

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht (BFG) hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache des ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Mag. Philipp Tschernitz, Rechtsanwalt, Glasergasse 2/1, 9020 Klagenfurt, über die Beschwerde vom 11. April 2019, eingebracht am 15. April 2019, gegen den zur Steuernummer ***BfStNr*** ergangenen Bescheid des ***FA*** (jetzt Dienststelle des Finanzamtes Österreich) vom 12. März 2019 betreffend Kraftfahrzeugsteuer 10-12/2018 zu Recht erkannt:

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

Entscheidungsgründe

Im anhängigen Verfahren ist zu klären, ob eine mit Bescheid vom 12. März 2019 des Finanzamtes X (FA) gegenüber dem Beschwerdeführer (Bf) erfolgte Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer (KfzSt) für 10-12/2018 der Rechtslage entsprach.

Rechtsgrundlage des angeführten KfzSt-Bescheides sind die Bestimmungen des § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG 1992 bzw. § 4 Abs. 1 Z 3 KfzStG 1992, nach welchen eine durch die unzulässige/widerrechtliche Verwendung eines Kraftfahrzeuges mit ausländischem Kennzeichen auf inländischen Straßen entstandene KfzSt-Pflicht mit dem Ablauf des Monats der widerrechtlichen Verwendung endet.

Ausgehend von einem Ende der widerrechtlichen Verwendung beim betroffenen Kraftfahrzeug des Bf infolge Abnahme der Kennzeichentafeln nach einer polizeilichen Anhaltung am 16. Nov. 2018, umfasst der bekämpfte Bescheid rechnerisch die KfzSt für Okt./Nov. 2018.

Das gegenständliche Verfahren betrifft den Folgezeitraum zum KfzSt-Bescheid 7-9/2018 vom 21. Nov. 2018, der dem im BFG-Verfahren RV/2100429/2023 angefochtenen Bescheid zugrunde

liegt. Zum besseren Verständnis wird nachfolgend auf die in diesem Verfahren bzw. dem Parallelverfahren RV/4100585/2019 zur USt 7/2018 ergangenen Erkenntnisse Bezug genommen, soweit diesen Bedeutung für das anhängige Verfahren zukommt.

Im Rechtsmittel (RM)-Verfahren RV/2100429/2023 wurde die mit Bescheid vom 12.März 2019 des FA erfolgte Abweisung eines Antrages des Bf nach § 299 BAO auf Aufhebung des an ihn ergangenen Bescheides betreffend KfzSt-Festsetzung 7-9/2018 vom 21.Nov.2018 bekämpft. Das FA sah die Voraussetzungen für eine Bescheidbehebung nach § 299 BAO mangels mit Gewissheit feststehender Rechtswidrigkeit des Festsetzungsbescheides als nicht gegeben an. Eine bloß mögliche Rechtswidrigkeit genüge nicht. Der Bf sei einen Gegenbeweis zur gesetzlichen Standortvermutung nach § 82 Abs. 8 KFG 1967 schuldig geblieben. Der aus Slowenien (SLO) stammende - steuerlich vertretene - Bf begründete seine Beschwerde gegen die Abweisung seines Antrages auf Bescheidaufhebung nach § 299 BAO mit dem Fehlen eines inländischen Mittelpunkts seiner Lebensinteressen und einem überwiegend ausländischen Standort des betroffenen Fahrzeuges im fraglichen Zeitraum. Zudem verwehrte er sich gegen die Heranziehung einer bei der Amtshandlung der Finanzpolizei (FinPol) am 16.Nov.2018 ohne Beiziehung eines Dolmetschers verfassten Niederschrift als Beweismittel im Abgabefestsetzungsverfahren. Aus den eingewendeten Umständen leitete der Bf eine Gewissheit über die Rechtswidrigkeit der KfzSt-Festsetzung 7-9/2018 vom 21.Nov.2018 im Sinne des § 299 BAO ab. Aus denselben Gründen bekämpfte er auch den verfahrensgegenständlichen KfzSt-Bescheid 10-12/2018 vom 12.März 2019.

Im Rechtsmittelverfahren RV/4100585/2019 betreffend den nach der verfahrensgegenständlichen FinPol-Amtshandlung vom Finanzamt-Y erlassenen USt-Festsetzungsbescheid 7/2018 vom 23.März 2019 zur Erwerbsteuer für das am 16.Nov.2018 vom Bf gelenkte Kraftfahrzeug (Art. 1 iVm Art.20 UStG-BMR) gelangte der erkennende Senat nach einem umfangreichen Ermittlungsverfahren und Durchführung einer mündlichen Beschwerdeverhandlung in Anwesenheit des Bf sowie unter Beiziehung einer Dolmetscherin zum Ergebnis, dass die Beiziehung eines/einer Dolmetschers/in beim Verfassen der FinPol-Niederschrift am 16.Nov.2018 nicht geboten gewesen war, der Mittelpunkt der Lebensinteressen des Bf im Zeitraum Juni –Nov 2018 im Inland gelegen und das strittige Fahrzeug vom Bf im Juni 2018 zum Zweck eines Endverbrauches nach Österreich verbracht und anschließend hier verwendet worden war. Das Rechtsmittel des Bf gegen den USt-Festsetzungsbescheid 7/2018 wurde mit Erkenntnis vom 16.Mai 2022 abgewiesen. Die Entscheidung blieb unangefochten.

Verfahrensgang:

1. Am 16.Nov.2018 wurde der Bf im Zuge einer - unter Teilnahme von Organen der Finanzpolizei der Dienststelle des FA durchgeführten - Verkehrskontrolle in Klagenfurt von Polizeiorganen am Steuer eines auf ihn zugelassenen Pkw der Marke Auto-C Modell

Sportwagen 3.3 (272 KW/370 PS) mit slowenischem Kennzeichen angehalten. Die Amtshandlung endete mit der Abnahme der Kennzeichentafeln.

Nach der im Zuge der Anhaltung von den FinPol-Organen – in deutscher Sprache und explizit ohne Beiziehung eines Dolmetschers - verfassten Niederschrift (§ 144 BAO), gab der Bf, als Auskunftsperson befragt, an, dass er den Pkw erstmals am 19.Juni 2018 in Österreich verwendet und *“glaublich Ende Juni“* 2018 in das Inland verbracht habe. Bereits davor habe er etwa 3-4 Jahre lang Fahrzeuge mit slowenischen Kennzeichen in Österreich verwendet. Er habe auf Nachfrage wiederholt von Polizisten an der Grenze bestätigt erhalten, dass das in Ordnung sei.

Am Tag der Betretung durch die Finanzpolizei war der Bf lt. Niederschrift auf dem Weg zu einer Wohnungsbesichtigung für sich und seine ortsansässige, noch bei der Mutter lebende Freundin gewesen, mit der er angab, seit 5 Monaten liiert zu sein.

Nach Darstellung des Bf wollte er sich jedenfalls und unabhängig von der Beziehung zur Freundin in Österreich niederlassen, doch vermochte er zum Zeitpunkt der Aussage keinen Ort als aktuellen Mittelpunkt seiner Lebensinteressen bezeichnen.

Seine Lebenssituation in Österreich beschrieb der Bf den FinPol-Organen so:

Er sei bei der Firma A in Kärnten als Lagerarbeiter vollzeitbeschäftigt und spiele in seiner Freizeit beim Club-B Fußball bzw. im Winter zudem beim Verein Sportclub-C. Für sein Hobby absolviere er täglich am späteren Nachmittag (ab 17:00 Uhr) Trainingseinheiten (ein freier Tag pro Woche). Zudem sei er bei den an den Wochenenden und während der *„Cup-Zeit“* zusätzlich einmal unter der Woche stattfindenden Fußballwettkämpfen anwesend.

In Klagenfurt verfüge er über einen Nebenwohnsitz, den er für Ruhepausen zwischen der Arbeit und dem Fußballtraining bzw. zum Schlafen nach dem Training nutze.

Als Indizien für einen Lebensmittelpunkt in Slowenien nannte der Bf seinen Hauptwohnsitz im ehemaligen Jugendzimmer im Elternhaus in Ort-1 sowie eine slowenische Bankverbindung (Bankkonto und Kreditkarten).

Wenn es seine Zeit zulasse, etwa drei- bis viermal pro Woche, besuche er – teilweise als Mitfahrer von Fußballkollegen - Freunde in Ljubljana (Laibach) oder seine Eltern. Er schlafe *„dann auch immer wieder einmal unten“*. Insgesamt schätzte der Bf die Dauer seiner Aufenthalte in Slowenien bei der Befragung am 16.Nov.2018 mit etwa 50% seiner Zeit.

2. Am 21.Nov.2018 ergingen auf Basis des § 201 BAO Bescheide des FA über die Festsetzung von Normverbrauchsabgabe (NoVA) 6/2018 und KfzSt 7-9/2018 an den Bf, die ohne Rechtsmittel in Rechtskraft erwachsen.

3. Am 28.Jänner 2019 langte beim FA ein Schriftsatz ein, mit welchem die steuerliche Vertretung des Bf u.a. gegen den KfzSt-Bescheid vom 21.Nov.2018 Beschwerde erhob und zugleich für den Fall der verspäteten Beschwerdeenbringung eine Bescheidaufhebung nach § 299 BAO beantragte.

Begründet war die mit 22.Jänner 2019 datierte Eingabe zunächst mit Verständnisproblemen des Bf aufgrund fehlender Sprachkenntnisse bei der ohne Beiziehung eines Dolmetschers

durchgeführten niederschriftlichen Befragung am 16.Nov.2018.

Zudem habe sich der Mittelpunkt der Lebensinteressen und damit der Standort des betroffenen Fahrzeugs *„bis vor kurzem“* in Slowenien befunden.

Der Bf unterhalte alle engeren persönlichen Beziehungen in seiner slowenischen Heimat (Eltern, Freunde und bis August 2018 fünfjährige Beziehung zur Ex-Lebensgefährtin). Auch laufende Kredit- und Leasingverträge sowie Sparanlagen (Lebensversicherung) würden von slowenischen Kreditinstituten abgewickelt.

Ebenso konsultiere er in Slowenien einen Vertrauensarzt (Hausarzt) für die sportärztliche Betreuung und absolviere dort *„nahezu ausnahmslos“* sein Individualtraining.

In Österreich, wo der Bf lediglich arbeite und bei einem Verein Fußball spiele, verfüge er über ein *„Notquartier (Einzimmerwohnung)“* als Nächtigungsmöglichkeit, wenn die Heimfahrt nach Slowenien zeitlich nicht möglich sei. Er kehre jedoch an allen spielfreien Wochenenden sowie Urlaubs- und Feiertagen regelmäßig an seinen *„Familienwohnsitz in Slowenien“* zurück.

Die in Klagenfurt lebende *„nunmehrige Lebensgefährtin“* habe der Bf erst *„im Sommer 2018“* kennengelernt. Ein gemeinsamer Wohnungserwerb sei weder je angedacht, noch geplant gewesen. Eine gegenteilige Bemerkung des Bf im Zuge der FinPol-Befragung am 16.Nov 2018 sei auf dessen schlechte Deutschkenntnisse zurückzuführen. Ein Wohnungskauf durch die nahezu mittellose Studentin und den mit Kreditschulden in Slowenien belasteten Bf sei *„maximal der Wunschtraum zweier Verliebter (...), in weiterer Zukunft sich gemeinsam maximal eine Mietwohnung anschaffen zu wollen.“*

Zur Verlagerung des Lebensmittelpunktes und somit des dauernden Kfz-Standortes sei es, *„wenn überhaupt“* erst zum Jahresende 2018 bzw. Anfang 2019 gekommen.

„Während der Monate Juli und August 2018“ habe sich das Fahrzeug *„zur Reparatur bzw. Umrüstung beim slowenischen Auto-C-Partnerbetrieb in Laibach“* befunden. Dem Bf seien in dieser Zeit *„diverse Auto-C-Promotion-Fahrzeuge“* zur Verfügung gestanden. Als Gegenleistung sei er zur Schaltung von Werbung in öffentlichen Kanälen (Facebook, Instagram) verpflichtet gewesen.

Nach Durchführung der FinPol-*„Überprüfung“* im Nov 2018 habe der Bf das Fahrzeug *„unverzüglich an dessen Standort in Slowenien rückgeführt“*.

Angeschlossen waren der Eingabe vom 22.Jän. 2019 zwei Dokumente in slowenischer Sprache, die nach dem Vorbringen der Vertretung einen Vertrag vom 10.Juli 2018 betreffend Überlassung eines Leihautos während der Reparatur des Auto-C Sportwagen an den Bf bzw. eine zugehörige Reparaturrechnung vom 10.Sept.2018 enthalten.

4. Das FA wies die Beschwerde des Bf gegen den NovA- und den KfzSt-Bescheid vom 21.Nov 2018 als verspätet zurück und den Antrag auf Bescheidaufhebung nach § 299 BAO mit Bescheid vom 12.März 2019 als unbegründet ab.

In der ausführlichen Bescheidbegründung hob das FA zunächst hervor, dass eine Bescheidaufhebung nach § 299 BAO die Gewissheit der Rechtswidrigkeit des aufzuhebenden Bescheides voraussetze. Die bloße Möglichkeit genüge nicht. Eine inhaltliche Rechtswidrigkeit

sei vom Bf für die beiden Bescheide vom 21.Nov.2018 nicht aufgezeigt worden. Insbesondere habe der Bf das Vorliegen eines inländischen Hauptwohnsitzes und Mittelpunkts der Lebensinteressen nicht widerlegt und den für die Standortvermutung nach § 82 Abs. 8 KFG 1967 zu erbringenden Gegenbeweis nicht erbracht.

5. Zugleich mit dem Bescheid über die Abweisung des Antrages nach § 299 BAO erließ das FA am 12.März 2019 auf Basis des § 201 BAO den im gegenständlichen Verfahren angefochtenen Bescheid über die Festsetzung der KfzSt 10-12/2018, in welchem es - unter Bezug auf den Abweisungsbescheid zum Antrag nach § 299 BAO vom selben Tag - auf das Ende der KfzSt-Pflicht per Nov 2018 gemäß § 4 Abs. 1 Z 3 KfzStG 1992 bzw. auf die unterbliebene Bekanntgabe eines selbstberechneten Betrages für das 4.Quartal 2018 verwies.

6. Die mit Schriftsatz vom 11.April 2019 eingebrachte Beschwerde des Bf richtete sich neben dem Abweisungsbescheid vom 12.März 2019 auch gegen den verfahrensgegenständlichen KfzSt-Bescheid 10-12/2018 vom selben Tag. Der steuerliche Vertreter des Bf wiederholte darin im Wesentlichen den im Schriftsatz vom 22.Jänner 2019 vertretenen Standpunkt bzw. untermauerte diesen durch detailliertere, jedoch neuerlich weitgehend unbescheinigte Ausführungen. Zum verfahrensgegenständlichen Bescheid unterblieb ein gesondertes Beschwerdevorbringen.

Abschließend wurde eine Entscheidung des BFG gemäß § 272/§ 274 BAO durch den gesamten Senat nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung (mV) beantragt.

7. Das FA gab der Beschwerde keine Folge. Die abweisende Beschwerdevorentscheidung (BVE) vom 13.Juni 2019 umfasste auch das Rechtsmittel gegen den KfzSt-Bescheid 10-12/2018 vom 12.März 2019 und enthielt neuerlich eine ausführliche Auseinandersetzung mit den einzelnen Aspekten des Beschwerdevorbringens.

8. Der Vorlageantrag an das BFG schloss wiederum das Rechtsmittel gegen den KfzSt-Bescheid 10-12/2018 vom 12.März 2019 mit ein, ohne dazu relevantes Neuvorbringen zu enthalten.

9. Nach Klärung des im BFG-Beschluss vom 14.März 2021, RV/2100806/2019 verneinten Bescheidcharakters der KfzSt-Festsetzung vom 12.März 2019 durch den VwGH im Sinne eines gültig und wirksam ergangenen Bescheides (VwGH 27.7.2023, Ra 2021/16/0039), dient das zu RV/2100430/2023 fortgesetzte BFG-Verfahren nun der Klärung der weiteren Voraussetzungen, wobei insbesondere den Bestimmungen des § 6 KfzStG 1992 Bedeutung zukommt.

10. Mit Eingabe an das BFG vom 24.Juni 2024 wurde der Antrag des Bf auf Entscheidung durch den gesamten Senat nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung gemäß § 272/§ 274 BAO zurückgezogen.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

I. Rechtslage:

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 3 Kraftfahrzeugsteuergesetz 1992, BGBl. Nr. 449/1992 (nachfolgend KfzStG 1992) unterliegen der Kraftfahrzeugsteuer (KfzSt) Kraftfahrzeuge, die auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland ohne die kraftfahrrechtlich erforderliche Zulassung verwendet werden (widerrechtliche Verwendung).

Im Fall eines nicht im inländischen Zulassungsverfahren zugelassenen Kfz ist Steuerschuldner die Person, die das Kraftfahrzeug auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland verwendet (§ 3 Z 2 KfzStG 1992).

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

Nach der bis 31.12.2018 geltenden Fassung des KfzStG 1992 hat der Steuerschuldner jeweils für ein Kalendervierteljahr die Steuer selbst zu berechnen und bis zum 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf das Kalendervierteljahr zweitfolgenden Kalendermonats an das Finanzamt zu entrichten. Ein gemäß § 201 BAO festgesetzter Abgabebetrag hat den im ersten Satz genannten Fälligkeitstag (§ 6 Abs. 3 KfzStG 1992 idF BGBl. I Nr. 105/2014).

Der Steuerschuldner hat für jedes abgelaufene Kalenderjahr bis zum 31. März des darauffolgenden Kalenderjahres dem Finanzamt eine Steuererklärung über die steuerpflichtigen Kraftfahrzeuge abzugeben (§ 6 Abs. 4 KfzStG 1992).

Ordnen die Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen an oder gestatten sie dies und gibt der Abgabepflichtige, *obwohl er dazu verpflichtet ist*, der Abgabenbehörde keinen selbst berechneten Betrag bekannt (§ 201 Abs. 1 BAO), so kann gemäß § 201 Abs. 2 Z 3 BAO von Amts wegen eine erstmalige Festsetzung der Abgabe mit Abgabenbescheid erfolgen.

II. Sachverhalt:

Dem anhängigen Verfahren liegt der gemäß dem VwGH-Erkenntnis vom 27. Juli 2023, Ra 2021/16/0039 wirksam an den Bf ergangene Bescheid über die Festsetzung der KfzSt für das 4. Quartal 2018 vom 12. März 2019 zugrunde.

Auch die dagegen fristgerecht eingebrachte Beschwerde, die mit BVE vom 13. Juni 2019 als unbegründet abgewiesen wurde, und der Antrag auf Vorlage an des BFG standen im Einklang mit den abgabenrechtlichen Verfahrensvorschriften.

Die verfahrensrechtliche Grundlage des angefochtenen Festsetzungsbescheides betreffend KfzSt 10-12/2018 vom 12. März 2019 bildeten die Bestimmungen der § 6 Abs. 3 KfzStG 1992 idF BGBl. I Nr. 105/2014 bzw. § 201 Abs. 1 iVm Abs. 2 Z 3 BAO.

III. Rechtliche Beurteilung:

Beim verfahrensgegenständlichen Rechtsmittel gegen den KfzSt-Festsetzungsbescheid

10-12/2018 vom 12.März 2019 kommt die bis Ende 2018 geltende Rechtslage des § 6 KfzStG 1992 zum Tragen, nach welcher den Steuerschuldner keine Verpflichtung zur Einreichung von unterjährigen Abgabeanmeldungen/-erklärungen trifft. Die Meldeverpflichtung beschränkte sich auf die Einreichung einer Jahressteuererklärung bis 31.März des Folgejahres (§ 6 Abs. 3 und Abs. 4 KfzStG 1992 idF vor BGBl. I 62/2018).

Da mangels Verletzung einer Verpflichtung zur Bekanntgabe der KfzSt-Schuld für das 4.Quartal 2018 die Voraussetzungen des § 201 Abs. 2 Z 3 BAO für eine bescheidmäßige Festsetzung durch das FA nicht vorlagen, war der angefochtene Bescheid ersatzlos aufzuheben.

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.

Im anhängigen Verfahren lagen die Voraussetzungen für die Zulässigkeit einer Revision nicht vor. Soweit nicht Sachverhaltsfragen maßgeblich waren, folgt die Entscheidung dem klaren Wortlaut der verwendeten gesetzlichen Bestimmungen sowie dem angeführten VwGH Judikat.

Graz, am 25. Juni 2024