

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Eva Bernroider in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 24. Mai 2016 gegen die Bescheide des Finanzamtes Salzburg-Land (nunmehr Finanzamt Österreich) vom 28. April 2016 betreffend Kraftfahrzeugsteuer 1/2011 – 12/2011, 1/2012 – 12/2012, 1/2013 – 12/2013 und 1/2014 – 12/2014, Steuernummer ***BF1StNr1***, zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit Schriftsatz vom 16.7.2013 teilte die Landespolizeidirektion ***1*** dem Finanzamt mit, dass aufgrund einer Anzeige durch die deutschen Behörden angenommen werden könne, dass der Beschwerdeführer (Bf) ein Fahrzeug mit ausländischer Zulassung (***2***) in Österreich dauernd verwende und dadurch Kfz-Steuer und Normverbrauchsabgabe durch die Nichtzulassung im Inland hinterzogen habe.

Mit Vorladung vom 14.1.2015 und - nachdem der festgesetzte Termin nicht wahrgenommen wurde – mit Erinnerung vom 23.1.2015 ersuchte das Finanzamt den Bf betreffend die Nutzung des gegenständlichen Kfz seit 1.1.2010 im Amt vorzusprechen, wobei An- und Abmeldebestätigung des Kfz sowie Nachweise über die Nutzung (Fahrtenbuch, Rechnungen, etc.) ab 1.1.2010 und - sollte das Kfz verkauft worden sein - die Rechnung mitzubringen seien.

In Tz 2 der Niederschrift über die Nachschau gemäß § 144 BAO vom 26.1.2015 wurde Folgendes festgestellt:

„Sachverhalt: Von der LPD wurde mitgeteilt, dass das KFZ mit dem amtlichen KZ ***2*** an die ***3*** zugelassen ist. Eine Nachfrage der LPD bei Gewerbeamt ***4*** ergab, dass diese seit 31.01.2009 nicht mehr existiert.

Mit der Eingabe vom 19.12.2014 wurde von Hr. ***Bf1*** folgendes mitgeteilt, dass die ***3*** im Jahr 2010 ruhend gemeldet. Steuerbescheide von der ***3*** konnten nur für den Zeitraum bis 2009 vorgelegt werden. Für den Zeitraum 2010 wurden keine Steuerbescheide erlassen.

Von Hr. ***Bf1*** wurde mitgeteilt, dass das KFZ Grand Cherokee von 2009 bis 17.06.2013 an Hr. ***5*** genutzt wurde (schreiben vom 22.01.2015).

Von Hr. ***5*** wurden die Leasingraten, Versicherungszahlungen, etc. geleistet.

Mit Kaufvertrag vom 17.06.2013 wurde das KFZ von der ***3*** an Hr. ***5*** verkauft (siehe Beilage).

Hr. ***Bf1*** wurden folgende Fragen gestellt:

Wo befindet sich Ihr Hauptwohnsitz?

6 (seit 1996 bis laufend)

Haben Sie in Deutschland auch einen Wohnsitz?

Nein

Laut Kontrollmitteilung von der Finanzpolizei ist das KFZ Grand Cherokee mit dem amtl. KZ ***2*** seit 23.01.2014 mit der Anschrift ***7*** auf Hr. ***Bf1*** zugelassen.

Ist diese Kontrollmitteilung zutreffend?

Ja, aber bis zur Abmeldung des betreffend KFZ's wurde dieses von Hr. ***5*** genutzt.

Abmeldung vom KFZ wird nachgereicht.

Bei der Adresse ***7*** handelt es sich um meine Firmenadresse in Deutschland und um keinen Wohnsitz (als Einzelunternehmer).

Der Mittelpunkt der Lebensinteressen befindet sich also in Österreich?

Ja

Von wem wurden die Kosten für das KFZ im Zeitraum vom 17.06.2013 bis zur Abmeldung getragen?

Sämtliche Kosten wurden von Hr. ***5***, ***21*** getragen.

Gibt es aus der Bestätigung von Hr. ***5*** noch weitere Nachweise über die Nutzung des KFZ's (Fahrtenbuch, etc.)?

Ich habe keine weiteren Aufzeichnungen. Das KFZ hat sich nicht in öst. befunden.“

In der Niederschrift über die Nachschau gemäß § 144 BAO vom 18.9.2015 wird in Tz 1

„***2***“ Folgendes festgestellt:

„Sachverhalt: Von der LPD ***1*** (Kontrollmitteilung) wurde mitgeteilt, dass das KFZ mit dem amtlichen KZ ***2*** an die ***3*** zugelassen ist. Eine Nachfrage der LPD beim Gewerbeamt ***4*** ergab, dass diese seit 31.01.2009 nicht mehr existiert.

Mit der Eingabe vom 19.12.2014 wurde von Hr. ***Bf1*** mitgeteilt, dass die ***3*** im Jahr 2010 ruhend gemeldet. Für die ***3*** wurden nur bis zum Zeitraum 2009 Steuerbescheide erlassen.

In der Niederschrift vom 26.01.2015 wurde von Hr. ***Bf1*** mitgeteilt, dass das KFZ Grand Cherokee von 2009 bis 17.06.2013 von Hr. ***5*** genutzt wurde. Im Schreiben vom 22.01.2015 wurde von Hr. ***5*** bestätigt, dass das KFZ seit 2009 bis 17.06.2013 genutzt wurde und er sich an den Kosten für Benzin, Versicherung und Steuer entsprechend der Nutzung beteiligt hat.

Weiters wurde von Hr. ***Bf1*** ein Kaufvertrag vom 17.06.2013 von der Firma ***3*** vorgelegt. Bei diesem Kaufvertrag handelt es sich um den Verkauf des Grand Cherokee um € 12.600,00 an Hr. ***5***.

Hr. ***Bf1*** wurde mitgeteilt, dass lt. Kontrollmitteilung von der Finanzpolizei das KFZ Grand Cherokee mit dem amtlichen KZ ***2*** seit 23.01.2014 mit der Anschrift ***7*** auf Hr. ***Bf1*** zugelassen ist. Hr. ***Bf1*** wurde gefragt, ob diese Kontrollmitteilung zutreffend ist.

Von Hr. ***Bf1*** wurde mitgeteilt, dass dies richtig ist. Bis zur Abmeldung des KFZ's wurde dies aber von Hr. ***5*** genutzt.

Im Zuge eines Auskunftersuchen (BRD) wurde ersucht festzustellen, ob von Hr. ***5*** das KFZ Grand Cherokee von 2009 bis zur Abmeldung des KFZ im Jahr 2014 tatsächlich genutzt wurde. Im Antwortschreiben wurde mitgeteilt, dass dieses KFZ von Hr. ***5*** nicht genutzt wurde und das KFZ auch nicht lt. Kaufvertrag vom 17.06.2013 erworben wurde.

Von Hr. ***Bf1*** wird folgendes mitgeteilt:

Es wird nochmals darauf hingewiesen, dass das oben angeführte KFZ im Zeitraum 2009 bis zur Abmeldung 15.01.2015 von Hr. ***5*** genutzt wurde. Ob dieses KFZ für private oder berufliche Fahrten verwendet wurde, kann ich nicht angeben.

In der Antwort vom Auskunftersuchen geht hervor, dass dieses KFZ nicht für berufliche Fahrten verwendet wurde.

Hr. ***Bf1*** wird aufgefordert, die Nachweise betreffend der Nutzung des KFZ nachzuweisen (Abrechnungen mit Hr. ***5***, Zahlungsnachweise, Fahrtenbücher etc.).

Der Nachweis ist bis zum 16.10.2015 nachzureichen.

Im Zuge der Nachschau wurde nachgewiesen, dass die Nova für dieses KFZ mit Juli/2015 von Fr. ***8*** (Tochter) erklärt wurde.“

Mit den angefochtenen Bescheiden vom 28.4.2016 setzte das Finanzamt die Kraftfahrzeugsteuer für 1-12/2011, 1-12/2012, 1-12/2013 und 1-12/2014 fest. Begründend wurde nach Darstellung der Rechtsgrundlagen Folgendes ausgeführt:

„Steht der inländische Hauptwohnsitz des Verwenders des KFZ fest, obliegt es dem Abgabepflichtigen (Zulassungsbesitzer) zur Vermeidung der Zulassungspflicht im Inland (und in weiterer Folge der sich daran anknüpfenden Steuerpflichten) einen Standort im Ausland nachzuweisen. Hierfür sind nach der Rechtsprechung des VwGH Feststellungen über den regelmäßigen Ort und Art und Weise der Verwendung notwendig, aus denen sich hinreichend Anhaltspunkte ergeben, ob das KFZ bei der erforderlichen Gesamtbetrachtung für Zwecke der Vollziehung des KFG einem Ort im Ausland zugeordnet werden kann.

Besteht der Hauptwohnsitz im Inland und gelingt der Gegenbeweis des überwiegenden Verwendens bzw. des dauernden Standortes im Ausland nicht, muss die Behörde nach den gesetzlichen Bestimmungen nicht das überwiegende Verwenden im Inland nachweisen.

*Seitens der Landespolizeidirektion (LPD) ***1*** wurde dem Finanzamt ***12*** im Jahr 2013 mitgeteilt, dass das KFZ Grand Cherokee mit dem amtlichen KZ ***2*** auf die Fa. „***3***“ zugelassen sei. Eine Nachfrage der LPD beim Gewerbeamt ***4*** habe ergeben, dass diese seit 31.01.2009 nicht mehr existiere bzw. registriert sei.*

*Mit Eingabe vom 19.12.2014 (Vorhaltbeantwortung für 2012) wurde von Ihnen mitgeteilt, dass die Fa. ***3*** im Jahr 2010 ruhend gemeldet worden sei. Für die ***3*** seien nur bis zum Zeitraum 2009 Steuerbescheide erlassen worden.*

*Laut Kontrollmitteilung von der Finanzpolizei ist das KFZ Grand Cherokee mit dem amtlichen deutschen Kennzeichen ***2*** seit 23.01.2014 mit der Anschrift ***7*** auf den Namen ***Bf1*** zugelassen.*

*In der Niederschrift vom 26.01.2015 wurde von Ihnen mitgeteilt, dass das KFZ Grand Cherokee von 2009 bis 17.06.2013 von Herrn ***5*** genutzt worden sei. Als Beweis wurde ein Schreiben von Hr. ***5***, datiert vom 22.01.2015, vorgelegt, worin dieser bestätigt, dass er das Fahrzeug zur Akquise von Objekten und zu Besichtigungsterminen im ***9***, in den Landkreisen ***10*** und ***11*** seit 2009 bis zum Verkaufsdatum 17.6.2013 genutzt habe. An den Kosten für Benzin, Versicherung und Steuern habe er sich entsprechend der Nutzung beteiligt.*

*In dieser Niederschrift wurde von Ihnen bestätigt, dass das Kfz laut Kaufvertrag vom 17.6.2013 von der Fa. ***3*** an Herrn ***5*** verkauft worden sei. Der von Ihnen vorgelegte Kaufvertrag vom 17.06.2013 wurde sowohl von Herrn ***5*** als auch von Ihnen unterzeichnet. Sie haben auch angegeben, dass es außer der Bestätigung von Herrn ***5****

keine weiteren Nachweise über die Nutzung des Kfz (Fahrtenbuch, etc.) gebe. Das Kfz habe sich nicht in Österreich befunden.

*Weiter wurde von Ihnen in dieser Niederschrift angegeben, dass sich ihr Hauptwohnsitz seit 1996 bis laufend in ***6*** befunden habe bzw. befinde, einen Wohnsitz in Deutschland gebe es nicht. Es wurde von Ihnen auch bestätigt, dass sich der Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen in Österreich befinde.*

*Auf die Frage, ob es richtig sei, dass das KFZ seit 23.01.2014 mit der Anschrift ***7*** auf Hr. ***Bf1*** zugelassen ist, wurde dies von Ihnen bestätigt, aber es sei bis zur Abmeldung von Herrn ***5*** genutzt worden.*

*Im Rahmen eines an die deutsche Finanzverwaltung gerichteten Auskunftersuchens wurde von dieser festgestellt, dass von Herrn ***5*** in seinen Steuererklärungen 2009 und später keine Kfz-Kosten geltend gemacht wurden. Auch hat Herr ***5*** angegeben, dass der Erwerb des gegenständlichen Kfz nicht stattgefunden habe.*

*Konfrontiert mit diesen Feststellungen der deutschen Finanzverwaltung wurde von Ihnen in der Niederschrift vom 18.09.2015 nochmals darauf hingewiesen, dass das angeführte KFZ im Zeitraum 2009 bis zur Abmeldung 15.01.2015 von Hr. ***5*** genutzt worden sei. Ob dieses KFZ für private od. berufliche Fahrten verwendet worden sei, könnten Sie nicht angeben.*

*Sie wurden im Rahmen der Niederschrift vom 18.09.2015 aufgefordert, bis zum 16.10.2015 Nachweise betreffend der Nutzung des KFZ beizubringen (Abrechnungen mit Hr. ***5***, Zahlungsnachweise, Fahrtenbücher etc.). Von Ihnen wurden keinerlei Unterlagen bzw. Nachweise vorgelegt.*

Ihr inländischer Hauptwohnsitz im Sinn des § 82 Abs. 8 KFG 1967 steht zweifelsfrei fest. Von Ihnen selbst wurde in der Niederschrift vom 26.01.2015 bestätigt, dass der Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen in Österreich liegt.

*Hinsichtlich des oben angeführten Gegenbeweises ist festzuhalten, dass dieser mit den von Ihnen getätigten Angaben nicht erbracht werden konnte. Die Behauptung, das Fahrzeug sei von 2009 bis zum 17.6.2013 von Herrn ***5*** benutzt und am 17.6.2013 an diesen verkauft worden, konnte in keinsten Weise nachgewiesen werden. Im Gegensatz haben sich diese Behauptungen, die vorgelegte Bestätigung des Herrn ***5*** und der vorgelegte Kaufvertrag schlicht weg als falsch erwiesen. Aus den von der deutschen Finanzverwaltung durchgeführten Erhebungen geht zweifelsfrei hervor, dass das gegenständliche Kfz nicht am 17.6.2013 von der Fa. ***3***, die zu diesem Zeitpunkt schon gar nicht mehr tätig gewesen ist, an Herrn ***5*** verkauft worden ist. Auch ist diesen Erhebungen zu entnehmen, dass das Kfz von Herrn ***5*** im angegebenen Zeitraum nicht für die Akquise von Objekten und für*

*Besichtigungstermine im ***9***, in den Landkreisen ***10*** und ***11*** genutzt wurde, da in seinen deutschen Steuererklärungen keine diesbezüglichen Kosten aufscheinen.*

*Aufgrund des festgestellten Sachverhaltes geht das Finanzamt ***12*** unter Berücksichtigung des Grundsatzes der freien Beweiswürdigung davon aus, dass das gegenständliche Fahrzeug Grand Cherokee mit dem deutschen Kennzeichen ***2*** von Ihnen seit 2009 überwiegend in Österreich verwendet wurde.“*

Dagegen brachte der Bf mit Schriftsatz vom 23.5.2016 fristgerecht Beschwerde ein. Begründend führte er aus, dass das Kraftfahrzeug mit dem Kennzeichen ***2*** von der Firma ***3*** laut Vertrag vom 14.4.2008 als Leasingfahrzeug über die ***13*** angemeldet worden sei. Alle Kosten inkl. Kraftfahrzeugsteuer seien durch die KG gezahlt worden. Die ***3*** sei die abgabenpflichtige Zulassungsbesitzerin gewesen. Die Anmerkung des Finanzamtes bezüglich der Nachfrage des LPD beim Gewerbeamt, dass die KG mit 31.1.2009 nicht mehr existiert habe bzw. registriert gewesen sei, sei falsch. Mit Ende Jänner 2009 sei lediglich das Büro in ***4*** aufgelassen worden. Der Firmensitz sei bereits im Frühjahr 2008 nach ***22*** verlegt worden. Es sei daher bereits ab dem Jahr 2008 das Finanzamt ***14*** zuständig gewesen und habe auch die Steuerbescheide der KG erlassen. Die KG habe aus bekannten Gründen im Jahr 2010 keine Umsätze machen können – lediglich die Umsatzsteuererklärung 2010 sei nach Absprache beim Finanzamt eingebracht und die Rückvergütung am 28.1.2011 bestätigt und überwiesen worden.

Aufgrund des § 40 Abs. 8 KFG habe er einen PKW mit dem Kennzeichen ***20*** angemeldet, damit er von seinem Wohnsitz zum Firmenfahrzeug in Deutschland habe fahren können. Das gegenständliche Fahrzeug sei für seine Tätigkeit in Deutschland benutzt worden. Aufgrund der 1%-Regelung habe kein Fahrtenbuch geführt werden müssen.

Des Weiteren sei der PKW Herrn ***5*** für seine Tätigkeiten als Immobilienberater von der ***3*** zur Verfügung gestellt worden.

Vor Ende der Leasinglaufzeit sei es nicht möglich gewesen aus dem Vertrag auszusteigen, da dadurch viel Geld verloren gewesen wäre, das er aus seiner eigenen Tasche hätte bezahlen müssen.

Den Kostenanteil habe er von Herrn ***5*** jeweils in bar erhalten, um die laufenden Kosten wie deutsche Kfz-Steuer und Versicherung bezahlen zu können. Daher habe dieser auch keine Kfz-Kosten in den Steuererklärungen ausgewiesen.

Aus den angegebenen Gründen müsse er den Vorwurf, dass das Fahrzeug von ihm in Österreich überwiegend verwendet worden sei, strengstens zurückweisen.

Er verweise auch nochmals auf die Berufungsentscheidung des UFS vom 11.7.2013, in der ganz klar festgestellt worden sei, dass eine Zulassungspflicht in Österreich nicht vorliege und daher auch keine Kraftfahrzeugsteuer zu entrichten sei.

Das Finanzamt wies die Beschwerde mit Berufungsvorentscheidung vom 6.7.2016 als unbegründet ab. Nach Verweis auf die Begründung der Bescheide und rechtlichen Ausführungen wurde im Wesentlichen Folgendes ausgeführt:

Im gegenständlichen Fall stehe außer Streit, dass der Beschwerdeführer den Mittelpunkt seiner Lebensinteressen in Österreich habe. Bereits dadurch sei das gegenständliche Fahrzeug bis zum Gegenbeweis als Fahrzeug mit dem dauernden Standort im Inland anzusehen (Standortvermutung gem. § 82 Abs. 8 KFG). Über die Verwendung des Kfz im Zeitraum 2011 bis 2014 im Ausland habe der Bf bisher keinen belastbaren Nachweis führen können. Am 16.07.2013 sei das Kfz – nach der Kontrollmitteilung der Bundespolizei – durch Herrn ***Bf1*** jedenfalls im Inland verwendet worden.

Nach Auskunft des Bf habe es ab dem Zeitpunkt 31.12.2010 keine geschäftlichen Tätigkeiten der Fa. ***3*** mehr gegeben, was die weitere Verwendung des PKW primär durch die beiden (vormaligen) Beteiligten realistisch erscheinen lasse. Da Herr ***5*** Aufwendungen aus der Kfz Nutzung steuerlich nicht geltend gemacht habe (ob er sie nun bar ersetzt habe oder nicht), keine Belege über seine behaupteten Ersätze vorgelegt worden seien und der behauptete Kfz-Verkauf vom 17.6.2013 von diesem nicht bestätigt worden sei, könne es als sehr wahrscheinlich und damit als gewiss angenommen werden, dass er keine Verwendung des PKW in den Zeiträumen 2011 – 2014 vornahm. Es dürfe darauf verwiesen werden, dass die Bestätigung vom 22.1.2015 die Häufigkeit der behaupteten Nutzung durch Herrn ***5*** völlig offen lasse und darüber hinaus eine Beteiligung an den laufenden Leasingraten nicht enthalten sei. Auch der Bf habe keinen nachvollziehbaren Verwendungszweck für den PKW (abgeschlossene Geschäfte, Dienstreisen) in Deutschland nachweisen können. Es sei nach Würdigung aller vorliegenden Unterlagen nicht glaubwürdig, dass das gegenständliche Fahrzeug bei laufenden und nicht unerheblichen Leasingraten ohne konkret nachweisbare Nutzung durch den Bf über Jahre hinweg in Bayern verblieben sein soll.

Hinsichtlich des Gegenbeweises im Sinne des § 82 Abs. 8 KFG 1967 sei daher auszuführen, dass ein Gegenbeweis des überwiegenden Verwendens bzw. des dauernden Standortes im Ausland nicht erbracht werden konnte. Insgesamt gesehen werde festgehalten, dass die im bisherigen Verfahren getätigten Angaben und auch das Vorbringen im Rechtsmittel nicht dazu geeignet seien, einen dauernden Standort des Fahrzeuges im Ausland nachzuweisen.

Die gesamte im Rechtsmittel ausgeführte Argumentation beschränke sich letztlich auf zwei Behauptungen, zum einen, dass ***5*** das verfahrensgegenständliche Kraftfahrzeug im Ausland aus dienstlichen oder privaten Motiven im Zeitraum 2011 – 2014 verwendet habe und zum anderen, dass es der Bf für seine Tätigkeiten in Deutschland – und nur dort – genutzt habe. Beides werde allerdings ohne schlüssigen und nachvollziehbaren Beweis als gegebene Tatsache vorausgesetzt.

Auch wenn ein Fahrtenbuch nicht die einzige mögliche Beweisführung zur Widerlegung der Standortvermutung gem. § 82 Abs. 8 KFG darstelle, seien keine tauglichen bzw. aussagekräftigen alternativen Beweismittel vorgelegt worden.

Der VwGH verlange zur Widerlegung der Standortvermutung gem. § 82 Abs. 8 KFG jedoch einen zweifelsfreien Nachweis darüber, entweder in Form eines Fahrtenbuches oder sonstiger geeigneter Aufzeichnungen oder Zeugenaussagen, dass eine bei weitem überwiegende Verwendung des Kraftfahrzeuges im Ausland erfolgt sei. Eine ledigliche Glaubhaftmachung genüge nicht.

Da die erforderlichen Nachweise nicht beigebracht worden seien, sei der Beweis zur Widerlegung der Standortvermutung missglückt. Das gegenständliche Fahrzeug sei demnach widerrechtlich im Inland verwendet worden.

Mit Schriftsatz vom 7.8.2016 brachte der Bf eine als Vorlageantrag zu wertende Beschwerde ein. Das Kraftfahrzeug mit dem Kennzeichen ***2*** habe bis zu seinem Verkauf keinen Standort in Österreich gehabt. KFZ-Steuer und die Versicherung seien in Deutschland entrichtet worden. Alle Beweise seinerseits seien vorgelegt. Auf Grund des § 40 Abs. 8 KFG sei von ihm, wie schon mehrmals mitgeteilt, ein PKW mit dem Kennzeichen ***15*** im Dez. 2009 angemeldet worden, um seine Fahrten in Österreich erledigen zu können. Aus den angegebenen Gründen müsse er den Vorwurf, dass das Fahrzeug von ihm in Österreich überwiegend verwendet worden sei, strengstens zurückweisen. Es werde die falsche Vermutung angestellt, dass er das Fahrzeug bis zur Abmeldung in Österreich benutzt habe. Vom Finanzamt sei keine Überprüfung vor Ort durchgeführt worden, ob sich das Fahrzeug in Österreich befinde. Das Fahrzeug habe seinen Standort in Deutschland gehabt.

Mit Vorlagebericht vom 22.8.2016 legte das Finanzamt die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Strittig ist, ob das Fahrzeug Jeep Grand Cherokee mit dem deutschen Kennzeichen ***2*** vom Bf in Österreich widerrechtlich verwendet wurde und Kraftfahrzeugsteuer zu entrichten ist.

Der Bf war im Beschwerdezeitraum in ***6***, mit Hauptwohnsitz gemeldet. Der Mittelpunkt seiner Lebensinteressen befand sich in Österreich.

Der Bf hatte keinen Wohnsitz in Deutschland.

Beim gegenständlichen Fahrzeug handelte es sich um ein Leasingfahrzeug. Leasingnehmerin war die ***3*** in D-***16***. Der Leasingvertrag hatte eine Vertragslaufzeit von 14.4.2008 bis 13.4.2013. Die monatlichen Leasingraten betrugen 582,20 €. Vor Ende der Laufzeit war es nach den Angaben des Bf nicht möglich aus dem Vertrag auszusteigen, da dadurch viel Geld verloren gewesen wäre, das der Bf aus eigener Tasche hätte bezahlen müssen.

Von 14.4.2008 bis 22.1.2014 war das Fahrzeug mit dem amtlichen Kennzeichen ***2*** auf die ***3*** unter oa. Adresse zugelassen. Der Beschwerdeführer ist Komplementär und ***17*** Kommanditist der am 1.4.2008 gegründeten KG. Mit 1.2.2009 wurde der Betriebssitz von ***4*** nach D-***18***, verlegt und das Büro in ***4*** aufgelassen. Aufgrund unüberbrückbarer Differenzen zwischen den beiden Beteiligten stellte die KG ihre Tätigkeit zum 31.12.2010 endgültig ein. Der Kommanditist war bereits seit Gründung seines eigenen Immobilienunternehmens im Jahr 2009 laut Schriftsatz des Bf vom 10.12.2011 im Berufungsverfahren betreffend Festsetzung des Normverbrauchsabgabe 4/2008 und Kraftfahrzeugsteuer 4-12/2009 nicht mehr operativ in der KG tätig. Der Mitteilung des zuständigen deutschen Finanzamtes zufolge wurden lediglich vereinfachte Gewinnermittlungen für die Kalenderjahre 2008 und 2009 vorgelegt, die jeweils Verluste ausweisen. Im Jahr 2010 wurden keine Umsätze mehr getätigt (lt. Beschwerdevorbringen). Für das Jahr 2010 wurde nur noch eine Umsatzsteuererklärung eingereicht und in der Folge ein geringes Guthaben ausbezahlt. Hinweise, dass die KG nennenswerte Aktivitäten entfaltet hätte, lagen dem deutschen Finanzamt nicht vor.

Von 23.1.2014 bis 15.1.2015 war das gegenständliche Fahrzeug mit dem amtlichen Kennzeichen ***2*** unter der Adresse, D-***7***, auf den Bf zugelassen. Dass sich an dieser Adresse der vom Bf behauptete Sitz seines Einzelunternehmens befand, ist nicht erwiesen. Es liegen keine Beweise oder Anhaltspunkte für ein vom Bf in Deutschland betriebenes Einzelunternehmen vor. Geschäftsabschlüsse oder andere geschäftliche Aktivitäten hat der Bf nicht nachgewiesen. In seinen Einkommensteuererklärungen führte der Bf keine ausländischen Einkünfte an.

Am 7.7.2015 wurde das gegenständliche Fahrzeug in Österreich mit dem amtlichen Kennzeichen ***19*** auf den Bf zugelassen. Die Entrichtung der NoVA durch die Tochter des Bf wurde im Rahmen der Nachschau nachgewiesen.

Im Dezember 2009 meldete der Bf in Österreich einen PKW Fiat Punto an (***20***). Ein Fahrtenbuch wurde nicht geführt.

In der Berufsungsentscheidung des UFS vom 11.7.2013, RV/0130-S/12 betreffend Normverbrauchsabgabe 4/2008, wurde entschieden, dass damals eine Zulassungspflicht nicht vorlag. Begründet wurde dies damit, dass die ***3*** im Jahr 2008 die Fahrzeughalterin war und zudem mit im Jahr 2008 geführttem Fahrtenbuch, das eine weitaus überwiegende Verwendung des gegenständlichen Fahrzeuges in Deutschland zeigte, der Gegenbeweis zur Standortvermutung des § 82 Abs. 8 KFG 1967 als erbracht angesehen wurde.

Aus dem Vorbringen des Bf und den vorgelegten Beweismitteln können keine Feststellungen über den regelmäßigen Ort und die Art der Verwendung des gegenständlichen Fahrzeuges abgeleitet werden.

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus dem vorgelegten Finanzamtsakt sowie einer Abfrage in KFZ-DataWareHouse durch das Bundesfinanzgericht.

Der Bf behauptet im Beschwerdeverfahren, das Fahrzeug sei im Inland nicht benutzt worden, habe bis zu seinem Verkauf keinen Standort im Inland gehabt (obwohl ein Verkauf tatsächlich nicht stattfand und bereits im Zuge der Nachschau vom Finanzamt widerlegt wurde), sei bis zu seiner Abmeldung (15.1.2015) von ***5*** genutzt worden. Laut Niederschrift vom 26.1.2015 habe dieser von 17.6.2013 bis 15.1.2015 alle Kosten getragen.

Ein Fahrtenbuch führte der Bf nicht. Zum Nachweis des Orts und der Art und Weise der Verwendung des gegenständlichen Fahrzeuges legte der Bf das Schreiben von ***5***, Wirtschaftsberater in ***21***, vom 22.1.2015 vor, in welchem er die Nutzung des Fahrzeuges ***2*** zur Akquise von Objekten und zu Besichtigungsterminen im ***9***, in den Landkreisen ***10*** und ***11*** seit 2009 bis zum Verkaufsdatum 17.6.2013 und eine der Nutzung entsprechende Beteiligung an den Kosten für Benzin, Versicherung und Steuer bestätigt. Weiters legte der Bf einen von den Vertragsparteien unterfertigten Kaufvertrag vom 17.6.2013 zwischen der „***3***“ als Verkäuferin und ***5*** als Käufer betreffend das gegenständliche Fahrzeug vor.

Die vorgelegte Bestätigung lässt die Kilometerleistung und die Häufigkeit der behaupteten Nutzung offen, auch wird eine Beteiligung an den Leasingraten oder ein Nutzungsentgelt nicht bestätigt. Bei der Befragung durch die deutsche Finanzbehörde im Rahmen des Auskunftersuchens des österreichischen Finanzamtes bestätigte ***5*** die betriebliche Nutzung des Fahrzeuges nicht, in seinen Einnahmen-/Ausgabenrechnungen 2009 und Folgejahre waren auch keine entsprechenden Kfz-Aufwendungen ausgewiesen. Zu einer privaten Nutzung des Fahrzeuges äußerte er sich nicht. Ebenso wurde der behauptete Verkauf des Fahrzeugs nicht bestätigt. Die vorgelegten Beweismittel hielten somit einer Überprüfung nicht stand, ein Beweiswert kann ihnen nicht beigemessen werden.

Für die behauptete ausschließliche Nutzung und volle Kostentragung durch ***5*** im Zeitraum 17.6.2013 bis zur Abmeldung des Fahrzeuges in Deutschland am 15.1.2015 (ein Tag nach telefonischer und schriftlicher Ankündigung der Nachschau durch das Finanzamt) fehlt jeglicher Nachweis.

Der Bf führt in der Beschwerdeschrift aus, er habe das auf die ***3*** angemeldete Fahrzeug für seine Tätigkeiten in Deutschland genutzt, ein Fahrtenbuch habe aufgrund der 1%-Regelung nicht geführt werden müssen. Für welche betrieblichen Tätigkeiten der Bf das Fahrzeug im Beschwerdezeitraum genutzt haben will, legte er nicht dar. Die Tätigkeit der KG wurde nach den Angaben des Bf im Schriftsatz vom 19.12.2014 (Vorhaltsbeantwortung betreffend Veranlagung 2012) bereits im Jahr 2010 ruhend gestellt – für das Jahr 2010 wurde dem

deutschen Finanzamt weder eine Gewinnermittlung noch eine Feststellungserklärung übermittelt - und die Existenz eines Einzelunternehmens des Bf in Deutschland – ausländische Einkünfte wurden in den Einkommensteuererklärungen nicht ausgewiesen - ist nicht zu erkennen. Auch den Ausführungen des Finanzamtes in der Beschwerdeentscheidung, der Vorhaltscharakter zukommt (vgl. zB VwGH 7.9.2023, Ra 2022/15/0097), wonach er keinen nachvollziehbaren Verwendungszweck für den PKW (abgeschlossene Geschäfte, Dienstreisen) habe nachweisen können, hielt der Bf im Vorlageantrag nichts entgegen.

Trotz wiederholter Aufforderung durch das Finanzamt betreffend die Nutzung des Fahrzeuges seit 1.1.2010 legte der Bf keine anderen Nachweise, wie zB Abrechnungen mit Herrn ***5*** und Zahlungsnachweise, vor. Er beantragte auch keine Zeugeneinvernahmen. Er gab gegenüber dem Finanzamt an, über keine anderen Unterlagen zu verfügen (Niederschrift vom 26.1.2015) und wiederholte in der Beschwerde, dass alle Beweise aufliegen würden.

Ort und Art der Verwendung des Fahrzeuges blieben damit im Dunkeln. Feststellungen über den regelmäßigen Ort und die Art und Weise der Verwendung des Kfz können aus dem Vorbringen des Bf und den vorgelegten Beweismitteln (die Bestätigung des ***5*** und der Kaufvertrag erwiesen sich als unwahr) nicht abgeleitet werden.

In diesem Zusammenhang kann dem Vorbringen des Bf, er habe das Fahrzeug im Inland bis zu seiner Abmeldung nicht verwendet, kein Glauben geschenkt werden. Es ist vielmehr von einer Weiterverwendung des Fahrzeuges im Inland seit dem Jahr 2009 bis zu seiner Abmeldung in Deutschland im Jänner 2015 auszugehen. Auf die laufende Verwendung im Inland lässt auch der Umstand schließen, dass das Fahrzeug am 7.7.2015 in Österreich mit dem Kennzeichen ***19*** wiederum auf den Bf zugelassen wurde

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

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

Gemäß § 3 Z 2 KfzStG 1992 ist in diesem Fall die Person, die das Kraftfahrzeug auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland verwendet.

Gemäß § 4 Abs. 1 Z 3 KfzStG 1992 dauert die Steuerpflicht bei widerrechtlicher Verwendung (§ 1 Z 3) eines Kraftfahrzeuges vom Beginn des Kalendermonates, in dem die Verwendung einsetzt, bis zum Ablauf des Kalendermonates, in dem die Verwendung endet.

Gemäß § 36 lit. a Kraftfahrgesetz 1967 (KFG) dürfen Kraftfahrzeuge mit ausländischem Kennzeichen auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland ua. nur verwendet werden, wenn sie zum Verkehr zugelassen sind.

Gemäß § 40 Abs. 1 KFG 1967 gilt als dauernder Standort eines Fahrzeuges der Hauptwohnsitz des Antragstellers (Anmerkung: das ist der Zulassungswerber), 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 eingehalten werden.

Gemäß § 82 Abs. 8 KFG 1967 in der bis 23.4.2014 gültigen Fassung BGBl I Nr. 132/2002 sind Fahrzeuge mit ausländischem Kennzeichen, die von Personen mit dem Hauptwohnsitz oder Sitz im Inland in das Bundesgebiet eingebracht oder in diesem verwendet werden, 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 Einbringung in das Bundesgebiet zulässig. Nach Ablauf dieser Frist 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 § 82 Abs. 8 KFG 1967 in der ab 24.4.2014 gültigen Fassung BGBl I Nr. 26/2014 sind Fahrzeuge mit ausländischem Kennzeichen, die von Personen mit dem Hauptwohnsitz oder Sitz im Inland in das Bundesgebiet eingebracht oder in diesem verwendet werden, 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.

Im gegenständlichen Fall ist mangels nachvollziehbarer und glaubhafter Angaben des Bf von einer Weiterverwendung des Fahrzeuges Jeep Grand Cherokee mit dem Kennzeichen ***2*** im Inland seit 2009 bis zu seiner Abmeldung in Deutschland im Jänner 2015 auszugehen (siehe Beweiswürdigung). Es ist nicht zu beanstanden, wenn das Finanzamt nach Würdigung der vorgelegten Unterlagen es als nicht glaubhaft erachtete, dass das Fahrzeug bei laufenden und nicht unerheblichen Leasingraten ohne konkret nachweisbare Nutzung durch den Bf über Jahre hinweg in Bayern verblieben sein soll.

Daran ändert auch der Einwand des Bf, er habe in Österreich im Dezember 2009 einen PKW angemeldet, damit er von seinem Wohnsitz zum Firmenfahrzeug nach Deutschland habe fahren können, nichts. Dies allein – ein Fahrtenbuch wurde nicht geführt - belegt nicht, dass das gegenständliche Fahrzeug ausschließlich in Deutschland verwendet wurde. Auch war bis Dezember 2009 kein Kfz auf den Bf zugelassen.

Wem die Verwendung des Fahrzeuges zuzurechnen ist, ist in § 82 Abs. 8 KFG nicht geregelt. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist auf den Halterbegriff des Eisenbahn- und Kraftfahrzeughaftpflichtgesetzes (EKHG) zurückzugreifen (VwGH 27.1.2010, 2009/16/0107). Halter ist danach jene Person, die das Fahrzeug auf eigene Rechnung in Gebrauch und die Verfügungsgewalt darüber hat.

Der OGH hat mit Urteil vom 24.03.2013, 2 Ob 192/12t entschieden, dass die Verfügungsgewalt das wesentliche Kriterium der Haltereigenschaft ist und es dabei darauf ankommt, wer tatsächlich bestimmen kann, wo und für welchen Zweck das Fahrzeug in Betrieb genommen werden soll. Die Verfügungsgewalt korreliere mit der Möglichkeit der Gefahrenabwendung. Auf das Eigentum oder ein Mietrecht am Fahrzeug komme es dabei ebenso wenig an, wie darauf, auf wen das Fahrzeug zugelassen sei oder wer Versicherungsnehmer der Haftpflichtversicherung sei. Maßgeblich sei nur, dass der Halter in der Lage ist, die Verfügung über das Fahrzeug auszuüben.

An diesen Kriterien gemessen, ist die Verfügungsgewalt des Bf über das zunächst noch bis 22.1.2014 auf die ***3*** zugelassenen Fahrzeugs zu bejahen. Nach den Angaben des Bf im Schriftsatz vom 10.12.2011 war der Kommanditist der KG seit Gründung eines eigenen Immobilienunternehmens im Jahr 2009 in der KG nicht mehr operativ tätig. Laut dem für die KG zuständigen Finanzamt, waren nennenswerte Aktivitäten der im März 2008 gegründeten KG nicht zu erkennen und wurde die Tätigkeit der KG aufgrund unüberbrückbarer Differenzen mit dem Kommanditisten zum 31.12.2010 endgültig eingestellt. In den Jahren 2008 und 2009 wurden Verluste erzielt, im Jahr 2010 wurden laut Beschwerde schon keine Umsätze mehr erzielt, dem deutschen Finanzamt wurde weder eine Gewinnermittlung noch eine Feststellungserklärung übermittelt. Daraus ergibt sich, dass der Bf als Komplementär der nicht

mehr tätigen KG bereits mit Einstellung der operativen Tätigkeit des Kommanditisten im Jahr 2009 KG die Verfügungsmacht über das Fahrzeug innehatte. Er konnte das Fahrzeug nach eigenem Ermessen beruflich oder privat verwenden, auch war es ihm möglich, das Fahrzeug Dritten zu überlassen. (Eine Mitverwendung des Fahrzeuges durch ***5*** ist nicht erwiesen.) Dass er erst ab 23.1.2014 Zulassungsbesitzer war, ändert an dieser Beurteilung nichts. Eine Kostentragung durch die Verluste erwirtschaftende und nach 31.12.2010 endgültig nicht mehr tätige KG ist ausgeschlossen. Auch räumt der Bf selbst ein, dass ein vorzeitiger Ausstieg aus dem Leasingvertrag nicht möglich gewesen sei, da dadurch viel Geld verloren gewesen wäre, das er aus seiner eigenen Tasche hätte bezahlen müssen.

Der Bf war somit als Verwender des Fahrzeuges anzusehen.

Der Bf hatte seinen Hauptwohnsitz unstrittig im Inland.

Damit gilt die gesetzliche Vermutung des § 82 Abs. 8 KFG, dass das gegenständliche Fahrzeug als eines mit dauerndem Standort im Inland anzusehen ist. Diese Standortvermutung kann durch einen Gegenbeweis widerlegt werden.

Die Beurteilung der Rechtsfrage, ob ein Fahrzeug seinen dauernden Standort nicht im Bundesgebiet hat, setzt Feststellungen über den regelmäßigen Ort und die Art und Weise der Verwendung des Fahrzeugs voraus, aus denen sich hinreichende Anhaltspunkte ergeben, ob das Fahrzeug bei der erforderlichen Gesamtbetrachtung für Zwecke der Vollziehung des KFG einem bestimmten Ort außerhalb des Bundesgebietes zugeordnet werden muss oder nicht (VwGH 23.10.2001, 2001/11/0288).

Die Beweislast für die Erbringung des Gegenbeweises trifft den Verwender des Fahrzeuges. Nicht die Behörde muss nachweisen, dass keine überwiegende Verwendung im Inland vorlag, sondern der Verwender muss nachweisen, dass das Fahrzeug überwiegend nicht im Inland verwendet wurde. Den Verwender, der einen Gegenbeweis erbringt, trifft dementsprechend die Beweisvorsorgepflicht. Die Beweismittel für den Gegenbeweis sind unbegrenzt. Reine Behauptungen sind zur Erbringung des Gegenbeweises ebenso wenig ausreichend wie eine bloße Glaubhaftmachung. Der Verwender hat von sich aus initiativ und umfassend darzulegen, aus welchen Gründen das Fahrzeug seinen dauernden Standort nicht im Inland hat und von sich aus Beweise anzubieten (vgl. Haller, NoVAG, § 1 Tz 127ff mit der dort zitierten Rechtsprechung).

Das Vorbringen des Bf beschränkt sich auf bloße Behauptungen, geeignete Beweismittel wurden nicht vorgelegt (siehe Beweiswürdigung).

Der Beschwerdeführer hat kein Vorbringen dazu erstattet oder Belege dafür vorgelegt, an welchem Ort in Deutschland der dauernde Standort des Fahrzeuges im Streitzeitraum gelegen

sein sollte. Er hat auch keine überwiegende Verwendung des Fahrzeuges außerhalb von Österreich nachgewiesen.

Der Gegenbeweis zur Standortvermutung des § 82 Abs. 8 KFG wurde somit nicht erbracht.

Besteht der Hauptwohnsitz im Inland und gelingt der Nachweis des dauernden Standortes in einem anderen Staat nicht, so muss nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes die Abgabenbehörde nicht das überwiegende Verwenden im Inland nachweisen (vgl. zB VwGH 23.10. 2001, 2001/11/0288; VwGH 21.9.2006, 2006/15/0025; VwGH 28.10.2009, 2008/15/0276).

Mangels Vorlage entsprechender Unterlagen konnte auch nicht auf eine (wiederholte) Unterbrechung der bis zum 23.4.2014 normierten Monatsfrist des § 82 Abs. 8 KFG geschlossen werden.

Auch die Berufungsentscheidung des UFS vom 11.7.2013, RV/0130-S/12, ist nicht geeignet, den Standpunkt des Beschwerdeführers zu stützen. Der damaligen Entscheidung lag ein anderer Sachverhalt zugrunde. Es wurde festgestellt, dass – anders als in den jetzigen Beschwerdejahren – nicht der Bf, sondern die damals noch tätige ***3*** im Jahr 2008 die Fahrzeughalterin war und zudem mit im Jahr 2008 geführtem Fahrtenbuch, das eine weitaus überwiegende Verwendung des gegenständlichen Fahrzeuges in Deutschland zeigte, der Gegenbeweis zur Standortvermutung des § 82 Abs. 8 KFG 1967 als erbracht anzusehen war, sodass eine Zulassungspflicht im Jahr 2008 nicht vorlag.

Somit war der Tatbestand der § 1 Abs. 3 KfzStG im Beschwerdezeitraum verwirklicht und es bestand Kraftfahrzeugsteuerpflicht.

Die Beschwerde war daher als unbegründet abzuweisen.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Das gegenständliche Erkenntnis war nicht von der Lösung einer Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung abhängig. Ob eine widerrechtliche Verwendung iSd § 1 Abs. 3 KfzStG vorlag war im Rahmen freier Beweiswürdigung zu lösen. Eine Revision war daher nicht zuzulassen.

Salzburg, am 29. März 2024