

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das BFG hat durch die RichterIn *** in der Beschwerdesache der Beschwerdeführerin, mit Adresse X, vertreten durch Dr. Wolfgang Schimek Rechtsanwalt GMBH, Graben 42, 3300 Amstetten, über die Beschwerde vom 23. Juli 2020 gegen die Bescheide des ***FA*** (nunmehr Finanzamt Österreich) betreffend die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe 5/2018 und Kraftfahrzeugsteuer für die Zeiträume 4-12/2018, 1-12/2019 und 1-3/2020 jeweils vom 25. Juni 2020 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 12.2.2025 in Anwesenheit der Schriftführerin SF zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Strittig ist, ob das Fahrzeug Alfa Romeo Giulietta mit deutscher Zulassung durch die Beschwerdeführerin (kurz Bf) widerrechtlich in Österreich verwendet wurde und eine Zulassungspflicht mit den daran anschließenden steuerlichen Folgen der NoVA und KFZ-Steuerpflicht entstand.

Zu klären ist dabei die Frage, ob die Voraussetzungen für die Standortvermutung des § 82 Abs. 8 KFG 1967 vorliegen und wenn ja, ob in weiterer Folge der Gegenbeweis der Standortvermutung durch die Bf erbracht wurde.

Mit **Bescheiden** (OZ 5 bis 8) jeweils vom 25.6.2020 wurden von der Abgabenbehörde die **Normverbrauchsabgabe** für den Zeitraum 5/2018 in Höhe von € 391,16 und die **Kraftfahrzeugsteuer** für den Zeitraum 4 - 12/2018 in Höhe von € 305,54, für den Zeitraum

1 - 12/2019 in Höhe von € 523,78 und für den Zeitraum 1 - 3/2020 in Höhe von € 130,94 festgesetzt.

Begründend wurde im Bescheid der Normverbrauchsabgabe zusammengefasst von der Abgabenbehörde ausgeführt:

Die Festsetzung sei erforderlich, weil die Selbstberechnung der Normverbrauchsabgabe unterblieb. Im Zuge einer Kontrolle durch Beamte der Stadtpolizei A sei das Fahrzeug der Marke Alfa Romeo Giulietta, mit dem deutschen Kennzeichen XXXX, am 17.4.2020 in A* abgestellt wahrgenommen und überprüft worden.*

Aufgrund der fehlenden Zulassung gem. § 102 Abs. 12 lit. a KFG 1967 sowie der Übertretung gem. § 82 Abs. 8 KFG 1967, seien die Kennzeichen von der Stadtpolizei abgenommen worden.

Aufgrund dieser Wahrnehmungen sei die Bf durch die Finanzpolizei am 19.06.2020 niederschriftlich einvernommen und betreffend die Verwendung dieses Fahrzeuges in Österreich befragt worden. Das o.a. Fahrzeug sei abgestellt wahrgenommen worden. Die Bf habe angegeben, dass dieses Fahrzeug im Eigentum ihres Vaters stehe und von ihr in Österreich nur gelenkt werde.

Die Verwendung solcher Fahrzeuge ohne Zulassung sei nur während eines Monats ab der erstmaligen Einbringung in das Bundesgebiet zulässig.

Nach der Rechtsprechung des VwGH setze die Beurteilung, ob ein Fahrzeug seinen dauernden Standort entgegen der in § 82 Abs. 8 erster Satz KFG 1967 normierten Standortvermutung nicht im Bundesgebiet hat, Feststellungen über den regelmäßigen Ort sowie die Art und Weise der Verwendung des Fahrzeuges voraus, aus denen sich hinreichende Anhaltspunkte ergeben, ob das Fahrzeug bei der erforderlichen Gesamtbetrachtung für Zwecke der Vollziehung des KFG 1967 einem bestimmten Ort außerhalb des Bundesgebietes zugeordnet werden müsse oder nicht.

Den Zulassungsbesitzer bzw. den Fahrzeugverwender treffe die Beweislast dafür, dass der dauernde Standort des Fahrzeugs nicht im Inland sei. Glaubhaftmachung reiche nicht aus.

Nach den Ermittlungen der Finanzpolizei hätte die Bf seit 28.1.2013 ihren ständigen Wohnsitz in Österreich und seit 30.4.2018 in A. Auch ihre minderjährigen Kinder (2 Jahre und 2 Monate) leben mit der Bf gemeinsam an derselben Adresse. Die Bf arbeite seit 2018 in Österreich und habe Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit bzw. Transferleistungen in Form eines Arbeitslosengeldes (gemeint Wochengeld) bezogen. Voraussetzung für den Bezug dieser Transferleistung sei, dass sie im Inland ihren ständigen Wohnsitz habe, sonst würden die Transferleistungen umgehend eingestellt. Damit sei für sie der Tatbestand der Hauptwohnsitzqualität iSd des KFG erfüllt.

Ab dem 24.4.2014 unterbreche eine vorübergehende Verbringung eines Fahrzeuges aus dem Bundesgebiet die Monatsfrist nicht mehr und sei daher ab diesem Zeitpunkt von einer widerrechtlichen Verwendung des KFZ auszugehen, wenn dieses seinen dauernden Standort in Österreich habe. Der Mittelpunkt der Lebensinteressen der Bf als Verwenderin des Fahrzeuges sei in Österreich gelegen und sei die Normverbrauchsabgabe vorzuschreiben.

In den Bescheiden betreffend die Vorschreibung der Kraftfahrzeugsteuer wurde unter Anführung der für die Kraftfahrzeugsteuer maßgeblichen Paragraphen nahezu inhaltsgleich begründet. Beiliegend zu den Bescheiden wird jeweils die Berechnung der Kraftfahrzeugsteuer angeführt.

Mit fristgerechten durch den steuerlichen Vertreter eingebrachten vier **Beschwerden** (OZ 1 bis 4) gegen die zuvor angeführten Bescheide betreffend die Normverbrauchsabgabe sowie die Kraftfahrzeugsteuer wird vom Vertreter der Bf begründend jeweils zusammengefasst ausgeführt: *Diese Vorschreibungen der Normverbrauchsabgabe bzw. der Kraftfahrzeugsteuer gegenüber der Bf sei zu Unrecht vorgenommen worden. Zudem sei diese der Höhe nach nicht nachvollziehbar.*

*Unstrittig sei, dass die Bf an der Adresse in *A*, Ortsplatz 17/3/13, hauptwohnsitzlich gemeldet sei. Entgegen den Ausführungen der belangten Behörde im nunmehr bekämpften Bescheid liege jedoch der dauernde Standort des gegenständlichen Fahrzeuges nicht im Inland.*

Nicht außer Acht gelassen werden dürfe in diesem Zusammenhang, dass die Beschwerdeführerin auch über einen aufrechten Nebenwohnsitz in Deutschland, P, verfüge, was seitens der belangten Behörde festzustellen gewesen wäre. Tatsache sei, dass der gegenständliche PKW der Marke Alfa Romeo Giulietta mit der FIN 000000 im Eigentum des Vaters der Bf, Herr F stehe und auf diesen zugelassen sei. Dies wäre von der Abgabenbehörde festzustellen gewesen. Dieser zahle völlig vorschrifts- und ordnungsgemäß die Kraftfahrversicherung für das gegenständliche Fahrzeug in Deutschland und leiste nach wie vor regelmäßige Prämienzahlungen.

Zwar verfüge die Bf über einen aufrechten Hauptwohnsitz in Österreich, der dauernde Standort des gegenständlichen PKW sei jedoch nicht in Österreich gelegen.

Zumal sich die Behörde mit der Verwendung des gegenständlichen Fahrzeuges in Deutschland bislang nicht einmal ansatzweise auseinandergesetzt habe und keine wie immer gearteten diesbezüglichen Feststellungen getroffen habe, habe es die Entscheidung mit inhaltlicher Rechtswidrigkeit behaftet.

Die Höhe der festgesetzten Normverbrauchsabgabe sei nicht nachvollziehbar, zumal es die Behörde verabsäumt hat, entsprechende Nachweise oder Berechnungen vorzulegen. Die herangezogenen Bemessungsgrundlage seien nicht überprüfbar.

Beiliegend wurde ein Konvolut an Tankrechnungen von Deutschland, eine Kopie des Zulassungsscheines und die Beitragsrechnung des ADAC übermittelt (OZ 1) beantragt den Vater als Zeugen einzuvernehmen.

Es werde beantragt von einer Festsetzung der Normverbrauchsabgabe, eines Verspätungszuschlages bzw. der Kraftfahrzeugsteuer Abstand zu nehmen und das gegenüber der Bf geführte Verfahren vollständig zur Einstellung bringen.

In eventu werde beantragt die beantragten Beweise im Rahmen einer mündlichen Verhandlung, welche ausdrücklich beantragt werde, aufzunehmen und das Verfahren

vollständig zur Einstellung zu bringen. Weiters werde in eventu beantragt, die Angelegenheit zur neuerlichen Entscheidung an die Finanzpolizei C bzw. das Finanzamt „zurückverweisen“.

In den vier von der Abgabenbehörde erlassenen **Beschwerdevorentscheidungen** (OZ 9 bis 12), jeweils mit Datum 5.8.2020, mit welchen die Beschwerden gegen die Normverbrauchsabgabe und Kraftfahrzeugsteuer abgewiesen wurden, wurde von der Abgabenbehörde unter Hinweis auf § 82 Abs. 8 KFG, § 1 Abs. 1 Z 3 Kraftfahrzeugsteuergesetz und § 1 Abs. 3 lit. b) sowie § 7 Abs. 1 Z 2 NoVAG folgendes zusammengefasst ausgeführt:

„Laut VwGH-Erkenntnis vom 21.1.2010 (2009/16/0107) besteht die Steuerschuld auch unabhängig davon, ob das Kraftfahrzeug durch den Steuerschuldner/Verwender überhaupt kraftfahrrechtlich zugelassen werden kann. Nach der Rechtsprechung des VwGH (27.1.2010, 2009/16/0107) ist der Begriff des Verwenders analog zum Begriff des Halters nach § 5 Abs. 1 Eisenbahn- und Kraftfahrzeughaftpflichtgesetz (EKHG) auszulegen. Demnach ist dies jene Person, welche das Fahrzeug auf eigene Rechnung in Gebrauch hat 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. In der Niederschrift vom 19.6.2020 gaben Sie der Finanzpolizei gegenüber an, dass Sie das Fahrzeug aufgrund einer Nutzungsvereinbarung mit Ihrem Vater nutzen dürfen. Es steht demnach fest, dass Sie die Verfügungsgewalt über das Fahrzeug haben und auch den Nutzen daraus ziehen. Die gesetzliche Standortvermutung des Fahrzeuges richtet sich nach dem Hauptwohnsitz des Verwenders. Sie waren im beschwerdegegenständlichen Zeitraum mit dem Hauptwohnsitz in Österreich gemeldet und gaben in der obgenannten Niederschrift auch an, den Mittelpunkt der Lebensinteressen in Österreich zu haben. Auch ihre minderjährigen Kinder leben mit ihnen gemeinsam an Ihrer Hauptwohnsitzadresse. Sie arbeiten seit 2018 in Österreich und beziehen bzw. bezogen Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit bzw. bezogen Transferleistungen in Form eines Arbeitslosengeldes. Diese Indizien sprechen eindeutig für ein Vorliegen Ihres Hauptwohnsitzes in Österreich. Dieser Umstand wird in der Beschwerde auch nicht bestritten. Folglich liegt auch der Standort des von Ihnen verwendeten Fahrzeuges bis zum Gegenbeweis in Österreich (Standortvermutung nach § 82 Abs. 8 Kraftfahrgesetz). Die Beweislast für die Erbringung des Gegenbeweises trifft den Verwender des Fahrzeuges (siehe auch VwGH 21.9.2006, 2006/15/0025). Reine Behauptungen sind zur Erbringung eines Gegenbeweises nicht ausreichend, ebenso wenig bloße Glaubhaftmachung. Die im Rahmen der Beschwerde eingebrachten Unterlagen sprechen für sich allein nicht für einen dauernden Standort des Fahrzeuges in Deutschland. Die Zulassung des Fahrzeuges auf den Vater ist für die Beurteilung der Steuerpflicht des Verwenders unmaßgeblich, ebenso die Tatsache, dass in Deutschland Versicherungssteuer für das Fahrzeug bezahlt wird oder das Fahrzeug im Eigentum des Vaters steht. Die Tankrechnungen legen auch keinen eindeutigen Beweis dafür, dass das Auto von Deutschland aus verwendet wird. Sie gaben in der Niederschrift durch die Finanzpolizei an, dass Sie das Auto im Mai 2018 dauerhaft nach Österreich verbracht haben. Ebenso gaben Sie zu Protokoll, so viele Wochenenden wie möglich nach Deutschland zu fahren,

was auch durch keine Beweise in der Beschwerde gestützt werden konnte. Selbst wenn diese ständigen Reisen an den Wochenenden entsprechend belegt werden können, wird doch den Großteil der Woche das Fahrzeug von Österreich aus verwendet und darüber verfügt, was eindeutig die Standortvermutung in Österreich bestätigt. Aufgrund der Aktenlage ergibt sich eine eindeutige Anknüpfung des Standortes des Fahrzeuges an Österreich. Für die Standortvermutung des Kraftfahrzeuges kommt es darauf an, von welchem Ort aus über das Fahrzeug tatsächlich überwiegend verfügt wird. Wie oben beschrieben wurde/wird laut Aktenlage eindeutig von Ihrem Hauptwohnsitz in Österreich aus über das Fahrzeug verfügt. Für das gegenständliche Fahrzeug gilt daher die Annahme, dass der dauernde Standort des Fahrzeuges in Österreich liegt. Die Festsetzung der Steuer erfolgte damit zu Recht und war die Beschwerde daher abzuweisen.

Zur Berechnung der Bemessungsgrundlage wurde von der Abgabenbehörde ausgeführt, dass dieser die EuroTax-Fahrzeuggewertung zum Fahrzeug zugrunde liege. Als NoVA - Bemessungsgrundlage sei im konkreten Fall laut § 5 Abs. 2 NoVAG der gemeine Wert des Fahrzeuges im Zeitpunkt der Tatbestands Verwirklichung heranzuziehen. Dieser ermittle sich anhand des EuroTax-Mittelwertes abzüglich der darauf lastenden USt und NoVA. Die EuroTax-Fahrzeuggewertung wurde der Beschwerdeverentscheidung über die Normverbrauchabgabe beigelegt.“

In den fristgerechten durch den ausgewiesenen Vertreter eingebrachten vier **Vorlageanträgen** (OZ 13 bis 16) wurde der Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht (kurz BFG) gestellt. Begründend wurde ausgeführt, dass die in der Beschwerde vom 22.7.2020 getätigten Ausführungen und gestellten Anträge und auch sämtliche Beweisanträge unverändert und vollinhaltlich aufrecht bleiben, wobei insbesondere auch der Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung gestellt werde. Beiliegend wurden jeweils die Beschwerde vom 22.07.2020, der angefochtene Bescheid und die Beschwerdeverentscheidung nochmals übermittelt.

Der Akt wurde dem BFG von der Abgabenbehörde am 17.9.2020 zur Vorlage gebracht und in der Stellungnahme des Vorlageberichtes unter Verweis auf die gesetzlichen Bestimmungen (§ 82 Abs. 8 Kraftfahrzeuggesetz 1967 (KFG), 1 Abs. 3 lit. b) NoVAG, § 7 Abs. 1 Z 2 NoVAG und § 1 Abs. 1 Z 3 des Kraftfahrzeugsteuergesetzes 1992 ergänzend bzw. wiederholend ausgeführt: „[...] für die Steuerpflicht sowohl hinsichtlich der Kraftfahrzeugsteuer als auch der Normverbrauchsabgabe ist lediglich die Stellung des Pflichtigen als Verwender des Kraftfahrzeuges maßgebend. Das Eigentum an dem Fahrzeug ist daher zur Begründung der Steuerpflicht nicht notwendig. Laut VwGH Erkenntnis vom 21.1.2010 (2009/16/0107) besteht die Steuerschuld auch unabhängig davon, ob das Kraftfahrzeug durch den Steuerschuldner/Verwender überhaupt kraftfahrrechtlich zugelassen werden kann. Nach Rechtsprechung des VwGH (27.1.2010, 2009/16/0107) ist der Begriff des Verwenders analog zum Begriff des Halters nach § 5 Abs. 1 Eisenbahn- und Kraftfahrzeughaftpflichtgesetz (EKHG) auszulegen. Demnach ist dies jene Person, welche das Fahrzeug auf eigene Rechnung in

Gebrauch hat 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. In der Niederschrift vom 19.6.2020 gab die Bf der Finanzpolizei gegenüber an, dass sie das Fahrzeug aufgrund einer Nutzungsvereinbarung mit ihrem Vater nutzen darf. Es steht demnach fest, dass die Bf die Verfügungsgewalt über das Fahrzeug hat/hatte und auch den Nutzen daraus zieht/zog. Die in § 82 Abs. 8 KFG genannte Standortvermutung des Fahrzeuges, richtet sich nach dem Hauptwohnsitz des Verwenders. Die Bf war im beschwerdegegenständlichen Zeitraum mit dem Hauptwohnsitz in Österreich gemeldet und gab in der obgenannten Niederschrift auch an, den Mittelpunkt der Lebensinteressen in Österreich zu haben. Auch ihre minderjährigen Kinder leben mit der Bf gemeinsam an ihrer Hauptwohnsitzadresse. Die Bf arbeitet seit 2018 in Österreich und bezieht bzw. bezog Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit bzw. Transferleistungen in Form eines Arbeitslosengeldes. Diese Indizien sprechen eindeutig für ein Vorliegen des Hauptwohnsitzes in Österreich. Dieser Umstand wird in der Beschwerde auch nicht bestritten. Folglich liegt auch der Standort des von der Bf verwendeten Fahrzeuges bis zum Gegenbeweis in Österreich (Standortvermutung nach § 82 Abs. 8 Kraftfahrzeuggesetz). Die Beweislast für die Erbringung des Gegenbeweises trifft den Verwender des Fahrzeuges (siehe auch VwGH 21.9.2006, 2006/15/0025). Reine Behauptungen sind demnach zur Erbringung eines Gegenbeweises nicht ausreichend, ebenso wenig die bloße Glaubhaftmachung. Die im Rahmen der Beschwerde eingebrachten Unterlagen sprechen für sich allein nicht für einen dauernden Standort des Fahrzeuges in Deutschland. Die Zulassung des Fahrzeuges auf den Vater ist für die Beurteilung der Steuerpflicht des Verwenders unmaßgeblich, ebenso die Tatsache, dass in Deutschland Versicherungssteuer für das Fahrzeug bezahlt wird oder das Fahrzeug im Eigentum des Vaters steht. Die Tankrechnungen legen auch keinen eindeutigen Beweis dafür, dass das Auto von Deutschland aus verwendet wird. Die Bf gab in der Niederschrift durch die Finanzpolizei an, dass sie das Auto im Mai 2018 dauerhaft nach Österreich verbracht hat. Ebenso gab die Bf zu Protokoll, so viele Wochenenden wie möglich nach Deutschland zu fahren, was jedoch durch keine Beweise in der Beschwerde gestützt werden konnte. Selbst wenn diese ständigen Reisen an den Wochenenden entsprechend belegt werden könnten, wird doch den Großteil der Woche (4-5 Tage) das Fahrzeug von Österreich aus verwendet und darüber verfügt. Das Fahrzeug wurde der Bf von deren Vater für Fahrten mit und für die Enkelkinder bereitgestellt (siehe vorgelegten Mailverkehr mit dem Vater Herrn F), auch die Bf gab in der Niederschrift an, das Auto aufgrund der Geburt der Tochter zur Verfügung gestellt bekommen zu haben. Es ist daher anzunehmen, dass das Fahrzeug auch weit überwiegend für Fahrten im Zusammenhang mit den Kindern und sonstigen Besorgungen in Österreich verwendet wird. Die Standortvermutung des Fahrzeuges in Österreich wird dadurch bestätigt. Aufgrund der Aktenlage ergibt sich eine eindeutige Anknüpfung des Standortes des Fahrzeuges an Österreich. Für die Standortvermutung des Kraftfahrzeuges kommt es darauf an, von welchem Ort aus über das Fahrzeug tatsächlich überwiegend verfügt wird. Wie oben beschrieben wurde/wird laut Aktenlage eindeutig vom Hauptwohnsitz der Bf in Österreich aus über das Fahrzeug verfügt. Für

das gegenständliche Fahrzeug gilt daher die Annahme, dass der dauernde Standort des Fahrzeuges in Österreich liegt. Die Festsetzung der Steuer erfolgte damit zu Recht und es wird daher seitens des Finanzamtes der Antrag gestellt, die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.“

Mit Verfügung des Geschäftsverteilungsausschusses vom 1.4.2022 (OZ 22) wurde der gegenständliche Akt der nunmehr zuständigen Gerichtsabteilung der Richterin zugeteilt.

Mit Schreiben des BFG vom 22.8.2024 (OZ 25) wurde die Abgabenbehörde aufgefordert, die in der Finanzpolizeilichen Niederschrift (OZ 19) genannte Nutzungsvereinbarung zu übermitteln. In der Antwort vom 7.8.2024 (OZ 26) wurde mitgeteilt, dass eine solche in schriftlicher Form nicht vorliege. Es werde davon ausgegangen, dass eine solche in mündlicher Form bestanden habe.

Dies wurde der der steuerlichen Vertretung mit Vorhalt vom 22.8.2024 (OZ 27) mitgeteilt und diese ua. unter Verweis auf die VwGH Judikatur vom 19.12.2023 , Ra 2022/15/0055; 27.9.2023, 2022/15/0037) aufgefordert, sämtliche Unterlagen und Aufzeichnungen, insbesondere zu Ort/Art/Weise der Verwendung (Bescheinigung der kilometermäßigen und zeitliche Verwendung des Fahrzeuges im In- und Ausland), vorzulegen.

Weiters wurde vom BFG zusammengefasst mitgeteilt, dass eine Zeugeneinvernahme nach Bekanntgabe des konkreten Beweisthemas sowie der Adresse aus verwaltungsökonomischen Überlegungen auch auf schriftlichem Wege erfolgen könne.

Mit Fristerstreckungsantrag der steuerlichen Vertretung der Bf vom 12.9.2024 (OZ 32) wurde um Akteneinsicht bzw. Aktenübermittlung des bisherigen Aktes auf elektronischem Wege ersucht, welche vom BFG mittels Übermittlung an die Kanzlei der steuerlichen Vertretung der Bf am 13.9.2024 erfolgte.

Weitere Fristerstreckungsanträge des steuerlichen Vertreters erfolgten am 26.9.2024, 16.10.2024, und 31.10.2024, 14.11.2024, 29.11.2024, 20.12.2024 und 15.1.2025. Im Fristerstreckungsantrag vom 31.10.2024 (OZ 39) wurde (wiederholt) vorgebracht, dass die Bf einen Nebenwohnsitz in Deutschland in P gehabt habe. Sie sei regelmäßig mit dem Auto nach Deutschland gefahren und habe viel Zeit in Deutschland verbracht. Zumindest jedes zweite Wochenende sei die Bf, die teilweise nur 3 Tage pro Woche arbeitete, teilweise in Karenz und im Mutterschutz gewesen sei, zu ihren Verwandten nach Deutschland gefahren und habe dort mehrere Tage verbracht. Auch die Ferien (Weihnachten, Sommer, Ostern etc.) habe die Bf dort verbracht. Das Verwaltungsstrafverfahren sei eingestellt worden. Es werde auf das Verwaltungsstrafverfahren und die dortigen Beweisergebnisse verwiesen und sei in diesem Verfahren festgestellt worden, dass das gegenständliche Fahrzeug jedenfalls im Zeitraum bis 17.4.2020 nicht den dauernden Standort im österreichischen Bundesgebiet hatte, da es zur Nutzung dieses Fahrzeuges in höchstens zweiwöchigen Abständen sowohl im österreichischen Bundesgebiet als auch in Deutschland und sowohl durch die Bf selbst als auch durch den Vater

und Bruder gekommen sei. Es wurde mitgeteilt, dass die Einholung der Zeugenaussagen auf schriftlichen Wege erfolgen könne bzw. sich die Bf mit einer Videokonferenz über Zoom einverstanden erklären würde. Weiters wurde als Beweis die Beischaffung des Aktes des LVwG NÖ zu GZ X beantragt. Als Zeugen für das gesamte Vorbringen wurden der Vater und Bruder der Bf mit Adressen in Deutschland beantragt.

Der Akt des LVwG wurde von der RichterIn angefordert. Dieser wurde elektronisch dem BFG übermittelt und zum elektronischen Akt des BFG genommen sowie mit der Ladung zur mündlichen Verhandlung den Parteien zur Kenntnis gebracht.

In der Ladung zur mündlichen Verhandlung am 12.2.2025 wurde hingewiesen, dass es nicht möglich sei, eine im Ausland wohnhafte Person vor das BFG zur Einvernahme als Zeuge zu laden. Es obliege der Bf die in der Stellungnahme vom 31.10.2024 genannten Personen (Vater und Bruder der Bf) im Rahmen der mündlichen Verhandlung stellig zu machen.

Am 12.2.2025 fand die beantragte mündliche Verhandlung statt. In der Verhandlung wurde ergänzend vom steuerlichen Vertreter vorgebracht, dass das Fahrzeug nicht von Österreich aus sondern von Deutschland aus verwendet worden sei. Daraus ergebe sich eine zurückgelegte Strecke für die Fahrten der Bf zu ihrer Familie über S laut dem gängigen Routenplaner Google Maps von 558 km. Aus der Art und Weise der Verwendung ergäbe sich der dauernde Standort des Fahrzeuges in Deutschland. Die Bf sei in A* oftmals mit dem Rad oder zu Fuß unterwegs gewesen und sei das Auto geparkt gestanden.

Der Vertreter der Abgabenbehörde führte replizierend aus, dass es nicht nur auf die kilometermäßige Verwendung ankomme, sondern auch auf das zeitliche Ausmaß der Verwendung und von wo aus das Fahrzeug wegbewegt werde, sowie auf die Gesamtumstände. Laut VwGH Judikatur komme es auf eine Gesamtbetrachtung der Umstände an.

Außer Streit gestellt wurde, dass das Fahrzeug in Österreich verwendet wurde, dass die Bf ihren Hauptwohnsitz und Mittelpunkt der Lebensinteressen ab dem 30.4.2018 (= Hauptwohnsitzmeldung laut ZMR) in Österreich hatte und dass die Bf Verwenderin des gegenständlichen Fahrzeuges in Österreich war.

Die in den Schriftsätzen beantragten Zeugen (Vater und Bruder der Bf) wurden nicht zum Verhandlungstermin stellig gemacht. Der Beweisantrag betreffend die Zeugeneinvernahme des Vaters in der Beschwerde und des Bruders im Schriftsatz vom 31.10.2024, welche für das gesamte Vorbringen beantragt wurden, wurden mangels Nennung eines konkreten Beweisthemas abgelehnt (siehe rechtliche Beurteilung). Die Bf gab bekannt, dass keine Beweisanträge zur Einvernahme des Bruders und Vaters mehr gestellt werden. In der mündlichen Verhandlung wurde nach Parteieneinvernahme mit Beschluss ausgesprochen, dass die Entscheidung der schriftlichen Ausfertigung vorbehalten bleibt.

II. Das BFG hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Bf, welche am XXX in Deutschland geboren ist und die deutsche Staatsangehörigkeit besitzt, wohnte zum streitgegenständlichen Zeitraum mit ihrem minderjährigen Kind in A. Seit 30.4.2018 hat sie an der zuvor angeführten Adresse ihren Hauptwohnsitz gemeldet. Zuvor war die Bf nebenwohnsitzlich in Österreich (in A*) gemeldet.

Seit 24.6.2021 ist sie mit ihren minderjährigen Kindern in A hauptwohnsitzlich gemeldet. Nebenwohnsitzlich ist die Bf an der Wohnadresse ihres Vaters in P in Deutschland gemeldet. Die Tochter ist am X.X.2018, der Sohn ist am X.X.2020 geboren.

Der Lebensgefährte der Bf war hauptwohnsitzlich an der Adresse A von 27.8.2018 bis 17.6.2020 gemeldet. Danach war er an einer anderen Adresse in A* gemeldet. Der Lebensgefährte hat für mehrere Monate vor der Geburt des zweiten Kindes in derselben Firma in Deutschland wie ihr Bruder gearbeitet. Dies war rund um Weihnachten 2019. Ab der Geburt des zweiten Kindes war er in der Schweiz.

Aufgrund der Geburt der Tochter hat der Vater der Bf das Fahrzeug, Alfa Romeo Giulietta, mit deutschem polizeilichen Kennzeichen XXXX, Zulassungsnummer 000000, mit dem Erstzulassungsdatum 22.01.2011, und einer Motorleistung von 88 KW, dauerhaft zur Verfügung gestellt.

Mit der Begründung ihres Hauptwohnsitzes in Österreich hat die Bf das Fahrzeug von Deutschland dauerhaft nach Österreich verbracht. Davor war die Bf mit dem Fahrzeug des Öfteren in Österreich, aber nie dauerhaft.

Die Bf bezog von 25.3.2018 bis 15.7.2018 Wochengeld und befand sich danach in Karenz. Ab dem 1.5.2019 hat die Bf 30 Stunden pro Woche in Österreich in A* gearbeitet. Sie fuhr überwiegend mit dem Fahrrad zur Arbeit. Ihre Einkäufe (außer Großeinkäufe) erledigte sie ebenfalls mit dem Fahrrad.

Sie arbeitete 3 Tage pro Woche und hat jedenfalls jedes zweite Wochenende mit dem Fahrzeug ihre Verwandten in Deutschland aufgesucht. Die Arbeitstage waren immer dieselben Wochentage, Dienstag, Mittwoch und Donnerstag. Die Bf fuhr daher meistens von Freitag bis Sonntag nach Deutschland.

Von 2.3.2020 bis 22.6.2020 bezog die Bf Wochengeld und befand sich danach wieder in Karenz.

Die Bf verbrachte sämtliche Feiertage, Weihnachten, Geburtstage und Urlaube in Deutschland. Die Bf war von 22.12.2019 bis 6.1.2020 sowie von Ende Februar 2020 bis Ende März 2020 in Deutschland. Sie ist vor Ostern, also vor dem 17.4.2020, wieder aus Deutschland nach Österreich zurückgekehrt, da die Geburt ihres zweiten Kindes am X.X.2020 erfolgte.

Die Bf hat das Fahrzeug bis zum Sommer 2020 in Österreich gehabt, ist nicht mehr nach Deutschland gefahren und befand sich sodann am Standort ihres Wohnsitzes in Österreich. Das Fahrzeug wurde anschließend von der Bf verkauft und hat sie in der Folge ausschließlich ein auf sie in Österreich zugelassenes Fahrzeug benutzt.

Der Vater der Bf, Herr F, geboren am XXXXX in Deutschland, ist in P wohnhaft. Er ist der Eigentümer und Zulassungsbesitzer des gegenständlichen Fahrzeuges. Der Vater bezahlt die Versicherung und die Pickerlrechnungen und übernimmt auch, wenn die Bf in Deutschland ist, Tankrechnungen.

Der Bruder bezahlt, wenn die Bf bei ihm in B ist auch Tankrechnungen und hat zB eine Reparaturrechnung bezahlt.

Die Bf bezahlt die Jahresvignette und Tankrechnungen in Österreich.

Sowohl der Vater als auch der Bruder benutzen das Fahrzeug in Deutschland.

Der Vater der Bf fährt, wenn das Auto in Deutschland ist, mit dem Auto in die Arbeit. Wenn das Auto bei der Bf in Österreich ist, benützt der Vater das Auto seiner Freundin, da diese auf der gegenüberliegenden Seite der Straße der Wohnung arbeitet.

Der Bruder fuhr mit dem Fahrzeug, wenn die Bf bei ihm zu Besuch war und sie gemeinsam wohin fuhren.

Das Fahrzeug steht während der Woche in Österreich am Parkplatz am Ortsplatz in A. Die Bf fährt in Österreich mit dem Fahrzeug (abgesehen von den Fahrten nach Deutschland) Kurzstrecken. Sie fährt den ganzen Sommer mit dem Fahrrad und hatte das Kind im Fahrradanhänger mit bzw. nach der Geburt des zweiten Kindes beide Kinder.

Wenn sich das Auto in Deutschland befand, war es vor der Wohnung des Vaters geparkt.

Die Strecke des Wohnortes der Bf bis zum Wohnort des Vaters in Deutschland beträgt 547 km. Die Strecke in Österreich bis zum Grenzübergang S beträgt rund 137 km (= 25 Prozent der Gesamtstrecke).

Die Strecke Wohnort der Bf bis zum Wohnort des Bruders in B in Deutschland beträgt 548 km. Die auf österreichische Straßen entfallenden Strecke bis zum Grenzübergang zu Deutschland beträgt 190 km (= 34 Prozent).

2. Beweiswürdigung

Informativ wird mitgeteilt, dass die vom BFG angeführten Ordnungsziffern (=OZ) den Ordnungsziffern im Vorlagebericht vom 20.3.2020 bzw. den in den Parteien vom BFG übermittelten Schriftsätzen, in denen die Ordnungsziffern für die jeweiligen Unterlagen angeführt wurden, entsprechen.

Diese werden im gegenständlichen Erkenntnis zur besseren Nachvollziehbarkeit des in den Schriftsätzen der Parteien Vorgebrachten und der vorgelegten Schriftstücke in Klammern angeführt.

Die Sachverhaltsfeststellungen ergeben sich aus den von der Abgabenbehörde vorgelegten und aus den im Verfahrensverlauf angeführten elektronischen Verwaltungsakten sowie den darin ersichtlichen Abfragen aus den Datenbanken (zB zentrales Melderegister, Auskunftsverfahren der Sozialversicherung) und aus den Abfragen des BFG im Abgabensinformationssystem der Finanzverwaltung und dem Internet.

Des Weiteren ergeben sich die Sachverhaltsfeststellungen aus den Aussagen des Aktes des LvwG, welcher zum gegenständlichen Akt genommen wurde, sowie der Parteieneinvernahme in der mündlichen Verhandlung vor dem BFG. In der mündlichen Verhandlung wurde mit den Parteien erörtert, dass der Akt des LvwG zum gegenständlichen Akt genommen wurde und insbesondere die in diesem Akt enthaltene Parteieneinvernahme der Bf sowie Zeugeneinvernahme des Vaters Akteninhalt des gegenständlichen Aktes darstellen.

Die angegebenen Km-Entfernungen der Fahrtstrecken ermittelte das Gericht mittels Abfrage im gängigen Routenplaner Google Maps.

Grundsätzlich hat das BFG gemäß § 167 Abs. 2 BAO unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Gemäß § 115 Abs. 1 BAO trägt die Abgabenbehörde zwar die Feststellungslast von allen Tatsachen, die vorliegen müssen, um einen Abgabenanspruch geltend zu machen. Diese Verpflichtung wird durch eine erhöhte Mitwirkungspflicht des Abgabepflichtigen, wie beispielsweise bei Auslandssachverhalten, eingeschränkt.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes liegt eine erhöhte Mitwirkungspflicht der Partei (eine in den Hintergrund tretende amtswegige Ermittlungspflicht) ua. dann vor, wenn Sachverhaltselemente ihre Wurzeln im Ausland haben; die Mitwirkungs- und Offenlegungspflicht ist in dem Maße höher, als die behördlichen Ermittlungsmöglichkeiten geringer sind.

Diesfalls besteht eine erhöhte Mitwirkungspflicht, eine Beweismittelbeschaffungspflicht und eine Vorsorgepflicht (vgl. *Ritz/Koran*, BAO7, § 115 Tz 10, mwN).

Denjenigen, der einen dauernden Standort im Ausland behauptet, trifft aufgrund der Verwendung des Kfz im Inland und des damit gegebenen Auslandsbezugs die Pflicht, für die Erbringung des allenfalls erforderlichen Gegenbeweises vorzusorgen und aufgrund dieser erhöhten Mitwirkungs- und Beweisvorsorgeverpflichtung gemäß § 115 Abs. 1 BAO die erforderlichen Beweismittel beizuschaffen.

§ 82 Abs. 8 KFG 1967 enthält eine widerlegliche Rechtsvermutung, die der Person, die das Kraftfahrzeug in das Bundesgebiet eingebracht hat oder in diesem verwendet, die Möglichkeit einräumt, den Gegenbeweis zu erbringen, dass das Fahrzeug seinen dauernden Standort tatsächlich nicht im Inland hat (vgl. VwGH 30.01.2020, Ra 2019/16/0215; vgl. *Haller*, NoVAG² § 1 Rz 127 ff).

Die diesbezügliche Beweislast trifft den Verwender. Somit hat nicht die Behörde nachzuweisen, dass keine überwiegende Verwendung im Inland stattgefunden hat, sondern der Verwender hat zu beweisen, dass das Kraftfahrzeug nicht überwiegend im Inland verwendet wurde (VwGH 12.09.2017, Ra 2017/02/0100).

Dieser muss, wenn er den Gegenbeweis erbringen möchte, entsprechend vorsorgen (Beweisvorsorge) und er hat von sich aus initiativ und umfassend darzulegen, aus welchen Gründen das Fahrzeug nicht als ein Fahrzeug mit dauerndem inländischem Standort anzusehen ist, und dafür auch die erforderlichen Beweise anzubieten (vgl. VwGH 30.1.2020, Ra 2019/16/0215).

Die für den Gegenbeweis erforderlichen Beweismittel sind unbegrenzt.

Reine Behauptungen oder die Glaubhaftmachung sind zur Erbringung des Gegenbeweises nicht ausreichend (VwGH 19.12.2023, Ra 2022/15/0055).

Ob der Gegenbeweis iSd § 82 Abs. 8 erster Satz KFG 1967 als erbracht anzusehen ist, ist eine Frage der Beweiswürdigung (VwGH 05.10.2023, Ra 2023/16/0084; 23.9.2021, Ra 2019/16/0152).

Da die Bf im Streitzeitraum unbestritten ihren Hauptwohnsitz und Mittelpunkt der Lebensinteressen in Österreich hatte und sie das Fahrzeug auf österreichischen Straßen im öffentlichen Verkehr verwendet hat, somit die Voraussetzungen für die Anwendung des § 82 Abs. 8 KFG für die Erbringung des Gegenbeweises vorliegen (siehe zum Verwenderbegriff in der rechtlichen Beurteilung), liegt es an der Bf den Beweis dafür zu erbringen, dass der dauernde Standort des Fahrzeuges nicht in Österreich gelegen ist.

Beweisen heißt, die Überzeugung vom Bestehen oder Nichtbestehen eines behaupteten oder angenommenen Sachverhalts herbeizuführen (VwGH 14.12.1994, 93/16/0191; VwGH 28.06.1995, 89/16/0014).

Aus § 166 BAO ergibt sich der Grundsatz der Unbeschränktheit der Beweismittel, sodass zur Führung des Nachweises, wie ein Fahrzeug verwendet wird, außer einem Fahrtenbuch auch andere Beweismittel in Betracht kommen (VwGH 24.02.2005, 2003/15/0073).

Im Hinblick auf den in § 166 BAO normierten Grundsatz der Unbeschränktheit der Beweismittel stellen auch Aussagen von Parteien Beweismittel dar (VwGH 22.04.2009, 2008/15/0283). Der Gegenbeweis im Sinne des § 82 Abs 8 KFG 1967 kann sohin auch durch Partei- und Zeugenaussagen erbracht werden. Ein Beharren auf das Vorliegen von Dokumenten und Unterlagen würde grundsätzlich eine unzulässige Einschränkung der Beweismittel darstellen.

In der mündlichen Verhandlung wurde von der Bf in der Parteienvernehmung folgendes glaubwürdig dargelegt: Die Bf wisse nicht mehr, ob es eine schriftliche Nutzungsvereinbarung mit dem Vater gab. Ihr Vater habe ihr das Auto für Behördengänge zb. Organisation der Reisepässe der Kinder geliehen hat. Es sei viel einfacher mit dem Auto als mit den öffentlichen Verkehrsmitteln. Die Deutsche Bahn sei auch nie pünktlich. Auch in der Einvernahme vor der Finanzpolizei (ON 19 Seite 4 von 8) hat die Bf bereits angegeben, dass ihr Vater ihr das Fahrzeug dauerhaft auf Grund der Geburt ihrer Tochter geliehen hat bzw. dauerhaft zur Verfügung gestellt hat, damit sie in Österreich ein Fahrzeug hat.

Dies deckt sich mit dem in der Anzeige der Polizei (ON 17) befindlichen E-Mail vom 17.4.2020, in welchem der Vater angibt, er hat dieses Fahrzeug seiner Tochter zur Mobilität geliehen, und wo er fordert seine KFZ- Schilder welche von der Behörde abgenommen wurden wieder anzubringen. Auch in der Einvernahme des Vaters vor dem LvwG (Verhandlungsprotokoll Seite 5) wird vom Vater angegeben, dass „wenn meine Tochter das Auto hatte, bin ich mit dem Bus gefahren und wenn sie wieder hier war, bin ich, damals war ich noch in der Arbeit, mit diesem Fahrzeug zur Arbeit gefahren und habe auch Besorgungen gemacht.“

Für das erkennende Bundesfinanzgericht steht fest, dass das Fahrzeug der Bf nicht bloß tage- oder leihweise im Inland zur Verfügung gestellt wurde, sondern es ihr vom Vater dauerhaft zur Verfügung gestellt wurde.

Die dauerhafte Einbringung des Fahrzeuges zum Zeitpunkt der Hauptwohnsitzmeldung ergibt sich aus den Angaben der Bf. (siehe Niederschrift Finpol OZ 19) und ist unstrittig.

Befragt, ob der Lebensgefährte auch mit dem Fahrzeug in Österreich fuhr, gab die Bf in der mündlichen Verhandlung an, dass das Fahrzeug nur sie in Österreich gefahren hat. Das Fahrzeug wurde von ihr in Österreich nur für Großeinkäufe genutzt und für alles was sie nicht zu Fuß erledigen konnte. Die Großeinkäufe erledigte sie in A im Ort (gleich um die Ecke). Sie fuhr mit dem Fahrrad in die Arbeit. Der Standort des Autos war bei ihrem Wohnsitz. Das Fahrzeug ist den Großteil der Woche am Parkplatz gestanden. Es handelt sich um den Parkplatz am Ortsplatz. Es ist kein separater Parkplatz gemietet.

Wenn das Auto in Deutschland war, dann ist es vor dem Haus der Wohnung des Vaters gestanden. In A* fahre die Bf nur Kurzstrecken. Sie versuche den PKW so gut wie möglich zu vermeiden. Sie fahre den ganzen Sommer mit dem Fahrrad. Sie habe ihre Kinder im Anhänger am Fahrrad mit. Sie fahre auch mit dem Zug zB zur Passstelle. Dies aufgrund der Parkplatzsituation in A*.

Befragt durch den Vertreter der belangten Behörde, ob die in Österreich getätigten Einkäufe nach der Geburt mit dem Auto getätigt wurden, gibt die Bf an, dass sie mit dem Kinderwagen einkaufen gegangen ist und alles körperlich mögliche ohne Auto erledigt hat. Sie hat die Einkäufe in das Netz des Kinderwagens gelegt. Wenn die Einkäufe zu schwer waren, ist sie mit dem Auto gefahren.

Für das BFG ist es aufgrund der durchgeführten Google Maps-Abfragen zur Örtlichkeit, des Wohnortes und des Arbeitsplatzes und den Einkaufsmöglichkeiten glaubhaft, dass die Bf das Fahrzeug in Österreich kaum bzw. nur für Kurzstrecken benützt hat.

Einkaufsmöglichkeiten sowie der Arbeitsplatz der Bf befinden sich in unmittelbarer und auch mit dem Fahrrad erreichbarer Nähe zum Wohnort (Entfernung zur Arbeit beträgt rund 3 km; verschiedenste Einkaufsmöglichkeiten befinden sich ebenfalls in rund 2 bis 3 km Entfernung zum Hauptwohnsitz der Bf). Eine kilometermäßige Gesamtverwendung des Fahrzeuges in Österreich lässt sich nicht erschließen.

Über Befragen in der mündlichen Verhandlung durch die Richterin betreffend die Kostentragung für die Reparatur Rechnungen, Service, Erhaltungsaufwand gab die Bf an, dass es in Deutschland öfters vorgekommen ist, dass der Vater sich ins Auto gesetzt hat und Tankrechnungen übernommen hat. Reparaturen sind nicht angefallen und wenn, hätte diese der Vater bezahlt. Die Pickerlüberprüfung hat auch der Vater gemacht. Die Jahresvignette für Österreich und Tankrechnungen in Österreich hat die Bf bezahlt.

Über Befragung in der mündlichen Verhandlung, wer die Verfügungsgewalt innehatte, bzw. wer, wann, wo fuhr, gibt die Bf an, dass sie selber entscheiden konnte wann sie nach Deutschland zurückfuhr und wohin sie mit dem Fahrzeug fuhr.

Wenn sie mit dem Auto nach Deutschland fuhr, benützte es der Vater für die Arbeitsfahrten. Befragt über die gefahrenen Kilometer, die der Vater mit dem Auto fährt, gibt die Bf an, dass dieser zur Arbeit gefahren ist. Sie weiß aber nicht wie viele Kilometer das sind, da er zwar eine Arbeitsstelle habe, aber zu unterschiedlichen Patienten fahren muss. Wenn das Auto nicht in Deutschland war, hat sich der Vater das Auto mit seiner Freundin geteilt, diese arbeitet gegenüber der Straße von der Wohnung.

Befragt, ob die Bf auch zum Bruder gefahren ist, gibt sie an: Ja sie ist auch zu ihrem Bruder nach B gefahren. Sie gibt an über S (über Passau) gefahren zu sein. Das ist ca. dieselbe Kilometerstrecke wie nach P*. Der Bruder ist mit dem Fahrzeug gefahren, wenn sie wohin gefahren sind. Dann war sie froh das nicht sie fahren musste, sondern er. Oder wenn zB ein Steinschlag war, dann hat es ihr Bruder zur Reparatur gefahren und hat dies bezahlt, es ist auch heute noch so, dass ihr Bruder ihr Auto nimmt und es tankt und bezahlt.

Insgesamt wird, da nur die Bf. entscheidet, wer, wann, wo mit dem Fahrzeug fährt, und aufgrund der Angaben zu den Deutschlandaufenthalten, das Fahrzeug nach Ansicht des BFG überwiegend von der Bf genutzt und hat sie die alleinige Verfügungsgewalt im streitgegenständlichen Zeitraum über dieses (zum Verwenderbegriff siehe rechtliche Beurteilung).

Es ist glaubwürdig, dass die Bf ihren Vater (sowie auch andere Verwandte) alle 14 Tage in Deutschland besucht hat. Dies ergibt sich aus dem gesamten Vorbringen der Bf sowie der Zeugeneinvernahme des Vaters in der Einvernahme vor dem LvwG.

Befragt in der mündlichen Verhandlung über die Zeiträume, wann das Auto in Deutschland

war, gab die Bf an, dass ihre Tochter eine „Hüftstabilisation“ (Gurt) hatte und aufgrund von Fotos von damals kann sie sich erinnern, dass sie ziemlich zeitnahe zur Geburt wieder in Deutschland war. Sie fuhr dann wieder zu Behördengängen wie Mutter-Kind-Pass Untersuchungen nach Österreich zurück.

Sie war 1 Jahr in Karenz, danach hat sie 30 Stunden pro Woche gearbeitet. Befragt zu den Zeiträumen wann die Bf in Österreich und in Deutschland war, gibt sie an, dass sie es nicht mehr genau wisse, dass hätte sie aufschreiben müssen. Es ist ja alles schon sehr lange her. Die Fahrtstrecke nach Deutschland sei sehr lang, sie sei nach 6 Stunden Fahrt einige Tage in Österreich geblieben, oder oftmals eine Woche und sei dann wieder nach Deutschland gefahren, wo sie ebenfalls längere Zeit dort verbracht habe.

In der Karenz war sie so oft wie möglich bei ihrem Vater. Sie fuhr auch hin und wieder zu ihrer Mutter. Die kilometermäßige Strecke ist weniger weit. Die Mutter wohnt bei U. Die genaue Adresse war der Bf nicht rememberlich.

Zu den Arbeitstagen gibt die Bf in der mündlichen Verhandlung an: „Als ich gearbeitet habe waren es immer drei Tage pro Woche die die Bf gearbeitet hat, es waren immer die gleichen Tage. Dies waren die Tage Dienstag, Mittwoch und Donnerstag. Ich habe immer voll gearbeitet bis zum Mutterschutz. Dies ist 8 Wochen vorher.“ Die Angaben waren im Zusammenhang mit der Abfrage der Sozialversicherungsdaten glaubwürdig.

Befragt zum Verhandlungsprotokoll des LvwG Seite 1 und 3, ob sie von November bis April 2020 überwiegend in Deutschland war, gab die Bf an, dass sie 8 Wochen vor dem Geburtstermin am X.X.2020 in Deutschland war, da sie ihrem Bruder bei der Kinderversorgung geholfen hat. Sie habe sich gefürchtet, dass sie aufgrund von Corona nicht mehr nach Österreich einreisen kann. Sie ist kurz vor der Geburt wieder nach Österreich eingereist.

Sie war Weihnachten, Feiertag, Geburtstage und Urlaube im gesamten streitgegenständlichen Zeitraum in Deutschland, bei ihrem Vater sowie auch bei ihrem Bruder und habe dort ihre Urlaube verbracht.

Die genauer kilometermäßige Verwendung des Fahrzeuges kann mangels Unterlagen und Zeitangaben nicht festgestellt werden.

Wenn auch in der zu Grunde liegenden Anzeige vom 17.4.2020, dass ein Organ der Straßenaufsicht das Bezug habende Kraftfahrzeug am 8.2.2020, 28.03.2020, 12.04.2020 sowie am 17.4.2020 in A**, abgestellt gesehen hatte, war dazu auf Grund des erzielten Beweisergebnisses festzustellen, dass nach den glaubwürdigen Ausführungen der Bf im Zusammenhang mit der diesbezüglichen Aussage ihres Vaters als Zeuge, die Bf jedenfalls mit diesem Kraftfahrzeug zu Weihnachten 2019 bis nach Silvester 2020 und von Ende Februar 2020 bis Ende März 2020 (offenkundig bis vor dem 28.3.2020) bei ihrem Vater in Deutschland war und für die jeweilige Hin- und Rückreise das Bezug habende Kraftfahrzeug mit dem Kennzeichen XXXX (D) benutzte. Sie ist aufgrund der Geburt des zweiten Kindes (welche am X.X.2020 erfolgte) nach Ostern 2020, also vor dem 12.4.2020 bzw. dem 17.4.2020, wieder nach Österreich an ihre Hauptwohnsitzadresse mit dem Bezug habenden Kraftfahrzeug

zurückgekehrt.

Die Bf gab in der mündlichen Verhandlung an, dass sie nur einmal Kroatien auf Urlaub war, ansonsten gab es in den beschwerdegegenständlichen Zeiträumen keine Urlaubsfahrten, außer sie war in Deutschland.

Befragt in der mündlichen Verhandlung durch den Vertreter der belangten Behörde, ob sich das Auto zeitlich im Beschwerdezeitraum überwiegend in Österreich befunden hat, gab die Bf an, dass man eine Hochrechnung anstellen müsse und sie das nicht genau sagen könne.

In zeitlicher Hinsicht ergibt sich aufgrund der obigen Ausführungen im gesamten streitgegenständlichen Zeitraum, dass sich das Fahrzeug überwiegend in Österreich befand. Im Jänner ergibt sich daher ein zeitlicher Aufenthalt abzüglich der Aufenthaltstage in Deutschland bis 6.1.2020 von 25 Tagen in Österreich. Am 8.2.2020 wurde das Auto gesichtet, somit ist es lediglich denkmöglich, dass die Bf in der darauffolgenden Woche in Deutschland war. Ende Februar ist sie nach Deutschland gefahren. Im März war die Bf bereits in Deutschland und kehrte erst im April wieder nach Österreich zurück.

Weitere Nachweise für die zeitliche Verwendung des Fahrzeuges in Deutschland oder Österreich liegen dem BFG nicht vor.

Befragt durch den Vertreter der Abgabenbehörde, welcher der Bf vorhält, dass sie den Mittelpunkt in Österreich habe und nicht wisse ob sie sich überwiegend in Österreich aufhalte. Antwortet diese: „Das würde ich so nicht sagen“. Ich arbeite ja in Österreich und wirtschaftlich gesehen habe ich meinen Lebensmittelpunkt in Österreich.

Befragt in der mündlichen Verhandlung durch den Vertreter der Abgabenbehörde, ob der Lebensgefährte (Vater der Kinder) wenn sie in Deutschland gewesen ist, dieser alleine in Österreich war, gibt die Bf an: „Ja er war teilweise in Österreich und teilweise im Ausland arbeiten. Er hat sogar in der Firma wo ihr Bruder auch arbeitet, in Deutschland mitgearbeitet, dies war kurz vor der Geburt des zweiten Kindes. Dies war rund um Weihnachten 2019. Er hat mehrere Monate dort gearbeitet, ich kann nicht mehr genau sagen wann, aber so ab Herbst 2019. Sie ist sich nicht mehr sicher, sie möchte nichts Falsches sagen. Nach der Geburt des zweiten Kindes war er dann in der Schweiz.“

Zusammengefasst ist festzuhalten, dass die in der mündlichen Verhandlung getätigten Aussagen der Bf den Aussagen der Einvernahme der Bf sowie der Zeugeneinvernahme des Vaters beim LwG entsprechen und für das BFG glaubwürdig sind. Entsprechend dieser Aussagen und der Zeugeneinvernahme konnten die obigen Sachverhaltsfeststellungen getroffen werden.

In der mündlichen Verhandlung gab der Vertreter der Bf an, dass bei der Strecke Wohnort der Bf bis zur Adresse des Vaters in Deutschland über 137 km in Österreich gefahren werden. Die aktuelle Abfrage vom BFG über den gängigen Routenplaner Google Maps ergab eine km-

Strecke von 139 km der Fahrtstrecke auf österreichischen Straßen. Das sind bei 547 km Gesamtstrecke rund 25 Prozent. Auch wenn man eine Fahrtstrecke über R wählen würde, ergibt sich eine Fahrtstrecke auf österreichischen Straße von aufgerundet 190 km und somit rund 29 Prozent der Gesamtstrecke von 640 km.

Wie die Bf auch in der mündlichen Verhandlung kundgetan hat, ist die Fahrtstrecke bis zum Wohnsitz des Bruders in B nahezu gleich weit. Laut dem gängigen Routenplaner ergibt sich eine Fahrtstrecke von Gesamt 548 km und ergibt sich eine auf österreichische Straßen entfallenden Strecke (bis R 190 km) von 34 Prozent.

Ein Nachweis über die Anzahl der Kilometer, die die Bf auf Straßen mit öffentlichem Verkehr in Österreich, und ein Nachweis über die Anzahl der Kilometer, die die Bf sowie ihr Vater und Bruder auf Straßen in Deutschland gefahren sind, wurden nicht erbracht.

Laut dem gängigen Routenplaner und Fahrzeiten von rund 6 Stunden war die Bf größtenteils auf Autobahnen in Österreich sowie in Deutschland unterwegs. Der zeitlichen Dimension, also der Aspekt wie viele Stunden das Fahrzeug im Inland und wie viele im Ausland bewegt wurde, kommt nach Auffassung des erkennenden Gerichtes weitaus weniger Gewicht zu als die absolvierte Fahrleistung. Auch in diesem Zusammenhang kann die Gesamtzeit im streitgegenständlichen Zeitraum mangels Vorliegens von Aufzeichnungen und Nachweisen nicht ermittelt werden.

In der Niederschrift der Finanzpolizei (OZ 19) gibt die Bf, befragt über den Kilometerstand des Fahrzeuges zum Zeitpunkt der Einbringung nach Österreich, an: „ Das kann ich nicht mehr genau sagen, ich denke es hatte ca. 120.000 km oben.“

Weitere km-Stände des Fahrzeuges sind dem BFG nicht bekannt.

Es liegen keine Unterlagen der kilometermäßigen Verwendung des Fahrzeugs vor. Es konnte mangels vorliegender Beweise nicht festgestellt oder hochgerechnet werden wieviel das Auto gesamt kilometermäßig im streitgegenständlichen Zeitraum im In- und Ausland gefahren wurde.

Die vorgelegten Tankrechnungen für die Jahre 2018, 2019 und 2020, welche überwiegend von Tankstellen in P* stammen, sind nicht zum gegenständlichen Fahrzeug zuordenbar und können mangels Unterlagen, wann sich das Fahrzeug in Deutschland befunden haben soll, nicht zugeordnet werden.

Eine Hochrechnung mittels durchschnittlichen Verbrauch des Fahrzeuges und der gefahrenen Kilometer ist mangels Nachweisen für die Feststellbarkeit der tatsächlich gefahrenen Kilometer für den gegenständlichen Zeitraum ebenfalls nicht durchführbar.

Der Ort, an welchen das Kraftfahrzeug regelmäßig zurückkehrt (Parkplatz), an welchem allfällige Wartungs- und Reparaturarbeiten durchgeführt werden, eine überwiegend im Ausland zurückgelegte Kilometerleistung sowie eine überwiegende zeitliche Aufenthaltsdauer

des Kraftfahrzeuges im Ausland stellen Indizien dar.

Bei Privatpersonen bedarf es zur Erbringung des Gegenbeweises in der Regel eines ausländischen Nebenwohnsitzes, welchem das Kraftfahrzeug zuzuordnen ist. Auch dies ist im gegenständlichen Fall nicht möglich, zumal die Bf im gegenständlichen Zeitraum an verschiedene Orte in Deutschland fuhr und nicht (mehr) festgestellt werden kann, das bzw. wann und wie oft die Bf tatsächlich an ihren „Nebenwohnsitz“ beim Vater bzw. auch zum Bruder und zur Mutter fuhr.

Es wurden auch keine Unterlagen vorgelegt, die bestätigen, dass die Bf tatsächlich einen Nebenwohnsitz in Deutschland hat.

Das erkennende Gericht müsste mutmaßen, dass das Fahrzeug einen dauernden Standort außerhalb von Österreich zuzuordnen ist.

Sämtliche durch das BFG oben angeführten Überlegungen unter Würdigung der vorliegenden Beweise reichen nicht für die Erbringung eines Gegenbeweises der Standortvermutung.

Für das Bundesfinanzgericht ist nicht nachgewiesen, dass das Fahrzeug im Ausland weitaus überwiegend verwendet wurde und einem Ort im Ausland zuzuordnen ist. Insbesondere ist für das erkennende BFG nicht feststellbar, dass das Fahrzeug im streitgegenständlichen Zeitraum kilometermäßig überwiegend in Deutschland gefahren wurde.

Die Aussagen der Bf und des Zeugen sind zwar glaubwürdig, reichen aber im gegenständlichen Fall nicht als Nachweis aus. Es kann durch die Aussagen vom BFG nicht festgestellt werden, ob das Fahrzeug tatsächlich überwiegend im Ausland oder Inland verwendet wurde.

Reine Behauptungen oder die Glaubhaftmachung sind zur Erbringung des Gegenbeweises nicht ausreichend.

Nachvollziehbar sind lediglich die Fahrtstecken aufgrund der vom BFG durchgeführten Abfragen im gängigen Routenplaner Google Maps. Diese umfassen die Fahrtstrecken nach Deutschland, nicht aber die gesamt gefahrene Kilometerstrecken.

Der Auslandsanteil der zurückgelegten Fahrten in Deutschland würde sich des weiteren unter Berücksichtigung, dass der Vater mit dem Fahrzeug in Deutschland gefahren ist (zur Arbeit und zu Patienten) erhöhen. Es liegen dem BFG diesbezüglich keine Angaben oder Unterlagen vor.

Durch das BFG kann nur gemutmaßt werden, wieviele Kilometer tatsächlich auf Fahrten in Deutschland entfallen. Es wurden keine Unterlagen vorgelegt, die die in dem streitgegenständlichen Zeitraum gefahrenen Kilometer mit dem Fahrzeug dokumentieren.

In der Beschwerde wurde bereits vom Finanzamt ausgeführt: „Die im Rahmen der Beschwerde eingebrachten Unterlagen sprechen für sich allein nicht für einen dauernden Standort des Fahrzeuges in Deutschland.“ Den (abweisenden) Beschwerdeentscheidungen kommen nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs Vorhaltscharakter zu (VwGH

28.5.2008, 2006/15/0125). Auch in der Stellungnahme im Vorlagebericht, welche den Parteien wurde übermittelt wird, wurde von der Abgabenbehörde der nochmals ausgeführt: „Reine Behauptungen sind demnach zur Erbringung eines Gegenbeweises nicht ausreichend, ebenso wenig die bloße Glaubhaftmachung. Die im Rahmen der Beschwerde eingebrachten Unterlagen sprechen für sich allein nicht für einen dauernden Standort des Fahrzeuges in Deutschland.“

Unter Verweis auf die VwGH Judikatur vom 19.12.2023, Ra 2022/15/0055 und 27.9.2023, 2022/15/0037 wurde die Bf mit Vorhalt des BFG vom 22.8. 2014 aufgefordert, sämtliche Unterlagen und Aufzeichnungen, insbesondere zu Ort/Art/Weise der Verwendung (Bescheinigung der kilometermäßigen und zeitlichen Verwendung des Fahrzeuges im In- und Ausland), vorzulegen.

Von der Bf wurden keine weiteren Unterlagen zur Vorlage gebracht. Es wurde die Beischaffung des Aktes des LVwG NÖ zu GZ X beantragt, welche zB die bereits oben angeführte Parteieneinvernahme und die Zeugenaussage des Vaters beinhalten.

Ein Nachweis in der Beweiswürdigung bedeutet, dass eine Behörde oder ein Gericht durch die Beweisaufnahme und -würdigung zu der Überzeugung gelangt, dass eine bestimmte, entscheidungsrelevante Tatsache mit Gewissheit vorliegt. Dieser Nachweis geht über die bloße Glaubhaftmachung hinaus, bei der lediglich die Wahrscheinlichkeit einer Tatsache nachgewiesen wird.

"Nachweisen" heißt, ein behördliches Urteil über die Gewissheit des Vorliegens einer entscheidungsrelevanten Tatsache herbeizuführen. Wenn ein Nachweis gefordert wird, genügt nicht die Glaubhaftmachung (vgl. Ellinger/Sutter/Urtz, BAO³ § 167 E48 (Stand 15.4.2018, rdb.at)).

Ein Nachweis, dass das Fahrzeug zu einem bestimmten anderen Staat (Deutschland) eine größere Bindung als zu Österreich hat, ergibt sich für das Gericht aufgrund der Aktenlage nicht.

Die (dauerhafte) Verwendung des Fahrzeuges im Inland durch die Bf steht für das BFG zweifelsfrei aufgrund der Beweislage fest.

Eine Feststellung, dass das Fahrzeug (kilometermäßig) überwiegend in Deutschland verwendet wurde bzw. in der Gesamtbetrachtung einem Standort außerhalb Österreichs zuzuordnen ist, konnte mangels Nachweisen vom BFG nicht festgestellt werden.

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. (Abweisung)

Allgemeines:

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

Gesetzliche Bestimmungen:

§ 116 BAO hat folgenden Wortlaut:

(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.

Normverbrauchsabgabengesetz:

Gemäß § 1 Z 3 lit a NoVAG 1991 unterliegt der NoVA 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.

Gemäß § 1 Z 3 lit b NoVAG 1991 gilt als erstmalige Zulassung auch die Zulassung eines Fahrzeuges, das bereits im Inland zugelassen war, aber nicht der NoVA unterlag oder befreit war, sowie die Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrzeuggesetz zuzulassen wäre, ausgenommen es wird ein Nachweis der Entrichtung der NoVA in jener Höhe erbracht, die im Zeitpunkt der erstmaligen Verwendung im Inland zu entrichten gewesen wäre.

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

Nach § 6 Abs 6 NoVAG 1991 idF BGBl. I Nr. 13/2014 ist bei Gebrauchtfahrzeugen, die unmittelbar aus dem übrigen Gemeinschaftsgebiet in das Inland gebracht werden, ist bei Vorliegen der Voraussetzungen die vor dem 1. März 2014 geltende Rechtslage anzuwenden. Die Steuer ist in der Höhe zu bemessen, die im Zeitpunkt der erstmaligen Zulassung des Fahrzeuges in der Europäischen Union im Inland anzuwenden gewesen wäre, wobei für die Bonus-Malus-Berechnung die Wertentwicklung des Fahrzeuges zu berücksichtigen ist.

Gemäß § 6 Abs 6 NoVAG 1991 (idF BGBl. I Nr. 52/2009 im Zeitpunkt der erstmaligen Zulassung des Fahrzeuges) erhöht sich die die Steuer in jenen Fällen, in denen die Normverbrauchsabgabe nicht Teil der Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer ist, um 20%.

§ 7 Abs. 1 Z 2 NoVAG 1991 bestimmt, dass die Steuerschuld im Falle der Zulassung nach § 1 Z 3 mit dem Tag der Zulassung oder bei der Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrzeuggesetz zuzulassen wäre, mit dem Zeitpunkt der Einbringung in das Inland entsteht.

Kraftfahrzeugsteuergesetz:

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

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

Gemäß § 4 Abs. 1 Z 3 KfzStG dauert die Steuerschuld bei der widerrechtlichen Verwendung eines Kraftfahrzeuges vom Beginn des Kalendermonates, in dem die Verwendung einsetzt, bis zum Ablauf des Monats, in dem die Verwendung endet.

Gem. § 6 Abs. 3 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.

§ 6 Abs. 3 Z 1. KfzStG 1992 idF BGBl. I Nr. 105/2014, wurde durch BGBl. I Nr. 62/2018 wie folgt geändert, ist mit 1.1.2019 in Kraft getreten und für Zeiträume nach dem 31.12.2018 anzuwenden: 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.

Gemäß § 6 Abs. 4 KfzStG 1992 hat der Steuerschuldner für jedes abgelaufene Kalenderjahr bis zum 31. März des darauf folgenden Jahres eine Steuererklärung über die steuerpflichtigen Kraftfahrzeuge beim Finanzamt abzugeben. Ein gemäß § 201 BAO festgesetzter Abgabebetrag hat den im Abs. 3 genannten Fälligkeitstag.

Der Tatbestand des § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG 1992 verweist auf kraftfahrrechtliche Bestimmungen, weshalb die Frage, wann ein Fahrzeug zuzulassen ist bzw. wann eine widerrechtliche Verwendung eines Fahrzeuges im Inland vorliegt, sich nach den Bestimmungen des Kraftfahrzeuggesetzes (KFG) richtet.

Kraftfahrzeugsteuergesetz:

§ 36 KFG 1967 sieht für Kraftfahrzeuge, die auf inländischen Straßen mit öffentlichen Verkehr verwendet werden sollen, grundsätzlich eine Zulassungsverpflichtung vor.

Nach § 40 Abs 1 KFG 1967 gilt als dauernder Standort eines Fahrzeuges (der für die Frage der Zulassung im Inland maßgeblich ist) 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 mit ausländischem Kennzeichen, die keinen dauernden Standort im Bundesgebiet haben, auf Straßen mit öffentlichem Verkehr nur zulässig, wenn die Fahrzeuge vor nicht länger als einem Jahr in das Bundesgebiet eingebracht wurden.

§ 82 Abs. 8 KFG 1967 in der ab 24. April 2014 geltenden Fassung BGBl. I Nr. 26/2014 normiert dazu folgendes:

"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:**

Betreffend der vom Vertreter der Bf im Schriftsatz vom 31.10.2024 angeführten Bindungswirkung hinsichtlich der Feststellungen und der Beweisergebnisse des Verfahrens vor dem LwVG, welches gemäß § 45 Abs. 1 Z 1 VStG 1991 eingestellt wurde, da die erzielten Beweisergebnisse laut Feststellungen im Zweifel zu Gunsten der Bf von einer Einbringung des Fahrzeuges in das österreichische Bundesgebiet und der Begründung eines dauernden Standortes bzw. von einer alleinigen Verwendung durch die Bf im österreichischen Bundesgebiet vor dem 17.4.2020 nicht mit der für das Verwaltungsstrafverfahren erforderlichen Sicherheit auszugehen war und das angefochtene Straferkenntnis aufgehoben wurde, ist auszuführen:

Die Frage, ob eine widerrechtliche Verwendung eines Fahrzeugs mit ausländischem Kennzeichen im Sinne des Kraftfahrzeuggesetzes 1967 (KFG) vorliegt, ist grundsätzlich im Verwaltungs(straf)verfahren von der zuständigen Bezirksverwaltungsbehörde zu klären. Es handelt sich daher aus Sicht des Abgabenrechts um eine Vorfrage im Sinne des § 116 BAO (vgl. *Haller*, NoVAG² § 1 Rz 79).

Ob im KfzSt-Verfahren jedoch eine Bindung an eine Einstellung des Verwaltungsstrafverfahrens besteht, ist danach zu differenzieren, ob die Einstellung des Verwaltungsstrafverfahrens nach § 45 Abs. 1 Z 1 VStG (im Zweifel) erfolgte oder nach § 45 Abs. 1 Z 2 VStG (weil erwiesen ist, dass der Bf die ihm zur Last gelegte Verwaltungsübertretung nicht begangen hat). Wird ein Verwaltungsstrafverfahren nach § 45 Abs. 1 Z 1 VStG eingestellt, kann daraus nicht in einer anderen Behörden bindenden Weise eine Entscheidung der relevanten Vorfrage entnommen werden (vgl. VwGH 12.12.2002, 2001/07/0125; 18.3.1992, 91/12/0018; 17.1.1995, 94/11/0412). Das Erkenntnis des LvwG entfaltet für die hier zu beurteilende Frage der NoVA- und KfzSt-Pflicht somit keine Bindungswirkung gemäß § 116 BAO. Dieser Akt des LvwG wurde zum gegenständlichen Akt genommen und insbesondere die Aussagen, wie in der Beweiswürdigung ersichtlich, vom BFG gewürdigt.

Beweisanträge Zeugeneinvernahme:

Die Beweisanträge betreffend die Zeugeneinvernahme des Vaters in der Beschwerde und des Bruders im Schriftsatz vom 31.10.2024, welche für das gesamte Vorbringen beantragt wurden, waren mangels Nennung eines konkreten Beweisthemas – wie in der mündlichen Verhandlung mitgeteilt - abzulehnen (VwGH vom 4.8.2022, Ra 2022/13/0070). Weitere Beweisanträge wurden in der mündlichen Verhandlung keine gestellt.

Voraussetzungen der Standortvermutung und Erbringung des Gegenbeweises des § 82 Abs. 8 KFG 1967:

Zu welchem Zeitpunkt und unter welchen Voraussetzungen ein Fahrzeug mit ausländischem Kennzeichen im Inland zuzulassen ist, richtet sich nach den Bestimmungen des Kraftfahrzeuggesetzes, im Beschwerdefall nach den Bestimmungen des § 82 Abs. 8 KFG 1967. Die Verwendung solcher Fahrzeuge ohne Zulassung gemäß § 37 KFG ist demnach nur während eines Monats ab der erstmaligen Einbringung in das Bundesgebiet zulässig.

Die Anwendbarkeit dieser Bestimmung des § 82 Abs. 8 KFG 1967 setzt das Vorliegen folgender drei Sachverhaltselemente voraus (*Haller*, Normverbrauchsabgabengesetz (2021), § 1 Rz 84):

1. *Es muss eine Verwendung des Fahrzeugs in Österreich im Sinne einer physischen Nutzung auf inländischen Straßen vorliegen.*
2. *Diese Verwendung muss rechtlich einer bestimmten natürlichen oder juristischen Person, dem sog. "Verwender", zugerechnet werden.*
3. *Der Verwender muss seinen Hauptwohnsitz bzw. Sitz im Inland haben.*

Nur beim Vorliegen aller dieser drei genannten Voraussetzungen - die von der inländischen Behörde nachzuweisen sind - ist § 82 Abs. 8 KFG 1967 anwendbar und wird ein dauernder Standort des Fahrzeugs im Inland vermutet. In diesem Fall ist die Verwendung des Fahrzeugs im Inland nach Überschreiten der Monatsfrist gemäß § 82 Abs. 8 2. Satz KFG 1967 unzulässig.

Im Beschwerdefall ist unstrittig, dass das Kraftfahrzeug mit dem ausländischen Kennzeichen im Inland auf Straßen im öffentlichen Verkehr verwendet wurde und dass die Bf im Zeitpunkt der erstmaligen Einbringung dieser Fahrzeuge in das Bundesgebiet den Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen und damit ihren Hauptwohnsitz iSd § 82 Abs. 8 KFG 1967 in Österreich hatte.

Zunächst ist zu klären, wer als Verwender des Fahrzeugs anzusehen ist. Die Zurechnung der Bf als Verwenderin ist maßgeblich für das Greifen der Standortvermutung.

Verwenderbegriff:

Das KFG enthält (wie auch das NoVAG und das KfzStG) keine Regelung darüber, wem die Verwendung des Fahrzeuges zuzurechnen ist. Aufgrund der gleichartigen Zielsetzung - nämlich die Person zu bestimmen, die für die durch die Verwendung des Fahrzeuges entstandenen Folgen einzustehen hat, - bietet es sich nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. VwGH 27.1.2010, 2009/16/0107 ua.) in diesem Zusammenhang an, auf den bundesrechtlich geregelten Begriff des Halters des Kraftfahrzeuges nach § 5 Abs. 1 Eisenbahn- und Kraftfahrzeughaftpflichtgesetz (EKHG) zurückzugreifen.

Zum Vorbringen der Bf, dass das Fahrzeug im Eigentum ihres Vater stehe und er Zulassungsbesitzer sei, ist beim Verwenderbegriff - wie von der Abgabenbehörde richtigerweise bereits ausgeführt -, nicht darauf abzustellen, ob der Person, welche ein Fahrzeug im Inland verwendet, der rechtmäßige Besitz an diesem Fahrzeug zukommt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat ausgesprochen (vgl. VwGH 27.1.2010, 2009/16/0107; VwGH 24.11.2011, 2009/16/0212), dass es für die Frage des Verwendens eines Kraftfahrzeuges nicht darauf ankommt, ob der Person, welche ein Fahrzeug im Inland verwendet, der rechtmäßige Besitz an diesem Fahrzeug zukommt. Es wird auf die OGH Judikatur (OGH 25.4.2013, 2 Ob 192/12t und OGH 18.10.2000, 9 Ob A 150/00z) verwiesen und ausgeführt, dass die Verfügungsgewalt als wesentliches Kriterium angesehen wird (vgl. VwGH 27.1.2010, 2009/16/0107; VwGH 24.11.2011, 2009/16/0212).

Der Begriff des Halters ist im EKHG nicht definiert. Er ist nach objektiven Gesichtspunkten zu betrachten (RIS-Justiz RS0058149). Die Haltereigenschaft ist primär ein wirtschaftliches und tatsächliches Verhältnis und weniger ein rechtliches - auch wenn die Frage der Haltereigenschaft eine Rechtsfrage ist (RIS-Justiz RS0058181 [T1]). Entscheidend sind die Merkmale der Verfügungsgewalt und der Gebrauch auf eigene Rechnung (RIS-Justiz RS0058262).

Gebrauch für eigene Rechnung bedeutet, dass man nicht nur aus dem Betrieb des Kraftfahrzeugs die Nutzung zieht, sondern auch für die Kosten des Betriebs aufkommt.

Halter eines Fahrzeugs ist, wer die Kosten der Unterbringung, Instandhaltung und Bedienung des Fahrzeugs sowie der Betriebsmittel trägt, auch wenn er nicht für alle Kosten aufkommt (RIS-Justiz RS0058137 [T1]).

Es kommt darauf an, wer tatsächlich bestimmen kann, wo und für welchen Zweck das Fahrzeug in Betrieb genommen werden soll (RIS-Justiz RS0058272 [T2]). Die freie Verfügung ermöglicht es, über die Verwendung des Kraftfahrzeuges zu entscheiden und korreliert mit der Möglichkeit zur Gefahrenabwendung. Auf das Eigentum oder ein Mietrecht am Fahrzeug kommt es dabei ebenso wenig an, wie darauf, auf wen das Fahrzeug zugelassen ist oder wer Versicherungsnehmer der Haftpflichtversicherung ist. Maßgeblich ist nur, dass der Halter tatsächlich in der Lage ist, die Verfügung über das Fahrzeug auszuüben (RIS-Justiz RS0058149 [T2, T3]; 1 Ob 70/03f; 9 ObA 150/00z).

Solche Verfügungsgewalt übt derjenige aus, der während der Dauer des Gebrauchs des Kraftfahrzeugs über dessen Verwendung nach Ort und Zeit bestimmt, also anordnen kann, wann und wohin gefahren wird, wo und für welchen Zweck das Fahrzeug in Betrieb gesetzt werden soll (Danzl aaO E 13 f).

Im Ergebnis ist bei der Feststellung des Verwenders (Halters iSd EKHG) und somit des Schuldners der NoVA und der KfzSt abwägend festzustellen, zu welcher Person aufgrund des zukommenden Nutzens und der tatsächlichen Verfügungsmöglichkeit über das Kraftfahrzeug die größte Nähe besteht. Nach den dargestellten Sachverhaltsfeststellungen ist dies unzweifelhaft die Bf. Wie im Sachverhalt festgestellt und aus der Beweiswürdigung ersichtlich, übt die Bf im streitgegenständlichen Zeitraum die Verfügungsgewalt aus, zumal sie bestimmt wann sie nach Deutschland fährt bzw. wann sie mit dem Fahrzeug wohin fährt, wie lange sie an welchem Ort bleibt und auch ein Teil der Kostentragung für Tankrechnungen und die Jahresvignette in Österreich von der Bf getragen werden. Dass wenn die Bf in Deutschland ist Tankrechnungen auch vom Bruder und Vater übernommen werden und auch die Pickerlüberprüfungen der Vater übernommen hat, ist daher nicht ausschlaggebend für die Zurechnung. Auch in Deutschland, wenn Sie bei Ihrem Bruder ist, bestimmt die Bf über das Fahrzeug. Das Kriterium der Kostentragung rückt dagegen in den Hintergrund. So wird auch für die Haftung nach dem EKHG keine alleinige Kostentragung gefordert.

Sind diese Kriterien ausreichend erfüllt, ist zumindest von einer zur Vorschreibung der NoVA und KfzSt ausreichenden Mithalterschaft auszugehen.

Das Vorbringen der Bf im Schriftsatz vom 31.10.2024, dass das Fahrzeug den dauernden Standort nicht im österreichischen Bundesgebiet hatte, da es zur Nutzung des Fahrzeuges in höchstens zweiwöchigen Abständen sowohl im österreichischen Bundesgebiet als auch in Deutschland und sowohl durch die Bf selbst als auch durch den Vater und Bruder gekommen sei, vermag an der Standortvermutung nichts zu ändern. In Fällen, in denen von zwei Orten aus über das Fahrzeug verfügt wird, wäre zwar keine eindeutige Bestimmung des dauernden Standortes möglich. Für die Bestimmung des dauernden Standortes ist jedoch auch in derartigen Fällen darauf abzustellen, „durch welche Person das Fahrzeug insgesamt

überwiegend genutzt wird.“ (vgl. *Haller*, NoVAG², § 1 Rz 141). Dies ist im gegenständlichen Fall die Bf.

Wie in der Beweiswürdigung ausgeführt, konnte im gegenständlichen Fall jedoch bereits keine Zuordnung zu einem „zweiten“ Standort außerhalb Österreichs erfolgen.

Nachdem die Voraussetzung für das Greifen der Standortvermutung gegeben sind, war zu prüfen, ob der Bf die **Erbringung des Gegenbeweises der Standortvermutung** geglückt ist.

Eine dennoch fortgesetzte, widerrechtliche Verwendung führt zur Steuerpflicht nach § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG 1992, sofern der Verwender keinen Gegenbeweis erbringt (*Haller*, NoVAG², § 1 Rz 85).

Zur Widerlegung der Standortvermutung trifft die Beweislast – wie bereits oben in der Beweiswürdigung und der darin angeführten Judikatur ausgeführt - für die Erbringung des Gegenbeweises die Verwenderin eines Kraftfahrzeuges (VwGH 30.1.2020, Ra 2019/16/0215; *Haller*, NoVAG², § 1 Rz 128).

Somit hat nicht die Behörde nachzuweisen, dass keine überwiegende Verwendung im Inland stattgefunden hat, sondern der Verwender hat zu beweisen, dass das Kraftfahrzeug nicht überwiegend im Inland verwendet wurde (VwGH 12.9.2017, Ra 2017/02/0100).

Nach der zuvor zitierten Rechtsprechung des VwGH trifft die Bf die Beweislast, dass die dauernde Verwendung des Fahrzeuges tatsächlich in einem bestimmten anderen Land erfolgte.

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

Schon aufgrund der Beweisvorsorgepflicht obliegt es dem Verwender, der einen dauernden Standort im Ausland behauptet, aufgrund des gegebenen Auslandsbezuges die für die Erbringung des Gegenbeweises erforderlichen Beweismittel beizuschaffen.

Die Bf hat dabei von sich aus initiativ und umfassend darzulegen, aus welchen Gründen das Fahrzeug nicht als Fahrzeug mit dauerndem inländischen Standort anzusehen ist, und dafür auch die erforderlichen Beweise anzubieten (VwGH 3.10.2016, Ra 2016/02/0151).

Reine Behauptungen sind zur Erbringung des Gegenbeweises ebenso wenig ausreichend wie eine bloße Glaubhaftmachung (vgl. VwGH 19.12.2023, Ra 2022/15/0055; *Haller*, NoVAG², § 1 Tz 127 ff mit der dort zitierten Rechtsprechung).

Die Widerlegung der Standortvermutung und damit der Gegenbeweis nach § 82 Abs. 8 KFG 1967 gilt regelmäßig als erbracht, wenn das Fahrzeug nachweislich weitaus überwiegend nicht in Österreich verwendet wird (vgl. VwGH 27.9.2023; Ra 2022/15/0037; 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).

Ob die Bf mit dem verfahrensgegenständlichen Kraftfahrzeug regelmäßig an seinen österreichischen Wohnsitz zurückkehrt, das Kraftfahrzeug dort parkt oder garagiert und dort über die Verwendung des Kraftfahrzeugs entscheidet, ist damit zwar für die Gesamtbetrachtung von Relevanz, aber nicht allein entscheidend.

Nach Ansicht des BFG ist für den Gegenbeweis die fahrende Verwendung und nicht das zeitliche Überwiegen mit sämtlichen Ruhevorgängen maßgeblich.

Nach der verwaltungsgerichtlichen Judikatur kommt dem Umstand, ob das Fahrzeug im Inland oder im Ausland (weitaus) überwiegend bewegt wurde, besondere Bedeutung zu.

So hat der VwGH bereits in seinem Erkenntnis vom 28.10.2009, 2008/15/0276, ausgeführt, dass die Erbringung eines Gegenbeweises wohl als gelungen anzusehen sei, wenn festgestellt werde, dass die "betriebliche Nutzung des Fahrzeuges von über 85% sich nahezu ausschließlich im süddeutschen Raum vollzieht" und darüber hinaus allfällige "Wartungs- und Reparaturarbeiten" an diesem Fahrzeug in Deutschland (Betriebsstandort) durchgeführt worden seien.

Der VwGH stellt in Bezug auf die Beweiskriterien primär darauf ab, ob die kilometermäßige Verwendung des KFZ überwiegend im Ausland oder im Inland erfolgt ist. Weitere Umstände, wie der Ort der Garagierung sowie der zeitliche Aspekt, etwa in Bezug auf die Verwendungsdauer des Fahrzeuges, treten bei der Beurteilung der Frage der (weitaus) überwiegenden Verwendung in den Hintergrund.

Wenn unionskonform auf die "wesentlich dauerhafte Verwendung" abzustellen ist (vgl. EuGH 5.9.2013, C-302/12 mit weiteren Verweisen unter Fn 2 auf 27.4.2012, C-114/11 (Notermans-Boddenberg), C-578/10 bis C 580/10 (van Putten), C242/05 (van de Coevering) ua.), ist damit nach Auffassung des Gerichtes eine fahrende Verwendung und nicht ein zeitliches Überwiegen mit sämtlichen Ruhendvorgängen gemeint. Der EuGH selbst überlässt die Auslegung des angeführten Begriffes dem nationalen Gericht.

Nach der ständigen Rechtsprechung (VwGH 19.12.2023, Ra 2022/15/0055; VwGH 27.9.2023, 2022/15/0037, VwGH 19.12.23, 2022/15/0055, 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.

Als dauernder Standort eines im Ausland zugelassenen Kraftfahrzeuges gilt somit grundsätzlich bis zur Erbringung eines allfälligen Gegenbeweises der Hauptwohnsitz der natürlichen Person als Verwender.

Ob der Gegenbeweis im Sinne des § 82 Abs 8 erster Satz KFG 1967 als erbracht anzusehen ist, ist eine Frage der Beweismwürdigung (vgl. VwGH vom 23.9.2021, Ra 2019/16/0152 mwN.)

Wie oben in der Beweiswürdigung dargestellt, konnte im gegenständlichen Fall vom BFG nicht festgestellt werden, dass das Fahrzeug in einem ausländischen Standort zuzuordnen ist. Der Gegenbeweis der Standortvermutung ist mangels Nachweisen nicht gelungen. Die Standortvermutung wurde nicht widerlegt.

Wie oben ausgeführt, stellen zwar im Sinne der Unbeschränktheit von Beweismittel auch Parteien und Zeugenaussagen Beweismittel dar. Diese müssen für die Erbringung des Gegenbeweises die Gewissheit der für den Gegenbeweis erforderlichen Tatsachen des § 82 Abs. 8 KFG 1967 herbeiführen. Ist dies nicht der Fall, ist der Gegenbeweis nicht erbracht.

Der Europäische Gerichtshof betont, dass die Mitgliedstaaten bei einer im Wesentlichen dauerhaften Nutzung eines ausländischen Fahrzeuges in ihrem Hoheitsgebiet eine Zulassungssteuer erheben dürfen. Auch wenn ein Fahrzeug im Wesentlichen in zwei Mitgliedstaaten tatsächlich und dauerhaft genutzt wird, ist der zweite Mitgliedstaat - in dem das Fahrzeug nicht zugelassen ist - diesfalls zur Erhebung einer Zulassungssteuer infolge der Nutzung in seinem Hoheitsgebiet berechtigt. Der Umstand, dass das Fahrzeug auch im Zulassungsstaat der dortigen Zulassungssteuer unterliegt und es damit zu einer Doppelbesteuerung kommt, steht der Besteuerung durch den zweiten Mitgliedstaat dabei nicht entgegen (vgl. EuGH 21.11.2013, Rs C-302/12 mWN).

Hinsichtlich des Einwandes in den Beschwerden, dass die Höhe der KFZ-Steuer sowie der NoVA nicht nachvollziehbar sei, ist zu entgegnen, dass sich die Berechnung der KFZ-Steuerbescheide aus den den Bescheiden beiliegenden Berechnungen der Abgabenbehörde ergibt und die darin angeführte Gesetzesbestimmung ersichtlich ist, somit eindeutig nachvollziehbar ist und vom BFG nicht zu beanstanden war.

Die Berechnungsgrundlagen der NoVA-Vorschreibung ist den Ausführungen der Beschwerde vorentscheidung (Seite 3 von 3) entnehmbar. Die Berechnung wurde mangels Unterlagen mittels des gemeinen Wertes (Eurotax-Mittelwertes abzüglich der USt und NoVA) berechnet, wurde vom FA im Schätzungswege ermittelt und ist nicht zu beanstanden. Die NoVA-Berechnung wurde nach den allgemeinen Grundsätzen, der im Zeitpunkt der Tatbestandsverwirklichung maßgeblichen Fassung des § 6 NoVAG, durchgeführt.

Angemerkt wird, dass ein Bescheid über einen Verspätungszuschlag für 5/2018, wie in der Beschwerde und im Vorlageantrag gegen den NoVA-Festsetzungsbescheid angeführt, lediglich im Spruch des Bescheides textlich angeführt ist, im gegenständlichen Fall aber kein solcher von der Abgabenbehörde erlassen wurde und somit auch nicht verfahrensgegenständlich ist.

Die Beschwerden waren abzuweisen.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

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

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. Bei Beurteilung der Rechtsfrage, ob ein KFZ seinen dauernden Standort entgegen der Vermutung des § 82 Abs. 8 erster Satz KFG 1967 nicht im Bundesgebiet hat, stützte sich das BFG auf die zitierte ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes. Die Entscheidung gründet sich insbesondere auf die vom Gericht in freier Beweiswürdigung vorgenommene Beurteilung der vorliegenden Beweismittel im Hinblick auf die Frage, ob der Gegenbeweis nach § 82 Abs. 8 KFG 1967 als erbracht anzusehen ist. Die Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist daher nicht zulässig.

Salzburg, am 5. März 2025