

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache des ***Bf1***, ***Bf1-Adr*** vertreten durch ***StB***, über die Beschwerden vom 26. Juni 2023 gegen die Bescheide des ***FA*** vom 16. Mai 2023 betreffend Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum Oktober 2020, Kraftfahrzeugsteuer für den Zeitraum Oktober bis Dezember 2020, Kraftfahrzeugsteuer für den Zeitraum Jänner bis Dezember 2021, Kraftfahrzeugsteuer für den Zeitraum Jänner bis Dezember 2022 und Kraftfahrzeugsteuer für den Zeitraum Jänner bis März 2023 zu Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde gegen den Bescheid über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum Oktober 2020 wird als unbegründet abgewiesen.
- II. Die Beschwerden gegen die Bescheide über die Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für den Zeitraum Oktober bis Dezember 2020, der Kraftfahrzeugsteuer für den Zeitraum Jänner bis Dezember 2021, der Kraftfahrzeugsteuer für den Zeitraum Jänner bis Dezember 2022 und der Kraftfahrzeugsteuer für den Zeitraum Jänner bis März 2023 werden als unbegründet abgewiesen.
- III. Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Das Finanzamt setzte mit Bescheid vom 16.5.2023 die Normverbrauchsabgabe für das Fahrzeug VW Volkswagen Touareg mit der Fahrzeugidentifikationsnummer FIN mit EUR 1.911,78 fest und begründete dies damit, dass der Beschwerdeführer Verwender und Halter

des Fahrzeuges sei. Der Beschwerdeführer habe den Mittelpunkt seiner Lebensinteressen und einen Wohnsitz im Inland, weshalb das Fahrzeug seinen Standort im Inland habe.

Mit weiteren Bescheiden vom 16.5.2023 setzte das Finanzamt die Kraftfahrzeugsteuer für die Zeiträume 10-12/2020 mit EUR 222,07; für 01-12/2021 mit EUR 1.332,46; für 01-12/2022 mit EUR 1.332,46 und für 01-03/2023 mit EUR 333,12 fest. Begründend führte das Finanzamt an, dass die Selbstberechnung der Kraftfahrzeugsteuer unterblieben sei und das Fahrzeug, dessen Verwender und Halter der Beschwerdeführer sei, im Inland widerrechtlich verwendet worden sei.

In seinen Beschwerden vom 26.6.2023 beantragte der Beschwerdeführer jeweils die Aufhebung der angefochtenen Bescheide und brachte vor, er betreibe in d_Ort_1 in Deutschland einen Gewerbebetrieb für Mietkochservice und Personalberatung. Die Firmen Ö_1 GmbH und Ö_2 GmbH hätten ihn mit der Betreuung des Personals und der Lösung von Personalproblemen in der Küche beauftragt. Das verfahrensgegenständliche Fahrzeug befinde sich im Betriebsvermögen des deutschen Gewerbebetriebes. Er habe in ö_Ort_1 eine Wohnung angemietet und einen Nebenwohnsitz angemeldet, um Fahrtkosten zu reduzieren. Sein Hauptwohnsitz und der Mittelpunkt seiner Lebensinteressen sei in Deutschland. Das Fahrzeug werde überwiegend in Deutschland verwendet.

Das Finanzamt wies die Beschwerden zunächst mit Beschwerdevereinscheidung vom 27.6.2023 als verspätet zurück. Nachdem der Beschwerdeführer Beweismittel dafür vorgelegt hatte, dass er von 16.5. bis 30.5.2023 ortsabwesend war, hob das Finanzamt die Beschwerdevereinscheidung vom 27.6.2023 mit Bescheid vom 18.8.2023 gemäß § 299 BAO auf.

Mit Beschwerdevereinscheidung vom 18.7.2024 wies das Finanzamt die Beschwerden allesamt ab und brachte weiter vor, dass die Ehegattin und die gemeinsamen Kinder ihren Hauptwohnsitz im Inland gemeldet hätten. Der Schwiegervater wohne im X-Tal. Der Mittelpunkt der Lebensinteressen des Beschwerdeführers sei im Inland gelegen. Das Fahrzeug sei auf den Beschwerdeführer zugelassen und werde sowohl dienstlich als auch privat verwendet. Aufzeichnungen über durchgeführte Fahrten seien nicht vorgelegt worden.

Der Beschwerdeführer beantragte am 20.8.2024 die Vorlage seiner Beschwerde an das Bundesfinanzgericht und brachte weiter vor, der Beschwerdeführer führe sein Unternehmen in Deutschland, wo er eine Mitarbeiterin und bis zu 35 Subunternehmer beschäftige und ca. 200 Betriebe betreue.

Das Finanzamt legte die Beschwerden am 12.9.2024 dem Bundesfinanzgericht vor und beantragte deren Abweisung. Es brachte weiter vor, dass das am 9.9.2024 vorgelegte Konvolut an Belegen (Tankrechnungen, Parkbelege, diverse Einkaufsrechnungen, die Rechnung für die Kfz-Hauptuntersuchung) eine Vielzahl von Belegen aus Orten enthalte, die näher zu ö_Ort_1 in

Österreich als zu d_Ort_1 in Deutschland gelegen seien. Dies spreche dafür, dass der Beschwerdeführer die Fahrten dorthin von seinem österreichischen Wohnsitz angetreten habe. Insgesamt sei der Gegenbeweis zur Standortvermutung nicht gelungen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Beschwerdeführer ist ausweislich des Zentralen Melderegisters seit 29.10.2020 an der Adresse ö_Adresse mit Nebenwohnsitz gemeldet. Seine Ehegattin, E, sowie die beiden gemeinsamen Kinder K_1, und K_2, haben ihren Hauptwohnsitz an der Adresse ö_Adresse.

Der Beschwerdeführer hat den Mittelpunkt seiner Lebensbeziehungen in Österreich. Nicht erwiesen ist, dass der (einzige) Mittelpunkt seiner Lebensbeziehungen außerhalb von Österreich oder in d_Ort_1 (Deutschland) gelegen wäre.

Der Beschwerdeführer ist Eigentümer und Verwender des Fahrzeuges VW Volkswagen Touareg mit der Fahrzeugidentifikationsnummer FIN und dem behördlichen Kennzeichen XXX (Deutschland).

Das streitgegenständliche Fahrzeug wurde seit dem 29.10.2020 für Fahrten auf Straßen in Österreich verwendet. Nicht erwiesen ist, dass das Fahrzeug überwiegend im Ausland verwendet worden wäre.

2. Beweiswürdigung

Das Eigentum des Beschwerdeführers am Fahrzeug ist unstrittig, seine Eigenschaft als Verwender des Fahrzeuges ist ebenfalls unstrittig und durch die Zulassungsbescheinigung (Aktenstück 28: Seite 3) sowie durch die auf den Beschwerdeführer als Leistungsempfänger lautenden Reparaturrechnungen (vgl. Aktenstück 18 – Belege des Jahres 2021: Seiten 21, 77, 91; Aktenstück 15 – Belege 01-06/2022: Seite 26; Aktenstück 16 – Belege 07-12/2022: Seite 24) dokumentiert.

Die amtswegige Ermittlungspflicht der Abgabenbehörde tritt nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes dann in den Hintergrund, wenn ein Sachverhalt mit Auslandsbezug behauptet wird und auch dann, wenn ungewöhnliche Verhältnisse vorliegen oder deren Vorliegen behauptet wird (*Ritz/Koran*, BAO, 7.A., Rz 10 ff zu § 115 BAO mit Judikaturhinweisen). Beides trifft im vorliegenden Fall zu: Der Beschwerdeführer bringt vor,

dass sein Lebensmittelpunkt im Ausland (Deutschland) gelegen sei, obwohl seine Ehegattin und die beiden minderjährigen Kinder sowohl ihren Hauptwohnsitz als auch – unbestritten – ihren Lebensmittelpunkt in Österreich haben. Die Wohnsitzmeldung des Beschwerdeführers an jener Adresse, an der auch seine engsten Familienmitglieder ihren Hauptwohnsitz haben, erweckt den starken Anschein, dass es sich bei dieser Wohnung um den Familienwohnsitz handelt.

Für die Beurteilung der Frage, an welchem Ort (in welchem Staat) der Steuerpflichtige die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen hat, ist auf das Gesamtbild der persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse abzustellen, wobei das Überwiegen der Beziehungen zum einen oder anderen Staat den Ausschlag gibt. Wirtschaftlichen Beziehungen kommt dabei in der Regel eine geringere Bedeutung zu als persönlichen Beziehungen. Unter letzteren sind all jene zu verstehen, die einen Menschen aus in seiner Person liegenden Gründen mit jenem Ort verbinden, an dem er einen Wohnsitz innehat. Von Bedeutung sind dabei familiäre Bindungen sowie Betätigungen gesellschaftlicher, religiöser und kultureller Art und andere Betätigungen zur Entfaltung persönlicher Interessen und Neigungen, aber auch Verbindungen zu Sachgesamtheiten und die Mitgliedschaft in Vereinen und andere soziale Engagements. Wirtschaftliche Bindungen gehen vor allem von örtlich gebundenen Tätigkeiten und von Vermögensgegenständen in Form von Einnahmequellen aus. Der Mittelpunkt der Lebensinteressen ist durch eine zusammenfassende Wertung aller Umstände zu ermitteln (VwGH 17.10.2017, Ra 2016/15/0008 mwN).

Der Beschwerdeführer hat vorgebracht, dass er in d_Ort_1 (Deutschland) einen Gewerbebetrieb für Mietkochservice und Personalberatung betreibe (vgl. Beschwerde). Die Familie wohne mit den zwei Kindern in ö_Ort_1, ö_Adresse. Er halte sich nur eingeschränkt bei der Familie auf, weshalb er nur einen Nebenwohnsitz angemeldet habe. Er habe ein „überwiegendes Naheverhältnis zu Deutschland“ (vgl. Vorlageantrag). Worin dieses „überwiegende Naheverhältnis“ begründet sein soll, lässt das Beschwerdevorbringen nicht zu entnehmen.

Der Standort des vom Beschwerdeführer geführten Gewerbebetriebes in Deutschland begründet wirtschaftliche Beziehungen zu Deutschland. Wirtschaftliche Beziehungen bestehen aber auch im Inland: Das Finanzamt hat auf eine zehnprozentige Beteiligung des Beschwerdeführers an der Ö_1_GmbH) und bestehende Geschäftsbeziehungen mit österreichischen Unternehmen (der Ö_2 GmbH und der Ö_1) hingewiesen, der Beschwerdeführer hat angegeben, vier Betriebe in Österreich zu betreuen (vgl. seine Angaben zur Niederschrift vom 20.12.2021 – Aktenstück 28).

Der Umstand, dass die Familie des Beschwerdeführers ihren Lebensmittelpunkt in Österreich hat, begründet enge persönliche Bindungen im Inland, denen im Verhältnis zu den wirtschaftlichen Beziehungen größeres Gewicht beizumessen ist. Nach der ständigen Rechtsprechung richtet sich der Mittelpunkt der Lebensinteressen vorrangig nach dem

Familienwohnsitz (*Haller*, NoVAG, 2.A., Rz 116 zu § 1 mwN). Die Art der Wohnsitzmeldung (Haupt- oder Nebenwohnsitz) ist dabei nur ein – hier in der Gesamtbetrachtung nicht ausschlaggebendes – Indiz (vgl. BFG 24.8.2020, RV/3100816/2016).

Die Beweislast im Rahmen der Feststellungen über den regelmäßigen Ort sowie die Art und Weise der Verwendung des Fahrzeuges trifft den Beschwerdeführer (VwGH 3.10.2016, Ra 2016/02/0151; *Haller*, NoVAG, 2.A., Rz 128 zu § 1 mit weiteren Judikaturhinweisen).

Der Beschwerdeführer ist dem durch Lichtbilder (vgl. Aktenstück 28, Seiten 13 und 15) untermauerten Vorbringen des Finanzamtes, dass er das Fahrzeug seit dem 29.10.2020 auf Straßen im Inland verwendet habe, nicht entgegengetreten. Ein Fahrtenbuch oder andere Aufzeichnungen, welche Aufschluss über tatsächliche Fahrten mit dem Fahrzeug geben könnten, wurde bzw. wurden nicht geführt und nicht vorgelegt. Der Beschwerdeführer hat auch nicht substantiiert vorgebracht, dass das Fahrzeug überwiegend im Ausland verwendet würde. Die Beschwerdebehauptung, das Fahrzeug werde *„auch zu einem wesentlichen Teil in Deutschland verwendet“* lässt offen, in welchem konkreten Ausmaß diese Verwendung stattfindet. Auch das vorgelegte Konvolut von Belegen gibt darüber keinen Aufschluss.

Das am 9.9.2024 dem Finanzamt übermittelte Konvolut von Belegen aus den Jahren 2020 bis 2022 enthält Tankrechnungen, Parktickets, Hotel- und Einkaufsrechnungen, welche an verschiedenen Orten in Deutschland, Italien und Ungarn ausgestellt wurden. Erkenntnisse über konkrete Fahrten lassen sich daraus nicht gewinnen. Das Finanzamt hat in diesem Zusammenhang darauf hingewiesen, dass mehrere Post-, Tank- und Fahrzeugreparaturrechnungen von deutschen Betrieben in südlicher Grenznähe (insbesondere in d_Ort_2) ausgestellt wurden. Ausweislich der vorgelegten Rechnungen für Fahrzeugreparaturen (vgl. Aktenstück 18 – Belege des Jahres 2021: Seiten 21, 77, 91; Aktenstück 15 – Belege 01-06/2022: Seite 26; Aktenstück 16 – Belege 07-12/2022: Seite 24) wurden diese allesamt in d_Ort_2 (Deutschland) durchgeführt. Dieser Ort ist über 600 km vom Betriebsstandort in d_Ort_1 (Deutschland) entfernt. Die Entfernung vom Wohnsitz in ö_Ort_1 beträgt ca. 60 km. Es entspricht den Erfahrungen des täglichen Lebens, dass ein Fahrzeugbesitzer Reparaturen an seinem Fahrzeug in einem Betrieb durchführen lässt, der möglichst nahe an seinem Wohnort liegt.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Normverbrauchsabgabe – Abweisung)

Die BAO sieht keine bedingten Verhandlungsanträge vor und diese sind daher grundsätzlich unwirksam (VwGH 19.5.2021, Ra 2020/15/0074 mwN). Wird die Durchführung einer mündlichen Verhandlung nur für den Fall einer Abweisung beantragt, liegt kein gültiger Antrag

im Sinne des § 274 Abs. 1 BAO vor und besteht folglich keine Pflicht zur Durchführung einer mündlichen Verhandlung (BFG 20.01.2023, RV/3100552/2021 mwN). Der Beschwerdeführer hat eine mündliche Verhandlung „im Falle der Nichtstattgabe“ beantragt und somit eine unwirksame Prozesshandlung gesetzt.

Gemäß § 36 KFG 1967 dürfen Kraftfahrzeuge unbeschadet der Bestimmungen unter anderem des § 82 über die Verwendung von Kraftfahrzeugen mit ausländischem Kennzeichen auf Straßen mit öffentlichem Verkehr nur verwendet werden, wenn sie zum Verkehr zugelassen sind (§§ 37 bis 39) oder mit ihnen behördlich bewilligte Probe- oder Überstellungsfahrten durchgeführt werden (§§ 45 und 46), und sie weitere hier nicht interessierende Voraussetzungen erfüllen.

§ 82 Abs. 8 KFG 1967 idF BGBl I 26/2014 lautet auszugsweise:

„(8) Fahrzeuge mit ausländischem Kennzeichen, die von Personen mit dem Hauptwohnsitz der 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. ...“

Gemäß § 1 Z. 3 lit. a NoVAG 1991 idF BGBl I 118/2015 unterliegt die erstmalige Zulassung von Kraftfahrzeugen zum Verkehr im Inland der Normverbrauchsabgabe, 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 Verwendung eines Fahrzeuges im Inland (§ 1 Z. 3 lit. b NoVAG 1991), wenn es nach dem Kraftfahrzeuggesetz zuzulassen wäre, ausgenommen es wird ein Nachweis über die Entrichtung der Normverbrauchsabgabe erbracht.

Abgabenschuldner sind nach § 4 Z 3 NoVAG 1991 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). Die Steuerschuld entsteht im Fall der Verwendung des Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrzeuggesetz zuzulassen wäre, mit dem Zeitpunkt der Einbringung in das Inland.

Gemäß § 201 Abs. 1 BAO iVm Abs. 2 Z 3 leg cit kann eine erstmalige Festsetzung einer Abgabe mit Abgabenbescheid erfolgen, wenn der Abgabenschuldner, obwohl er dazu verpflichtet ist, keinen selbst berechneten Betrag der Abgabenbehörde bekannt gibt oder wenn sich die bekanntgegebene Selbstberechnung als nicht richtig erweist.

Der Beschwerdeführer hat den Mittelpunkt seiner Lebensbeziehungen im Inland. Er ist Eigentümer und Verwender (Halter im Sinn des EKHG: VwGH 24.11.2011, 2009/16/0212 mwN)

des Fahrzeuges. Der Beschwerdeführer hat das Fahrzeug seit dem 29.10.2020 in Österreich verwendet.

Daher gilt die gesetzliche Vermutung des § 82 Abs. 8 KFG 1967, dass das Fahrzeug seinen dauernden Standort im Inland hat. Diese gesetzliche Vermutung kann durch einen Gegenbeweis widerlegt werden, wobei die Beweislast diesbezüglich den Beschwerdeführer trifft. Bloße Behauptungen reichen dabei nicht aus.

Aus der Formulierung in § 82 Abs. 8 erster Satz KFG 1967, wonach Fahrzeuge mit ausländischem Kennzeichen, die von Personen mit dem Hauptwohnsitz oder Sitz im Inland in das Bundesgebiet eingebracht und in diesem verwendet werden, bis zum Gegenbeweis als Fahrzeug mit dem dauernden Standort im Inland anzusehen sind, ist abzuleiten, dass diese Standortvermutung nicht nur auf von Privatpersonen verwendete Fahrzeuge, sondern auch von Unternehmungen verwendete Fahrzeuge anzuwenden ist. (VwGH 28.10.2009, 2008/15/0276).

Auf Sachverhaltsebene konnten keine Feststellungen getroffen werden, die auf eine gebotene Zuordnung des Fahrzeuges zu einem bestimmten Ort außerhalb des Bundesgebietes hindeuten würden. Nachweise über die tatsächliche Verwendung des Fahrzeuges im Ausland wurden nicht erbracht.

Der Gegenbeweis zur Standortvermutung kann auch nicht dadurch erbracht werden, dass das Fahrzeug dem Betriebsvermögen eines (im Ausland geführten) Einzelunternehmens zugehört, zumal zivilrechtlich keine Differenzierung zwischen der Privat- und der Unternehmenssphäre vorgenommen wird (BFG 16.3.2022, RV/3100195/2019 mwN; *Haller*, NoVAG, 2.A., Rz 102 zu § 1 mwN). Der Gegenbeweis zur Standortvermutung des § 82 Abs. 8 KFG 1967 ist nicht gelungen.

Somit wäre das verfahrensgegenständliche Fahrzeug gemäß § 36 KFG 1967 im Inland zum Verkehr zuzulassen gewesen. Der Tatbestand des § 31 Z 3 NoVAG 1991 wurde dem Grunde nach verwirklicht. Da der Beschwerdeführer der Verwender des Fahrzeuges ist, ist er nach § 4 Z 3 NoVAG 1991 auch Abgabenschuldner. Er hat entgegen der Bestimmung des § 11 Abs. 1 NoVAG 1991 keine Normverbrauchsabgabe selbst berechnet und entrichtet, sodass deren Festsetzung in Anwendung des § 201 Abs. 1 iVm Abs. 2 Z 3 BAO erfolgen konnte. Die Höhe der Bemessungsgrundlage und die Höhe der festgesetzten Abgabe waren im Beschwerdeverfahren unstrittig. Die Beschwerde gegen den Bescheid über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe war daher abzuweisen.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Kraftfahrzeugsteuer – Abweisung)

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

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

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

§ 6 Abs. 3 Z 1 KfzStG 1992 regelt, dass die Kraftfahrzeugsteuer bei widerrechtlicher Verwendung und dann, wenn die Selbstberechnung der Kraftfahrzeugsteuer unterlassen wurde oder sich als nicht richtig erweist, vom Finanzamt festzusetzen ist.

Da der Gegenbeweis zur Standortvermutung des § 82 Abs. 8 KFG 1967 nicht gelungen ist, wurde das verfahrensgegenständliche Fahrzeug auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland ohne die kraftfahrrechtlich erforderliche Zulassung und damit widerrechtlich verwendet. Die Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer erfolgte daher zu Recht, die gegen die Festsetzungsbescheide erhobenen Beschwerden waren abzuweisen.

3.3. Zu Spruchpunkt III. (Revisionszulässigkeit)

Die Beurteilung der Frage, in welchem Staat ein Steuerpflichtiger den Mittelpunkt seiner Lebensinteressen hat, ist im Rahmen einer einzelfallbezogenen Gesamtabwägung seiner persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen zu ermitteln und hängt damit entscheidend von den Umständen des Einzelfalls ab. Eine solche einzelfallbezogene Beurteilung ist nicht revisibel (VwGH 8.5.2025, Ra 2024/15/0010). Die weitere rechtliche Würdigung ergibt sich unmittelbar aus dem Gesetz und folgt der zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung war nicht zu lösen, weshalb die Revision nicht zulässig ist.

Innsbruck, am 22. Juli 2025