

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, Adr, vertreten durch Rechtsanwalt, über die Beschwerde vom 28. April 2016 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck (nunmehr: Finanzamt Österreich/FAÖ) vom 15. Februar 2016, Str. Nr. Nr1, betreffend Festsetzung von Normverbrauchsabgabe und Verspätungszuschlag für den Zeitraum "Oktober 2014" zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
Der angefochtene Bescheid wird abgeändert und die Normverbrauchsabgabe sowie der Verspätungszuschlag für den Zeitraum "September 2014" festgesetzt.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang:

1. Im Zuge einer Anhaltung durch die Finanzpolizei am 10.7.2015, 22:55 Uhr, in A-Ort1,XStr, hat der Lenker des Fahrzeuges VW Touareg mit dem ausländischen Kennzeichen XX1, FIN Nr123, Herr ***Bf1*** (= Beschwerdeführer, Bf) angegeben, dass Zulassungsbesitzerin des Fahrzeuges die Fa. A-GmbH in D-Ort2 ist und er sich auf der Fahrt nach Hause befindet.

Dazu wurde die dte. Zulassungsbescheinigung vorgelegt, woraus ua. hervorgeht:

Bj. 2013, Erstzulassung 18.7.2013; Zulassung auf die Fa. A-GmbH in D-Ort2, am 19.9.2014; Geländefahrzeug; Diesel; Leistung kW 180; CO2 in g/km 190.

Laut Abfrage im Zentralen Melderegister (ZMR) ist der Bf seit 12/1979 durchgehend mit Hauptwohnsitz an der inländischen Adresse in A-Ort3, gemeldet.

Zufolge Abfrage der Sozialversicherungsdaten, Stand 10.7.2015, war der Bf ab 02/2012 Angestellter der Fa. B-GmbH. mit Sitz in A-Ort1.

2. Mit dem Bf wurde am 26.8.2015 zur Frage der "Verwendung eines Fahrzeuges mit ausländischem Kennzeichen im Inland" eine Niederschrift auszugsweise folgenden Inhaltes aufgenommen:

"... 1. Wie lange ist der PKW der Marke VW Touareg mit dem ausländischen behördlichen Kennzeichen XX1 in Ihrem Besitz ? In welchem Verhältnis stehen Sie zum Besitzer ?

Antwort: Das Kfz ist auf die Firma A-GmbH zugelassen. Dies ist meine Firma und ich bin der einzige Gesellschafter. Der Firmensitz befindet sich in Ort2. Zugelassen auf die Firma mit 2.9.2014. Es handelt sich um ein gebrauchtes Kfz. Erstzulassung war am 18.7.2013.

2. Wann wurde der PKW nach Österreich verbracht ?

Antwort: Irgendwann im September 2014 bin ich das erste Mal mit dem Fahrzeug nach Österreich gefahren. Meistens bleibt das Auto aber beim Büro in Ort2 stehen und ich fahre mit dem Skoda Fabia oder dem Nissan Navara der Firma B-GmbH nach Österreich und zurück. Wenn ich mit dem Touareg in Österreich unterwegs bin, dann meist nur beruflich, privat eher selten.

3. Aus welchem Grund wurde die Fahrt am 10.7.2015 durchgeführt ?

Antwort: Da bin ich gerade von Ort4 (Bayern) nach Hause gekommen

4. Die Fahrzeugdaten ... werden benötigt ...

Antwort: Es handelt sich um ein Leasingfahrzeug ... KM-Stand beim Kauf war 25.211, jetzt hat das Fahrzeug ca. 55.000 bis 56.000 KM auf dem Tacho.

Die monatliche Leasingrate beträgt € 895,71. Beginnend mit 1.11.2014 bis 1.10.2017. Die Anzahlung beträgt 9.650,00, die Restzahlung beträgt 10.000,00.

5. Wo ist der Mittelpunkt Ihrer Lebensinteressen ?

Antwort: Mein Hauptwohnsitz ist in Österreich. In Deutschland habe ich keinen Wohnsitz.

6. Wie sind Ihre Familienverhältnisse ? ...

Antwort: Ich habe keine Partnerin.

7. Haben Sie Kinder ? ...

Antwort: Ja, ich habe ein Kind. Mein Sohn heißt CC, geb. ... 01.2007 und geht in Ort1 zur Schule. Die Wohnadresse ist im XStraße ... Ich sehe meinen Sohn regelmäßig, wir haben das Umgangsrecht persönlich geregelt. Mein Sohn ist auch an jedem zweiten Wochenende bei mir in Ort3.

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

Antwort: Ich habe ein Reihenhaus mit ca. 150 m² in meinem Eigentum, in Deutschland habe ich wie schon erwähnt keinen Wohnsitz.

9. Welche sozialen Anknüpfungspunkte haben Sie im In- und Ausland ?

Antwort: Der familiäre Mittelpunkt ist eindeutig in Österreich, Freunde habe ich sowohl in D als auch in Ö.

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

Antwort: Ich bin selbständig mit der Firma A-GmbH in Ort2. Ich arbeite an die 60 Stunden in der Woche. Meine Baustellen befinden sich auch teilweise in A-Ort5 oder D-Ort6, ich kehre nicht immer nach Hause zurück. Im Schnitt bin ich unter der Woche drei Tage auswärts und nächtige

entweder in Hotels oder Privatunterkünften. Die restlichen vier Tage und größtenteils an den Wochenenden nächtige ich in Ort3.

In Österreich bin ich Geschäftsführer der Firma B-GmbH mit Sitz in Ort1. Mit dieser Tätigkeit bin ich ca. 20 Stunden pro Woche beschäftigt. Meist arbeite ich auch samstags. Auf diese Firma sind auch noch zwei Fahrzeuge angemeldet, die ich für diese Tätigkeit nutzen kann. Ein Nissan Navara ist als Leasingfahrzeug angemeldet. Ein Skoda Fabia ist gekauft. Dieser steht meist bei mir zu Hause für Kurz- und Privatfahrten. Den Nissan Navara verwende ich zur Baustellenbetreuung, bei diesem Fahrzeug wird auch ein Privatanteil ausgeschieden.

11. Wo befindet sich Ihr zeitlich überwiegender Aufenthalt ?

Antwort: Das ist schwierig zu sagen, ich denke zu fünfzig Prozent Österreich und zu 50 Prozent in Deutschland. Meine Aufträge beschränken sich auf Deutschland und Österreich.

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

Antwort: Nein, aber ich zahle in Deutschland einen Privatanteil. Die Einkünfte aus der GmbH werden in Deutschland versteuert.

13. Sind Ihnen die Begriffe Normverbrauchsabgabe und Kraftfahrzeugsteuer bekannt?

Antwort: Die sind mir beide bekannt.

14. Gibt es hinsichtlich der Privatnutzung eine schriftliche Vereinbarung ?

Antwort: Schriftlich gibt es nichts, da ich alleiniger Gesellschafter der Firma bin.

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

Antwort: Es gibt zwei PKW auf die Firma angemeldet, auf mich privat ist kein PKW angemeldet.

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

Antwort: Diese Kosten trägt komplett die GmbH, steuerlich wird ähnlich wie in Österreich ein Sachbezug von € 600,00 zugerechnet. "

Der Bf hat mit seiner Unterschrift die gemachten Angaben als richtig und vollständig bestätigt.

3. Im Akt erliegen an Unterlagen:

- a) die Gewerbeanmeldung des Bf v. 1.7.2013 zum Betrieb der A-GmbH in Ort2;
- b) die Rechnung zum Ankauf des Gebrauchtfahrzeuges VW Touareg am 27.8.2014, Käuferin Fa. A-GmbH, Kaufpreis brutto € 48.250 (USt 19 %);
- c) Darlehensvertrag v. 6.10.2014 mit der Y-Bank;
- d) Service-/Reparaturrechnung v. 10.6.2015 des XY in D-Ort7;
- e) Anzeige der Mobilen Überwachungsgruppe/MÜG v. 5.10.2015, woraus hervorgeht, dass das Fahrzeug mit dem Kz XX1 am 2.10.2015, ab 16:40 Uhr, unerlaubt (ohne Parkschein) in Ort1,ZStr, geparkt war;
- f) Grundbuchsatzug betr. die Eigentumswohnung W3 (= 476/1310-Anteile an der Liegenschaft in EZxxx) des Bf an der inländischen Wohnadresse.

4. Nach Abfrage im Internet (Eurotax-Fahrzeugbewertung) zu einem vergleichbaren Fahrzeug der Marke VW Touareg, Neupreis € 70.310, hat das Finanzamt ausgehend von den vorliegenden

Fahrzeugdaten (siehe oben) auf den Stichtag 7.10.2014 die Normverbrauchsabgabe (NoVa) in Höhe von gesamt € 6.041,45 ermittelt und dem Bf mit Bescheid vom 15.2.2016, Str. Nr. Nr1, mit diesem Betrag für den "Zeitraum 10/2014" vorgeschrieben, da die Selbstberechnung der Abgabe bislang unterblieben war. Dazu wurde wegen nicht entschuldbarer Unterlassung der NoVa-Erklärung ein 7%iger Verspätungszuschlag gem. § 135 BAO in Höhe von € 422,90 festgesetzt.

Begründend führt das Finanzamt nach Darstellung des § 1 Z 3 Normverbrauchsabgabengesetz 1991 (NoVAG), BGBl 1991/695 idGF., und unter Verweis auf die eigenen niederschriftlichen Angaben im Wesentlichen aus, dass in Abwägung aller Tatsachen – berufliches, wirtschaftliches und gesellschaftliches Umfeld – sich der Lebensmittelpunkt des Bf in Österreich befinde und die NoVa daher bescheidmäßig festzusetzen sei (im Einzelnen: siehe Festsetzungsbescheid v. 15.2.2016).

5. In der dagegen – nach Fristerstreckung – rechtzeitig erhobenen Beschwerde wird die ersatzlose Bescheidaufhebung beantragt und vorgebracht:

Der Bf habe in der Niederschrift v. 26.8.2015 ausgeführt, dass er in Österreich über zwei Fahrzeuge verfüge und das gegenständliche Fahrzeug (Kz XX1) nur gelegentlich bzw. minimalistisch im Inland verwende. Diese Aussagen seien nicht beachtet worden. Das Fahrzeug sei in Deutschland auf die Fa. A-GmbH angemeldet und werde ein Privatanteil ausgeschieden, weshalb die Führung eines Fahrtenbuches auch aus steuerlichen Gründen nicht notwendig gewesen sei. Aufgrund der Einvernahme und dortigen Hinweises werde nunmehr ein Fahrtenbuch geführt. Die diesbezüglichen Aufzeichnungen für den Zeitraum 1.1.-31.3.2016 wurden zum Beweis dafür vorgelegt, dass kein NoVa-Anspruch gegeben sei, da sich daraus eine Verwendung des Fahrzeuges in Österreich im Umfang von lediglich 11,4396 % ergebe.

6. Laut den vorgelegten Fahrt-Aufzeichnungen werden in dem dreimonatigen Zeitraum 2016 überwiegend Fahrten innerhalb Deutschlands von und zur Firma in Ort2, teils vom Wohnsitz des Bf dorthin sowie gesamt sieben Fahrten "privat" oder "nach Hause" verzeichnet. Von den gesamt gefahrenen Kilometern 7.780 (mtl. rund 2.600 km) entfallen demnach 890 km auf Privatfahrten (= 11,4396 %).

7. Das Finanzamt hat anschließend ua. folgende Erhebungen durchgeführt:

- a) Firmenbuch-Auszug zur Fa. B-GmbH., wonach - neben dem geschäftsführenden Gesellschafter Ing. D - der Bf seit 07/2011 als Geschäftsführer aufscheint;
 - b) umfangreiche Abfragen im Kfz-Zentralregister und bei der zuständigen deutschen Behörde (EKIS- und ZEVIS-Abfragen) zu An- und Abmeldungen von Fahrzeugen/Zulassungen auf den Bf, die Fa. B-GmbH. sowie die Fa. A-GmbH;
 - c) Auskunftersuchen an Herrn Ing. D betr. ua. die Firmenfahrzeuge der B-GmbH.:
- Im Antwortschreiben v. 14.6.2016 teilt Ing. D mit, der Bf fungiere als weiterer Geschäftsführer der B-GmbH., der "sämtliche Agenden, die Mitarbeiter, Firmenfahrzeuge oder Einteilung von Fahrzeugen betrifft" selbständig und alleine regle. Ing. D besitze ein seit 2013 ein auf ihn

zugelassenes Privatfahrzeug.

Laut telefonischer Nachfrage (Aktenvermerk v. 23.6.2016) stehe die B-GmbH. nicht in Zusammenhang mit der Fa. A-GmbH;

d) Einsichtnahme in die homepage der A-GmbH am 28.6.2016, woraus hervorgeht:

Die Tätigkeiten der Firma werden seit 2013 neben Österreich nun auch in Deutschland angeboten. Es werden insgesamt 12 Referenzobjekte präsentiert, wovon sich zwei in Deutschland (D-Ort6, D-Ort8) und alle übrigen in Österreich (ua. Ort1, A-Ort5, A-Ort9) befinden;

e) Umfassendes Auskunftsersuchen an den Bf v. 18.7.2016:

In der Anfragebeantwortung v. 1.8.2016 wird seitens des Bf auszugsweise mitgeteilt,

- die Fa. A-GmbH habe nie einen Firmensitz oder eine Betriebsstätte in Österreich gehabt;
- die Firmen B-GmbH. und A-GmbH stünden gelegentlich in einer Geschäftsbeziehung;
- die B-GmbH. habe keine Mitarbeiter, nur den Geschäftsführer und sei der Bf derzeit dort nur geringfügig beschäftigt;
- auf diese Firma sei der Nissan Navara bis 1.6.2016 angemeldet gewesen, derzeit keine weiteren Fahrzeuge;
- die A-GmbH beschäftige 13 Mitarbeiter;
- auf diese Firma seien als Fahrzeuge zugelassen: Skoda Superb, VW Crafter und VW Touareg, wozu alle Mitarbeiter Zugang hätten und diese Fahrzeuge benützten;
- der Bf besitze derzeit privat einen Skoda Superb Bj. 2010 mit ca. 255.000 km;
- er habe vor 2014 das Fahrzeug Nissan Navara der Fa. B-GmbH. verwendet;
- Herr E sei der neue Nutzer des gegenständlichen Fahrzeuges VW Touareg.

f) Telefonische Nachfrage bei E (Aktenvermerk v. 4.11.2016), der angibt:

Er sei seit Ende 2015/Anfang 2016 an der Fa. A-GmbH mitbeteiligt und daher Besitzer des Fahrzeuges VW Touareg, Kz XX1, das in Deutschland verwendet werde.

8. Mit Beschwerdeverentscheidung (BVE) vom 15.11.2016 wurde der angefochtene Bescheid dahin abgeändert, dass die NoVa-Festsetzung für den "Zeitraum 09/2014" erfolgt. Im Übrigen wurde die Beschwerde abgewiesen. Nach ausführlicher Darstellung des Sachverhaltes und der Rechtslage lautet die Begründung des Finanzamtes im Ergebnis, dass kein erforderlicher Gegenbeweis iSd § 82 Abs. 8 KFG (zur inländischen Standortvermutung) erbracht worden sei, da das Fahrzeug bei einer Gesamtbetrachtung keinem bestimmten Ort außerhalb des Bundesgebietes zugeordnet werden könne. Der Bf als alleiniger Geschäftsführer der A-GmbH habe die volle Verfügungsmacht und verwende das Fahrzeug sowohl beruflich als auch privat. Trotz Hauptwohnsitz und Lebensmittelpunkt im Inland sei hier kein Fahrzeug auf den Bf zugelassen. Das nunmehr vorgelegte und erst ab 2016 begonnene Fahrtenbuch sei irrelevant. Der Einwand, das betr. Fahrzeug sei am Firmensitz in D/Ort2 stehen gelassen und es seien für Inlandsfahrten die Fahrzeuge (Nissan Navara oder Skoda) der Fa. B-GmbH. verwendet worden, wäre unglaubwürdig, da der Bf zB bei seiner Anhaltung mit dem Fahrzeug VW Touareg nach Hause gefahren sei. Die behauptete überwiegende Verwendung in Deutschland sei dahin widerlegt, als sich der Großteil der Referenzobjekte der A-GmbH lt. deren homepage in

Österreich befinde.

Die Abgabenschuld sei mit Einbringung des Fahrzeuges ins Inland im September 2014 entstanden, weshalb der angefochtene Bescheid hinsichtlich des Zeitraumes abzuändern war (im Einzelnen: siehe die BVE v. 15.11.2016).

9. Am 16.12.2016 wurde ohne weitere Begründung der Vorlageantrag erhoben.

10. Im Rahmen einer Amtshandlung am Wohnsitz des Bf am 22.4.2017 (Samstag) wurde von Organen der Finanzpolizei der Bf beim Lenken/als Verwender des gegenständlichen Fahrzeuges beobachtet (Aktenvermerk des Finanzamtes v. 25.4.2017 samt Fotos).

11. Nach Vorlage der Beschwerde wurde dem Bundesfinanzgericht (BFG) zur Kenntnis gebracht, dass das betr. Kennzeichen (XX1) am 6.3.2018 entstempelt, dh. die Zulassung in der Folge eingezogen wurde.

II. Sachverhalt:

Der Bf, österreichischer Staatsbürger, ist Eigentümer eines Reihenhauses (= 476/1310-Anteile an der Liegenschaft EZxxx) an der inländischen Adresse in A-Ort3, an welcher Adresse er seit Dezember 1979 durchgehend mit Hauptwohnsitz gemeldet ist. In Deutschland hat er keinen Wohnsitz.

Im Inland lebt auch der mj. Sohn, der hier in Ort1 die Schule besucht und sich jedes zweite Wochenende beim Bf an dessen Wohnsitz aufhält. Freundschaftliche Beziehungen bestehen in Österreich und Deutschland (siehe Grundbuchs- und ZMR-Abfragen; eigene Angaben lt. Niederschrift/NS v. 26.8.2015).

Der Bf ist alleiniger Gesellschafter und Geschäftsführer der Fa. A-GmbH mit Sitz in D-Ort2; es existiert keine inländische Betriebsstätte (lt. Anfragebeantwortung v. 1.8.2016). Für diese Firma ist der Bf im Umfang von rund 60 Wochenstunden selbständig tätig. Daneben ist er Geschäftsführer der Firma B-GmbH mit Sitz in A-Ort1, bei der er angestellt und im Umfang von rund 20 Wochenstunden tätig ist. Die Bauaufträge samt Tätigkeit beschränken sich auf Deutschland und Österreich, wo er sich zeitlich ca. je zu 50 % aufhält (siehe eigene Angaben lt. NS v. 26.8.2015; SV-Daten).

Die Tätigkeiten der Firma A-GmbH werden seit 2013 - neben Österreich ab 2006 - in Deutschland angeboten (Gewerbeanmeldung in Deutschland v. 1.7.2013). Dazu sind auf der homepage (www-xy, Einsichtnahme 28.6.2016) insgesamt 12 Referenzobjekte aufgelistet, wovon sich lediglich zwei in Deutschland (D-Ort6, D-Ort8) befinden. Als Ansprechpartner für die Firma A-GmbH ist der Bf, Geschäftsführer, ua. mit einer österreichischen Mobilnummer (+43 xxxxx) sowie die Kundenbetreuerin, Frau F, mit der österreichischen Mobilnummer (+43 yyyyyy), dies als Kontaktnummer des Bf für den Betrieb "XX-Bau" und für den Betrieb "WärmeXX" unter der Adresse A-Ort3, angeführt.

Das streitgegenständliche Fahrzeug der Marke VW Touareg, FIN Nr123, wurde als Gebrauchtfahrzeug (EZ 18.7.2013) von der Fa. A-GmbH im August 2014 in Deutschland angeschafft und auf diese in Deutschland unter dem Kz XX1 zugelassen (siehe Rechnung v. 2.9.2014; dte. Zulassungsbescheinigung v. 19.9.2014). Der dazu mit der Y-Bank abgeschlossene Darlehensvertrag v. 6.10.2014 sowie eine vorliegende Service-/Reparaturrechnung aus Juni 2015 lauten ebenso auf die Fa. A-GmbH.

Auf die dte. Firma sind insgesamt zwei Fahrzeuge zugelassen; auf den Bf ist privat kein sonstiges Fahrzeug zugelassen. Die gesamten Kosten für gegenständliches Fahrzeug trägt die dte. GmbH. Hinsichtlich der Nutzung des Bf wurde keine schriftliche Vereinbarung getroffen, da er alleiniger Gesellschafter der A-GmbH ist. Es wurde auch keine Verwendungsvereinbarung über das gegenständliche Fahrzeug bezüglich einer anderen Person vorgelegt. Ein Fahrtenbuch wurde nicht geführt, sondern ein Privatanteil ausgeschieden bzw. dem Bf ein Sachbezug (€ 600) zugerechnet (siehe eigene Angaben lt. NS v. 26.8.2015).

Die nachträglich beigebrachten Fahrtaufzeichnungen weisen Privatfahrten bzw. Heimfahrten nach Österreich im Umfang von rund 11,5 % der gesamt gefahrenen Kilometer aus und betreffen den Zeitraum 1.1.2016 bis 31.3.2016.

Das Fahrzeug wurde im September 2014 vom Bf erstmals nach Österreich eingebracht und wird von ihm in Österreich (meist) beruflich und (selten) privat (eigene Angaben lt. NS v. 26.8.2015) bzw. lt. Beschwerdevorbringen gelegentlich im Inland gefahren.

Der Bf wurde am 10.7.2015 als Lenker des Fahrzeuges VW Touareg, Kz XX1, in A-Ort1 angehalten, wobei er sich auf der Heimfahrt von Bayern zu seinem inländischen Wohnsitz befunden hat (lt. Sachverhaltsdarstellung der Finanzpolizei v. 10.7.2015; eigene Angaben lt. NS v. 26.8.2015).

Am 2.10.2015, ab 16:40 Uhr, war das Fahrzeug an der inländischen Adresse in Ort1, ZStr, unerlaubt geparkt (siehe Anzeige der Mobilen Überwachungsgruppe/MÜG v. 5.10.2015).

Am 22.4.2017 wurde der Bf als Lenker des Fahrzeuges VW Touareg am inländischen Wohnsitz angetroffen (Aktenvermerk des Finanzamtes v. 25.4.2017 samt Fotos).

Daneben kann der Bf als Geschäftsführer der Fa. B-GmbH noch über zwei auf diese Firma zugelassene Fahrzeuge (Nissan Navara, Skoda Fabia) verfügen, mit denen er private und betriebliche Fahrten zu Baustellen durchführt (eigenen Angaben lt. NS v. 26.8.2015; Antwortschreiben des Ing. D v. 14.6.2016).

III. Beweiswürdigung:

Ob ein Sachverhalt als erwiesen anzunehmen ist oder nicht, ist im Rahmen der freien Beweiswürdigung zu beurteilen. Das Gericht hat dabei gemäß § 167 Abs. 2 Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl 1961/194 idgF., unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Ermittlungsverfahrens in freier Überzeugung eine Tatsache als erwiesen oder nicht erwiesen anzunehmen. Dabei genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen zu erachten, die gegenüber allen anderen eine überragende Wahrscheinlichkeit für sich hat (VwGH 20.7.2011,

2009/17/0132). Den erstmaligen Angaben der Abgabepflichtigen vor der Abgabenbehörde kommt dabei durchwegs eine höhere Glaubwürdigkeit zu.

Obige Sachverhaltsfeststellungen konnten im Wesentlichen auf die eigenen Angaben seitens des Bf sowie auf die oben angeführten beigebrachten Unterlagen und auf die im Zuge des Verfahrens durchgeführten Erhebungen gestützt werden und sind insoweit unbestritten.

IV. Rechtslage:

A) Normverbrauchsabgabe:

Gemäß **§ 1 Z 3 Normverbrauchsabgabengesetz 1991** (NoVAG), BGBl 1991/695 idgF., unterlag im hier gegenständlichen Zeitraum der Normverbrauchsabgabe die erstmalige Zulassung von Kraftfahrzeugen zum Verkehr im Inland, sofern die Steuerpflicht nicht bereits nach Z 1 oder Z 2 eingetreten ist oder nach Eintreten der Steuerpflicht eine Vergütung nach § 12 oder § 12a erfolgt ist. Als erstmalige Zulassung gilt auch die Zulassung eines Fahrzeuges, das bereits im Inland zugelassen war, aber nicht der Normverbrauchsabgabe unterlag oder befreit war sowie die Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrzeuggesetz zuzulassen wäre, ausgenommen es wird ein Nachweis über die Entrichtung der Normverbrauchsabgabe erbracht.

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

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

B) Kraftfahrzeuggesetz:

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

Gemäß § 36 Kraftfahrzeuggesetz (KFG) 1967 dürfen Kraftfahrzeuge unbeschadet der Bestimmungen u.a. des § 82 KFG 1967 über die Verwendung von Kraftfahrzeugen mit ausländischem Kennzeichen auf Straßen mit öffentlichem Verkehr nur verwendet werden, wenn sie zum Verkehr [Anm.: im Inland] zugelassen sind (§§ 37 bis 39).

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

Gemäß § 79 KFG 1967 ist das Verwenden von Kraftfahrzeugen und Anhängern mit ausländischem Kennzeichen, die *keinen dauernden Standort* im Bundesgebiet haben, auf

Straßen mit öffentlichem Verkehr unbeschadet zollrechtlicher und gewerberechtlicher Vorschriften nur zulässig, wenn die Fahrzeuge vor nicht länger als einem Jahr in das Bundesgebiet eingebracht wurden und wenn die Vorschriften der §§ 62, 82 und 86 KFG 1967 eingehalten werden.

Gemäß **§ 82 Abs. 8 KFG 1967** idgF. sind Fahrzeuge mit ausländischem Kennzeichen, die von Personen mit Hauptwohnsitz oder Sitz im Inland in das Bundesgebiet eingebracht oder in diesem verwendet werden, *bis zum Gegenbeweis* als Fahrzeuge mit *dauerndem Standort im Inland* anzusehen (= Standortvermutung). Die Verwendung solcher Fahrzeuge ohne Zulassung gemäß § 37 KFG 1967 ist nur während eines Monats ab der Einbringung in das Bundesgebiet zulässig. Eine vorübergehende Verbringung aus dem Bundesgebiet unterbricht diese Frist nicht. Nach Ablauf dieser Frist sind der Zulassungsschein und die Kennzeichentafeln der Behörde, in deren öffentlichem Wirkungsbereich sich das Fahrzeug befindet, abzuliefern.

Die mit BGBl I 2014/26 erfolgte Novellierung des § 82 Abs. 8 KFG 1967 ist am 24.4.2014 in Kraft getreten. Der durch das BGBl I 2014/26 in diese Bestimmung eingefügte Satz "*Eine vorübergehende Verbringung aus dem Bundesgebiet unterbricht diese Frist nicht*" ist daher auf alle Sachverhalte anzuwenden, die nach dem 23.4.2014 verwirklicht wurden.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes setzt die Beurteilung der Rechtsfrage, ob ein Fahrzeug seinen dauernden Standort entgegen der Vermutung des § 82 Abs. 8 erster Satz KFG nicht im Bundesgebiet hat, Feststellungen über den regelmäßigen Ort sowie 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 28.10.2012, 2008/15/0276; VwGH 19.3.2003, 2003/16/0007; VwGH 23.10.2001, 2001/11/0288). Ein Fahrzeug kann zwar in mehreren Staaten verwendet werden, jedoch nur in einem Staat seinen dauernden Standort haben. Daher bedarf es zwingender Nachweise für die größere Bindung des Fahrzeuges zu einem anderen Staat als zu Österreich. Dabei trifft den Verwender, der einen dauernden Standort im Ausland behauptet, schon aufgrund der Verwendung des Fahrzeuges im Inland und des gegebenen Auslandsbezuges die Pflicht, für die Erbringung des allenfalls erforderlichen Gegenbeweises vorzusorgen (Beweisvorsorgepflicht) und die erforderlichen Beweismittel beizuschaffen. Der Gegenbeweis ist dann als erbracht anzusehen, wenn sich hinreichende Anhaltspunkte ergeben, dass das Fahrzeug bei der erforderlichen Gesamtbetrachtung einem bestimmten Ort außerhalb des Bundesgebietes zuzuordnen ist (VwGH 23.10.2001, 2001/11/0288).

C) Verspätungszuschlag:

Gemäß **§ 135 Bundesabgabenordnung** (BAO), BGBl 1961/194 idgF., kann die Abgabenbehörde Abgabepflichtigen, die die Frist zur Einreichung einer Abgabenerklärung nicht wahren, einen

Zuschlag bis zu 10 Prozent der festgesetzten Abgabe (Verspätungszuschlag) auferlegen, wenn die Verspätung nicht entschuldbar ist.

Der Verspätungszuschlag gehört nach § 3 Abs. 2 lit b BAO zu den Nebenansprüchen und ist zur festgesetzten Abgabe formell akzessorisch, seine Festsetzung ist jedoch isoliert anfechtbar (VwGH 19.1.2005, 2001/13/0167).

V. Erwägungen:

Im Beschwerdefall ist unstrittig, dass das gegenständliche Fahrzeug ab September 2014 in Österreich verwendet wurde (auch das Abstellen auf öffentlichen Straßen genügt; vgl. BFG 20.1.2015, RV/5100690/2013; BFG 20.11.2017, RV/2100425/2012).

Im Hinblick auf das Beschwerdevorbringen, das Fahrzeug sei in Deutschland auf die Fa. A-GmbH angemeldet und werde im Inland nur gelegentlich verwendet, ist sohin strittig, wem die Verwendung zuzurechnen ist und ob das Fahrzeug weitaus überwiegend nicht in Österreich verwendet bzw. einem Standort außerhalb Österreichs zuzurechnen sein wird.

1. Verwender als Steuerschuldner:

Es ist die Frage zu klären, ob der Bf das Fahrzeug im Sinne des § 1 Z 3 NoVAG iVm § 82 Abs. 8 KFG verwendet hat, also ob er Verwender mit Hauptwohnsitz im Bundesgebiet war.

Das KFG enthält wie das NoVAG keine Regelung darüber, wem die Verwendung des Fahrzeuges zuzurechnen ist. Der Verwaltungsgerichtshof hat im Erkenntnis vom 27.01.2010, 2009/16/0107, ausgeführt, dass dabei auf den Begriff des Halters iSd § 5 Abs. 1 des Eisenbahn- und Kraftfahrzeughaftpflichtgesetz (EKHG) zurückzugreifen ist. Unter Verweis auf die Rechtsprechung des Obersten Gerichtshofes sei dazu die Person zu verstehen, die das Fahrzeug auf eigene Rechnung in Gebrauch und die Verfügungsgewalt darüber hat.

Weiters hat der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 27.01.2010, 2009/16/0107, ausgesprochen, dass es für die Frage des Verwenders eines Kraftfahrzeuges nicht darauf ankommt, ob der Person, welche ein Fahrzeug im Inland verwendet, der rechtmäßige Besitz an diesem Fahrzeug zukommt. Die Steuerschuld gem § 1 Z 3 lit b 2. Fall NoVAG entsteht unabhängig davon, ob das Kraftfahrzeug für die als Steuerschuldner herangezogene Person kraftfahrrechtlich überhaupt zugelassen werden kann.

Halter ist nach der Rechtsprechung des Obersten Gerichtshofes derjenige, der das Fahrzeug auf eigene Rechnung in Gebrauch und die Verfügungsgewalt darüber hat. Dies ist nach objektiven Gesichtspunkten zu beurteilen. Maßgebend ist, dass der Halter tatsächlich in der Lage ist, die Verfügung über das Fahrzeug auszuüben. Die freie Verfügung ermöglicht es, über die Verwendung des Kraftfahrzeuges zu entscheiden und korreliert mit der Möglichkeit zur Gefahrenabwendung. Unerheblich ist der rechtliche Besitz am Fahrzeug (OGH, 18.10.2000,

9 Ob A 150/00z; so auch VwGH 27.1.2010, 2009/16/0107). Es ist darauf abzustellen, wer den Nutzen aus der Verwendung des Fahrzeuges zieht und die Kosten dafür trägt. Die freie Verfügung über das Fahrzeug ist dann gegeben, wenn über das "wie, wann und wo" der Verwendung entschieden werden kann.

Nach der Judikatur des UFS und des BFG (UFS 29.6.2012, RV/0416-L/11; UFS 30.1.2013, RV/0399-L/12; BFG 15.7.2021, RV/1100450/2018) reicht es für die Verwendereigenschaft aus, wenn jene Kriterien in ausreichender Zahl gegeben sind, die nach dem Zweck des NoVAG und des KfzStG für das Entstehen der Abgabenschuld maßgeblich sind. Zu prüfen ist, welchen Kriterien nach dem Zweck der maßgeblichen Bestimmungen die wesentliche Bedeutung zukommt und bei wem diese Kriterien überwiegend erfüllt sind.

Es kommen dabei nach ständiger Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes den Kriterien des Nutzens, des tatsächlichen Lenkens und des tatsächlichen Bestimmens des Einsatzes des Fahrzeuges größere Bedeutung zu als der bloßen Kostentragung (VwGH 24.11.2011, 2009/16/0212; siehe auch BFG 21.4.2016, RV/7100338/2015; BFG 7.7.2020, RV/3100066/2015; BFG 16.2.2022, RV/3100745/2021).

Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichts ist der Bf aus folgenden Gründen als Verwender des Fahrzeuges anzusehen:

- ☐ Auf den Bf war im relevanten Zeitraum weder im Inland noch im Ausland ein Fahrzeug zugelassen.
- ☐ Als alleiniger Gesellschafter und Geschäftsführer der Firma A-GmbH war der Bf zur Verwendung des Fahrzeuges, das auf die deutsche GmbH zugelassen ist, voll Verfügungsberechtigt.
Gleiches gilt hinsichtlich der gelegentlich vom Bf auch benützten Firmenfahrzeuge der Fa. B-GmbH., in welcher der Bf ebenso als Geschäftsführer, allerdings zeitlich sehr untergeordnet bzw. geringfügig, tätig war.
Aufgrund seiner Funktion in der dten. GmbH wurde sohin die Entscheidung über den Einsatz des streitgegenständlichen Fahrzeuges ausschließlich durch den Bf getroffen.
- ☐ Der Nutzungsumfang des Fahrzeuges beinhaltete offenkundig auch die Fahrten von und zur Wohnadresse.
Unterlagen, wonach etwa auch andere Personen zur Verwendung des Fahrzeugs berechtigt gewesen wären, wurden nicht vorgelegt.
- ☐ Die tatsächliche Nutzung des Fahrzeuges – privat und betrieblich - durch den Bf ist gänzlich unbestritten. Zudem liegen die obgenannten Fahrzeugsichtungen im Inland (Anhaltung am 10.7.2015; geparkt am 2.10.2015; am Wohnsitz am 22.4.2017) vor.

- ☐ Insgesamt kann daher davon ausgegangen werden, dass der Bf die alleinige und freie Verfügungsmöglichkeit über das Fahrzeug hatte und es auch privat genutzt hat. Daher kommt als der Ort, von dem aus über die Verwendung des Fahrzeuges verfügt wird, nur der Hauptwohnsitz des Bf in Frage.
- ☐ Dem Kriterium der Verfügungsmöglichkeit des Bf ist der Vorrang einzuräumen gegenüber dem Kriterium der Kostentragung (zB Reparaturen, Tragung von Darlehens- bzw. Leasingraten etc.) durch die Firma A-GmbH.

2. Hauptwohnsitz im Inland:

Unstrittig befindet sich sowohl der Hauptwohnsitz als auch der Mittelpunkt der Lebensinteressen des Bf im streitgegenständlichen Zeitraum in Österreich am Familienwohnsitz. Nach der ständigen Rechtsprechung richtet sich der Mittelpunkt der Lebensinteressen in der Regel nach dem Familienwohnsitz. Familienwohnsitz ist jener Wohnsitz, an dem eine Person mit seinem Lebenspartner oder seiner Lebenspartnerin und/oder den minderjährigen Kindern lebt. Im Übrigen ist der Mittelpunkt der Lebensinteressen im Wege einer Gesamtbetrachtung sämtlicher Umstände des Einzelfalles zu bestimmen (VwGH 21.5.1996, 95/11/0256).

Wenn daher der Bf mit Hauptwohnsitz im Inland nach Obigem als Halter/Verwender des streitgegenständlichen Fahrzeuges anzusehen ist, dann tritt die gesetzliche Vermutung des § 82 Abs. 8 KFG 1967 ein, dass das Fahrzeug als mit dauerndem Standort im Inland zu betrachten ist.

3. Widerlegung der Standortvermutung:

Die Beweislast für die Erbringung des Gegenbeweises trifft den Verwender des Fahrzeuges. Zur Erbringung des Gegenbeweises hat der Verwender von sich aus und initiativ und umfassend darzulegen, aus welchen Gründen das Fahrzeug nicht als Fahrzeug mit dauerndem inländischen Standort anzusehen ist und dafür auch die erforderlichen Beweise einzureichen (VwGH 3.10.2016, Ra 2016/02/0151).

Die Beweismittel sind diesbezüglich unbegrenzt. Reine Behauptungen reichen nicht aus (VwGH 24.11.2011, 2009/16/0212), ebenso wenig eine bloße Glaubhaftmachung (BFG 15.7.2021, RV/1100450/2018).

Für die Widerlegung der Standortvermutung bedarf es entsprechender Feststellungen über den regelmäßigen Ort sowie die Art und Weise der Verwendung des Kraftfahrzeuges (VwGH 28.10.2009, 2008/15/0276).

Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH ist eine erhöhte Mitwirkungspflicht und Beweisvorsorgepflicht der Partei dann gegeben, wenn Sachverhaltselemente ihre Wurzeln im Ausland haben. Die Mitwirkungs- und Offenlegungspflicht ist in dem Maß höher, als die behördlichen Ermittlungsmöglichkeiten geringer sind (siehe etwa BFG 30.10.2020, RV/2100532/2018).

Auf der Grundlage der Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. VwGH 16.6.2021, Ra 2018/16/0171) ist davon auszugehen, dass bei einer weitaus überwiegenden Nichtverwendung des Kraftfahrzeuges in Österreich der Gegenbeweis iSd § 82 Abs. 8 erster Satz KFG jedenfalls als erbracht anzusehen ist, dass aber auch eine bloß überwiegende Nichtverwendung in Österreich (demnach ab 51 %) ausreichend ist. Dabei wird unionsrechtskonform auf ein kilometermäßiges und nicht ein zeitliches Überwiegen außerhalb des Bundesgebietes abzustellen sein. Bei tatsächlichem Nachweis einer überwiegenden (ab 51%) kilometermäßigen Verwendung des Kraftfahrzeuges im Ausland ist der Gegenbeweis iSd § 82 Abs. 8 erster Satz KFG erbracht und besteht in Österreich keine Zulassungspflicht. Die Standortvermutung und deren Widerlegung gilt zudem unabhängig davon, ob das Kraftfahrzeug überwiegend betrieblich oder privat genutzt wird (VwGH 28.10.2009, 2008/15/0276; VwGH 12.11.2021, Ro 2019/16/0012; VwGH 23.9.2021, Ra 2019/16/0152; BFG 22.2.2022, RV/5100523/2021; BFG 18.3.2022, RV/3100307/2019; BFG 29.4.2022, RV/3100110/2019).

Im Gegenstandsfalle wurden zwar nachträglich "Fahrtaufzeichnungen" beigebracht, die ua. Privatfahrten bzw. Heimfahrten nach Österreich im Umfang von nur rund 11,5 % der gesamt gefahrenen Kilometer ausweisen. Ein Gegenbeweis iSd § 82 Abs. 8 KFG 1967 ist damit aber bereits aus dem Grund nicht gelungen, da diese Fahrtaufzeichnungen den nicht streitrelevanten Zeitraum von 1.1.2016 bis 31.3.2016 betreffen. Anderweitige geeignete Beweismittel wurden nicht vorgelegt. Hinzu kommt der Umstand, dass von den auf der homepage der Fa. A-GmbH aufgelisteten 12 Referenzprojekten lediglich zwei auf in Deutschland befindliche Baustellen entfallen, insofern eine "überwiegende Nichtverwendung des Fahrzeuges in Österreich" – ob für betriebliche oder private Fahrten - wohl als wenig plausibel ausgeschlossen werden kann.

4. Ermessen Gesamtschuldnerschaft:

Gemäß § 4 Z 3 NoVAG 1991 ist Abgabenschuldner im Falle der Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrgesetz zuzulassen wäre (§ 1 Z 3), der Zulassungsbesitzer und derjenige, der das Fahrzeug verwendet, als Gesamtschuldner (§ 6 Abs. 1 BAO).

Bei der Ermessensübung sind die Intensität der Bindung und Gemeinsamkeit, die in der Folge zur Gesamtschuldnerschaft führte, die jeweilige Situation, die das Gesamtschuldverhältnis auslöste und die Besonderheiten der Tatbestandsverwirklichung, ferner das Ausmaß der Verantwortlichkeit des Einzelnen aber auch die Vorteile (Bereicherung), die aus dem die Gesamtschuld auslösenden Sachverhalt hervorgehen, zu berücksichtigen.

Da der Bf als Verwender anzusehen ist und völlig frei über das Kraftfahrzeug verfügte, hatte er die deutlich engere Bindung und Verantwortlichkeit zum verwirklichten Tatbestand als die deutsche GmbH als ausländische Zulassungsbesitzerin.

Die Vorschreibung der NoVA ist daher völlig zu Recht an den Bf ergangen.

5. Entstehung der Steuerschuld:

Die Zulassung des Fahrzeuges auf die deutsche GmbH ist im September 2014 erfolgt. Laut seinen eigenen Angaben hat der Bf das Fahrzeug erstmals im September 2014 nach Österreich eingebracht. Damit ist die NoVA-Schuld gemäß § 7 Abs. 1 Z 2 NoVAG 1991 "mit dem Zeitpunkt der Einbringung in das Inland" bereits im Monat September 2014 und nicht erst - laut Erstbescheid - im Oktober 2014 entstanden.

Der angefochtene Festsetzungsbescheid war daher dahingehend abzuändern.

6. Verspätungszuschlag:

Im Hinblick auf die Festsetzung des Verspätungszuschlages wurden vom Bf dem Grunde und der Höhe nach keine konkreten Einwendungen gemacht.

Die Festsetzung eines Verspätungszuschlages liegt dem Grunde und der Höhe nach im Ermessen der Behörde. Sie setzt voraus, dass ein Abgabepflichtiger die Frist zur Einreichung einer Abgabenerklärung nicht einhält (oder der Pflicht zur Selbstberechnung einer Abgabe nicht nachkommt) und dies nicht entschuldbar ist.

Bei der Ermessensübung sind vor allem zu berücksichtigen:

- das Ausmaß der Fristüberschreitung;
- das bisherige steuerliche Verhalten des Abgabepflichtigen;
- der Grad des Verschuldens (*Ritz*, BAO, 6. Aufl., § 135 Tz 13).

Die Anmeldung bzw. Selbstberechnung der NoVA hätte spätestens im November 2014 erfolgen müssen (§ 11 Abs. 2 NoVAG). Der angefochtene Bescheid ist am 15.2.2016 ergangen. Die Fristüberschreitung beträgt somit mehr als 1 Jahr.

Aufgrund der dargelegten Umstände war die Festsetzung eines Verspätungszuschlages dem Grunde nach jedenfalls gerechtfertigt. Die Verhängung im Ausmaß von 7 % erscheint ua. wegen des Umfangs der Fristüberschreitung und der Höhe des erlangten finanziellen Vorteils durchaus als angemessen.

VI. Ergebnis:

In Anbetracht oben dargelegter Sach- und Rechtslage war der Tatbestand der "widerrechtlichen Verwendung" des Fahrzeuges im Inland verwirklicht worden; ein Gegenbeweis zur Standortvermutung iSd § 82 Abs. 8 KFG wurde nicht erbracht.

Die Steuerschuld ist gemäß § 7 Abs. 1 Z 2 NoVAG 1991 im September 2014 entstanden.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Unzulässigkeit einer Revision:

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

Die Fragen, wer der Verwender des Fahrzeuges ist und ob ein Gegenbeweis zur Standortvermutung iSd § 82 Abs. 8 KFG 1967 gelungen ist, sind Sachverhaltsfragen, die im Rahmen freier Beweiswürdigung zu lösen waren. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt daher nicht vor.

Innsbruck, am 23. Dezember 2024