

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin *** in der Beschwerdesache der Beschwerdeführerin, mit der Adresse, vertreten durch Dkfm. Erwin Baldauf und Mag. Reinhard Eberle Wirtschaftstreuhandgesellschaft OG Steuerberatungs- und Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, Innsbrucker Straße 8, 6600 Reutte, über die Beschwerde vom 13. März 2020 gegen den Bescheid des Finanzamtes X (nunmehr Finanzamt Österreich) vom 3. März 2020 betreffend Kraftfahrzeugsteuer 09.2019-12.2019 Steuernummer XXXXX zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

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

I. Bisheriger Verfahrensgang

Strittig ist, ob die Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für den Zeitraum 9- 12/2019 zu Recht erfolgte.

Im Erkenntnis vom 8.1.2024 zu GZ RV/3100249/2020 hob das Bundesfinanzgericht (kurz BFG) den Bescheid vom 3.3.2020 mit der Begründung, dass eine Vorschreibung von Monatsbeträgen – auch wenn diese in einer zusammengefassten Festsetzung erfolgen würden – rechtswidrig sei, ersatzlos auf und sprach aus, dass eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nicht zulässig sei.

Dagegen wurde eine außerordentliche Amtsrevision an den Verwaltungsgerichtshof erhoben, der diese als zulässig und begründet erachtete.

Mit Beschluss des BFG vom 16.2.2024 erfolgte eine Klaglosstellung des Erkenntnisses des BFG vom 8.1.2024 zu GZ RV/3100249/2020. Begründend wurde vom BFG ausgeführt, dass einerseits ab dem Jahr 2019 eine monatliche Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer zulässig ist (aufgrund der Gesetzesänderung und der im gegenständlichen Fall anzuwendenden Fassung des Jahressteuergesetzes 2018, BGBl. I Nr. 62 von § 6 Abs. 3 KfzStG 1992, welche mit 1.1.2019 in Kraft getreten und für Zeiträume nach dem 31.12.2024 anzuwenden ist) und andererseits, dass eine Festsetzung vor dem 31.3. des Folgejahres zulässig ist. Das Erkenntnis vom 8.1.2024 wurde gemäß § 289 Abs. 1 lit. a BAO wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Mit Erkenntnis vom 24.10.2024, Ra 2024/16/0018-8, hob der Verwaltungsgerichtshof das angefochtene Erkenntnis des BFG vom 8.1.2024 wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes auf und führte in Rz 16 wie folgt aus: „In dem das BFG den angefochtenen Bescheid allein deshalb aufgehoben hat, weil damit die Kraftfahrzeugsteuer für vier Monate festgesetzt worden ist, hat es sein Erkenntnis mit Rechtswidrigkeit des Inhaltes belastet. Das angefochtene Erkenntnis war daher gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG aufzuheben.“

Durch die Aufhebung des angefochtenen Erkenntnisses trat die Rechtssache in die Lage zurück, in der sie sich vor Erlassung des angefochtenen Bescheides befunden hat (§ 42 Abs 3 VwGG).

In der gegenständlichen meritorischen Erledigung werden im Verfahrensgang die Ordnungsziffern des elektronischen Aktes in GZ RV/2100249/2024 angeführt, welche die Reihenfolge/Nummer der Dokumente im Akt wiedergeben und zum **Verfahrensgang** ausgeführt:

Aufgrund einer Anzeige einer Privatperson vom 8.10.2019 (OZ 7) betreffend „einem vermutlichen NoVA Sünder“ im Oktober 2019 wurden finanzpolizeiliche Ermittlungen durchgeführt und die Beschwerdeführerin (folglich kurz Bf.) an der Adresse des Hauptwohnsitzes ihres Ehegatten in Österreich aufgesucht und angetroffen. Die Bf. wurde zur Aufnahme einer Niederschrift in die Räumlichkeiten des X vorgeladen. Es wurden Fotos des an der Adresse ihres Ehegatten geparkten beschwerdegegenständlichen KFZ Mercedes C 220 d, polizeiliches Kennzeichen XXX, mit Datum 5.10.2019 und 6.10.2019 (OZ 8) angefertigt. In der finanzpolizeilichen Niederschrift vom 11.11.2019 (OZ 16) wurde von der Bf. zusammengefasst angegeben, dass sie seit 2008 in Pension sei, eine Rente von € 1.450,- bekomme und eine kleine Betriebsrente von € 450,-. Sie bekomme als Rentnerin von der Firma X das Angebot eines Leasingwagens. Seit 1995 sei sie mit ihrem Ehegatten, der seinen Hauptwohnsitz in Österreich habe, verheiratet. Im Jahr 2008 habe sie ihren Nebenwohnsitz in Österreich gemeldet. Gemeinsame Kinder seien keine vorhanden. Bis zum Jahr 2011 habe sie in Y in ihrer Eigentumswohnung gewohnt. In Tschechien habe sie Grundbesitz und ein Haus, müsse sich aber dort nicht melden. Sie sei viel auf Reisen und kehre immer wieder nach Österreich (X) zurück. In Tschechien habe die Bf. Verwandte, Cousins und Cousinen. In Tschechien habe sie ihre besten Freunde. Ihr Mann sei im Alter von 20 Jahren nach Deutschland übersiedelt und habe dort auch nach wie vor Freunde. Der größte Teil ihres

Freundeskreises befinde sich in Deutschland. In X gäbe es kaum Freunde, nur Nachbarn, mit welchen auch kaum Kontakt bestehe. Das in der Anzeige angeführte KFZ der Marke Mercedes C 220 d sei ein Leasingfahrzeug, welches ihr von der Firma X am 18.8.2019 übergeben worden sei und von ihr mit den zugesandten Unterlagen am 29.7.2019 angemeldet worden sei. Das erste Mal wurde das KFZ vermutlich am 25.8.2019 nach Österreich verbracht, da sie vorher ca. 1 Woche bei Bekannten in Deutschland gewesen seien. Das KFZ hatte bei der Übernahme ca. 3 km am Tacho und einen Nettokaufpreis lt. Leasingvertrag von € 44.795,00. Derzeit habe das KFZ einen Kilometerstand von ca. 6000 km und davon wurden ca. 90 % auf das Ausland entfallen. Fahrtenbuch werde keines geführt. Sämtliche Kosten außer die Aufwendungen für Kraftstoff, Reifen und Kraftfahrzeugsteuer werden von der Firma X getragen. In Österreich gehe sie keiner Tätigkeit nach, sie habe auch kein Konto in Österreich. In Deutschland sei die Bf. trotz ihrer Pension immer noch für die Firma tätig, bekomme dafür allerdings keine Entlohnung. Sie schreibe ein Buch über Mitarbeitermotivation. Der Mittelpunkt des Lebensinteresses bzw. überwiegender Aufenthalt befinde sich entweder in Deutschland oder Tschechien, da dort die sozialen Anknüpfungspunkte der Bf. und ihrem Ehegatten seien. Ihr Ehegatte sei meistens an ihrer Seite, außer sie nehme sich vor, an ihrem Buch zu schreiben, da sie dann absolute Ruhe brauche. Die Begriffe Normverbrauchsabgabe und Kraftfahrzeugsteuer kenne sie. Sie sei nicht in Österreich ansässig. Sie frage sich, ob alle Touristen in Österreich NoVA bezahlen müssen. Die Stromabrechnungen werde sie von ihren Wohnsitzen in Deutschland, Tschechien und vom Haus in Österreich den Kontrollorganen nachreichen. Vor der Amtshandlung habe sie den Kontrollorganen eine Kopie des Leasingvertrages und der Zulassung übergeben. Im Winter sei das KFZ überwiegend in Y abgestellt.

Am 5.12.2019 (OZ 19) wurde die Bf. von der Abgabenbehörde um „Ergänzung betreffend die Normverbrauchsabgabe“ aufgefordert, folgende Fragen zu beantworten:

„Sie haben seit November 2008 Ihren Wohnsitz in Österreich. In der mit Ihnen aufgenommenen Niederschrift vom 10.10.2013 führen Sie aus, dass Sie Ihre Eigentumswohnung in Deutschland dauerhaft vermietet hätten.

In der Niederschrift vom 11.11.2019 hingegen geben Sie an, dass sich Ihr Lebensmittelpunkt in Deutschland befindet. Wo konkret befindet sich Ihr Hauptwohnsitz bzw. der dauernde Standort des KFZ?

Sie werden ersucht einen aktuellen Auszug aus dem deutschen Melderegister vorzulegen, aus welchem ersichtlich ist, wo sie gemeldet sind und welche Personen dort gemeinsam mit Ihnen leben. Ebenso werden Sie ersucht Ihre deutschen Einkommensteuerbescheide der Jahre ab 2014 bis laufend und die von Ihnen angekündigten Betriebskostenabrechnungen vorzulegen.

Laut Ihrem Personalausweis sind Sie an der Adresse Straße 5 in Y* gemeldet, jedoch lautet eine Abrechnung der X-Fahrzeugleasing auf die Straße 9 in Y*?*

Aufgrund der Standortvermutung des § 82 Abs. 8 KFG geht das Finanzamt davon aus, dass sich der dauernde Standort des streitgegenständlichen KFZ im Inland an Ihrer X Meldeadresse befindet.

Sie werden ersucht mittels geeigneter Unterlagen nachzuweisen wo sich Ihr Lebensmittelpunkt/Hauptwohnsitz befindet und gegebenenfalls mittels konkreter Nachweise die Standortvermutung im Inland zu widerlegen.

Die Beweismittel sind dabei unbegrenzt. Auf die erhöhte Mitwirkungspflicht bei Auslandssachverhalten wird verwiesen.“

Mit Schreiben des Vertreters der Bf. vom 17.12.2019 (OZ 20) wurde eine Betriebskostenabrechnung der Wohnung in Y für das Jahr 2018, deutsche Steuerbescheide für 2014 bis 2017, sowie ein Schreiben in tschechischer Sprache vorgelegt. Begründend wurde zusammengefasst ausgeführt, dass es richtig sei, dass die Bf. zum Zeitpunkt 10.10.2013 in einer Mietwohnung gewohnt habe, da sie einer befreundeten Person die Wohnung zur Verfügung gestellt habe. Seit 28.7.2014 wohne sie ununterbrochen in Y.

Sowohl der Lebensmittelpunkt/der Hauptwohnsitz als auch der Standort des KFZ sei die Eigentumswohnung in Y, Straße* 5, da sowohl sie als auch ihr Ehegatte die meiste Zeit in Y* verbringen würden. Sie hätten den Großteil ihrer Bekannten in Deutschland und die Bf. schreibe auch an einem Buch überwiegend in der Wohnung in Deutschland. Sie besuche das Schwimmbad und Theateraufführungen in Y bzw. anderen deutschen Städten und ihr Ehegatte das Fitnesscenter. Sie würden überwiegend Lokale/Gaststätten in Y besuchen. Die Bf. besuche des öfteren Bekannte/ehem. Arbeitskollegen in Deutschland und fahre von Y aus in die Tschechoslowakei. Hier habe sie ein Haus mit einem großen Obstgarten. Sie sei nur in Deutschland steuerpflichtig (siehe beiliegende Steuerbescheide). Auch die Sozialversicherung bezahle sie nur in Deutschland. Ebenso kontaktiert sie regelmäßig deutsche Ärzte. Die Betriebskostenübersicht der deutschen Wohnung bzw. die Stromrechnung des Hauses in der Tschechoslowakei würden die Richtigkeit des Vorbringens der Bf. beweisen.

Die Standortvermutung des § 82 Abs. 8 KFG sei durch o. a. Fakten und Beweismittel klar widerlegt worden. Das in Rede stehende KFZ der Bf. habe seinen Standort in Deutschland. Es stehe der Bf. in dieser Eigentumswohnanlage auch eine Garage zur Verfügung. Die Verfügung über das KFZ erfolge auch überwiegend vom Standort Y aus. Der erhöhten Mitwirkungspflicht wurde bestmöglich entsprochen. Nachdem die Bf. keinerlei Kontakte zu Nachbarn in X unterhält, sehr wohl aber jahresdurchgängig zu ehemaligen Berufskollegen, Freunden und Nachbarn in Y kann die Standortvermutung nur auf Y, somit Deutschland, lauten. Eine andere Auslegung wäre jedenfalls rechtswidrig und widerspräche allen Erfahrungen des täglichen Lebens. Damit würde die Finanzverwaltung ihre Entscheidungen/Bescheide mit der Rechtswidrigkeit des Inhaltes und der Verletzung von Verfahrensvorschriften belasten.

Mit **Festsetzungsbescheid vom 3.3.2020** (OZ 2) wurde von der Abgabenbehörde für die Monate 9- 12/2019 die **Kraftfahrzeugsteuer** für das streitgegenständliche KFZ festgesetzt. Mit Festsetzungsbescheid ebenfalls vom 3.3.2020 (OZ 3) wurde die Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum 8/2019 für das zuvor genannte KFZ festgesetzt.

Begründend wurde zusammengefasst (in beiden Bescheiden) ausgeführt, dass Kraftfahrzeuge mit ausländischem Kennzeichen, die von Personen mit Hauptwohnsitz oder Sitz im Inland nach

Österreich eingebracht oder im Inland verwendet werden, bis zum Gegenbeweis als Fahrzeuge mit dem dauernden Standort im Inland anzusehen seien (Standortvermutung im Inland gemäß 82 Abs. 8 Kraftfahrgesetz).

In der Begründung des gegenständlichen Bescheides wurde ergänzend von der Abgabenbehörde ausgeführt, dass die Bf. mit Nebenwohnsitz in Österreich gemeldet und im August 2019 das gegenständliche Fahrzeug zum ersten Mal nach Österreich verbracht worden sei.

Es seien keine zweckdienlichen Unterlagen vorgelegt worden. Ein Fahrtenbuch sei nicht geführt worden. Somit sei von der Standortvermutung auszugehen. Das KFZ habe seinen dauernden Standort in Österreich und wäre nach dem Kraftfahrgesetz zuzulassen gewesen. Es sei daher eine widerrechtliche Verwendung entstanden.

Der Kraftfahrzeugsteuer unterlägen nach § 1 Abs 1 Z 2 KfzStG 1992 in einem ausländischen Zulassungsverfahren zum Verkehr zugelassene Kraftfahrzeuge, die auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland verwendet werden, sowie nach Z 3 dieser Bestimmung Kraftfahrzeuge, die auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland ohne die kraftfahrrechtlich erforderliche Zulassung verwendet werden (widerrechtliche Verwendung). Steuerschuldner sei in diesen Fällen gemäß § 3 Z 2 KfzStG 1992 die Person, die das Kraftfahrzeug auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland verwendet. Die Steuerpflicht würde nach § 4 Abs 1 Z 3 KfzStG 1992 bei widerrechtlicher Verwendung eines Kraftfahrzeuges vom Beginn des Kalendermonats, in dem die Verwendung einsetzt, bis zum Ablauf des Kalendermonates, in dem die Verwendung endet, dauern.

Da das Fahrzeug seit September 2019 widerrechtlich verwendet worden sei, musste die Kraftfahrzeugsteuer gemäß § 1 Abs 1 Z 3 KfzStG festgesetzt werden. Die genaue Bezeichnung sei der Beilage über die Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer zu entnehmen.

Mit fristgerechtem Schreiben vom 12.3.2020 wurde gegen die zuvor genannten Bescheide **Beschwerde** (OZ 1), unter Verzicht auf eine Beschwerdeentscheidung gem.

§ 262 Abs. 2 BAO, erhoben und begründend auf die ausführlichen Schriftsätze vom 20.12.2016 sowie das Ergänzungsersuchen vom 17.12.2019 verwiesen. Das gegenständliche KFZ der Bf. habe keinen dauernden Standort im Inland. Die Bf. habe in Österreich nur einen Nebenwohnsitz. Seit 28.7.2014 habe sie ihren Hauptwohnsitz ununterbrochen in Deutschland in Y in ihrer Eigentumswohnung, die sie überwiegend benutze. Sie habe alle gesellschaftlichen Kontakte ausnahmslos in Deutschland (ausschließliche Steuerpflicht, alle Bekannten, Schwimmbad- und Theaterbesuche, Fitnesscenter, Ärzte, ehemalige Arbeitskollegen, berufliche Tätigkeit als Buchhalter, Buchautorin etc.). Dass Sie in dieser Wohnung auch die meiste Zeit verbringe, wurde durch die Vorlage von Betriebskostenabrechnungen der deutschen Wohnung (2018) nachgewiesen. Sie verfüge auch über einen Tiefgaragenabstellplatz in der Wohnanlage für das gegenständliche KFZ. Der Ehegatte habe ein eigenes KFZ in Österreich, das kraftfahrrechtlich zugelassen sei. Sie sei mehrmals im Jahr in

ihrer Heimat in Tschechien, dort besitze sie ein Haus mit großem Obstgarten. Auch diese Fahrten werden ausschließlich vom Standort in Deutschland aus angetreten, da die Bf. nahezu die gesamte Bekleidung, die Speisevorräte und alle Gebrauchsgegenstände in der Wohnung in Y aufbewahre und nicht im Hause ihres Mannes in Österreich. Auch ihr Ehegatte halte sich überwiegend bei der Bf. in Deutschland auf. Er habe seit seinem 20. Lebensjahr in Deutschland gearbeitet, weshalb auch er seine ehemaligen beruflichen und sozialen Kontakte nahezu ausschließlich zu Personen, mit Hauptwohnsitz in Deutschland, habe. Die Standortvermutung könne nicht greifen, da soziale Kontakte nur in Deutschland bestehen würden, die Bf. dort ihren Hauptwohnsitz habe und keine Bindung zum Nebenwohnsitz des Ehegatten in Österreich bestehe. Das KFZ wurde nie in das Bundesgebiet „eingebracht“. Es seien elementare Verfahrensgrundsätze verletzt worden, da mit keinem Wort die Stellungnahmen im Ergänzungsersuchen vom 17.12.2019 gewürdigt worden seien und auch die Darlegungen des umfangreichen Schriftsatzes vom 20.12.2016 nicht berücksichtigt worden seien. Das BFG werde um eine endgültige Entscheidung der absolut identen Fälle aus 2016 und 2019 iS der Normverbrauchsabgaben- und Kraftfahrzeugsteuerbescheide (ersatzlose Aufhebung) ersucht.

Im **Vorlagebericht** der Abgabenbehörde vom 1.4.2020 (OZ 21) wurde der gegenständliche elektronische Akt dem Bundefinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt. Die Abgabenbehörde verweist zusammengefasst auf die Judikatur zum Mittelpunkt der Lebensinteressen, gibt die Ausführungen der Bf. in den Schriftsätzen wieder und führt aus, dass eine Hauptwohnsitzverlegung nach Y nicht belegt werden konnte bzw. nicht glaubwürdig sei. Die vorgelegte Betriebskostenabrechnung würde dies nicht belegen, denn auch wenn die Bf. die Wohnung vermietet, wären Betriebskosten angefallen. Mit Ergänzungsersuchen vom 5.12.2019 sei die Bf. eingeladen worden, sämtliche Nachweise vorzulegen, die belegen, dass sich ihr Hauptwohnsitz/Lebensmittelpunkt in Deutschland in Y befindet. Explizit wurde eine aktuelle Meldebestätigung aus Deutschland angefordert, aus welcher ersichtlich sei, welche Personen an der Adresse Straße* 5, in Y, gemeldet bzw. wohnhaft seien. Diesem Ersuchen eines aktuellen Meldezettels wurde bis dato nicht nachgekommen. Vorliegend sei eine Meldebescheinigung aus dem Jahre 2014, welche nur belege, dass die Bf. zu diesem Zeitpunkt dort gemeldet gewesen sei. Bis dato seien keine ausreichenden Nachweise vorgelegt worden, dass sich der Lebensmittelpunkt der Bf. nicht am Hauptwohnsitz des Ehegatten befinde. In zusammenfassender Würdigung gehe das Finanzamt davon aus, dass die Bf. ihren Mittelpunkt der Lebensinteressen am Hauptwohnsitz des Ehegatten in X/Österreich habe. Die Ehe sei aufrecht, die Bf. und ihr Ehegatte seien pensioniert und zudem wurde das KFZ an zwei zufällig gewählten Tagen im Oktober 2019 (Dienstag, 08.10.2019 [gemeint 5. und 6.10.2019 – siehe E-Mail Anzeige vom 8.10.2019 in OZ 7 und Fotos in OZ 8] und Mittwoch, 23.10.2019 [gemeint 28.10.2019 – siehe E-Mail der Finanzpolizei in OZ 27 und 28]) parkend hinter dem Wohnhaus gesichtet und fotografiert. Ein Nachweis, dass sich der Lebensmittelpunkt der Ehegatten in Deutschland befindet, sei bis dato nicht vorgelegt worden; ob der Ehegatte in Deutschland in der Wohnung der Bf. gemeldet sei, sei bis dato unklar.

Seitens der Abgabenbehörde werde beantragt, das Beschwerdebegehren durch das BFG als unbegründet abzuweisen.

Mit **Nachreichung** vom 1.5.2020 wurden dem BFG von der Abgabenbehörde ein Auszug aus dem Zentralen Melderegister der Bf. (OZ 22) sowie zwei von der Finanzpolizei aufgenommene Fotos des parkenden KFZ vor dem Haus des Ehegatten in Österreich am 1.5.2020 um 11:28 Uhr (OZ 23) übermittelt.

Mit weiterer Eingabe vom 22.5.2020 wurde dem BFG von der Abgabenbehörde ein E-Mail samt Foto der Finanzpolizei (OZ 24) mit dem gegenständlichen KFZ parkend vormittags vor dem Haus des Ehegatten in Österreich vom 19.5.2020 übermittelt.

Weiters wurde das Erkenntnis des LVwG-2020/47/1778-4 vom 23.10.2020 (OZ 25), in welchem das Straferkenntnis vom 23.7.2020 gegen die Bf. behoben und das Verwaltungsverfahren eingestellt wurde, sowie ein E-Mail der steuerlichen Vertretung (OZ 26) nachgereicht.

Mit erneuter Eingabe vom 4.11.2020 wurde ein E-Mail (OZ 28) samt Foto der Finanzpolizei mit dem gegenständlichen KFZ parkend vor dem Haus des Ehegatten in Österreich vom 28.10.2020 (OZ 27) übermittelt.

Der Bescheid betreffend die **Festsetzung der Normverbrauchsabgabe** für den Zeitraum 8/2019 vom 3.3.2020 wurde mit **Beschluss des BFG** vom 9.1.2024, GZ RV/3100251/2020, gemäß § 278 Abs. 1 BAO unter **Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde** aufgehoben.

Mit **Nachreichung** vom 27.11.2024 wurde dem BFG per E-Mail von der Abgabenbehörde die zwischenzeitig erfolgten Ermittlungen der Abgabenbehörde bei der Bf., welche betreffend die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe getätigt wurden, übermittelt (d.s. Vorhalt vom 31.1.2024 und Vorhaltsbeantwortung vom 7.2.2024, Aktenvermerk der Abgabenbehörde vom 26.11.2024 samt E-Mail des Steuerberaters vom 22.2.2024, Bestätigung des Fitness & Wellness Clubs vom 8.2.2024, Bestätigung der Firma X-Leasing-GmbH, Aufstellung über die Fahrten im Jahr 2019, Protokoll der WEG Straße* 5).

Im Aktenvermerk vom 26.11.2024 (= OZ 7 der gegenständlichen GZ) führt die Abgabenbehörde zusammengefasst aus:

*[...] „Das Finanzamt geht - wie auch zum Zeitpunkt der Bescheiderlassung im Oktober 2014 - weiterhin davon aus, dass sich der Lebensmittelpunkt/Hauptwohnsitz der Bf. im Inland befindet. Dies begründet sich aufgrund des österreichischen Lebensmittelpunktes des Gatten und ihrer Aussage in der Niederschrift. Zumindest in den Jahren 2011 bis 2014 hatte die Bf. ihre Wohnung in Y** fremdvermietet und das Haus in Tschechien ist unstrittig nicht dauerhaft bewohnt. Aufgrund der Distanz von nur ca. 24 Kilometern und einer Fahrtzeit von ca. 20 Minuten nach Y** wird es so sein, dass die Bf. ihre Besorgungen, Restaurantbesuche und Freizeitaktivitäten, evt. auch Arztbesuche auch dort wahrnimmt. Jedenfalls kehrt die Bf., wie sie auch in der Niederschrift vom 10.10.2013 ausführt, immer wieder nach X zu ihrem Gatten zurück.*

Das wird auch vom Bundesfinanzgericht im Erkenntnis vom 29.12.2020 GZ RV/3100007/2017

so gesehen, wenn in diesem ausgeführt wird:

„... 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.

Selbst dann, wenn wie im Gegenstandsfall in Deutschland ein weiterer Wohnsitz, dieser angemeldet als "Hauptwohnung", vorhanden ist, ist in Anbetracht der geltenden Judikatur und Literatur bei Vorliegen von mehreren Wohnsitzen nur einer hiervon als "Mittelpunkt der Lebensinteressen" anzusehen. Dabei ist im Rahmen einer objektiven Betrachtung auf den "faktischen Lebensmittelpunkt" bezogen primär auf die engsten persönlichen Verhältnisse - regelmäßig auf den Familienwohnsitz - abzustellen. Dieser ist nach Ansicht des BFG grundsätzlich dort zu sehen, wo eine Person mit eigener Familie, also mit Ehepartner oder Lebensgefährten und ev. gemeinsamen Kindern als den nächsten Familienangehörigen, zu dem oder denen wohl die engsten persönlichen Verhältnisse bestehen, zusammenlebt.

Im Hinblick auf den im Streitzeitraum zusammen mit dem Ehegatten bestehenden inländischen Wohnsitz in X, wo sich die Bf. offenkundig regelmäßig bzw. nach eigenen Angaben - wie festgestellt - sogar "überwiegend" aufgehalten hat, sowie der laut durchgeführter Kontrolle der Finanzpolizei und auch nach eigenen Angaben erwiesenen und somit unstrittigen Verwendung des Fahrzeuges im Inland wären sohin sämtliche Tatbestandsvoraussetzungen nach § 82 Abs. 8 KFG (Hauptwohnsitz/Lebensmittelpunkt und Verwendung des Fahrzeuges im Inland) erfüllt. Es läge demnach vorderhand eine "widerrechtliche Verwendung" iSd § 1 Z 3 NoVAG und nach § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG vor. ..."

Die Festsetzungsbescheide betreffend NoVA und Kfz-Steuer wurden jedoch mit Erkenntnis vom 29.12.2020 zu GZ RV/3100007/2017 aufgrund der monatlich erfolgten Ausreise aufgehoben (alte Rechtslage). Verfahrensgegenständlich waren hier die Jahre 2012 bis 2014 jedoch sind in den Folgejahren keine relevanten Änderungen des Sachverhaltes/der Wohnsituation (Lebensmittelpunkt/Hauptwohnsitz) eingetreten.

Am 31.01.2024 wurde vom Finanzamt erneut ein Vorhalt an die Bf. zur Klärung ihres Lebensmittelpunkt/Hauptwohnsitzes und der örtlichen Verwendung des streitgegenständlichen Kfz erlassen.

Den am 07.02.2024 vorgelegten Unterlagen ist unter anderem eine Aufstellung über getätigte Fahrten im Jahr 2019 beigelegt. Fahrten nach Tschechien werden mehrmals im Jahr durchgeführt. So ist die Bf. im Jahr 2019 viermal zu ihrem Haus nach Tschechien hin und retour gefahren. Diese von ihr gefahrenen Kilometer befinden sich weitaus überwiegend nicht in Österreich (440 Kilometer beträgt die einfache Wegstrecke, davon werden nur ca. 10 Kilometer in Österreich zurückgelegt). Zudem wurden Urlaubsfahrten u.a. nach Deutschland und jährliche „Autotausch“-Fahrten zu der Firma X Deutschland in S (je nach Strecke zwischen 250 und 300 km einfache Fahrtstrecke) durchgeführt. Die Distanz vom Haus in X zur Wohnung in Y** beträgt

*ca. 24 Kilometer, wovon wiederum ca. 10 km in Österreich zurückgelegt werden und 14 km in Deutschland. Den Angaben der Vorhaltbeantwortung ist zu entnehmen, dass die Bf. im Jahr 2019 ca. 13.000 km in Deutschland und Tschechien gefahren ist und ca. 3000 km in Österreich. Wenn man nunmehr die 440 km einfache Wegstrecke mit den 4 Fahrten nach Tschechien (via Deutschland) hin und zurück multipliziert (abzüglich 10 km auf österreichischer Seite) ergibt dies eine Fahrleistung von 3.440 km außerhalb Österreichs. Bei in der Regel zwei bis drei Fahrten pro Woche nach Y** (Fitness, Schwimmbad, Besuche der Wohnung, Treffen mit Freunden usw.) sind das 0, 25 Mal pro Woche x 2 hin und zurück x 14 km einfach in DE x 52 KW = 3.640 km außerhalb Österreichs. In Summe sind das bereits 7.080 km (von 13.000) außerhalb von Österreich, wobei hier alle anderen Fahrten wie zB zum Autotausch und andere Urlaubsfahrten in Deutschland lt. Aufstellung noch gar nicht berücksichtigt sind. Die vom Finanzamt durchgeführte Plausibilitätsprüfung hat ergeben, dass die Bf. eindeutig weniger als die Hälfte der 2019 gefahrenen Kilometer auf österreichischen Straßen zurückgelegt hat.*

*Aufgrund obiger Ausführungen ist, nach Ansicht des Finanzamtes, die Widerlegung der Standortvermutung des § 82 Abs. 8 KFG 1967 geglückt und es wird von einer erneuten Festsetzung der NoVA für das Kfz (XXX) mit Erstzulassung am 29.07.2019 (FIN ***1***) Abstand genommen.“*

Im E-Mail vom 27.11.2024 wurde seitens der Abgabenbehörde mitgeteilt, dass die übermittelten Unterlagen (oa. Aktenvermerk, etc.) betreffend die Abklärung Hauptwohnsitz/Mittelpunkt der Lebensinteressen/Verwendung Kfz mit ausländischem Kennzeichen auch die Kfz-Steuer und nicht nur die NoVA betreffen würden.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Mit Bescheid vom 3.3.2020 wurde von der Abgabenbehörde die Kraftfahrzeugsteuer für die Monate 9- 12/2019 für das KFZ Mercedes C 220 d, mit dem deutschen Kennzeichen XXX, festgesetzt.

Persönliche Verhältnisse:

Die Bf. ist Pensionistin, an der Adresse Straße* 5 in Y (Deutschland) gemeldet und nebenwohnsitzlich an der Adresse ihres Ehegatten in Österreich gemeldet. Die Bf. hat keinerlei Mitgliedschaften in Österreich (Vereine etc.) und befindet sich ihr Bekanntenkreis, Ärzte usw. in Deutschland. Sowohl die Bf. als auch ihr Ehegatte verbringen ihre Zeit zum Teil in Y und zum Teil in X (Österreich). Die Bf. geht mehrmals in der Woche in Y schwimmen und ihr Ehegatte besucht dort 2-3 Mal pro Woche ein Fitnessstudio. Beide pflegen in Y ihre sozialen Kontakte.

Die Bf. hat zwei Patenkinder in Tschechien und in Deutschland. Die Bf. fährt mehrmals im Jahr nach Tschechien, wo sie ein Haus besitzt.

Zum gegenständlichen Fahrzeug und den örtlichen Verhältnissen:

Sie bekam von Ihrem ehemaligen Arbeitgeber der Firma X das Angebot eines Leasingwagens. Das KFZ der Marke Mercedes C 220 d mit dem pol. Kennzeichen XXX wurde am 29.7.2019 auf die Bf. angemeldet und ihr von der Firma X am 18.8.2019 übergeben. Das KFZ hatte bei der Übernahme ca. 3 km am Tacho und einen Nettokaufpreis lt. Leasingvertrag von € 44.795,00. Das erste Mal wurde das KFZ am 25.8.2019 nach Österreich verbracht. Sämtliche Kosten außer den Aufwendungen für Kraftstoff, Reifen und Kraftfahrzeugsteuer werden von der Firma X getragen.

Das streitgegenständliche KFZ wurde an folgenden Tagen zu folgenden Uhrzeiten beim Haus des Ehegatten in Österreich im Jahr 2019 geparkt bzw. abgestellt:

Am 5. und 6.10.2019 (15 Stunden) und am 28.10.2019.

Die Bf. ist im Jahr 2019 ca. 13.000 km im Ausland (Deutschland, Tschechien) und ca. 3000 km in Österreich gefahren. Die Distanz vom Haus in X zur Wohnung in Y des Ehegatten beträgt ca. 24 Kilometer, wovon wiederum ca. 10 km in Österreich und 14 km in Deutschland zurückgelegt werden.

In der Regel fanden zwei bis drei Fahrten pro Woche nach Y (ins Fitnessstudio, Schwimmbad, Besuche der Wohnung, Treffen mit Freunden usw.) statt. Diesbezüglich ergeben sich mindestens 3.640 km außerhalb Österreichs.

Die Bf. ist im Jahr 2019 viermal zu ihrem Haus nach Tschechien hin und retour gefahren. Diese von ihr gefahrenen Kilometer befinden sich weitaus überwiegend nicht in Österreich. Die einfache Wegstrecke beträgt 440 Kilometer, davon werden nur ca. 10 Kilometer auf österreichischen Straßen zurückgelegt. Dies ergibt (abzüglich 10 km auf österreichischer Seite) eine Fahrleistung von 3.440 km außerhalb Österreichs für Urlaubsfahrten u.a. nach Deutschland und jährliche „Autotausch“-Fahrten zu der Firma X in Deutschland in S (je nach Strecke zwischen 250 und 300 km einfache Fahrtstrecke).

Die Bf. ist im Jahr 2019 ca. 13.000 km in Deutschland und Tschechien gefahren und ca. 3000 km in Österreich. Das Ausmaß der nicht in Österreich gefahrenen kilometermäßigen Gesamtkilometerstrecke beträgt rund 77 Prozent.

2. Beweiswürdigung

Die oben angeführten Sachverhaltsfeststellungen ergeben sich aus den von der Abgabenbehörde vorgelegten elektronischen Akten insbesondere aus der Niederschrift vom 11.11.2019 (OZ 16), dem gegenständlichen Bescheid und der Beschwerde sowie hinsichtlich

der Zulassung des Neufahrzeuges aus der Halterabfrage in Deutschland (OZ 13) und betreffend der Nebenwohnsitzmeldung aus dem Auszug des zentralen Melderegisters (OZ 11). Die Feststellungen zum Parken/Abstellen des Fahrzeuges vor dem Haus des Ehegatten ergeben sich aus den übermittelten Fotos (OZ 8, 27 und 28).

Die Sachverhaltsfeststellungen zu der Verwendung des KFZ und der gefahrenen km im In- und Ausland ergeben sich aus den im Verfahrensverlauf genannten Unterlagen, welche im Zuge des Ermittlungsverfahrens des Finanzamtes zwischenzeitig mittels Nachreichung dem BFG übermittelt wurden (OZ 4 bis 7 der gegenständlichen RV-Zahl). Die örtlichen Verhältnisse sind weitgehend gerichtsnotorisch und die angegebenen Entfernungen der Abgabenbehörde ermittelte das BFG mittels dem Routenplaner von Google Maps. Bereits aufgrund der im Sachverhalt angegebenen km-Strecken ergeben sich Fahrten im Ausland von über 7000 km. Das Vorbringen der Bf. betreffend die gefahrenen Kilometer im In- und Ausland ist aufgrund der angeführten Berechnungen der Abgabenbehörde und durchgeführten Berechnungen des BFG nachvollziehbar.

Die Feststellungen zu den persönlichen Beziehungen und der Bindung der Bf. (erster Absatz des Sachverhaltes) ergeben sich aus den dem Aktenvermerk (OZ 07) beiliegenden Unterlagen und der Vorhaltsbeantwortung vom 7.2.2024 (OZ 6), insbesondere den angeführten glaubwürdigen Angaben im E-Mail des Vertreters der Bf. vom 7.2.24 im Zusammenhang mit dem bisherigen übereinstimmenden Parteinvorbringen. Daraus ergibt sich, dass sich die persönlichen Beziehungen und Bindungen der Bf. (bis auf Ihren Ehegatten) nicht in Österreich befinden. Nach der Bestätigung des Fitnessstudios (OZ 7) besucht der Ehegatte 2-3 Mal in der Woche das Fitnessstudio in Y. Die Bf. besucht das Schwimmbad in Y. Sie ist seit 2023 Rechnungsprüferin der WEG Straße* 5 in Y. Das Vorbringen der Bf. in der Vorhaltsbeantwortung vom 7.2.2024, dass die Bf. keinerlei Mitgliedschaften in Österreich hat, sich der gesamte Bekanntenkreis, Ärzte usw. in Deutschland befinden, ist für das BFG aufgrund des übereinstimmenden Beweisvorbringens der Bf., welches sich über das gesamte Verfahren zog, glaubwürdig und lässt für das BFG den Schluss zu, dass sich für das gegenständliche Jahr der Mittelpunkt der Lebensinteressen der Bf. nicht in Österreich befunden hat. Insbesondere auch aus dem Vorbringen der Bf. in den OZ 16 und 20 (siehe Verfahrensverlauf) ergeben sich ausreichend Anhaltspunkte für eine persönliche Bindung ins Ausland.

Aus verfahrensökonomischen Gründen wird auf eine weitere Anforderung von Beweismitteln zum Mittelpunkt der Lebensinteressen durch das BFG bei der Bf. oder ausländischen Behörden betreffend den Mittelpunkt der Lebensinteressen verzichtet.

Den Ausführungen der Abgabenbehörde im Vorlagebericht (Hauptwohnsitzverlegung nach Y) und der Begründung im Bescheid sowie der Nachreichung (Nebenwohnsitzmeldung der Bf. in Österreich und Lebensmittelpunkt des Ehegatten in Österreich) kann zur Begründung des Hauptwohnsitzes der Bf. in Österreich für das beschwerdegegenständliche Jahr aus den obigen Gründen nicht gefolgt werden.

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

Die dazu vorzunehmende Beweiswürdigung muss den Denkgesetzen und dem allgemeinen menschlichen Erfahrungsgut entsprechen. Der darin aufgestellte Grundsatz der freien Beweiswürdigung bedeutet nach ständiger Rechtsprechung, dass es genügt von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest als weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (VwGH 26.1.1995, 89/16/0186).

Für den Gegenbeweis erforderliche Beweismittel sind nach der höchstgerichtlichen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes unbegrenzt und kann die Nutzung im Ausland nicht nur durch ein (ordnungsgemäß geführtes) Fahrtenbuch, sondern auch durch Listen etc., welche als Basis für das Vorbringen und auch als Grundlage und Begründung dienen, erbracht werden.

Für das BFG ergibt sich unter Berücksichtigung all der vorliegenden Unterlagen des elektronischen Aktes sowie der vorgelegten Unterlagen im gegenständlichen Verfahren und der durchgeführten Berechnungen und Abfragen, weder ein Mittelpunkt der Lebensinteressen in Österreich (siehe oben) noch eine überwiegende Verwendung des Fahrzeuges in Österreich (siehe rechtliche Beurteilung).

Vor diesem Hintergrund können die oben angeführten Sachverhaltsfeststellungen gemäß § 167 Abs. 2 BAO als erwiesen angenommen werden.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Stattgabe)

Allgemeines:

Zunächst ist festzuhalten, dass das Finanzamt Österreich gemäß § 323b Abs. 1 BAO an die Stelle des die angefochtenen Bescheide erlassenden X getreten ist.

Ein Antrag iSd § 262 BAO idgF wurde in der Beschwerde vom 12.3.2020 gestellt. Die Abgabenbehörde hat die Akten innerhalb der 3-Monats-Frist vorgelegt, sodass dem Grunde nach die Unterlassung einer Beschwerdeverentscheidung rechtmäßig war und das BFG zuständig ist.

Gesetzliche Grundlagen:

116 BAO lautet:

"(1) Sofern die Abgabenvorschriften nicht anderes bestimmen, sind die Abgabenbehörden berechtigt, im Ermittlungsverfahren auftauchende Vorfragen, die als Hauptfragen von anderen Verwaltungsbehörden oder von den Gerichten zu entscheiden wären, nach der über die maßgebenden Verhältnisse gewonnenen eigenen Anschauung zu beurteilen (§§ 21 und 22) und diese Beurteilung ihrem Bescheid zugrunde zu legen.

(2) Entscheidungen der Gerichte, durch die privatrechtliche Vorfragen als Hauptfragen entschieden wurden, sind von der Abgabenbehörde im Sinn des Abs. 1 zu beurteilen. Eine Bindung besteht nur insoweit, als in dem gerichtlichen Verfahren, in dem die Entscheidung ergangen ist, bei der Ermittlung des Sachverhaltes von Amts wegen vorzugehen war."

Kraftfahrzeugsteuergesetz (KfzStG):

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

Nach § 3 Abs. 1 Z 2 KfzStG 1992 ist Steuerschuldner "..... die Person, die das Kraftfahrzeug auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland verwendet."

Die Steuerpflicht dauert bei widerrechtlicher Verwendung eines Kraftfahrzeuges (§ 1 Abs. 1 Z 3) 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).

§ 6 Abs. 3 Z 1. KfzStG 1992 idF BGBl. I Nr. 62/2018 lautet:

„Bei widerrechtlicher Verwendung (§ 1 Abs. 1 Z 3) hat der Steuerschuldner jeweils für einen Kalendermonat die Steuer selbst zu berechnen und bis zum 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf den Kalendermonat zweitfolgenden Kalendermonats an das Finanzamt zu entrichten. Wenn die Selbstberechnung unterlassen wird oder wenn sich die Selbstberechnung als nicht richtig erweist, hat das Finanzamt die Steuer festzusetzen. Der festgesetzte Abgabebetrag hat den im ersten Satz genannten Fälligkeitstag. Eine Festsetzung kann nur so lange erfolgen, als nicht ein den Selbstberechnungszeitraum beinhaltender Jahresbescheid erlassen wurde.“

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

Kraftfahrgesetz (KFG):

Gemäß § 36 Kraftfahrgesetz (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 § 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. 102/2017 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.“

Rechtliche Würdigung:

Bindungswirkung:

Die Frage, ob eine widerrechtliche Verwendung eines Fahrzeuges mit ausländischem Kennzeichen vorliegt, ist primär von den für die Vollziehung des KFG zuständigen (Verwaltungs-)Behörden zu beurteilen. Im Abgabenverfahren handelt es sich um eine Vorfrage iSd § 116 BAO. Keine Bindungswirkung besteht, wenn sich das verwaltungsbehördliche Verfahren auf einen anderen Zeitraum bezieht (vgl. *Haller*, Normverbrauchsabgabengesetz (2021) § 1 Rz 79). Das mittels Nachreichung (OZ 25) vorgelegte Erkenntnis des Landesverwaltungsgerichtes vom 23.10.2020 (in welchem der Hauptwohnsitz/Mittelpunkt der Lebensinteressen der Bf. nicht mit der für ein Verwaltungsstrafverfahren erforderlichen Sicherheit festgestellt werden konnte, der Beschwerde Folge gegeben wurde und das Straferkenntnis vom 23.7.2020 behoben wurde) vermag für das erkennende Gericht jedoch bereits aufgrund des unterschiedlichen (Tat-)zeitraums keine Bindungswirkung zu entfalten.

Voraussetzungen der Standortvermutung und Gegenbeweis:

Die Kraftfahrzeugsteuerpflicht nach § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG 1992 (widerrechtliche Verwendung) setzt voraus, dass

- eine Verwendung des Fahrzeugs in Österreich im Sinne einer physischen Nutzung auf inländischen Straßen vorliegt; und

- diese Verwendung rechtlich einer bestimmten natürlichen oder juristischen Person, dem sog. „Verwender“, zugerechnet werden muss, und
- der Verwender seinen Hauptwohnsitz bzw. Sitz im Inland haben muss.

Unstrittig liegt jedenfalls eine Verwendung des gegenständlichen Fahrzeuges im Inland durch die Bf. als Verwenderin vor. Als Verwender ist nach ständiger Rechtsprechung des VwGH anzusehen, wer auch unter Berücksichtigung der Rechtsprechung des Obersten Gerichtshofes als Halter des Fahrzeuges im Sinne des § 5 Abs. 1 EKHG anzusehen ist (VwGH 27.1.2010, 2009/16/0107; 24.11.2011, 2009/16/0212). Maßgebend ist in diesem Zusammenhang, wem der Nutzen der Verwendung zukommt, wer die Kosten trägt und wer die tatsächliche Verfügungsmöglichkeit über das Fahrzeug hat (OGH 18.10.2000, 9 ObA 150/00z). Dies ist unstrittig die Bf..

Zur Feststellung des Hauptwohnsitzes und Mittelpunkt der Lebensinteressen der Bf. ist bei mehreren Wohnsitzen jeweils auf die stärksten persönlichen Beziehungen abzustellen. Es gibt es nur einen Mittelpunkt der Lebensinteressen (VwGH 28.5.2008, 2006/15/0064; vgl. *Haller*, NoVAG², § 1 Rz 114). Dies trifft im Normalfall für den Familienwohnsitz zu. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist die Meldung nach dem Meldegesetz 1991 in der Frage des Hauptwohnsitzes nicht von entscheidender Bedeutung. Bei der pensionierten Bf. liegt die Beurteilung des Mittelpunktes der Lebensinteressen im Schwerpunkt auf den persönlichen Bindungen (vgl. VwGH 17.10.2017, Ra 2016/15/0008). Die Beweislast für die zu treffenden maßgeblichen Feststellungen über den Mittelpunkt der Lebensinteressen der Verwenderin des KFZ liegt - bei bestehender Mitwirkungspflicht der Partei - bei der Abgabenbehörde. Diesbezüglich wird auf die Beweiswürdigung verwiesen.

Zusammengefasst ist festzuhalten, dass der inländische Hauptwohnsitz der Verwenderin Voraussetzung für die Erbringung des Gegenbeweises (Standortvermutung) ist.

Der Hauptwohnsitz der Verwenderin - als Voraussetzung für die Anwendung der Standortvermutung - liegt nach Ansicht des BFG nicht vor (siehe Beweiswürdigung).

Für die Beurteilung des dauernden Standortes des Fahrzeuges kommt § 79 Abs 1 KFG 1967 zum Tragen. Ohne Hauptwohnsitz liegt eine widerrechtliche Verwendung des Kraftfahrzeuges daher nur vor, wenn es mehr als ein Jahr lang im Inland verwendet wurde. Nach Literatur und Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes beginnt die Jahresfrist aber mit jedem Grenzübertritt neu zu laufen (vgl. *Haller*, NoVAG, § 1 Tz 142 mit der dort zitierten Literatur und Judikatur). Da die Standortvermutung nicht greift, das KFZ wie im Sachverhalt ersichtlich Mitte des Jahres 2019 nach Österreich eingebracht und nahezu jede Woche ins Gemeinschaftsgebiet verbracht wurde, liegt keine widerrechtliche Verwendung im gegenständlichen Jahr vor.

Der gegenständliche Bescheid ist aufzuheben.

Ergänzend wird zur Standortvermutung und der Erbringung des Gegenbeweises ausgeführt: Wie der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 28. Oktober 2009, 2008/15/0276, VwSlg 8485/F, ausgesprochen hat, folgt aus der Formulierung des § 82 Abs. 8 erster Satz KFG

1967, wonach "Fahrzeuge mit ausländischem Kennzeichen, die von Personen mit dem Hauptwohnsitz oder Sitz im Inland in das Bundesgebiet eingebracht und in diesem verwendet werden," bis zum Gegenbeweis als Fahrzeuge mit dem dauernden Standort im Inland anzusehen sind, dass diese Standortvermutung sowohl auf von Privatpersonen verwendete Fahrzeuge, als auch auf von Unternehmungen verwendete Fahrzeuge anzuwenden ist. (vgl. VwGH 30.1.2020, Ra 2019/16/0215 mwN).

Nach § 82 Abs. 8 erster Satz KFG 1967 ist gegen die darin vorgesehene Vermutung ausdrücklich der Gegenbeweis zulässig ("bis zum Gegenbeweis"). Damit handelt es sich um eine widerlegbare Rechtsvermutung, die der Person, die das Fahrzeug in das Bundesgebiet eingebracht hat, die Möglichkeit einräumt, den Gegenbeweis zu erbringen, dass das Fahrzeug seinen dauernden Standort tatsächlich nicht im Inland hat. Um diesen Gegenbeweis erbringen zu können, hat diese Person dabei von sich aus initiativ und umfassend darzulegen, aus welchen Gründen das Fahrzeug nicht als ein solches mit dauerndem inländischen Standort anzusehen ist, und dafür auch die erforderlichen Beweise anzubieten (vgl. VwGH 30.1.2020, Ra 2019/16/0215 mwN). Die für den Gegenbeweis erforderlichen Beweismittel sind nach Ausführungen des Verwaltungsgerichtshofes unbegrenzt (VwGH vom 19.12.2023, Ra 2022/15/0055).

Nach der ständigen Rechtsprechung (VwGH 19.12.2023, Ra 2022/15/0055; VwGH 27.9.2023, 2022/15/0037, 28.10.2009, 2008/15/0276) erfordert der Gegenbeweis Feststellungen über den regelmäßigen Ort sowie die Art und Weise der Verwendung des Fahrzeuges, aus denen sich hinreichende Anhaltspunkte ergeben, dass das Fahrzeug in einer Gesamtbetrachtung einem bestimmten Bundesgebiet zuzuordnen ist.

Die Widerlegung der Standortvermutung und damit der Gegenbeweis nach § 82 Abs. 8 KFG 1967 ist (jedenfalls) als erbracht anzusehen, wenn das Fahrzeug weitaus überwiegend nicht in Österreich verwendet wird (vgl. VwGH 23.9.2021, Ra 2019/16/0152, 16.6.2021, Ra 2018/16/0171; 28.10.2009, 2008/15/0276). Dabei macht es keinen Unterschied, ob das Kraftfahrzeug überwiegend betrieblich oder privat genutzt wird (vgl. VwGH 23.9.2021, Ra 2019/16/0152).

Für das BFG steht – wie oben ersichtlich und von der Abgabenbehörde mitgeteilt - fest, dass das Fahrzeug überwiegend nicht in Österreich verwendet wurde. Es gelang (auch) der Gegenbeweis der Standortvermutung des § 82 Abs. 8 KFG 1967.

Zusammengefasst wurde das Fahrzeug nicht widerrechtlich, sondern rechtskonform in Österreich verwendet.

Der im Spruch angeführte Bescheid war aufzuheben.

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.

Der Beschwerdefall betraf einerseits auf der Ebene der Beweiswürdigung zu lösende Sachfragen, die einer Revision nicht zugänglich sind, andererseits ergaben sich die Rechtsfolgen aus der in den vorliegenden Erkenntnissen angeführten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes. Ob die Voraussetzungen für die Anwendbarkeit der Standortvermutung vorliegen (insbesondere der Mittelpunkt der Lebensinteressen der Bf. in Österreich oder im Ausland gelegen ist) und ob folglich der Gegenbeweis im Sinne des § 82 Abs. 8 erster Satz KFG 1967 als erbracht anzusehen ist, ist eine Frage der Beweiswürdigung. Dies kann jedoch nur jeweils anhand der konkreten Umstände des Einzelfalls beurteilt werden und stellt bereits aus diesem Grund keine Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung dar.

Da das vorliegende Erkenntnis ua. der oben zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs folgt, liegt keine Rechtsfrage vor, der grundsätzliche Bedeutung beizumessen wäre.

Salzburg, am 16. Dezember 2024