwendung" iSd § 1 Z 3 NoVAG bzw. nach § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG vor.

2. Widerlegung der Standortvermutung:

Auf der Grundlage der (jüngsten) Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. VwGH 28.10.2009, 2008/15/0276; VwGH 16.6.2021, Ra 2018/16/0171; VwGH 23.9.2021, Ra 2019/16/0152; VwGH 12.11.2021, Ro 2019/16/0012) ist davon auszugehen, dass bei einer weitaus überwiegenden Nichtverwendung des Kraftfahrzeuges in Österreich der Gegenbeweis iSd § 82 Abs. 8 erster Satz KFG jedenfalls als erbracht anzusehen ist, dass aber auch eine *bloß überwiegende* Nichtverwendung in Österreich (demnach ab 51 %) ausreichend ist. Dabei wird unionsrechtskonform auf ein kilometermäßiges und nicht ein zeitliches Überwiegen außerhalb des Bundesgebietes abzustellen sein.

Bei tatsächlichem Nachweis einer überwiegenden (ab 51 %) kilometermäßigen Verwendung des Kraftfahrzeuges im Ausland ist der Gegenbeweis iSd § 82 Abs. 8 erster Satz KFG erbracht und besteht in Österreich keine Zulassungspflicht. Die Standortvermutung und deren

Widerlegung gilt zudem unabhängig davon, ob das Kraftfahrzeug überwiegend betrieblich oder privat genutzt wird (VwGH 28.10.2009, 2008/15/0276; VwGH 12.11.2021, Ro 2019/16/0012; VwGH 23.9.2021, Ra 2019/16/0152; BFG 31.12.2021, RV/5100691/2021; BFG 22.2.2022, RV/5100523/2021; BFG 18.3.2022, RV/3100307/2019; BFG 29.4.2022, RV/3100110/2019; BFG 9.11.2023, RV/3100002/2018).

Wie oben dargelegt wurden in dem – wohl als glaubwürdig anzuerkennenden – Fahrtenbuch im Ausland zurückgelegte Kilometer im Umfang von 56,2 % aller Fahrten im Jahr 2013 sowie von 52,5 % im Jahr 2014 angeführt, dh. eine in obigem Sinne kilometermäßig überwiegende Verwendung des Fahrzeuges im Ausland nachgewiesen.

Nach vorzitiertener Judikatur wurde damit der Gegenbeweis zur Standortvermutung iSd § 82 Abs. 8 KFG 1967 erbracht; dem diesbezüglichen Beschwerdevorbringen kommt Berechtigung zu.

3. Unterbrechung der Monatsfrist:

Bei den gegenständlich in Streit gezogenen Festsetzungszeiträumen wäre zudem zu beachten, dass nach der bis 23.4.2014 geltenden Fassung des § 82 Abs. 8 KFG 1967 die Monatsfrist bei regelmäßiger monatlicher Verbringung ins Ausland immer wieder neu zu laufen begonnen hatte.

Wie oben dargelegt wurden im Fahrtenbuch jeweils monatlich eine, teils mehrere Auslandsfahrten (zu verschiedenen Orten in Deutschland) verzeichnet. Das bedeutet, für Zeiträume bis inklusive April 2014 wäre sohin aufgrund der monatlichen Auslandsverbringung keine Zulassungsverpflichtung im Inland entstanden und damit keine "widerrechtliche Verwendung" vorgelegen, an die die Steuerpflicht nach dem NoVAG oder nach dem KfzStG anknüpft.

4. Steuerschuldner:

Steuerschuldner beim Tatbestand der "widerrechtlichen Verwendung eines Fahrzeuges im Inland" ist nach § 4 Z 3 NoVAG 1991 der Zulassungsbesitzer und derjenige, der das Fahrzeug verwendet, als Gesamtschuldner; nach § 3 Z 2 KfzStG 1992 ebenso der "Verwender" des Fahrzeuges.

Wie der VwGH im Erkenntnis vom 27.1.2010, 2009/16/0107, zum Tatbestand nach § 1 Z 3 NoVAG 1991 in diesem Zusammenhang ausführt, ist immer derjenige Steuerschuldner, der den die Steuerpflicht auslösenden Tatbestand verwirklicht, somit jene Person, welche das Fahrzeug ohne Zulassung im Inland verwendet. Dies unabhängig davon, ob das Fahrzeug für diese Person überhaupt zugelassen werden könnte. Laut VwGH kommt es auf den rechtlichen Besitz an dem Fahrzeug bei der Verwirklichung dieses Tatbestandes nicht an.

Allerdings enthält das NoVAG - ebenso wie das KfzStG - keine Regelung darüber, wem die Verwendung des Fahrzeuges zuzurechnen ist. Aufgrund der gleichartigen Zielsetzung - nämlich

die Person zu bestimmen, die für die durch die Verwendung des Fahrzeuges entstandenen Folgen einzustehen hat - biete es sich in diesem Zusammenhang lt. VwGH an, auf den bundesrechtlich geregelten Begriff des **Halters** des Kraftfahrzeuges nach **§ 5 Abs. 1 Eisenbahn- und Kraftfahrzeughaftpflichtgesetz - EKHG** zurückzugreifen.

Unter dem Halter ist nach der Rechtsprechung des OGH die Person zu verstehen, die das Fahrzeug auf eigene Rechnung in Gebrauch und die Verfügungsgewalt darüber hat. Dies ist nach objektiven Gesichtspunkten zu beurteilen. Maßgebend ist, dass der Halter tatsächlich in der Lage ist, die Verfügung über das Fahrzeug auszuüben (OGH 18.10.2000, 9 Ob A 150/00z). Der genannten Entscheidung des Obersten Gerichtshofes ist darüber hinaus noch zu entnehmen, dass der Betrieb auf eigene Rechnung des Halters erfolgt, wenn er den Nutzen aus der Verwendung zieht und die Kosten trägt. Der Nutzen könne dabei in der Erlangung wirtschaftlicher oder ideeller Vorteile liegen; für die Tragung der Kosten sei vor allem auf die Unterbringung, Instandhaltung, Bedienung, Versicherung, Steuer etc abzustellen. Die freie Verfügung ermögliche es, über die Verwendung des Kraftfahrzeuges zu entscheiden. Auf ein bestimmtes Rechtsverhältnis, wie z.B. auf das Eigentum oder ein Mietrecht am Fahrzeug, komme es dabei nicht an, ebensowenig darauf, auf wen das Fahrzeug zugelassen oder wer Versicherungsnehmer der Haftpflichtversicherung sei. Maßgebend sei nur, dass der Halter tatsächlich in der Lage ist, die Verfügung über das Fahrzeug auszuüben.

Im Gegenstandsfalle wurde das Fahrzeug XY von der Fa. H-GmbHuCoKG käuflich erworben und auf diese in Deutschland zugelassen. Rechnungen über Service- bzw. Reparaturleistungen, die in Deutschland durchgeführt wurden, lauten nachweislich auf dieses Unternehmen, dh. die Kosten der laufenden Instandhaltung des Fahrzeuges werden von diesem getragen. Daneben kann aufgrund des Umstandes, dass sich das Fahrzeug im Betriebsvermögen der H-GmbHuCoKG befindet, glaublich – wie in der Beschwerde vorgebracht – davon ausgegangen werden, dass auch für alle sonst anfallenden Kosten wie beispielsweise Steuern und Kfz-Versicherung das Unternehmen aufkommt.

Das Fahrzeug wurde dem Bf von seiner Mutter als geschäftsführender Gesellschafterin der GmbH & CoKG im Rahmen einer mündlichen Vereinbarung zur Benützung überlassen. Es ist nicht zu übersehen, dass er im streitgegenständlichen Zeitraum eine Lehrlingsausbildung absolvierte und im Jahr 2013 nachweislich (siehe SV-Daten) lediglich über ein Einkommen (Lehrlingsentschädigung) iHv monatlich weniger als € 600 verfügte. Im Hinblick darauf kann nach Ansicht des BFG ausgeschlossen werden, dass es ihm möglich gewesen wäre, mit seinen geringfügigen Mitteln die für das Fahrzeug anfallenden Kosten, wobei allein für die Serviceleistungen im Oktober/November 2013 rund € 1.500 zu entrichten waren, zu finanzieren.

In Anbetracht der vorliegenden Umstände kann daher nach dem Dafürhalten des BFG der Bf nicht als Verwender im Sinne des "Halters" des Fahrzeuges qualifiziert werden, da er nicht auf eigene Rechnung völlig frei über das Fahrzeug verfügen konnte. Das wird etwa auch deutlich aufgrund seiner Aussage (siehe NS v. 23.4.2014), dass er auf "Zusage der Mutter" in der Zeit

ihrer mehrmonatigen Abwesenheit "mit diesem Fahrzeug fahren darf". Es wurde ihm lediglich von Seiten des Unternehmens, das für die gesamten Kosten aufgekommen ist, in Form einer mündlichen Nutzungsvereinbarung zu einem bestimmten Gebrauch (zB Fahrten zur Arbeit und zum Einkauf, siehe NS) überlassen. Demnach ist nach objektiven Kriterien nach oben dargestellter Judikatur zu § 5 Abs. 1 EKHG jedenfalls nicht der Bf, sondern vielmehr die H-GmbHCoKG, diese vertreten durch die alleinige Geschäftsführerin B, von der auf eigene Rechnung die Verfügung über das Fahrzeug ausgeübt und über dessen Verwendung entschieden wurde, als Halterin des Fahrzeuges anzusehen.

5. Verspätungszuschlag/Vz:

Aufgrund des formell akzessorischen Charakters des Verspätungszuschlages ist dieser an die bescheidmäßige Festsetzung einer Stammabgabe gebunden.

Mangels Verwirklichung von NoVA- und KfzSt-pflichtigen Tatbeständen hat weder eine Selbstberechnung noch eine bescheidmäßige Festsetzung der betreffenden Abgaben zu erfolgen, folglich keine der gemäß § 135 BAO erforderlichen Voraussetzungen für die Vorschreibung eines Verspätungszuschlages vorliegt und einer solchen jede Grundlage entzogen ist.

VI. Ergebnis:

In Anbetracht obiger Sach- und Rechtslage war sohin dem Bf – aus mehrfachen dargestellten Gründen – zu Unrecht Normverbrauchsabgabe und Kraftfahrzeugsteuer samt (teils) einem Verspätungszuschlag vorgeschrieben worden.

Es 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.

Maßgeblich für das Ergebnis des Verfahrens war primär die im Einzelfall relevante Würdigung der erstatteten Parteivorbringen und der vorgelegten Beweismittel, dh. die Klärung von *Tatfragen*. Hinsichtlich der Frage der "überwiegenden Auslandsverwendung" des Fahrzeuges liegt obzitierte zahlreiche VwGH- und BFG-Judikatur vor. Wer Steuerschuldner ist, ergibt sich aus dem Gesetz in Zusammenhalt mit OGH-RSpr (Halterbegriff). Eine Revision ist daher nicht zulässig.

Innsbruck, am 5. Dezember 2023

