

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R 1 in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Rechtsanwalt Cliff Radke, Am Isarhang 7, 84103 Postau, über die Beschwerde vom 10. Mai 2019 gegen die Bescheide des Finanzamtes St. Veit Wolfsberg vom 13. April 2019 betreffend

a. Festsetzung der NOVA für 04.2014 (für das Kfz 1-D), sowie

b. Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für 05-12/2014, 01-12/2015, 01-12/2016, 01-12/2017, 01-12/2018 und 01-03.2019 (für das Kfz 1-D)

und

c. Festsetzung der NOVA für 04.2014 (für das Kfz 2-D), sowie

d. Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für 05-12/2014, 01-12/2015, 01-12/2016, 01-12/2017, 01-12/2018 und 01-03.2019 (für das Kfz 2-D), alle erlassen zu Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

- I. Der Beschwerde gegen den Bescheid betreffend die Festsetzung der NOVA für 04/2014 in Höhe von € 635,29 (für das Kfz 1-D) wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben. Der Bescheid wird ersatzlos aufgehoben.
- II. Der Beschwerde gegen die Bescheide betreffend die Festsetzung der Kfz-Steuer für 05-12/2014 € (687,46), 01-12/2015 (€1.031,18), 01-12/2016 (€1.031,18), 01-12/2017 (€1.031,18), 01-12/2018 (€1.031,18) und 01-03/2019 (€ 257,80) (für das Kfz 1-D) wird Folge gegeben. Die Bescheide werden ersatzlos aufgehoben.
- III. Die Beschwerde gegen den Bescheid betreffend die Festsetzung der NoVA für 04/2014 in Höhe von € 395,25 (für das Kfz 2-D) wird als unbegründet abgewiesen.
- IV. Die Beschwerde gegen den Bescheid betreffend die Festsetzung der Kfz-Steuer für 05-12/2014 in Höhe von € 305,34 (für das Kfz 2-D) wird ersatzlos aufgehoben.

- V. Die Beschwerde gegen die Bescheide betreffend die Festsetzung der Kfz-Steuer für 01-12/2015, 01-12/2016, 01-12/2017 und 01-12/2018 von je € 458,30 (für das Kfz 2-D) wird als unbegründet abgewiesen.
- VI. Die Beschwerde gegen die Bescheide betreffend die Festsetzung der Kfz-Steuer für 01-03/2019 in Höhe von € 114,58 (für das Kfz 2-D) wird Folge gegeben. Der Bescheid wird aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Die Beschwerdeführerin (Bf.), eine deutsche Staatsbürgerin und Mutter von fünf Kindern, hat laut ihren Angaben ihren polizeilichen Hauptwohnsitz in Deutschland, zuletzt in Ort 1-D („Ort 1-D“) gemeldet.

Mit **07.09.2012** meldete die Bf. ihren Nebenwohnsitz im Ort 1-Ö („Ort 1-Ö“) an. Die Bf. begründete dies damit, dass es die an der Schule 1-Ö („Schule 1-Ö“) bestehende Ausbildungsmöglichkeit mit Matura in Deutschland nicht gebe. Die Kinder waren polizeilich wie folgt gemeldet:

- Kind 1 („Kind 1“), geb. 1997: seit **10.09.2012 bis 01.10.2018** HWS am Ort 1-Ö, danach HWS in einer anderen Stadt in Österreich. Ab dem 11.02.2019 hatte sie am Ort 1-Ö ihren Nebenwohnsitz gemeldet.
- Kind 2 („Kind 2“), geb. 1997: seit **10.09.2012 bis 23.10.2018** HWS im Ort 1-Ö, danach HWS in einer anderen Stadt in Österreich.
- Kind 3 („Kind 3“), geb. 1999: seit **10.09.2012** HWS im Ort 1-Ö.

Die Kinder 1 und 2 haben die „Schule 1-Ö“ absolviert und sind danach aufgrund von Ausbildungen in andere Städte in Österreich gezogen. Das Kind 3 hat nach der Hauptschule die Schule 1-Ö besucht, dann aber eine Lehre gemacht.

Für die Kinder 1, 2 und 3 wurde in Österreich keine Familienbeihilfe geltend gemacht.

Weitere, im Jahr 2012 bereits volljährige Kinder der Bf. sind:

- Kind 4 („Kind 4“) ist im Zentralen Melderegister für 13.11.2015 „Zuzug“ eingetragen. Ab 16.03.2020 ist an der Adresse Ort 1-Ö ihr Nebenwohnsitz eingetragen.

- Kind 5 („Kind 5“, geb. 1989) lebt am Ort 1-D, jedoch an anderer Adresse als die Bf.
- Weiters gab es noch ein Enkelkind (Kind des Kindes 4).

Verein GG:

Der Verein GG (in weiterer Folge „Verein GG“) ist mit 10.09.2012 entstanden, seine (Zustell)adresse ist Ort 1-Ö. Die Bf. war vom 17.07.2016 bis 16.07.2020 Präsidentin des Vereins.

1. Vizepräsidentin war in diesem Zeitraum das Kind 4. Als Zustelladresse war bei beiden die Adresse am Ort 1-Ö angeführt.

2. Vizepräsident war in diesem Zeitraum der Vertreter des gegenständlichen Verfahrens.

Der Zweck ist in der Satzung wie folgt definiert:

[...]

Kfz 1-D und Kfz 2-D

Die Bf. war im Beschwerdezeitraum **Zulassungsbesitzerin** von zwei Kfz mit deutschem Kennzeichen (siehe Verständigung gemäß § 82 Abs. 9 KFG):

- Kfz 1-D, in weiterer Folge „Kfz 1-D“, laut Abfrage der Polizeiinspektion, Anmeldedatum: 06.07.2010, Erstzulassung: 02.12.1997, Zulassungsbesitzerin: Bf. mit ihrer Adresse Ort 1-D.
- Kfz 2-D, in weiterer Folge „Kfz 2-D“, laut Abfrage der Polizeiinspektion: Anmeldedatum, Erstzulassung: 25.04.2001, Zulassungsbesitzerin: Bf., zugelassen 04.04.2005, mit ihrer Adresse Ort 1-D.

Eigentümer der Kfz war laut Angaben der Bf. Herr A („Herr A“), ein Mechanikermeister aus Deutschland.

Verständigung gemäß § 82 Abs. 9 KFG vom 17.03.2019

Zum Kfz 1-D:

In der **Verständigung gemäß § 82 Abs. 9 KFG vom 17.03.2019** der Polizeiinspektion von Ortsgebiet Ort 1-Ö („Ortsgebiet Ort 1-Ö“) ist u. a. festgehalten:

Anlässlich der im Zeitraum **07.02.2019, 19:35 Uhr bis 16.03.2019, 06.45 Uhr** wiederholt durchgeführten Überprüfungen („Überwachungen“) war das Kfz 1-D am Ort 1-Ö „geparkt“.

Die Bf. habe es bis 16.03.2019 unterlassen, den Zulassungsschein und die Nummerntafeln für ihr deutsches Kfz 1-Ö abzugeben.

Sie sei seit 5 bis 6 Jahren in Österreich, habe seit 07.09.2012 ihren Nebenwohnsitz am Ort 1-Ö sowie ihren Sitz und auch ihren Lebensmittelpunkt. Die Kinder 1 und 3 hätten ihren Hauptwohnsitz an dieser Adresse und ihren Lebensmittelpunkt (Schule, Studium).

Weiters heißt es:

„Die Bf. wird ständig als Lenkerin **des Kfz 2-D** im Ortsgebiet des Ortes 1-Ö gesehen.“

Zum Kfz 2-D:

Es ist ausgeführt wie zuvor zu Kfz 1-D.

Anstatt des letzten dort festgehaltenen Satzes wird ausgeführt, dass die Bf. „ständig als Lenkerin dieses Fahrzeuges gesehen wird“.

Bezüglich der „**Observierungen**“ im Zeitraum **07.02.2019, 19:35 Uhr bis 16.03.2019, 06.45 Uhr**, ist zum Kfz 2 festgehalten:

Zu den Überprüfungszeitpunkten war das Kfz 2-D
am 11.02.2019, von 10:38 bis 11:45 vor der Bank 1 geparkt,
am 27.02.2019, 7:45 Uhr, fahrend Richtung St. Urban,
am 06.03.2019, 6:40 Uhr, fahrend die Gasse 1 im Ort 1-Ö herunter,
am 11.03.2019, 12:30 Uhr, fährt von der Bank 1 hinauf, und
am 13.03. 14:55 Uhr, fährt B 94 St. Urban.

Zu allen anderen Überwachungszeitpunkten war das Kfz 2-D an der Adresse Ort 1-Ö „geparkt“.

Aktenvermerk

In einem **Aktenvermerk vom 09.04.2019 eines Organs der Finanzpolizei Team 81** ist u. a. festgehalten:

„... Am 09.04.2019 wurde die Bf. am 09.04. um 09.29 Uhr Telefonnummer ***Nummer*** erreicht.

Dabei gab die Bf. im Beisein vom Kollege A (es wurde mittels Lautsprecher telefoniert) an, dass sie die gegenständlichen Kfz schon 2005 in ÖSTERREICH verwendet habe, aber seit 2012, seitdem sie hier wohnt, die Kfz immer wieder hier sind.

Sie ist auch öfters am Ort 1-D wo die Tochter eine Wohnung hat.

Die Bf. hat kein Haus oder eine Wohnung in Deutschland. Wenn sie in Deutschland ist dann wohnt sie bei der Tochter.

Sie wird versuchen eine Wohnsitzbestätigung aus Deutschland zu erhalten und zu übermitteln.“

In diesem „Aktenvermerk“ ist auch festgehalten, dass das Kind 3 eine Ausbildung als Lehrling bei der Firma GmbH 1 in Österreich absolvierte.

Angefochtene Bescheide

Das Finanzamt erließ die nachfolgend angeführten Bescheide und stellte sie der Bf. an ihrem Nebenwohnsitz in Österreich zu:

a. NoVA für 04.2014:

Das Finanzamt erließ jeweils für das Kfz 1-D und das Kfz 2-D für den Zeitraum **04.2014** separate **Bescheide vom 13.04.2019 betreffend die Festsetzung der NoVA für 04/2014:**

„Durch die Exekutive wurde angezeigt, dass die Bf. ein Fahrzeug mit deutschem Kennzeichen in Ö missbräuchlich verwendet.

Aufgrund der daraus resultierenden Erhebungen durch Organe der Finanzpolizei, Team 81, insbesondere des Telefonates am 08.04.2019, wurde festgestellt, dass Sie ein Fahrzeug Kfz 1-D bzw. Kfz 2-D mit ausländischem behördlichem Kennzeichen in Ö verwendet haben.

Des Weiteren haben Sie angegeben, dass Sie das Fahrzeug im Jahre 2012 in Ö eingebracht haben. Durch die detaillierten Erhebungen der Exekutive und aufgrund Ihrer Aussagen konnte festgestellt werden, dass der Standort des gegenständlichen Kfz seit September 2012 in Ö ist und sie dieses ab diesem Zeitpunkt auch in Ö verwendet haben.

Sie leben hier mit ihren Kindern, welche beide einer Ausbildung (Studium und Lehre) nachgehen und betreiben auch einen Verein in Ö.

In Würdigung aller Umstände insbesondere auf Grund diverser Erhebungen, Ihrer Aussagen und der vorgelegten Unterlagen, kommt das ho. Amt zum Ergebnis, dass der Standort für das gegenständliche Fahrzeug ab September 2012 als in Ö gelegen anzusehen ist, da sich der Mittelpunkt Ihrer Lebensinteressen (eigene Angaben, ZMR, etc.) seit September 2012 in Ö befindet.“

Es nahm folgende „Rechtliche Beurteilung“ vor:

Unter Anführung von § 1 Z 3 NoVAG und § 82 Abs. 8 KFG vertrat das Finanzamt die Ansicht, dass das Kfz 1-D sowie das Kfz 2-D spätestens einen Monat nach Einbringung des jeweiligen Kfz in das Bundesgebiet anzumelden gewesen wäre, weil die Bf.

- ein **Fahrzeug mit ausländischem Kennzeichen im Inland verwende**,
- sie ihren **Hauptwohnsitz im Inland** habe und
- den **Gegenbeweis des dauernden Standortes des Fahrzeuges im Ausland nicht erbracht** habe.

Die Kfz seien im September 2012 eingebracht worden.

Gemäß § 7 Abs.1 Z 2 NoVAG iVm der Ansicht des VwGH sei die Steuerschuld im April 2014 entstanden. Als Steuerschuldnerin werde in Entsprechung des § 4 Z 3 NoVAG die Bf. als **Fahrzeugverwender** in Anspruch genommen. Berechnungsgrundlage sei die interne Recherche und Ermittlung des gemeinen Wertes zum Zeitpunkt der Einbringung gewesen.

Die festgesetzte NoVA betrug inkl. Abgabenerhöhungsbetrag für das Kfz 1-D **€ 635,29** und für das Kfz 2-D **€ 395,29**.

b. Kfz-Steuer für 05-12/2014, 01-12/2015, 01-12/2016, 01-12/2017, 01-12/2018 und 01-03.2019:

Das Finanzamt erließ für das Kfz 1-D und das Kfz 2-D **jeweils separate Kfz-Steuerbescheide, alle vom 13.04.2019:**

Für das Kfz 1-D:

Die Kfz-Steuer wurde in Höhe von **€ 687,46 (05-12.2014), € 1.031,18 (01-12/15), € 1.031,18 (01-12/16), € 1.031,18 (01-12/17), € 1.031,18 (01-12/18)** sowie **€ 257,80 (01-03/19)** festgesetzt.

Für das Kfz 2-D:

Die Kfz-Steuer wurde in Höhe von **€ 305,54 (05-12.2014), € 458,30 (01-12/15), € 458,30 (01-12/16), € 458,30 (01-12/17), € 458,30 (01-12/18)** sowie **€ 114,58 (01-03/19)** festgesetzt.

In der **Begründung** wurden wiederum die oben zum NOVA-Bescheid festgehaltenen Ausführungen angeführt.

Nach Anführung der § 1 Abs 1 Z 3 KfzStG und § 82 Abs 8 KfzStG gelangte das Finanzamt bereits aus den zur NoVA genannten Gründen zur Ansicht, dass der Tatbestand des § 1 Abs 1 Z 3 KfzStG (widerrechtliche Verwendung des Kfz 1-D und Kfz 2-D) erfüllt sei.

Entsprechend § 4 Abs. 1 Z. 3 KfzStG wurde der Bf. als „**Fahrzeugverwenderin**“ für die genannten Zeiträume und die Kfz-Steuerschuld vorgeschrieben.

Im Verfahren vor dem BFG teilte das Finanzamt mit, dass die Kfz-Steuerbescheide für 05-12/2014 aufgrund der unzulässigen Wahl des Zeitraumes ersatzlos aufzuheben seien (Stellungnahme vom 18.10.2024).

Beschwerden vom 10.05.2019

In der gegen alle angeführten Bescheide eingebrachten Beschwerde führte die Bf. aus, dass die Bescheide auf einen Zeitpunkt datieren würden, zu dem die Bescheide der Bf. noch nicht zugestellt waren.

Das Finanzamt gehe - gestützt auf Angaben der Bf. und die Abfrage im Zentralen Melderegister - von der Vermutung des Mittelpunktes der Lebensinteressen der Bf. in Österreich seit September 2012 aus. Der Bf. sei nicht erinnerlich, wann sie mit den beiden Kfz erstmals in das Bundesgebiet der Republik Österreich gefahren sei. Sie habe lediglich die Vermutung einer Durchreise nach Italien im Jahre 2012 mit dem Kfz 2-D geäußert.

Eine **Einbringung der beiden Kfz nach Österreich** zum Zweck der Standortverlegung sei nicht erfolgt. Eine Standortverlegung entspreche auch nicht dem Willen der Bf. Der Standort richte sich nach dem Hauptwohnsitz der Zulassungsbesitzerin. Als Hauptwohnsitz komme nur ein Wohnsitz in Frage. Dieser sei im Ort 1-D. Angaben, wonach der Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen sich in Österreich befinde, habe die Bf. nicht gemacht und wäre derartiges unzutreffend. Sie habe ihren Hauptwohnsitz immer in Deutschland belassen.

Das Kfz 1-D befinde sich normalerweise in Deutschland. Dieses sei nur in den letzten Monaten besuchsbedingt auf privatem Grund in Österreich abgestellt gewesen, weil es nicht fahrbereit gewesen sei. Es befinde sich derzeit wieder in Deutschland zur Reparatur bei Herrn A, einem KFZ-Meister, der es repariere und dies bezeugen könne.

Die Bf. verwies bezüglich der an einen Hauptwohnsitz gestellten Voraussetzungen auf den unter oesterreich.gv.at festgehaltenen Text. Sie sei ordnungsgemäß einzig in Deutschland mit **Hauptwohnsitz gemeldet** und dort auch **sozial-, renten- und krankenversichert**. Die zur Umsetzung der Lebensinteressen benötigten Mittel (**Lebensunterhalt**) sowie das **Kindergeld** beziehe sie in Deutschland (siehe den **Bescheid der Familienkasse 1 vom 01.04.2019** sowie die **Familienstandbescheinigung des Kreisverwaltungsreferats für Ort 1-D vom 08.04. 2019**). Das Finanzamt übersehe, dass die Bf. Mutter von fünf nicht schulpflichtigen Kindern sei. Wie die volljährigen Kinder sich orientieren und ob diese die Bedingungen dafür erfüllen, dass diese auch einen Hauptwohnsitz in Österreich haben, sei für die Definition des Lebensmittelpunktes der Zulassungsbesitzerin nicht relevant, da die Kriterien dafür nur von ihr und nicht von anderen Personen ausgehen, insbesondere dann nicht, wenn diese volljährig seien.

Der Aufenthalt in Deutschland werde nach den dort geltenden Vorschriften durch den Aufenthalt andernorts **zu Ausbildungszwecken nicht unterbrochen**, was der anliegende Kindergeldbescheid belegt.

Außer den beiden genannten Kindern habe die Bf. noch weitere Kinder, Kindeskindern und Familienangehörige mit Hauptwohnsitz in Deutschland, zu denen ebenfalls **ein gleichwertiges Verhältnis menschlicher Zuwendung bestehe**. Der überwiegende Teil der betreffenden Personen habe keinen Wohnsitz in Österreich.

Arbeitsplatz, Gewerbe, Ausbildungsstätte etc. der Bf. seien zu jedem Zeitpunkt in Deutschland (gewesen). Dort sei ihr derzeit auch der Krankenstand attestiert. Wären die Bedingungen für den Hauptwohnsitz in Österreich hingegen erfüllt, dann müsste die Bf. auch sonst in der Republik Österreich versichert sein und würden der Bf. Krankengeld und Sozialleistungen zustehen, was aber nicht so ist.

Vorsorglich werde angeregt, diese Behörden als Beteiligte dem hiesigen Verfahren beizuladen. Sollte die vermögenslose Betroffene zu einer Steuerzahlung verurteilt werden, sei unverzüglich und der Steuerlast dementsprechend auch rückwirkend ein Antrag auf Sozialhilfe zu stellen. Im Übrigen werde nachgefragt, ob in Fällen sozialer Not eine Befreiung von der Steuerlast oder aber anderweitige staatliche Hilfe in Betracht käme.

Die Registrierung der Kraftfahrzeuge sei gemäß den behördlichen Vorschriften da vorzunehmen, wo sich der Hauptwohnsitz des Fahrzeughalters befinde, hier also im Bundesgebiet der Bundesrepublik Deutschland.

Die **vorwiegende Anzahl der zurückgelegten Kilometer beider Fahrzeuge** sei bei Weitem nicht auf den Straßen des Gebietes der Republik Österreich erfolgt. Wenn beide betroffenen Kraftfahrzeuge auf die Zulassungsbesitzerin zugelassen seien, dann habe sie jedenfalls naturgemäß und gleich in welchem Staatsgebiet lediglich eines der beiden bewegen können. Die **beiden Kfz seien der Familie zur Verfügung gestanden** und seien sie **häufig von Familienangehörigen genutzt** worden, die gar keinen Wohnsitz oder Sitz in Österreich haben.

Ergänzung zur Beschwerde vom 13.05.2019

Die Bf. bemängelte die **Zustellung an den Nebenwohnsitz**, dies sei keine ordnungsgemäße Zustelladresse. Die Zustellung habe an den Hauptwohnsitz zu erfolgen. Auch die Aufforderung zum Gegenbeweis der BH 1 sei nicht an die Adresse des Hauptwohnsitzes zugestellt. Fristen hätten daher nicht zu laufen begonnen. Aufgrund der unrechtmäßigen Zustellung sei ihr die Möglichkeit des Gegenbeweises versagt geblieben.

Die Bf. machte die **Einrede der Verjährung** bezüglich der angefochtenen Bescheide geltend.

Aus dem Vorstehenden ergebe sich, dass keines der beiden Kfz missbräuchlich verwendet worden sei.

Abweisende Beschwerdeentscheidung (BVE):

Das Finanzamt erließ **abweisende BVE** betreffend aller im Spruch genannten Bescheide in einem einzigen Schriftstück. Es gelangte unter Anführung von der entscheidungswesentlichen Judikatur zum Ergebnis, dass der Hauptwohnsitz der Bf. am Ort 1-Ö gewesen sei. Von Bedeutung sei gewesen, dass die Bf. im September 2012 mit drei minderjährigen Kindern (zwei fünfzehnjährigen Töchtern und einem dreizehnjährigen Sohn) in die Ortschaft 1-D gezogen sei. Da der Familienwohnsitz dort sei, wo man mit minderjährigen Kindern einen gemeinsamen Haushalt führe und nicht dort, wo erwachsene Kinder oder andere erwachsene Familienangehörige leben, sei der Wohnsitz in der Ortschaft 1-Ö ohne Zweifel als Familienwohnsitz zu betrachten. Zudem sei die Bf. seit ihrem Zuzug im örtlichen Verein GG aktiv und daher auch gesellschaftlich-kulturell im Ort 1-Ö verwurzelt.

Dass in der Familienstandsbescheinigung vom 8.4.2019 bestätigt worden sei, dass der „Hauptwohnsitz der Antragstellerin ununterbrochen in Deutschland registriert ist“, sage nichts darüber aus, wo sich die Bf. und ihre drei minderjährigen Kinder in den letzten Jahren tatsächlich aufgehalten und ihren Lebensmittelpunkt gehabt haben.

Da es also bei mehreren in Frage kommenden Wohnsitzen nur einen Mittelpunkt der Lebensinteressen geben könne und im Zweifel zum Familienwohnsitz das überwiegende Naheverhältnis bestehe, sei vom Hauptwohnsitz der Bf. am Ort 1-Ö auszugehen.

Die Bf. habe die Fahrzeuge im September 2012 nach Österreich eingebracht und sei der dauernde Standort der beiden Fahrzeuge in Österreich gelegen. Bis zur Novellierung des § 82 Abs 8 KFG mit BGBl. I Nr. 26/2014 habe eine Auslandsfahrt vor dem 24. April 2014 die Monatsfrist für die zulässige Verwendung unterbrochen, sodass bei Unterstellung von monatlichen Auslandsfahrten die Standortvermutung erst ab April 2014 greife. Den Gegenbeweis eines dauernden Standortes im Ausland habe die Bf. bis dato nicht erbracht. Dass ein Fahrzeug zur Reparatur bei dem KFZ-Meister Herrn A stehe, sage nichts über den Standort des Fahrzeugs in den vergangenen fünf Jahren aus.

Durch die Zustellung der Bescheide seien keine Fristen versäumt worden. Ein Gegenbeweis könne auch im Rechtsmittelverfahren erbracht werden.

Vorlageantrag

Ergänzend zu ihren Ausführungen brachte der Vertreter der Bf. nachfolgend Angeführtes vor, wobei die Aussagen der Bf. zugerechnet werden:

Es seien die Grundsätze der EU zu beachten.

Eine einmalige Zahlung der Kfz-Steuer zur Erwirkung der Schuldbefreiung für innerhalb der EU zugelassene Fahrzeuge sei ausreichend. Der Bürger sei seiner Pflicht zur Anmeldung des Kfz nachgekommen. Aufgrund der Freizügigkeit innerhalb der EU könne es keinen Unterschied machen, wo die Fahrzeuge angemeldet seien und wo die Steuer gezahlt werde, insoweit ein innerer Zusammenhang zwischen der Zahlung der Kfz-Steuer und dem Wohnsitz des Betroffenen bestehe, den diese frei wählen könne. Eine Einschränkung der Wahlfreiheit sehe das Gesetz nicht vor. Eine **nochmalige Zahlung der Kfz-Steuer** käme einer **Doppelzahlung für ein und denselben Vorgang** gleich. Dies entspreche nicht dem Grundsatz, dass eine behördliche Leistung nur einmal zu zahlen sei.

Sollte eine andere Regelung gelten, müsse die Behörde in Österreich dafür Sorge tragen, dass bei nochmaliger Zahlung der Steuer dem Bürger garantiert werde, dass diesem die **ursprüngliche Zahlung der Kfz-Steuer in Deutschland erstattet** werde.

Die **Aussagen der Landespolizeibehörde zum Lebensmittelpunkt in Österreich** überrasche, da eine Anhörung der Bf über die Landespolizeibehörde niemals erfolgt sei. Auch könne sich die Bf an eine Anfrage von Mitarbeitern der Landespolizeibehörde über ihren ständigen Aufenthalt und ihren selbst gewählten Lebensmittelpunkt nicht erinnern. Es stelle sich daher die Frage, wie die Landespolizeibehörde zu dieser Auskunft habe kommen können. **Angaben**, nach denen der Mittelpunkt der Lebensinteressen sich in Österreich befinde, würde die Bf. nicht machen und habe sie nicht gemacht, wären sie doch unzutreffend.

Die Bf. habe sich **zu keiner Zeit** - auch nicht vor Eintritt der Volljährigkeit der Kinder - **mehr als 182 Tage im Jahr in Österreich** befunden.

Die **Zeitspanne der Überwachung der Bf.** sei in Ansehung, dass die Behörde hier auf die Zeit bis auf das Jahr 2012 zurückgreife, wohl nicht repräsentativ und damit auch nicht aussagekräftig.

Ihr **Lebensgefährte** haben keinen Wohnsitz in Österreich.

Trotz krankheitsbedingter Arbeitsunfähigkeit widme sich die Bf **in Zusammenarbeit mit deutschen Organen der Rechtspflege einer karitativen Tätigkeit**, wann immer es ihr gestattet sei. Dies könne der Vertreter bestätigen, der Selbstorgan der Deutschen Rechtspflege sei.

Die persönliche **Post** werde an der Adresse des Hauptwohnsitzes im Ort 1-D empfangen. Eine versicherungspflichtige wirtschaftliche Tätigkeit sei der Bf. in Österreich nicht zuzuschreiben. Auch seien **keine Stromlieferverträge, Bankkonten oder sonstige Verträge auf ihren Namen** abgeschlossen, aus denen das Bestehen eines Hauptwohnsitzes in Österreich hervorgehen würde. Es sei damit zugrunde zulegen, dass die Bf beruflich in Deutschland angesiedelt sei. Der

größte Teil der Menschen, die mit der Bf in sozialem Kontakt stehen, würden sich definitiv in Deutschland befinden.

Für die **Einrichtung eines Vereinssitzes** sei ein Nebenwohnsitz ausreichend. Im Verein existiere kein Geschäftsbetrieb, der die weitergehende Anwesenheit des Vorstandes erfordere. Eine Beeinträchtigung des Lebensmittelpunktes in Deutschland gehe daraus nicht hervor.

Wäre die Bedingung für den Hauptwohnsitz in Österreich erfüllt, würde die Verpflichtung zur Leistung von Familienbeihilfe, Krankengeld und Sozialleistungen der Republik obliegen. Diese Verpflichtung sei bis dato nicht angezeigt worden.

Wie den Zulassungspapieren zu entnehmen, sei die **Bf. nicht Eigentümerin der Kraftfahrzeuge**. Diese würden auch Familienmitgliedern und anderen Personen zur Verfügung stehen, die gar keinen Wohnsitz oder Sitz in Österreich haben. Ein objektives Recht, den Nutzen vorzuenthalten gebe es nicht. Die Zulassung und Haftpflichtversicherung der Bf. entspreche nur den Vorschriften. Die Zulassung auf mehrere Nutzer der auf den Nebenwohnsitz eines Nutzers sei nicht vorschriftsmäßig und daher nicht möglich.

Es entspreche **nicht den Tatsachen, dass die beiden Fahrzeuge sich ansonsten in Österreich befunden hätten**. Dies wäre auch zu bestreiten, wenn der physische Standort für die Bewertung eine Rolle spielen würde, was jedoch nach Auskunft der Finanzbehörde nicht so sei. Nach ihrer Auskunft sei der physische Standort eines Kraftfahrzeuges für den Ort der Zulassung nicht relevant, weil die Behörde das Zeugnis des Mechanikermeisters in Deutschland als unerheblich betrachtete.

Als **Gegenbeweis zur Behauptung des Standortes des Kraftfahrzeugs in Österreich** sei nach Auskunft der Behörde einzig der Hauptwohnsitz in Deutschland relevant, der durch amtlichen Nachweis erwiesen sei. Aus dem zuvor Gesagten ergebe sich auch nicht, dass ein Kfz missbräuchlich verwendet worden sei.

Am **09.04.** sei die Bf. in Deutschland gewesen. Ein Telefonat, in dem die Bf. nach Wohneigentum und Wohnungen gefragt worden sei, sei der Bf. nicht Erinnerung, zumal solche Fragen im Telefonat nicht zu beantworten wären. Wo sich die Bf. am 09.04. genau befunden habe, könne sie zum jetzigen Zeitpunkt nicht mehr nachvollziehen, auch nicht, auf welcher Nummer der angegebene Anruf erfolgt sei und wer diesen gegebenenfalls entgegengenommen haben könnte.

Dass die Bf. in Deutschland keine Wohnung habe, dass der Bf also kein Wohnsitz zuzuordnen sei, wäre gleichbedeutend mit dem Status der Wohnsitzlosen. Davon könne nicht die Rede sein. Weder sie noch jemand anderer hätte ein berechtigtes Interesse daran, derartiges zu behaupten, da der Hauptwohnsitz der Bf im Ort 1-D bestehe.

Die Aussage, dass die **Bf in Ort 1- D bei ihrer Tochter wohne**, habe nichts zur Sache, weil eine solche Formulierung im Sprachgebrauch durchaus üblich sei. Solche Zusätze dienten der Differenzierung, wenn mehrere Wohnsitze bestehen. Eine Differenzierung der Wohnsitzqualität oder gar ein Besucherstatus könne daraus nicht abgeleitet werden. Sie bestreite nicht, dass sie an keinem der Wohnsitze alleine wohne. Sie sei an beiden Sitzen ordnungsgemäß gemeldet. An diese kehrte sie auch regelmäßig zurück. Der **Wohnsitz in Österreich** sei später genommen worden und zusätzlich und vorübergehend. Der Wille, Deutschland zu verlassen bestehen nicht.

Man habe den Wohnsitz in Österreich nur wegen der in Deutschland nicht bestehenden **Ausbildungsmöglichkeit** gewählt. Der Aufenthalt sollte **nur und ausschließlich wegen und auch nur für die Dauer der Ausbildung der Kinder** erfolgen. Dieser Grund werde nicht berücksichtigt.

Die Bf. beantragte, den **Europäischen Gerichtshof** die Entscheidung zur Frage vorzulegen, ob ein Mitgliedstaat der EU Rechte eines Bürgers eines anderen Mitgliedstaates einseitig zulasten des Bürgers der Europäischen Union verkürzen dürfe.

Unter Zitierung des **§ 81 Absatz 6 Meldegesetz** führte die Bf. aus, dass der Heimat- und Hauptwohnsitz der Bf. und auch ihrer minderjährigen Kinder der Ort 1-D sei. Seit 2012 habe die Bf. jeweils mehr als **die Hälfte des Jahres in Deutschland verbracht**, wo der Großteil ihrer Familie - angeführt zwei Kinder und zwei Enkelkinder - und ihr Lebensgefährte - lebe. Das sei auch während der Zeit der Minderjährigkeit der Kinder dadurch möglich gewesen, dass diese während der Abwesenheit der Bf von anderen Familienmitgliedern aus Deutschland und Italien beaufsichtigt worden seien.

Eigener Vorlageantrag der Bf.

Die Bf. legte noch einen eigenen Vorlageantrag bei, in dem sie grundsätzliche Überlegungen zur Zuständigkeit zur Bestimmung des Wohnsitzes durch die Bf. bzw. den Staat und daraus aus ihrer Sicht folgende Konsequenzen festhielt.

Verfahren vor dem BFG

Es erging noch ein Ermittlungsauftrag, an das Finanzamt, dessen **Fragenkatalog** das Finanzamt übernahm und der Bf. im „**Vorhalt vom 12.08.2024**“ mit Frist zur Beantwortung und Beibringung der Unterlagen bis 20.09.2024 übermittelte. Festzuhalten ist, dass die Bf. aufgefordert wurde, zu den Fragen Stellung zu nehmen und die angeforderten bzw. alle ihre Angaben dokumentierenden Unterlagen - soweit nicht schon im Verfahren vorgelegt - beizubringen.

Im **Schreiben vom 21.08.2024** zeigte die Bf. allgemeine Rechtsgrundsätze auf, dass für die Beantwortung der Fragen zu einem Rechtsgegenstand nur der zuständig sei, in dessen Verfügungsbereich sich der Rechtsgegenstand befinde. Weiters dass dem Verfügungsberechtigten die Fürsorgepflicht obliege. Wenn also die Adressatin - die Bf. - der Verfügungsberechtigung der Behörde unterstehe, dann obliege der Behörde auch die diesbezügliche Fürsorgepflicht. Daher bliebe der Bf. nichts anderes übrig, als die Verfügung der Behörde über die Adressatin und den ihr von der Behörde zugeordneten Lebensmittelpunkt bedingungslos und beanstandungslos hinzunehmen und nicht nur die dahingehende Verfügungsberechtigung, sondern auch die mit der Verfügungsberechtigung einhergehende Fürsorgepflicht bei der Behörde zu belassen. Sie rege daher die Einstellung des Verfahrens an.

Stellungnahme des Finanzamtes vom 18.10.2024

Das Finanzamt blieb bei seiner bisherigen Ansicht, gestützt auf das Telefonat der Finanzpolizei mit der Bf in Verbindung mit den Fahrzeugpapieren und den Anzeigen der Landespolizeidirektion Kärnten sowie der allgemeinen Lebenserfahrung, des Weiteren mit der Verweigerung der Beantwortung des Fragenvorhalts.

Die im Ermittlungsauftrag angeführten Erhebungen würden im Hinblick auf die weit zurückliegenden Zeiträume (wie 04/2014) und die mit den Ermittlungen verbundene Aufruhr nicht durchgeführt. Es sei nicht davon auszugehen, dass sich die Personen noch konkret hinsichtlich der Zeiträume erinnern könnten.

Akteneinsicht vom 04.02.2025

Anlässlich der beim BFG durchgeführten Akteneinsicht der Bf. und ihres Vertreters wurde der gesamte Akteninhalt zur Einsicht zur Verfügung gestellt. Es war kein Schriftstück von der Akteneinsicht ausgenommen. Der Vertreter fertigte Fotos von Schriftstücken aus dem Akt an.

Anlässlich der Akteneinsicht gab die Bf. bekannt, dass das Kind 4 vorübergehend wegen der Schulausbildung und der Familie am Ort 1-Ö gewesen sei. Es habe auf ihre Kinder geschaut. In der Zeit, in der das Kind 4 hier war, habe sie auch einmal längere Zeit im Ort 1-D sein können. Derzeit besuche sie ihre Kinder in Kärnten und in Wien. Es könne sein, dass das Haus im Ort 1-Ö abgegeben werde, da könne sich etwas ändern.

Die Ärzte habe sie in Deutschland, sie sei nur einmal bei einer Zahnärztin in Kärnten gewesen.

Im Verein in Österreich sei sie Obfrau, es gebe kein typisches Vereinsleben und keine Mitglieder. Der Gedanke sei ein sozialer.

Schreiben der Bf. vom 13.03.2025 zum Fragenkatalog des Finanzamtes

Die Bf. nahm zum **Fragenkatalog des Finanzamtes** wie folgt Stellung:

Sie konnte sich nicht mehr erinnern, welchen der für jedes Kfz separat zugestellten Kfz-Steuerbescheide und die Bescheide betreffend NoVA sie als erstes übernommen habe, ob jene für das Kfz 1-D oder das Kfz 2-D (zu Frage 1).

Weiters hielt sie fest (im weiteren Verfahren „Vermerk“ bezeichnet):

„Mit dieser Aufforderung wird etwas Unmögliches gefordert. Die imperative Forderung nach einem Nachweis eines bestimmten Aufenthaltes an einem bestimmten Tag nach über fünf Jahren zu fordern ist nicht angemessen und in diesem Fall jedenfalls nicht möglich.“

Sie gab an,

- in den einzelnen Jahren keine Einkünfte im Sinne des § 2 Einkommensteuergesetz bezogen zu haben (Frage 2),
- keiner beruflichen Tätigkeit nachgegangen zu sein, Verweis auf Frage zwei (Frage 3),
- keine (aktive) Gewerbeberechtigung im Beschwerdezeitraum gehabt zu haben, Verweis auf Frage 2 (Frage 4),
- dass die Frage, in welchem karitativen Verein (im Bereich der Rechtspflege) sie in Deutschland im Beschwerdezeitraum tätig gewesen sei, nicht verständlich sei (Frage 5).

Zur Aufforderung, nachzuweisen, dass sie (Anm.: wie von ihr behauptet) am 9.4.2019 in Deutschland gewesen sei machte sie diesbezügliche Ausführungen, aus denen geschlossen werden könne dass sie dort gewesen sei (Frage 6).

Nachweise, dass die Bf. in Deutschland versichert gewesen sei (Kranken-, Unfall-, Rentenversicherung) sowie Kindergeld bezogen habe, würden kommen (Frage 7).

Die Frage, ob sie im Beschwerdezeitraum ärztliche oder sonstige sozialversicherungsrechtliche Leistungen in Österreich bzw. in Deutschland in Anspruch genommen habe, bejahte die Bf., aber nur in Deutschland - Krankschreibungen (Frage 8).

Am Ort 1-D sei sie sowie ihr Kind 4 und dessen Kind (Enkelkind der Bf.) mit Hauptwohnsitz gemeldet gewesen (Frage 9).

Zu Frage 10 und 11 teilte sie mit:

[...]

Ab September 2012 seien die Kinder 1 und 2 in die Schule 1 gegangen, diese Ausbildung gebe es in Deutschland nicht. Das Kind 3 sei in die Neue Mittelschule gegangen und nach Hauptschulabschluss ein Jahr später ebenfalls in die Schule 1 (Frage 12).

Zur Frage, wer die Obsorge über die 13-bzw. 15-jährigen Kinder hatte, verwies die Bf. auf ihren Nebenwohnsitz im Ort 1-Ö. Dies sei deswegen schon so zu regeln, da der Lebensmittelpunkt trotz der Ausbildung am Ort 1-D gewesen sei und so bleiben sollte. Wenn mit Obsorge die elterliche Sorgspflicht gemeint sei, dann sei diese bei der Bf. gelegen (Frage 13).

Zur Frage wem sie die Obsorge ihrer drei Kinder übertragen habe, ob dies die zwei anderen Kinder gewesen seien, gab sie an, das Sorgerecht nicht übertragen zu haben; dies sei nach deutschem Recht auch nicht möglich. Die Aufsicht habe das Kind 4 im Bedarfsfall übernommen (Frage 14).

Die Aufwendungen für die Unterkunft im Ort 1-Ö seien durch Kindergeld und Unterhaltszahlungen für die Kinder 1,2 und 3 beglichen worden (Frage 15).

Die zwei erwachsenen Kinder waren das Kind 4, geboren 1988 Adresse Ort 1-D; sie sei auch im Zeitraum 2014-2016 Ort 2-Ö gewesen. Weiters das Kind 5, geboren 1989 wohnhaft iOrtsgebiet von Ort 1-D an einer anderen Adresse. Wegen der Volljährigkeit war eine Aufsicht der beiden Kinder nicht erforderlich (Frage 16).

Die zwischenzeitlich verstorbenen Eltern der Bf. haben in der Nähe des Ortsgebietes von Ort 1-D gewohnt (Frage 17).

Zur Aufforderung, Name samt Adresse und die jeweilige Beziehung jener Personen bekanntzugeben, die die Bf. als „Familie“ bezeichne, gab sie an, dass alle hier genannten Personen ihren Lebensmittelpunkt in Deutschland hätten (Frage 18).

[...]

Zur Frage, ob die Bf. in Österreich und/oder in Deutschland in diversen (Freizeit-) Einrichtungen integriert gewesen sei bzw. diese besucht habe, ob sie in einer dieser Einrichtungen ein Abo gehabt habe und wenn ja, wo und in welchem Zeitraum, beantwortete sie mit:

„Tennisclub Training, laufend.“ (Frage 21).

Zur Frage ob sie in Österreich und/oder in Deutschland in einer Glaubensgemeinschaft oder in kulturellen Vereinen oder Gemeinschaften gewesen sei, wenn ja, wo und bei welcher und wie hoch der zeitliche Einsatz gewesen sei (Woche/Monat) und an wen die Bf. allenfalls Mitgliedsbeiträge gezahlt habe, führte sie aus, in Deutschland Mitglied der evangelischen Kirche zu sein. Der Glaube werde täglich praktiziert. Der zeitliche Einsatz sei fortlaufend, da der Glaube nicht abgelegt und wieder angelegt werden könne nach Belieben (Frage 22).

Zur Frage, was der Verein GG mit Sitz an Nebenwohnsitz der Bf. gemacht habe und was der Vereinszweck sei, verwies sie auf die beiliegende Satzung des Vereins. Zur Frage ob es regelmäßige Aktivitäten im Beschwerdezeitraum gegeben habe und wenn ja, zu fixen Terminen

bzw. wie oft im Jahr, teilte die Bf. mit, dass es regelmäßige Aktivitäten nicht gebe, es gebe Gesprächsabende nach Bedarf zur geistigen Ertüchtigung. Diese Abende seien alle in Deutschland gewesen. Sie verwies noch auf die Angaben anlässlich der Akteneinsicht Teil zu Frage 23).

Bezüglich der restlichen Punkte zu Frage 23 und Frage 24 gab sie an:

[...]

Antwort der Bf.: „Nein“.

Weiters:

[...]

Gefragt, wer im Falle eines Unfalls zur Rechenschaft gezogen worden ist oder wäre, gab die BF an, dass diese Frage nicht nachvollziehbar sei. Nach bundesdeutschen Normen hafte die Kfz-Pflichtversicherung bzw. letztendlich der Halter (Frage 27).

Die laufenden Kosten für den Betrieb, die Reparaturkosten, Treibstoff, usw. für die beiden Kfz hätten die jeweiligen Nutzer anteilig gezahlt (Frage 28).

Zur Frage, auf wen die Versicherung (Kasko, Haftpflicht) für die beiden Kfz lautete, gab sie an, dass jeweils die Betroffene - die Bf. - ausgeführt werde (Frage 29).

Zur Frage wer die Versicherung für die beiden Kfz gezahlt habe, verwies die Bf. auf Frage 29 (Frage 30).

Die TÜV und Reparaturen seien in Deutschland durchgeführt worden. Nach bundesdeutschen Normen sei der TÜV dort durchzuführen, wo bzw. in welchem Land das Kraftfahrzeug zugelassen sei.

[...]

In der **Vorhaltsbeantwortung vom 18.03.2025** brachte die Bf. folgende Unterlagen bei. Es werden die ergänzenden Vorbringen der Bf. festgehalten. Unter „Anm.“ werden die Anmerkungen des BFG festgehalten:

1	Arbeitsunfähigkeitsbescheinigung des Dr. C, Arzt für Allgemeinmedizin, vom 21.06.2024. Darin heißt es: <i>„Die Bf. ist ab 04.12.2017 bis einschl. 30.09.2024 arbeitsunfähig.“</i>
---	--

	Vorbringen Bf.: Dies belegt, dass die Bf. seit 2017 von Dr. C ärztlich betreut wird und seit dieser Zeit auch arbeitsunfähig krankgeschrieben ist.
2	Vollstreckungsbescheid des Amtsgericht Coburg als zentrales Vollstreckungsgericht vom 12.01.2011, Az. ... (im Schreiben angeführt). Vorbringen Bf: Dies belegt, dass die Bf. im Jahre 2011 in Ort 2-D gewohnt hat. Diese Meldeanschrift liegt zwar vor dem hier fraglichen Zeitraum von 2014. Belegt aber anschaulich, dass die Bf. innerhalb Deutschlands umgezogen ist. Wäre ihr Lebensmittelpunkt in Österreich, wäre sie nicht innerhalb Deutschlands umgezogen. Anm BFG.: Adresse: Gasse 1, Ort 2-D (D)
3	Familienbescheinigung, Formular Familienkasse KG 53, zur Kindergeldnummer ... (in der Bescheinigung angeführt, datiert mit 08.04.2019: Vorbringen Bf.: Dies belegt, dass drei ihrer Kinder in ihrem Haushalt, Ort 1-D mit Hauptwohnsitz gemeldet waren. Anderenfalls hätte die Betroffene für diese drei Kinder kein Kindergeld bewilligt erhalten. Diese Familienbescheinigung wurde von der Betroffenen zu dem frühest möglichen Zeitpunkt in einer "Rechtfertigung" mit Schreiben vom 10.05.2019 des Unterzeichners an die BH 1 übermittelt unter Darlegung der tatsächlichen und familiären Verhältnisse. Anm. BFG: Darin ist festgehalten, dass „zum Haushalt der Berechtigten“ mit Anschrift „Ort 1-D“ die Kinder 1, 2 und 3 gehören bzw. für sie das Kindergeld beantragt wird. Als „Wohnort“ ist bei den Kindern „Ortsgebiet Ort 1-D“ angeführt.
4	Bescheid der Familienkasse 1 vom 01.04. und vom 08.10.2019. Vorbringen Bf.: Dies belegt den Kindergeldbezug seit Juni 2017. Anm. BFG: Im Schreiben vom 01.04.2019 wurde in der Kindergeldangelegenheit entschieden, dass -für das Kind 1 ab dem Monat Oktober 2018 das Kindergeld in Höhe von € 184,00 monatlich festgesetzt wird, weil es seit Oktober 2018 im Studium ist. - für das Kind 3 von Mai 2018 bis Oktober 2018 monatlich in Höhe von € 194,00 festgesetzt wird, weil es sich in Berufsausbildung befunden hat. Im weiters beigelegten Bescheid über Kindergeld nach dem Einkommensteuergesetz vom 08.10.2018, adressiert an die Bf. an die Adresse Ort1-D, ist festgehalten, dass

	für das Kind 1 die Festsetzung ab November 2019 geändert wird, die Änderung aber keine Auswirkung auf die Höhe der Festsetzung hat. für das Kind 2 ab Juli 2019 das Kindergeld in Höhe von € 204,00 erfolgt und für das Kind 3 die Festsetzung ab November 2018 geändert wird und sich das Kindergeld auf € 210,00 erhöht. Weiters ist bei den Kindern 1 und 2 mtl. jeweils € 204,00, beim Kind 3 „mtl. € 210,00“, und bei allen drei Kindern, „Befristung: laufend“ mit „Datum der letzten Festsetzung 30.06.2017“ angeführt.
5	Amtshilfeersuchen der Krankenkasse 1-D an das N mit Schreiben vom 25.10.20218: Vorbringen Bf.: Dieses Schreiben belegt zum einen einen abgelaufenen Bezug von deutschem "Arbeitslosengeld" und zugleich eine Mitgliedschaft bei der Krankenkasse 1-D in Deutschland. Anm. BFG: In dem Schreiben von Krankenkasse 1-D an das N wird ausgeführt: <i>„nach den uns vorliegenden Informationen erhält unser folgendes Mitglied derzeit keine Leistungen:</i> <i>Bf., geb. ..., Ort 1-D, SVNr. ...“</i> <i>Damit wir die Meldungen zur Sozialversicherung für unsere Versicherte ab dem 1. April 2010 abgleichen können,“</i>
6	Schreiben des Kreisverwaltungsgericht Ortsgebiet Ort 1-D an die Bf. vom 10.07.2018 das Fahrzeug mit amtlichen Kennzeichen Kfz 2-D (Anm.: adressiert an die Bf., Ort 1-D): Vorbringen Bf.: Dies belegt, dass das Fahrzeug seit Juli 2017 am Ort 1-D seinen Standort hatte. Neue Fahrzeugpapiere waren aufgrund des Umzuges in den Ort 1-D erforderlich geworden. Anm. BFG: Mit diesem Schreiben wurden die Zulassungsbescheinigung Teil I und Teil II (Fahrzeugbrief und Fahrzeugschein) übermittelt. In dem Schreiben wurde die Bf. darauf hingewiesen, die übermittelten Unterlagen sorgfältig aufzubewahren. Weiters heißt es:

	<i>„Sollte der in Verlust geratene bisherige Fahrzeugbrief, Nr.: im Schreiben angeführt, gefunden werden, bitten wir Sie, uns diesen zu übersenden.“</i>
7	Schreiben des Hauptzollamtes an die Bf. an ihrer Wohnanschrift in der Gemeinde Ort 3-D („Ort 3-D“) vom 28.01.2015. Vorbringen Bf.: Dies belegt, dass die Bf. innerhalb Deutschlands umgezogen ist und eine Meldeanschrift in der Gemeinde Ort 3-D hatte. Anm. BFG: Es handelt sich um eine „Vollstreckungsankündigung“, adressiert an die Bf. an die Adresse Ort 3-D. Darin wurde die Durchführung der Vollstreckung für das „HZA Ort 4-D („Ort 4-D“) Kfz-St.“ betreffend den Bescheid des „Hauptzollamtes Ort 4-D Kraftfahrzeugsteuer“ vom 06.07.2010 für das Kfz 1-D, fällig am 07.07.2014 in Höhe von € 206,00 samt Säumniszuschlägen für 08.07.2014 bis 07.02.2015 in Höhe von € 14,00 angekündigt.
8	Schreiben des Hauptzollamtes Ort 5-D („Ort 5-D“) an die Bf. an die Adresse in Ort 3-D vom 24.03.2015. Vorbringen Bf.: Dies belegt die Korrespondenz der Bf. mit dem Amt zur Anmeldung bzw. in diesem Falle einer Ummeldung eines Kraftfahrzeuges. Anm. BFG: Dieses Schreiben betreffend die Erforderlichkeit eines SEPA-Lastschriftmandats für die Zulassung eines Kfz ist an die Bf. an die Adresse Ort 3-D, adressiert.
9	Schreiben des KVR an die Bf. an ihre Adresse Ort 1-D vom 18.04.2018. Vorbringen Bf.: Dies belegt die Frage einer Umschreibung des Fahrzeug Kfz 2-D betreffend. Anm. BFG: In diesem Schreiben wurde der Bf. unter Bezugnahme auf eine Anordnung zur Umschreibung des Fahrzeuges und die in diesem Zusammenhang ergangene Anordnung vom 23.09.2015 mitgeteilt, dass die Sachbearbeitung aufgrund der von der Bf. am 20.11.2015 abgegebenen Vermögensauskunft eingestellt worden sei. Die Angelegenheit sei jedoch in der Sache nicht erledigt gewesen. Das Kfz 2-D sei bis heute weder um- noch angemeldet worden. Es wurde der Bf. die Möglichkeit gegeben, die Anmeldung bis spätestens 2.05.2015 zu erledigen.
10	Zahlungsaufforderung des KVR vom 20.06.2016 adressiert an den Ort 1-D. Anm. BFG: Die Zahlungsaufforderung betrifft die Aufforderung zur Zahlung der Gebühr „für Standortwechsel mit Kennzeichenmitnahme“.

11	Vorbringen Bf.: Die Bf. ist bei der Deutschen Rentenversicherung versichert, Rentenversicherungsnummer 14..... K.60. Weitere Belege werden beschafft. So hat der Unterzeichner bei der Kindergeldkasse eine Anfrage angebracht, ihm eine Übersicht der bewilligten Kindergeldbezüge zu übermitteln. Eine historische Meldebescheinigung wird angefordert. Hier ist das rechtliche Interesse zu begründen. Hilfreich wäre eine Auflage des Gerichts, die diversen deutschen Wohnsitze zu belegen. Es waren mindestens fünf. Die Krankenkasse 1-D kann ebenfalls aufgefordert werden, eine Bestätigung der Mitgliedschaft zu übermitteln. Hier gilt ebenfalls das zur Meldebehörde Angemerkte. Sobald diese vorliegt, wird diese an das Gericht weiter geleitet.
----	---

Vorgelegt wurde noch die Rechtfertigung gegenüber der BH 1 vom 10.05.2019, die sich inhaltlich mit Beschwerdeausführungen decken.

Im Schreiben vom 11.04.2025 teilte die Bf. mit, dass Eigentümer der Kfz im Beschwerdezeitraum Herr A sei, er sei auch Versicherungsnehmer.

Mit **Schreiben vom 20.05.2025** gab die Abteilungsleiterin der Strafbehörde der örtlich zuständigen BH 1 bekannt, dass das Verfahren wegen dem Verdacht einer Übertretung nach § 82 Abs. 8 iVm § 134 KFG sowie nach § 79 KFG gem. § 45 Abs. 1 Ziff. 1 VStG eingestellt wurde.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Zum Wohnort und dem familiären Umfeld

Strittig ist für den Beschwerdezeitraum, ob

- die Bf. am Ort 1-Ö-Adr 1 ihren Hauptwohnsitz iSd Mittelpunktes der Lebensinteressen hatte,
- sie das Kfz 1-D und Kfz 2-D in Österreich widerrechtlich verwendet hat und
- sie „Verwenderin“ der beiden zuvor genannten Kfz war.

Zum Hauptwohnsitz:

Der polizeiliche Hauptwohnsitz in Deutschland wird für einen Teil des Beschwerdezeitraumes im Ort 1-D gelegen sein, für den gesamten Beschwerdezeitraum lässt sich dies nicht bejahen.

Anfang September 2012 meldete die Bf. am Ort 1-Ö den polizeilichen Nebenwohnsitz an, ihre Kinder 1, 2 und 3 - weil Voraussetzung für den Schulbesuch - ihren polizeilichen Hauptwohnsitz.

Es lässt sich nicht mit Bestimmtheit sagen, dass die Wohnsitznahme am Ort 1-Ö ausschließlich aus dem Grund erfolgte, dass die Kinder 1 und 2 und später dann auch das Kind 3 die Schule 1-Ö 2-im Ort 2-Ö besuchten, eine Ausbildungsmöglichkeit, die es in dieser Form in Deutschland nicht gab.

Die Bf. hatte die elterliche Obsorge für ihre Kinder 1,2 und 3. Die Kinder 1 und 2 wurden im September 2015 und das Kind 3 im Oktober 2017 volljährig. Die Kinder 1 und 2 haben im Jahr 2018 ihren Hauptwohnsitz an einen anderen Ort in Österreich verlegt.

Das 2012 bereits volljährige Kind 4 lebte laut Bf. im Zeitraum 2014 bis 2016 mit seinem Kind wegen der Ausbildung und der Familie am Ort 1-Ö. Das Kind 4 hat seine Geschwister am Ort 1-Ö-Adr 1 beaufsichtigt, wenn die Bf. nicht dort bzw. in Deutschland war. Weitere Personen für die Beaufsichtigung der minderjährigen Kinder wurden nicht namentlich genannt.

Das volljährige Kind 5 lebte im Beschwerdezeitraum am Ort 1-D an anderer Adresse.

Die Bf. behauptet, ihren Hauptwohnsitz in Deutschland gehabt zu haben. Postzustellungen an die Bf. an Adressen in Deutschland liegen für den Beschwerdezeitraum bzw. für Teile davon oder knapp davor oder danach für den Ort 1-D, Ort 2-D und Ort 3-D vor. Meldebescheinigungen aus Deutschland für die Bf. und ihre fünf Kinder liegen nicht vor.

Dem für den Bezug von Kindergeld maßgeblichen „Haushalt“ der Bf. im Ort 1-D zugehörig waren im April 2019 jedenfalls die Kinder 1, 2 und 3. Jedenfalls für den Zeitraum ab 30.06.2017 hat die Bf. aus Deutschland Kindergeld bezogen (Anlage zur Vorhaltsbeantwortung vom 18.03.2025). Für die davor liegenden Zeiträume liegt keine Bestätigung vor.

Die Bf. hat in Österreich keine Einkünfte iSd § 2 Einkommensteuergesetz bezogen und hatte keine aktive Gewerbeberechtigung. Ihren Lebensunterhalt – auch die Aufwendungen für die Miete am Ort 1 – behauptet die Bf., mit Kindergeld und Unterhaltszahlungen aus Deutschland bestritten zu haben. Belege – mit Ausnahme der Bescheide, in denen das Kindergeld genannt ist – liegen nicht vor.

In Deutschland wurde die Bf. krankgeschrieben. Der Bezug von Krankengeld und seine Höhe aus Deutschland sind nicht bekannt. In Österreich hat sie weder Arbeitslosen- noch Krankengeld bezogen, solches behauptet auch das Finanzamt nicht.

Die Bf. behauptet, ihre Ärzte in Deutschland gehabt zu haben. Nähere Unterlagen mit Ausnahme der Bestätigung des praktischen Arztes, in dem dieser die Arbeitsunfähigkeit der Bf. vom 04.12.2017 bis 30.03.2024 bestätigte, liegen nicht vor.

Die Eltern der Bf. waren aus der Nähe des Ortsgebietes von Ort 1-D, sie sind bereits verstorben.

Ihre Kinder sowie ihren Lebensgefährten bezeichnet die Bf. als „Familie“.

Angaben zum angeblich in Deutschland befindlichen Lebensgefährten und zum angeblich ebenfalls dort befindlichen Freundeskreis sind nicht bekannt. Eine Zugehörigkeit zu einem Tennis- oder Sportverein bzw. sportliche Aktivitäten der Bf. in Deutschland sind nicht erwiesen.

Sie ist Angehörige der evangelischen Kirche.

Die Bf. war Obfrau bzw. Präsidentin des Vereins GG mit Sitz am Ort 1-Ö. Sie behauptet, es habe im Verein keine regelmäßigen Aktivitäten und keine Mitglieder gegeben. Die im weiteren Verfahrensablauf behaupteten angeblich in Deutschland abgehaltenen Gesprächsabende zur geistigen Ertüchtigung sind weder zeitlich, noch örtlich, noch vom Teilnehmerkreis her näher bezeichnet und nicht dokumentiert.

Es ist nicht erwiesen, dass die Bf. zu keiner Zeit des Beschwerdezeitraumes mehr als 182 Tage pro Jahr bzw. und auch niemals durchgehend nicht länger als drei Monate in Österreich war.

Zum Kfz 1-D und Kfz 2-D

Der Bf. wurden als „Verwenderin“ für das Kfz 1-D und Kfz 2-D jeweils separate NoVA- und Kfz-Steuerbescheide an die Adresse Ort 1-Ö zugestellt. Die Bemessungsgrundlage der NoVA und Kfz-Steuer ist der Höhe nach unstrittig.

Im Beschwerdezeitraum war die Bf. Zulassungsbesitzerin des Kfz 1-D sowie des Kfz 2-D. Eigentümer war im Beschwerdezeitraum Herr A, der Kfz-Mechanikermeister aus Deutschland. Die Bf., aber auch andere Familienmitglieder konnten die beiden Kfz nutzen. Es wurde ihnen vom Eigentümer zur Nutzung überlassen. Es gibt keine konkreten Angaben und Unterlagen, wer in welchem Ausmaß die beiden Kfz nutzte.

Die Bf. behauptet die anteilige Kostentragung durch die jeweiligen Nutzer. Nachweise, wer die Kosten für das Kfz getragen hat, liegen nicht vor.

Es ist nicht belegt, wer Versicherungsnehmer der Kfz war, ob die Bf. bzw. der Eigentümer.

Im Zeitraum der **Überwachung der Kfz (07.02.2019 bis 16.03.2019)** wurde für das **Kfz 1-D** keine Fahrtbewegung festgestellt, weder durch die Bf. noch sonstige Personen (aus ihrem familiären Umfeld). Die Behörde sagt selbst, dass die Bf. nicht als Lenkerin des Kfz 1-D gesehen wurde bzw. wird. Unwidersprochen ist der Einwand der Bf., dass sich das Kfz 1-D in Deutschland befunden hätte und nur besuchs- und reparaturbedingt am Ort 1-Ö abgestellt gewesen sei.

Für das **Kfz 2-D** sind die im Verfahrensgang festgehaltenen Fahrtbewegungen festgestellt. Die Landespolizeidirektion behauptet ein „ständig-gesehen-Werden der Bf. als Lenkerin des Kfz 2-D. Die Bf. hat im März 2019 in Österreich das Kfz 2-D gelenkt.

Es ist nicht erwiesen, dass die überwiegende Anzahl der gefahrenen Kilometer nicht auf öffentlichen Straßen von Österreich zurückgelegt wurde.

Weiters ist nicht erwiesen, wann und wie oft im Beschwerdezeitraum die Bf. (und ihre Kinder) an den behaupteten gemeinsamen Hauptwohnsitz im Ort 1-D zurückkehrten.

Das BFG geht davon aus, dass im Beschwerdezeitraum das Kfz 1-D zum überwiegenden Teil von Familienangehörigen in Deutschland genutzt wurde und der Bf. die NoVA und Kfz-Steuer nicht als „Verwenderin“ vorzuschreiben war.

Sehr wohl nutzte die Bf. das Kfz 2-D in Österreich und wurde sie im Beschwerdezeitraum auch ständig als Lenkerin des Kfz 2-D gesehen. Es ist auch davon auszugehen, dass die Bf. die Verfügungsmöglichkeit über das Kfz 2-D und den größten Nutzen hatte, sowie dass die überwiegende Anzahl der gefahrenen Kilometer mit diesem Kfz in Österreich zurückgelegt wurde.

2. Beweiswürdigung

Zum „Hauptwohnsitz“ der Bf.:

Die Feststellungen zu den polizeilichen Wohnsitzmeldungen basieren auf den Angaben des Zentralen Melderegisters in Österreich bzw. bezüglich Deutschland den seitens des Finanzamtes unwidersprochen gebliebenen Angaben der Bf. Die Annahme eines polizeilichen Hauptwohnsitzes am Ort 1-D für nur einen Teil des Beschwerdezeitraumes fußt auf fehlenden Meldebestätigungen aus Deutschland bzw. auf den Hinweis der Bf., in Deutschland mehrfach umgezogen zu sein.

Die Feststellungen zur Ausbildung der Kinder sind unstrittig. Der Bezug von Kindergeld zumindest ab 2017 durch die Bf. geht insbesondere aus der Anlage 4 zur Vorhaltsbeantwortung hervor. Das Finanzamt behauptet auch nicht einen Bezug von diversen Geldern aus Österreich für die Bf. und ihre Kinder 1, 2 und 3, auch nicht den Bezug von Einkünften iSd § 2 EStG.

Die Feststellungen zur „Familie“, zur Zugehörigkeit zur Glaubensgemeinschaft, zu sportlichen Aktivitäten und zum Verein ergeben sich aus den Angaben der Bf. zur Beantwortung des Fragenkatalogs bzw. aus dem Fehlen von den die Behauptungen dokumentierenden Unterlagen. Das Fehlen von Unterlagen über die behaupteten Aufenthaltstage der Bf. in Österreich bzw. in Deutschland ergibt sich aus der Vorhaltsbeantwortung.

Zu den Kfz 1-D und Kfz 2-D:

Die Feststellungen über den Zulassungsbesitz ergeben sich aus der Abfrage der LPD und sind zudem unstrittig. Dass sich nicht mit Bestimmtheit sagen lässt, wer Versicherungsnehmer(in) der Kfz-Versicherung war, basiert auf unterschiedlichen Angaben der Bf. Laut Vorhaltsbeantwortung vom 13.03.2025 zum Fragenkatalog, Frage 29, soll es die Bf. gewesen sein, laut Schreiben vom 11.04.2025 der Eigentümer.

Die Feststellungen zu (fehlenden) Fahrtbewegungen der beiden Kfz im Zuge der Überwachung ergeben sich aus den diesbezüglichen Aufzeichnungen der Landespolizeidirektion (Überwachungsliste, Verständigung).

Die Feststellungen zur Kostentragung bzw. zum Nutzen aus den Fahrzeugen, dem Fehlen von Nachweisen zu den in Österreich bzw. außerhalb Österreichs zurückgelegten Kilometern basieren auf den Angaben in der Beantwortung des Fragenkatalogs.

Zumal die LPD bzw. in weiterer Folge auch das Finanzamt von einem fehlenden Lenken des Kfz 1-D durch die Bf. ausgeht und auch sonst keine Fahrtbewegungen durch andere Personen aus dem familiären Umfeld der Bf. für den Beschwerdezeitraum in Österreich festgestellt sind, geht das BFG davon aus, dass sich das Kfz 1-D überwiegend in Deutschland befunden hat. Das Finanzamt ist auch dem diesbezüglichen Einwand der Bf. überhaupt nicht entgegengetreten. Es wäre am Finanzamt gelegen, entsprechende Feststellungen /durch weitergehende Ermittlungen) zu treffen.

Für das Kfz 2-D sind für den Überwachungszeitraum Fahrtbewegungen (durch die Bf.) festgestellt, denen die Bf. nichts Stichhältiges entgegengehalten hat. Auch ist sie nicht mit entsprechenden konkreten und nachvollziehbaren Einwendungen der Feststellung der LPD entgegengetreten, dass die Bf. ständig als Lenkerin des Kfz 2-D gesehen wurde. Es wird daher sie den größten Nutzen aus der Verwendung des Kfz 2-D gehabt haben. Angesichts des Umstandes, dass sie zumindest bis Oktober 2017 die Obsorge für ihre minderjährigen Kinder hatte, wird sie zur Besorgung des Alltags das Kfz benötigt haben. Wenn sie das Kfz 2-D allenfalls ihren Kindern für einzelne Fahrten überließ, vermag dies nichts an der Zurechnung an die Bf. zu ändern; dies insbesondere deshalb, weil die Kinder zumindest bis Oktober 2017 und auch noch danach unterhaltsberechtig (weil in Ausbildung befindlich) waren.

Auch nach Erreichen der Volljährigkeit des Kindes 3 behauptet die Bf. keine Veränderung in ihrem Verhalten bezüglich der Aufenthalte am Ort 1-Ö. Die Nebenwohnsitzmeldung war noch im Feber 2025 aufrecht. Der Verein war aufrecht und haben sich keine Änderungen in Bezug auf die handelnden Personen ergeben.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zur Zustellung der Bescheide an die Bf. an den Ort 1-Ö

§ 2 Z. 3 Zustellgesetz 1992

3. Im Sinne dieses Bundesgesetzes bedeuten die Begriffe:

„Zustelladresse“: eine Abgabestelle (Z 4) oder elektronische Zustelladresse (Z 5);

§ 2 Z. 4 Zustellgesetz 1992

4. „Abgabestelle“: die Wohnung oder sonstige Unterkunft, die Betriebsstätte, der Sitz, der Geschäftsraum, die Kanzlei oder auch der Arbeitsplatz des Empfängers, im Falle einer Zustellung anlässlich einer Amtshandlung auch deren Ort, oder ein vom Empfänger der Behörde für die Zustellung in einem laufenden Verfahren angegebener Ort.

Nach dem für die Zustellung von Schriftstücken relevanten Zustellgesetz hat die Zustellung an die „Abgabestelle“ zu erfolgen. Zumal diese nicht die Zustellung an einen polizeilichen Hauptwohnsitz erfordert, erfolgte die Zustellung an die in den angefochtenen Bescheiden angeführte Adresse rechtmäßig.

Zwischenzeitig erfolgt die Zustellung - wie von der Bf. bekannt gegeben - an ihren Vertreter als Zustellbevollmächtigten an die von ihm bekannt gegebene Kanzleiadresse in Deutschland.

Die Bf. konnte sich nicht mehr erinnern, welche der für die beiden Kfz separat erlassenen NoVA- und Kfz-Steuerbescheide sie als erste erhalten hat. Das BFG geht daher davon aus, dass die Bf. die NoVA- und Kfz-Steuerbescheide mit der niedrigeren Abgabenvorschreibung - also jene für das Kfz 2-D als erste erhalten hat.

3.2. Zur Einrede der Verjährung

§ 207 Abs. 2 erster Satz BAO lautet:

Die Verjährungsfrist beträgt bei den Verbrauchsteuern, bei den festen Stempelgebühren nach dem II. Abschnitt des Gebührengesetzes 1957, weiters bei den Gebühren gemäß § 17a des Verfassungsgerichtshofgesetzes 1953 und § 24a des Verwaltungsgerichtshofgesetzes 1985 drei Jahre, bei allen übrigen Abgaben - Anm.: der NoVA und Kfz-Steuer - fünf Jahre.

§ 208 Abs. 1 lit. a BAO lautet:

Die Verjährung beginnt in den Fällen des § 207 Abs. 2 mit dem Ablauf des Jahres, in dem der Abgabenanspruch entstanden ist, soweit nicht im Abs. 2 ein anderer Zeitpunkt bestimmt wird.

§ 209 Abs. 1 BAO lautet:

Werden innerhalb der Verjährungsfrist (§ 207) nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabeananspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen (§ 77) von der Abgabenbehörde unternommen, so verlängert sich die Verjährungsfrist um ein Jahr. Die Verjährungsfrist verlängert sich jeweils um ein weiteres Jahr, wenn solche Amtshandlungen in einem Jahr unternommen werden, bis zu dessen Ablauf die Verjährungsfrist verlängert ist. Verfolgungshandlungen (§ 14 Abs. 3 FinStrG, § 32 Abs. 2 VStG) gelten als solche Amtshandlungen.

Gemäß § 207 Abs. 1 BAO unterliegt das Recht zur Festsetzung einer Abgabe der Verjährung. Für die Normverbrauchsabgabe und die Kraftfahrzeugsteuer beträgt diese Verjährungsfrist gemäß § 207 Abs. 2 BAO fünf Jahre (Ritz, BAO⁷ § 207 Tz 11; VwGH 21.09.2006, 2005/15/0122; 22.2.2012, 2009/16/0032; BFG 10.4.2018, RV/7102402/2013; BFG 23.1.2017, RV/7104967/2014). Gemäß § 208 Abs. 1 lit. a BAO beginnt die Verjährung mit **Ablauf des Jahres, in dem der Abgabeananspruch entstanden** ist.

Das Entstehen der Steuerschuld ist eine Rechtsfolge und setzt voraus, dass der die Rechtsfolge auslösende Tatbestand erfüllt ist. Erst wenn der Tatbestand erfüllt ist, tritt die (allenfalls auf einen zurückliegenden Zeitpunkt bezogene) Rechtsfolge des Entstehens der Steuerschuld ein (VwGH 9.9.2015, Ro 2014/16/0031). Gemäß § 4 Abs. 1 BAO entsteht der Abgabeananspruch zwar, sobald der Tatbestand verwirklicht ist, an den das Gesetz die Abgabepflicht knüpft, doch bleiben gemäß § 4 Abs. 3 leg. cit. in Abgabenvorschriften enthaltene Bestimmungen über den Zeitpunkt der Entstehung des Abgabeananspruches (der Steuerschuld) unberührt.

Der Tatbestand der Normverbrauchsabgabe und der Kraftfahrzeugsteuer ist mit der widerrechtlichen Verwendung eines Fahrzeuges (§ 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG und § 1 Abs. 1 Z 3 NoVAG 1991) erfüllt. Ist dieser Tatbestand verwirklicht, so knüpft das Gesetz daran die Rechtsfolge des Entstehens einer Steuerschuld zu einem zurückliegenden Zeitpunkt (VwGH 25.4.2016, Ro 2015/16/0031) [**BFG vom 01.09.2022, RV/5100666/2020**].

Vorausgesetzt, der Tatbestand der widerrechtlichen Verwendung ist im vorliegenden Fall im Jahr 2014 bzw. in den Folgejahren verwirklicht - siehe dazu die nachfolgenden Ausführungen - ist hier im Zeitpunkt der Erlassung der angefochtenen Bescheide im Jahr 2019 noch keine Verjährung hinsichtlich der Festsetzung von NoVA und Kfz-Steuer eingetreten.

3.3. Zur amtswegigen Ermittlungspflicht und zur erhöhten Mitwirkungspflicht der Bf.

§ 115 Abs. 1 BAO

Die Abgabenbehörden haben die abgabepflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind. Diese Verpflichtung wird durch eine erhöhte

Mitwirkungspflicht des Abgabepflichtigen, wie beispielsweise bei Auslandssachverhalten, eingeschränkt.

§ 115 Abs. 2 BAO

Den Parteien ist Gelegenheit zur Geltendmachung ihrer Rechte und rechtlichen Interessen zu geben.

§ 167 Abs. 1 BAO

Tatsachen, die bei der Abgabenbehörde offenkundig sind, und solche, für deren Vorhandensein das Gesetz eine Vermutung aufstellt, bedürfen keines Beweises.

§ 167 Abs. 2 BAO

Im übrigen hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Wie im Erkenntnis des **BFG vom 17.06.2024, RV/6100275/2022**, festgehalten, wurde mit BGBl. I Nr. 136/2017 in Umsetzung der bisherigen Judikatur gesetzlich verankert, dass die Ermittlungspflicht durch eine **erhöhte Mitwirkungspflicht des Abgabepflichtigen**, wie beispielsweise bei Auslandssachverhalten, eingeschränkt wird. Nach den Gesetzesmaterialien (ErläutRV 1660 BlgNR 25. GP 24) trifft dies etwa dann zu, wenn durch faktische Gegebenheiten oder rechtliche Schranken die amtswegige Ermittlung des Sachverhaltes eingeschränkt oder verhindert ist. Dies gilt grundsätzlich bei Auslandssachverhalten und wenn nach der Lage des Falles nur der Abgabepflichtige Angaben zum Sachverhalt machen kann bzw. wenn der Abgabepflichtige zur Mitwirkung an der Wahrheitsfindung nicht bereit ist bzw. eine solche unterlässt. Weiters gilt dies dann, wenn der Abgabepflichtige Unübliches oder Außergewöhnliches behauptet. In Fällen der erhöhten Mitwirkungspflicht liegt es etwa am Abgabepflichtigen, Beweise für die Aufhellung auslandsbezogener Sachverhaltselemente beizuschaffen und alle relevanten Sachverhaltselemente so zu dokumentieren, dass sie für die Abgabenbehörde nachvollziehbar sind. Eine Verletzung der erhöhten Mitwirkungspflicht des Abgabepflichtigen hat zur Folge, dass die Verpflichtung der Abgabenbehörde endet, den Sachverhalt über das von ihr aufgrund einer ordentlich durchgeführten Ermittlung zu prüfen und sie den so ermittelten Sachverhalt als erwiesen annehmen darf.

Eine erhöhte Mitwirkungspflicht besteht weiters, wenn **ungewöhnliche Verhältnisse** vorliegen (zB VwGH 28.5.2002, 97/14/0053; 9.9.2004, 99/15/0250; 13.9.2006, 2002/13/0091; 25.6.2007, 2004/17/0105), die **nur der Abgabepflichtige aufklären kann**, oder wenn die Behauptungen des Abgabepflichtigen mit **den Erfahrungen des täglichen Lebens in Widerspruch** stehen (VwGH 22.1.1992, 90/13/0200; 7.6.2001, 95/15/0049; 30.9.2004, 2004/16/0061).

Erhöhte Mitwirkungspflichten (Behauptungs- und Beweislasten der Partei) ergeben sich auch aus § 136 BAO (vgl. VwGH 29.4.1992, 90/13/0228) und aus § 1298 ABGB für die Haftung gem. § 9 BAO (vgl. VwGH 4.4.1990, 89/13/0212).

Auch wenn die Partei die sie treffende erhöhte Mitwirkungspflicht verletzt, hat die Behörde den maßgebenden Sachverhalt im Rahmen der freien Beweiswürdigung (§ 167) festzustellen (vgl. VwGH 23.2.1994, 92/15/0159)[Ritz, BAO⁸, Rz. 13 zu § 115 BAO].

Es entspricht nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes der Lebenserfahrung, dass Angaben bei der ersten Vernehmung der Wahrheit in aller Regel am nächsten kommen (vgl. z.B. VwGH 25.11.1992, 91/13/0030; 31.10.1991, 90/16/0176).

Eine in der Begründung einer Beschwerdeentscheidung getroffene Feststellung des Finanzamtes wirkt wie ein Vorhalt und es obliegt dem Abgabepflichtigen, die vom Finanzamt in der Begründung der Beschwerdeentscheidung getroffene Feststellung zu widerlegen bzw. zumindest deren Unrichtigkeit zu behaupten (vgl. VwGH 8.10.1985, 83/14/0237 etc.). Im Übrigen befreit der Grundsatz der Amtswegigkeit des Verfahrens den Revisionswerber nicht von seiner Verpflichtung, zur Ermittlung des maßgebenden Sachverhaltes beizutragen (VwGH 25.7.2018, Ro 2016/13/0031 mit weiteren Nachweisen).

Im gegenständlichen Fall liegt ein Sachverhalt mit Bezug zum Ausland vor. Zudem können viele, von der Rechtsprechung zu prüfende Fragen, insbesondere jene aus dem familiären Umfeld und der persönlichen Verhältnisse und Beziehungen nur von der Bf. beantwortet werden.

3..4. Zur NoVA und Kfz-Steuer

3.4.1. Zur NoVA

§ 1 Z 3 NoVAG 1991 in der vom 01.04.2010 bis 4.08.2015 geltenden Fassung lautet:

*Der Normverbrauchsabgabe unterliegen die erstmalige Zulassung von Kraftfahrzeugen zum Verkehr im Inland, sofern die Steuerpflicht nicht bereits nach Z 1 oder Z 2 eingetreten ist oder nach Eintreten der Steuerpflicht eine Vergütung nach § 12 oder § 12a erfolgt ist. Als erstmalige Zulassung gilt auch die Zulassung eines Fahrzeuges, das bereits im Inland zugelassen war, aber nicht der Normverbrauchsabgabe unterlag oder befreit war sowie die **Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrzeuggesetz zuzulassen wäre**, ausgenommen es wird ein Nachweis über die Entrichtung der Normverbrauchsabgabe erbracht.*

§ 116 Abs. 1 BAO

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.

§ 45 Abs. 1 Z 1 VStG

Die Behörde hat von der Einleitung oder Fortführung eines Strafverfahrens abzusehen und die Einstellung zu verfügen, wenn

1. die dem Beschuldigten zur Last gelegte Tat nicht erwiesen werden kann oder keine Verwaltungsübertretung bildet.

Strittig ist im vorliegenden Fall die Frage, ob die Bf. die Kfz 1-D und Kfz 2-D **widerrechtlich verwendete**.

Ob eine widerrechtliche Verwendung im Inland vorliegt, ist anhand der kraftfahrrechtlichen Bestimmungen des KFG zu beurteilen. Neben der Verwendung von Fahrzeugen mit ausländischem Kennzeichen - welche den Hauptanwendungsfall des § 1 Z 3 lit b 2. Fall darstellt - kann ein Verstoß gegen kraftfahrrechtliche Vorschriften in Einzelfällen auch bei der Verwendung inländischer Kennzeichen vorliegen.

Die Verwendung von Kraftfahrzeugen in Österreich ohne die kraftfahrrechtlich erforderliche Zulassung stellt gem § 1 Abs 1 Z 3 KfzStG auch einen Kfz-Steuer-Tatbestand dar. Der Gesetzgeber verwendet hierbei explizit den Begriff „**widerrechtliche Verwendung**“, welcher auch im Bereich der NoVA zur prägnanten Umschreibung des Tatbestandes des § 1 Z 3 lit b 2. Fall verbreitet ist. Die Tatbestände des § 1 Z 3 lit b 2. Fall NoVAG und des § 1 Abs 1 Z 3 KfzStG sind eng miteinander verknüpft, da beide an die (widerrechtliche) Verwendung eines Kraftfahrzeuges entgegen den Bestimmungen des KFG anknüpfen. Da sich die entscheidenden Fragestellungen bei der widerrechtlichen Verwendung jeweils auf das KFG beziehen, kann die zu § 1 Abs 1 Z 3 KfzStG ergangene Judikatur auch für Zwecke der Auslegung des § 1 Z 3 lit b 2. Fall NoVAG – und vice versa - herangezogen werden (Haller, NoVAG (2021) § 1 Rz. 75 f.).

Ob eine widerrechtliche Verwendung eines Fahrzeuges mit ausländischem Kennzeichen vorliegt, ist primär von den für die Vollziehung des KFG zuständigen (Verwaltungs)Behörden zu beurteilen. Im Abgabenverfahren handelt es sich um eine Vorfrage iSd § 116 BAO. Spiegelbildlich stellen Entscheidungen der Finanzämter hinsichtlich des Vorliegens eines dauernden Standortes in Österreich für die Verwaltungsbehörden keine Beantwortung einer Vorfragen im formellen Sinn dar.

Wie dem **Erkenntnis des VwGH 12.12.2002, 2001/07/0125**, zu entnehmen, kann im Falle der Einstellung nach § 45 Abs. 1 Z 1 VStG ohne Konkretisierung, ob die Einstellung nach dem ersten oder zweiten Fall der Z 1 erfolgte, nicht in einer anderen Behörden bindenden Weise eine Entscheidung der hier relevanten Vorfrage entnommen werden, ob der Geschäftsführer der

Beschwerdeführerin die ihm vorgeworfene Verwaltungsübertretung begangen hat oder nicht. Eine Einstellung des Verfahrens nach § 45 Abs. 1 Z. 2, erster Fall VStG (der genau diesen Fall der Nichtbegehung einer Verwaltungsübertretung als Einstellungsgrund nennt), liegt im gegenständlichen Fall gerade nicht vor, sodass aus der im vorliegenden Fall erfolgten Einstellung des Verwaltungsstrafverfahrens nach § 45 Abs. 1 Z. 1 VStG nicht in rechtsverbindlicher Weise abzuleiten ist, der Beschuldigte habe die Verwaltungsübertretung nach Abs. 1 gar nicht begangen (vgl. in diesem Zusammenhang auch das hg. Erkenntnis vom 18. März 1992, Zl. 91/12/0018).

Nach Ansicht des VwGH im dortigen Verfahren hatte die belangte Behörde daher aus Eigenem zu prüfen, ob die Verwaltungsübertretung durch die Beschwerdeführerin begangen wurde.

§ 79 KFG 1967

*Das **Verwenden von Kraftfahrzeugen und Anhängern mit ausländischem Kennzeichen, die keinen dauernden Standort im Bundesgebiet haben, ist auf Straßen mit öffentlichem Verkehr unbeschadet zollrechtlicher und gewerberechtlicher Vorschriften nur zulässig, wenn die Fahrzeuge vor nicht länger als einem Jahr in das Bundesgebiet eingebracht wurden** und wenn die Vorschriften der §§ 62, 82 und 86 eingehalten werden.*

§ 82 Abs. 8 KFG 1967 (Fassung bis 23.04.2014)

***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 Einbringung in das Bundesgebiet zulässig. Nach Ablauf dieser Frist 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.*

In der **ab 24.04.2014 geltenden Fassung** wurde dem im **§ 82 Abs. 8 KFG 1967** folgender **dritter Satz** eingefügt:

„Eine vorübergehende Verbringung aus dem Bundesgebiet unterbricht diese Frist nicht.“

§ 4 Z 3 NoVAG 1991

Abgabenschuldner ist 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).

§ 7 Abs. 1 Z. 2 NoVAG 1991

*Die **Steuerschuld entsteht** 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.*

Im Erkenntnis des **VwGH vom 12.11.2021, Ro 2019/16/0012**, stellte der VwGH klar, dass bei Verwendung eines Fahrzeugs im Inland, das nach dem Kraftfahrzeuggesetz zuzulassen wäre, die Steuerschuld gemäß § 7 Abs. 1 Z 2 NoVAG 1991 mit dem **Zeitpunkt der Einbringung in das Inland** entsteht.

§ 11 Abs. 2 NoVAG 1991

Die Erhebung der Abgabe obliegt in den Fällen des § 7 Abs. 1 Z 1a und Z 2 dem Finanzamt, in dessen Amtsbereich der Steuerpflichtige seinen Sitz, seinen (Haupt-)Wohnsitz oder seinen gewöhnlichen Aufenthalt hat. Der Abgabenschuldner hat spätestens einen Monat nach der Zulassung eine Anmeldung (Fälligkeitstag) beim Finanzamt einzureichen, in der er den zu entrichtenden Betrag selbst zu berechnen hat. Die Anmeldung gilt als Abgabenerklärung. Der Abgabenschuldner hat die Abgabe spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten.

§ 82 Abs. 8 KFG 1967 enthält damit 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 30.1.2020, Ra 2019/16/0215).

§ 201 Abs. 1 BAO

*Ordnen die Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen an oder gestatten sie dies, so kann nach Maßgabe des Abs. 2 und muss nach Maßgabe des Abs. 3 auf Antrag des Abgabepflichtigen oder von Amts wegen eine erstmalige Festsetzung der Abgabe mit Abgabenbescheid erfolgen, wenn der Abgabepflichtige, obwohl er dazu verpflichtet ist, **keinen selbst berechneten Betrag der Abgabenbehörde bekannt gibt** oder **wenn sich die bekanntgegebene Selbstberechnung als nicht richtig erweist**.*

§ 201 Abs. 4 BAO

Innerhalb derselben Abgabenart kann die Festsetzung mehrerer Abgaben desselben Kalenderjahres (Wirtschaftsjahres) in einem Bescheid zusammengefasst erfolgen.

3.5 Zur Kfz-Steuer

§ 1 Abs. 1 Z. 3 KfzStG 1992

*Der Kraftfahrzeugsteuer unterliegen **Kraftfahrzeuge, die auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland ohne die kraftfahrrechtlich erforderliche Zulassung verwendet werden (widerrechtliche Verwendung).***

§ 3 Z 2 KfzStG 1992

Steuerschuldner** ist in allen anderen Fällen die Person, die **das Kraftfahrzeug auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland verwendet.

§ 4 Abs. 1 Z 3 KfzStG 1992

*Die Steuerpflicht dauert bei **widerrechtlicher Verwendung (§ 1 Z 3)** eines Kraftfahrzeuges vom **Beginn des Kalendermonates**, in dem die Verwendung einsetzt, bis zum Ablauf des Kalendermonates, in dem die Verwendung endet.*

§ 6 Abs. 3 KfzStG 1992

*Der Steuerschuldner hat jeweils für ein **Kalendervierteljahr** die Steuer selbst zu berechnen und bis zum 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf das Kalendervierteljahr zweitfolgenden Kalendermonats an das Finanzamt zu entrichten. Ein gemäß § 201 BAO festgesetzter Abgabebetrag hat den im ersten Satz genannten Fälligkeitstag.*

§ 6 Abs. 3 Z 1 KfzStG 1992 (Fassung vom 01.01.2019 bis 31.12.2020) lautet:

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

Wie bereits ausgeführt, ist die widerrechtliche Verwendung bei der Kfz-Steuer gleich zu beurteilen wie bei der NoVA.

Nun zur Beurteilung der angefochtenen Bescheide:

Vorauszuschicken ist, dass die Bf. keine „griffigen“ Angaben machte, sondern sie sich auf allgemeine, zumeist nicht dokumentierte Behauptungen beschränkte. Wenn sie - ohne Hindernisse bekannt zu geben, die einer konkreten Beantwortung der Fragen entgegen gestanden wären - sich „bedeckt“ hält, ist mit den Erfahrungen des täglichen Lebens im Einklang stehend anzunehmen, dass die bloß allgemein gehaltenen Angaben vorteilhafter sind als es die konkreten Antworten gewesen wären.

Zumal im vorliegenden Fall aus der Mitteilung, dass die Einstellung des Verfahrens nach § 45 Abs. 1 Z 1 VStG erfolgte, nicht in rechtsverbindlicher Weise abzuleiten ist, die Bf. habe die Verwaltungsübertretung nach Abs. 1 gar nicht begangen, hat das BFG nunmehr die Entscheidung über die widerrechtliche Verwendung eigenständig zu treffen.

Bei der Verwendung von Kraftfahrzeugen mit ausländischem Kennzeichen ist im ersten Schritt die Anwendbarkeit des § 82 Abs. 8 KFG zu prüfen. Die diesbezügliche Prüfung hat - in Anlehnung an die Ausführungen von Pichler [und die jüngere Rsp des VwGH sowie des UFS bzw BFG- in folgenden Schritten zu erfolgen:

- Es muss eine Verwendung des Fahrzeuges in Österreich im Sinne einer physischen Nutzung auf inländischen Straßen vorliegen.
- Diese Verwendung muss rechtlich einer bestimmten natürlichen oder juristischen Person, dem sog „Verwender“, zugerechnet werden.
- Der Verwender muss seinen Hauptwohnsitz bzw Sitz im Inland haben (siehe Haller, NoVAG (2021) § 1 Rz. 84).

Zur Einbringung des Kfz 1-D und des Kfz 2-D

Die Bf. bestreitet ein „Einbringen“ der beiden Kfz mit September 2012.

Es lag zweifellos kein „formeller“ Einbringungsvorgang vor. Doch aus den Äußerungen der Bf., dass die Kfz immer wieder auch in Österreich waren, und aufgrund des faktischen Umstandes, dass sie ab September 2012 am Ort 1-Ö jedenfalls für Versorgungspflichten ein Fahrzeug benötigte, ist davon auszugehen, dass die Kfz im September 2012 nach Österreich eingebracht wurden. Die Bf. führt wiederholt aus, regelmäßig an ihren „Hauptwohnsitz“ in Deutschland zurückgekehrt zu sein.

Für Zeiträume bis einschließlich 23.04.2014 wurde die Monatsfrist des § 82 Abs 8 KFG entsprechend der VwGH-Rechtsprechung durch jeden Grenzübertritt unterbrochen. Für Zeiträume ab dem 24.04.2014 hat aufgrund der erfolgten Novellierung des § 82 Abs 8 KFG 1967 durch BGBl I 2014/16 die Monatsfrist mit der erstmaligen Einbringung des Fahrzeuges in das Bundesgebiet zu laufen begonnen und wurde durch vorübergehende Verbringungen aus

dem Bundesgebiet nicht unterbrochen (siehe **BFG vom 16.10.2023, RV/7106205/2016**, und die dort zitierte Judikatur des VwGH).

Tatsächliche Verwendung auf inländischen Straßen

Ein **Verwenden iSd § 82 Abs 8 KFG** liegt nicht nur vor, wenn das Fahrzeug physisch auf öffentlichen Straßen bewegt wird, sondern auch das Halten und Parken (Abstellen) auf öffentlichen Straßen ist während der gesamten Dauer des Abstellvorganges als „Verwenden“ zu qualifizieren. Keine widerrechtliche Verwendung liegt demgegenüber vor, wenn sich ein Fahrzeug mit ausländischem Kennzeichen nach Ablauf der Monatsfrist zwar physisch in Österreich befindet, dieses jedoch auf einem privaten Grundstück geparkt und nicht mit dem ausländischen Kennzeichen bewegt wird (Haller, NoVAG (2021), § 1 Rz. 88a).

Im gegenständlichen Fall behauptet die Bf. nicht, dass die Kfz 1-D und Kfz 2-D im Beschwerdezeitraum niemals in Österreich gewesen wären.

Allerdings gibt es zum Kfz 1-D keine Feststellungen der LPD bzw. des Finanzamtes, dass und in welchem Zeitpunkt bzw. Zeitraum es tatsächlich auf öffentlichen Straßen im Inland verwendet worden wäre. Das Parken auf der von der Bf. bewohnten Liegenschaft löst noch kein „Verwenden“ aus.

Zumal die Überwachung erst 2019 stattgefunden hat und eine faktische Verwendung des Kfz 1-D durch die Bf. nicht festgestellt wurde, sondern die LPD in der Verständigung gemäß § 82 Abs. 9 sogar behauptet, die Bf. ständig als Lenkerin des Kfz 2-D gesehen zu haben, gibt es für den gesamten Beschwerdezeitraum keine behördliche Feststellung über ein faktisches Verwenden des Kfz 1-D, auch nicht durch andere Personen (aus dem familiären Umfeld der Bf.).

Wenn auch eine Fahrtbewegung unzweifelhaft stattgefunden haben muss, um an den Ort 1-Ö zu kommen, so lässt sich beim vorliegenden Sachverhalt nicht sagen, wann, von wem und zu welchen Zeitpunkten bzw. in welchen Zeiträumen das Kfz 1-D tatsächlich auf inländischen Straßen verwendet wurde.

Das Finanzamt hat zudem dem Einwand der Bf., das Kfz 1-D sei in Deutschland gewesen und am Ort 1-Ö nur besuchs- und reparaturbedingt abgestellt gewesen, nichts Stichhaltiges entgegengesetzt. Weiters hat das Finanzamt das Vorbringen der Bf. unbeanstandet gelassen, dass das Kfz 1-D in Deutschland gewesen und von dort lebenden Familienangehörigen bzw. Personen verwendet worden sei, was die Frage aufwirft, ob die Bf. tatsächlich als Verwenderin des Kfz 1-D im Sinne des Nutznießens anzusehen war. Mangels jeglicher Feststellung einer faktischen Nutzung für den Beschwerdezeitraum wird die tatsächliche Verwendung des Kfz 1-D (durch die Bf.) nicht bejaht.

Bezüglich des Kfz 2-D sind im Zeitraum der Überwachung Fahrtbewegungen (durch die Bf.) festgestellt worden. Sie bestreitet nicht, im Beschwerdezeitraum die minderjährigen Kinder beaufsichtigt zu haben. Dies erfordert - mit den Erfahrungen des täglichen Lebens im Einklang stehend - Fahrten im Zusammenhang mit der Bewältigung des Schul- und Alltagslebens und der Versorgung der (minderjährigen) Kinder. Dazu wird die Bf. ein Kfz benötigt haben. Sie bestreitet auch nicht, eines ihrer beiden zur Verfügung stehenden Kfz verwendet zu haben. Ihre Angaben, in Österreich nur sehr wenig gefahren zu sein bzw. auch mit gemieteten Kfz nach Österreich gefahren zu sein, erscheint angesichts der Lebenssituation und der fehlenden Nachweise der Behauptungen als nicht glaubhaft.

Beim vorliegenden Sachverhalt geht das BFG davon aus, dass die Bf. das Kfz 2-D in Österreich im Beschwerdezeitraum tatsächlich verwendet hat.

Verwenderin

Der Bf. wurde die NoVA und Kfz-Steuer als „Verwenderin“ iSd § 4 Z 3 NoVAG bzw. § 3 Z 2 KStG vorgeschrieben.

Der Begriff des „**Verwendens**“ in § 82 Abs 8 KFG beinhaltet zwei rechtliche Aspekte: Zum einen muss ein Fahrzeug mit ausländischem Kennzeichen **physisch im Inland verwendet** werden. Zum anderen muss die **Verwendung einer bestimmten Person zugerechnet werden**, da nur dadurch im nächsten Schritt geprüft werden kann, ob diese **Sitz oder Hauptwohnsitz im Inland** hat (Haller, NoVAG (2021) § 1 Rz. 87).

Die **vorübergehende, kurzfristige Überlassung** eines Fahrzeuges an einen Dritten führt nicht zum Verlust der Haltereigenschaft und begründet eine solche auch nicht bei dem Dritten, während bei einer **längerfristigen Überlassung** idR eine (Mit-)Haltereigenschaft des Nutzungsberechtigten begründet wird (Haller, NoVAG (2021) § 1 Rz. 96).

Das NoVAG selbst enthält keine Regelung, wem die Verwendung eines Fahrzeuges zuzurechnen ist.

Wie auch in VwGH 27.1.2010, 2009/16/0107, ausgeführt, ist auf den Halterbegriff der § 5 Abs. 1 EKHG abzustellen und als Halter und somit Verwender die Person anzusehen, die das Fahrzeug auf eigene Rechnung in Gebrauch und die Verfügungsgewalt darüber hat. Dabei ist eine Beurteilung nach objektiven Gesichtspunkten vorzunehmen, wobei maßgebend ist, dass der Halter tatsächlich in der Lage ist, die Verfügung über das Fahrzeug auszuüben. Unerheblich ist der rechtliche Besitz am Fahrzeug. Ein ausländischer Vermieter, etwa eine

Leasinggesellschaft, ist mangels Haltereigenschaft nicht Steuerschuldner (siehe auch Haller, NoVAG (2021), § 4 Rz 12).

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

Nach ständiger Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes kommt es im gegebenen Zusammenhang nicht darauf an, wer Besitzer des Fahrzeuges ist (und somit die Kosten zu tragen hat) sondern wem die Verwendung zuzurechnen ist (VwGH 24.11.2011, 2009/16/0212; siehe auch BFG 21.4.2016, RV/7100338/2015). Wenn die vom Obersten Gerichtshof (OGH 18.10.2000, 9 ObA 150/00z) zur Bestimmung der Person des Halters herausgearbeiteten Kriterien (Nutzen, Kostentragung, Verfügungsmöglichkeit) in unterschiedlicher Ausprägung auf mehrere Personen zutreffen, ist der tatsächlichen Nutzung und der tatsächlichen Verfügungsmöglichkeit mehr Bedeutung beizumessen als der Kostentragung (**BFG 7.7.2020, RV/3100066/2015, 16.2.2022, RV/3100745/2021**).

Die Angaben der Bf. zur Verfügungsmöglichkeit und den Nutzen der beiden Kfz sind sehr vage. Es lässt sich nicht mit Bestimmtheit sagen, dass, ob und in welchem Ausmaß andere (in Deutschland lebende) Familienangehörige die Verfügungsmöglichkeit und den tatsächlichen Nutzen hatten, „wenn sie diese nicht ausschließen konnte“ bzw. „Entscheidungen iSd Gemeinwohls getroffen wurden“.

Angesichts der Feststellungen der LPD, dass die Bf. „ständig als Lenkerin des Kfz 2-D“, nicht aber des Kfz 1-D gesehen wird und auch die Bf. behauptet, das Kfz 1-D wäre in Deutschland gewesen, geht das BFG von der Verfügungsmöglichkeit über das Kfz 2-D der Bf. und auch davon aus, dass sie den größten Nutzen aus der Verwendung des Kfz 2-D gezogen hat. Angesichts der zumindest bis Oktober 2017 bestehenden Obsorge- und damit verbundenen Versorgungspflichten und des Umstandes, dass auch für die Zeit danach beim vorliegenden Sachverhalt keine geänderten Verhältnisse anzunehmen sind - das Kind 3 war weiterhin am Ort 1-Ö und behauptet auch die Bf. keine geänderte Verhaltensweise in Bezug auf ihre Aufenthalte, ist - mit den Erfahrungen des täglichen Lebens wohl im Einklang stehend - für den gesamten Beschwerdezeitraum vom größten Nutzen der Bf. am Kfz 2-D auszugehen.

Zumal es aus den Vorbringen der Bf. keinen Hinweis auf eine längerfristige Weitergabe der Verwendung durch Dritte gibt, kann aus dem Umstand, dass die Bf. allenfalls ihre am Ort 1-Ö lebenden Kinder im Rahmen der Abwicklung des Lebens- und Schulalltags mit dem Kfz 2-D bei

Vorliegen eines Führerscheins fahren ließ, noch nicht auf eine Mithaltereigenschaft der unterhaltsberechtigten Kinder geschlossen werden.

Was die Kostentragung für das bzw. die Kfz anlangt, so soll die Bf. ihren Lebensunterhalt durch Kindergeld und Unterhaltszahlungen bestritten haben. Für das Vorbringen, es hätten alle Nutzer anteilig die Kosten für den Betrieb getragen, liegen keine Unterlagen vor. Welche Hindernisse einer Präzisierung dieser Angaben entgegen gestanden wäre, hat die Bf. nicht dargetan. Daher ist es dem BFG nicht verwehrt, davon auszugehen, dass die (wesentliche) Kostentragung beim Kfz 2-D bei der Bf. lag. Dass sie die Kosten nicht tragen konnte, hat sie in keinem Stadium des Verfahrens behauptet.

Selbst wenn sie nicht den größten Kostenanteil getragen hat, ist vom größtmöglichen Nutzen der Bf. am Kfz 2-D auszugehen und war sie Verwenderin des Kfz 2-D, nicht jedoch des Kfz 1-D.

Hauptwohnsitz und Standortvermutung

Es ist nun in einem weiteren Schritt zu prüfen, ob die Bf. als „Verwenderin“ des Kfz 2-D ihren „Hauptwohnsitz“ oder „Sitz“ am Ort 1-Ö-Adr 1 hatte. Ist dies zu bejahen, ist das Fahrzeug bis zum Gegenbeweis als Fahrzeug mit dem dauernden Standort im Inland anzusehen (Standortvermutung).

Ob ein inländischer Wohnsitz bzw. Sitz besteht, ist vielmehr von der Abgabenbehörde - bei bestehender Mitwirkungspflicht der Partei - zu ermitteln und nachzuweisen (vgl. Haller, NoVAG (2021), § 1 Rz. 112).

§ 1 Abs. 6 MeldeG

*Ein **Wohnsitz eines Menschen** ist an einer Unterkunft begründet, an der er sich in der erweislichen oder aus den Umständen hervorgehenden Absicht niedergelassen hat, dort bis auf weiteres einen Anknüpfungspunkt von Lebensbeziehungen zu haben.*

§ 1 Abs. 7 MeldeG

*Der **Hauptwohnsitz** eines Menschen ist an jener Unterkunft begründet, an der er sich in der erweislichen oder aus den Umständen hervorgehenden Absicht niedergelassen hat, diese zum Mittelpunkt seiner Lebensbeziehungen zu machen; trifft diese sachliche Voraussetzung bei einer Gesamtbetrachtung der beruflichen, wirtschaftlichen und gesellschaftlichen Lebensbeziehungen eines Menschen auf mehrere Wohnsitze zu, so hat er jenen als Hauptwohnsitz zu bezeichnen, zu dem er das überwiegende Naheverhältnis hat.*

Bei natürlichen Personen als Verwender ist die Standortvermutung des § 82 Abs. 8 KFG anwendbar, wenn diese ihren Hauptwohnsitz in Österreich haben. Die Eintragung als **Hauptwohnsitz im amtlichen Zentralen Melderegister** hat dabei lediglich Indizfunktion. Ausgehend von der Bestimmung des § 1 Abs 7 MeldeG geht der VwGH für Zwecke der Vollziehung des KFG vielmehr davon aus, dass sich der Hauptwohnsitz einer Person an dem Ort befindet, an dem diese sich in der erweislichen oder aus den Umständen hervorgehenden Absicht niedergelassen hat, diesen zum **Mittelpunkt ihrer Lebensbeziehungen** zu machen. Trifft diese Voraussetzung bei einer Gesamtbetrachtung der beruflichen, wirtschaftlichen und gesellschaftlichen Lebensbeziehungen eines Menschen auf mehrere Wohnsitze zu, so ist **Hauptwohnsitz jener Ort, zu dem das überwiegende Naheverhältnis besteht bzw. der die stärksten persönlichen Beziehungen auf sich vereinigt** und der daher den **Mittelpunkt der Lebensinteressen** bildet. Auch wenn an einem Ort wenige oder gar keine beruflichen Lebensbeziehungen bestehen, kann dieser den Mittelpunkt der Lebensbeziehungen darstellen.

Eine Person kann zwar mehrere Wohnsitze, aber immer **nur einen Mittelpunkt der Lebensinteressen** haben (Haller, NoVAG (2021), § 1 1Rz 114 f. und die dort zitierte Judikatur).

Im Erkenntnis des **VwGH vom 03.09.2024, Ra 2023/13/0186** wird u. a. ausgeführt:

*„20 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 hat. Von Bedeutung sind dabei familiäre Bindungen sowie Betätigungen gesellschaftlicher, religiöser und kultureller Art und andere Betätigungen zur Entfaltung persönlicher Interessen und Neigungen, aber auch 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. Entscheidend ist letztlich, welcher Vertragsstaat für die Person der bedeutungsvollere ist (vgl. VwGH 15.9.2016, Ra 2016/15/0057; 25.11.2015, 2011/13/0091, jeweils mwN).*

*11 Bei der Ermittlung des Mittelpunktes der Lebensinteressen ist regelmäßig nicht nur auf die Verhältnisse eines Jahres, sondern auf einen **längeren Beobachtungszeitraum** abzustellen (vgl. VwGH 25.9.2013, 2011/15/0193, mwN).*

*12 Eine zeitlich **begrenzte Auslandstätigkeit** lässt den Mittelpunkt der Lebensinteressen auch dann im Inland bestehen, wenn die Familie an den Arbeitsort im Ausland mitzieht, die Wohnung im Inland aber beibehalten wird (vgl. VwGH 17.10.2017, Ra 2016/15/0008, mwN).“*

Unter **persönlichen Beziehungen** 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, wie Privatsammlungen, und die Mitgliedschaft in Vereinen und andere soziale Engagements (vgl VwGH 25. 7. 2013, 2011/15/0193, mwN).

Nach der ständigen Rechtsprechung richtet sich der Mittelpunkt der Lebensinteressen in der Regel nach dem Familienwohnsitz. Familienwohnsitz ist jener Wohnsitz, an dem eine Person mit seinem Lebenspartner oder seiner Lebenspartnerin und den minderjährigen Kindern lebt. Im Übrigen ist der Mittelpunkt der Lebensinteressen im Wege einer Gesamtbetrachtung sämtlicher Umstände des Einzelfalles zu bestimmen (VwGH 21.5.1996, 95/11/0256; Haller, NoVAG (2021), § 1 Tz 115 f.).

Dass die stärkste persönliche Beziehung im Regelfall zu dem Ort besteht, an dem jemand regelmäßig mit seiner Familie lebt, entspricht der ständigen Rechtsprechung des VwGH (VwGH 25.11.2015, 2011/13/0091; 22.3.1991, 90/13/0073).

Im gegenständlichen Fall ist zu klären, ob der Hauptwohnsitz der Bf. iSd Mittelpunktes der Lebensinteressen für den Beschwerdezeitraum am Ort 1-Ö zu bejahen war:

Die Fragen zu den beruflichen, wirtschaftlichen und privaten Beziehungen können nur von der Bf. beantwortet werden. Sie machte jedoch sehr „sparsam“ konkrete Angaben zu den an sie gestellten Fragen.

Betrachtet man die beruflichen, wirtschaftlichen und privaten Beziehungen der Bf. anhand der von ihr bekannt gegebenen Informationen, so würdigt diese das BFG wie folgt:

- Es wird zumindest für einen Teil des Beschwerdezeitraumes am Ort 1-D der polizeiliche (Haupt)wohnsitz der Bf. gelegen sein.
- Die Bf. hat unzweifelhaft wirtschaftliche Bindungen zu Deutschland, weil sie von dort jedenfalls das Kindergeld und die Mittel für den Lebensunterhalt bezogen hat. Warum die Bf. ihre beruflichen, wirtschaftlichen und sozialversicherungsrechtlichen Beziehungen nicht näher erläuterte und dokumentierte, ist nicht nachvollziehbar.
- Eine weitere wirtschaftliche Bindung besteht in einer – möglicherweise erfolgten, jedoch nicht nachgewiesenen – Unterstützung von Deutschland für die Zeit der Krankschreibung.
- Persönliche Beziehungen bestehen jedenfalls zu den beiden erwachsenen Kindern in Deutschland.
- Starke persönliche Beziehungen bestanden jedenfalls zu den drei (minderjährigen) Kindern am Ort 1-Ö, dies schon aufgrund der rechtlichen und faktischen Obsorgepflicht

der Bf. im Zusammenhang mit der Bestreitung des Schul-, Ausbildungs- und Lebensalltags. Wenn das (zeitweise auch am Ort 1-Ö lebende) Kind 4 die Obsorge der Geschwister übernommen hat, wenn sie nach Deutschland fuhr, so sorgte sie für eine entsprechende weitere Obsorge der noch minderjährigen Kinder.

- Wenn ein Bezug zu Deutschland mit der Behauptung hergestellt werden sollte, in keinem der Jahre mehr als 182 Tage bzw. nie mehr als 3 Monate durchgehend in Österreich gewesen zu sein, so fehlt es an entsprechenden Nachweisen und ist für das BFG nicht als erwiesen anzusehen.
- Für einen wichtigen persönlichen Platz am Ort 1-Ö spricht auch der Umstand, dass das Kind 4 mit seinem Kind laut Bf. von 2014 bis 2016 am Ort 1-Ö lebte. Dies spricht dafür, dass hier - bis auf das Kind 5 - die Familie gemeinsam lebte.
- Die Bf. hat nie durch Unterlagen dokumentiert nachgewiesen, wann und wie oft sie im Beschwerdezeitraum an den behaupteten Familienwohnsitz in Deutschland gemeinsam mit ihren Kindern zurückkehrte.
- Angesichts der nicht nachvollziehbaren Angaben zum Lebensgefährten in Deutschland und dem Freundeskreis vermag das BFG im vorliegenden Fall nicht zu bejahen, dass im Beschwerdezeitraum wichtige persönliche Kontakte in Deutschland gewesen wären.
- Wie die Bf. zutreffend ausführt, ist ihre Zugehörigkeit zur evangelischen Kirche überall und jederzeit ausübbar und vermag einen besonderen Bezug zu Deutschland nicht zu begründen.
- Die Funktionen der Bf., ihres Kindes 4 und auch des Vertreters in dem im österreichischen Vereinsregister eingetragenen Verein sprechen wiederum für ein Element der persönlichen Beziehung der Bf. zu Österreich. Wenn sie anlässlich der Akteneinsicht angab, dass es kein Vereinsleben und keine Mitglieder gebe, so spricht die nicht dokumentierte und zeitlich spätere Behauptung, es hätte in Deutschland Gesprächsabende zur geistigen Ertüchtigung gegeben dafür, angebliche Aktivitäten nach Deutschland zu „verschieben“.
- Das BFG vermag nicht davon auszugehen, dass die Bf. in Deutschland in einem Tennisverein oder für ein Training zugehörig war. Es wäre an ihr gelegen, konkrete Angaben zu machen und die entsprechenden Unterlagen darzutun. Aus den Angaben „Tennis Training laufend“ ohne weitere Konkretisierungen lässt sich kein persönlicher Bezug zu Deutschland ableiten.
- Auch für die Zeit nach der Volljährigkeit der Kinder behauptet schon die Bf. nicht eine Änderung ihrer faktischen Lebensgewohnheiten. Sie hat auch den Nebenwohnsitz am Ort 1-Ö weiterhin angemeldet gelassen und ihre Funktion im Verein beibehalten. Ebenso sind die Funktionen ihres Kindes 4 sowie ihres Vertreters im Verein die gleichen geblieben.

Auch wenn unzweifelhaft wirtschaftliche und persönliche Beziehungen zu Deutschland bestehen, waren für das BFG im Beschwerdezeitraum in einer Gesamtbetrachtung die oben

aufgezeigten persönlichen Beziehungen der Bf. zum Ort 1-Ö die bedeutsameren. Beim vorliegenden Sachverhalt geht das BFG davon aus, dass der Hauptwohnsitz der Bf. und der Familienwohnsitz im Beschwerdezeitraum im Ort 1-Ö gelegen war. Dafür spricht auch, dass sogar das Kind 4 mit ihrem Kind von 2014 bis 2016 am Ort 1-Ö lebte.

Die Bf. hat keine entsprechend nachvollziehbaren und dokumentierten Anhaltspunkte gegeben, die das BFG zur Auffassung kommen ließen, dass die maßgeblichen (persönlichen) Beziehungen der Bf. im Beschwerdezeitraum in Deutschland lagen. Wenn sie nachvollziehbaren Angaben zum Lebensgefährten, zu Freunden oder zur Zugehörigkeit zu Vereinen in Deutschland nicht machen wollte, so stand ihr dies frei; es kann jedoch aufgrund der allgemein gehaltenen Angaben der Bf. bei diesen Kriterien keine Beziehung zu Deutschland als erwiesen angenommen werden.

Dem Argument, der Wohnsitz am Ort 1-Ö wäre nur zusätzlich, vorübergehend und nur für die Dauer der Ausbildung erfolgt, vermag sich das BFG nicht anzuschließen, ist doch keine faktische Veränderung von der Bf. behauptet und nachvollziehbar dargelegt worden; es haben sich die Wohnsitzmeldungen - mit Ausnahme jener der volljährigen Kinder 1 und 2, die zu Ausbildungszwecken in andere Städte in Österreich zogen – keine Änderungen ergeben. Auch bezüglich der Vereinstätigkeit und der dort mit Funktionen betrauten Personen ist nach der Volljährigkeit des Kindes 3 im Oktober 2017 keine Änderung erfolgt.

Das BFG geht daher davon aus, dass der „Hauptwohnsitz“ der Bf. im Beschwerdezeitraum am Ort 1-Ö gelegen war. Damit war auch - vorbehaltlich des Gegenbeweises - der dauernde Standort des Kfz 2-D im Ort 1-Ö gelegen.

Überschreiten der Monatsfrist

Die Verwendung eines Kraftfahrzeuges mit ausländischem Kennzeichen durch eine Person mit Sitz oder Hauptwohnsitz im Inland wird - auch ohne Erbringung eines Gegenbeweises - erst dann unzulässig, wenn die in § 82 Abs. 8 zweiter Satz KFG vorgesehene Frist von einem Monat überschritten wird (Haller, NoVAG (2021), § 1 Rz. 120 und die dort zitierte Judikatur).

§ 82 Abs. 8 KFG idF BGBl I 2014/26 steht nunmehr seit 24.4.2014 - dem auf die Kundmachung durch BGBl I 2014/26 folgenden Tag - in Kraft.

Für Zeiträume bis einschließlich 23.4.2014 ist somit die frühere Fassung des § 82 Abs. 8 KFG anzuwenden und wird die Monatsfrist des § 82 Abs. 8 KFG entsprechend der VwGH-Rsp durch jeden Grenzübertritt unterbrochen. Auch das BFG ist für Zeiträume bis 23.4.2014 grundsätzlich der VwGH-Rsp gefolgt (Haller, NoVAG (2021), § 1 Rz. 122 f.).

Ab 24.04.2014 unterbrechen Ein- und Ausbringungen die Monatsfrist nicht mehr. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH vom 25.04.2016, Ro 2015/16/0031) muss eine ununterbrochene Monatsfrist erfüllt sein, dann normiert § 7 Abs. 1 Z 2 NoVAG 1991

das Entstehen der Steuerschuld rückwirkend mit der Einbringung, ab 24.04.2014 unterbrechen Ein- und Ausbringungen die Monatsfrist nicht mehr. Die Verwendung wird - trotz allfälliger Fahrten nach Deutschland - ab 24.04.2014 widerrechtlich.

Im gegenständlichen Fall hat - auch wenn keine formelle „Einbringung“ vorlag - die Bf. das Kfz 2-D erstmals im September 2012 in das Bundesgebiet eingebracht und dieses im Bundesgebiet im gesamten Beschwerdezeitraum verwendet.

Für den Zeitraum bis 23.04.2014 geht das BFG davon aus, dass die Monatsfrist aufgrund von Fahrten nach Deutschland immer wieder unterbrochen wurde und neu zu laufen begonnen hat.

Für den Zeitraum ab 24.04.2014 hat angesichts des Umstandes, dass das Kfz 2-D auf inländischen öffentlichen Straßen verwendet wurde, die Monatsfrist mit 24.05.2014 geendet. Der 24.04.2014 war ein Donnerstag und kein Feiertag. Im Zeitraum 24.04.2014 bis 24.05.2014 handelte es sich - mit Ausnahme einzelner Feiertage - um die reguläre Schulzeit, in der das faktische Schul- und Alltagsleben zu bewältigen war. Es liegen auch keine konkreten Angaben der Bf. vor, nach denen sie sich mit dem Kfz 2-D (für längere Zeit) in Deutschland befunden hätte. Auch gibt es keine Anhaltspunkte, dass die Bf. in diesem Monat nicht durchgehend in Österreich gewesen wäre.

Zumal die Monatsfrist - gerechnet ab 24.04.2014 – eine durchgehende war, ist in Entsprechung des § 7 Abs. 1 Z 2 NoVAG 1991 die Steuerschuld rückwirkend mit der Einbringung ab 24.04.2014 entstanden und wurde die Verwendung des Kfz 2-D in Österreich eine widerrechtliche.

Gegenbeweis

Liegt eine Verwendung eines Fahrzeuges mit ausländischem Kennzeichen durch eine Person mit inländischem Hauptwohnsitz bzw Sitz vor, so vermutet § 82 Abs 8 KFG einen dauernden Standort des Fahrzeuges im Inland, außer es wird ein Gegenbeweis erbracht. Wie der Gegenbeweis zu erbringen ist, wird im KFG nicht geregelt (Haller, NoVAG (2021), § 1, Rz. 127).

Im **Erkenntnis des VwGH vom 19.12.2023, Ra 2022/15/0055**, wurde ausgesprochen, dass die Beweislast, dass das Fahrzeug seinen dauernden Standort tatsächlich nicht im Inland hat, den Verwender treffe.

„23 ... 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 (vgl. Haller, NoVAG 2 § 1 Rz 128). ...

Für die Frage, ob ein Fahrzeug seinen dauernden Standort entgegen der Vermutung des § 82 Abs. 8 erster Satz KFG 1967 nicht im Inland hat, sind „Feststellungen über den regelmäßigen Ort sowie die Art und Weise der Verwendung des Fahrzeuges voraussetzt, aus denen sich hinreichende Anhaltspunkte ergeben, dass das Fahrzeug in einer Gesamtbetrachtung einem bestimmten Ort außerhalb des Bundesgebietes zuzuordnen ist (vgl. VwGH 28.10.2009, 2008/15/0276, ebenso Grubmann, KFG5 § 82 Rz 21; sowie Haller, NoVAG ² § 1 Rz 127).“

Das Finanzamt bzw. das Bundesfinanzgericht haben auf Basis der vorgebrachten Argumente für die Widerlegung der Standortvermutung sodann entsprechende Feststellungen über den regelmäßigen Ort sowie die Art und Weise der Verwendung des Kraftfahrzeugs zu treffen (vgl. VwGH 28.10.2009, 2008/15/0276).

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 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 der 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. So verneinte das Höchstgericht die Steuerpflicht eines Fahrzeuges, für das vom Bundesfinanzgericht aufgrund des Vorbringens des Revisionswerbers festgestellt wurde, dass es zu ca. 90% außerhalb Österreichs gefahren und damit weitaus überwiegend nicht in Österreich verwendet wurde (vgl. VwGH 12.11.2021, Ro 2019/16/0012). Irrelevant ist dabei, ob das Kraftfahrzeug im Ausland zuzulassen war.

Die Bf. wurde bereits vom Finanzamt darauf hingewiesen, dass ihr ein Gegenbeweis jederzeit offen stand.

Die Beantwortung der Fragen des Fragenkatalogs geben keinen konkreten, nachvollziehbaren Anhaltspunkt dafür, sagen zu können, dass (aufgrund der überwiegend nicht auf österreichischen Straßen zurückgelegten Kilometer) der dauernde Standort des Kfz 2-D nicht in Österreich gelegen wäre. Zumal der Schulalltag den überwiegenden Zeitraum eines Jahres einnimmt, spricht dies wohl dafür, dass die überwiegende Anzahl der gefahrenen Kilometer im Bundesgebiet von Österreich erfolgt sein wird. Mangels bekannt gegebener geänderter Verhältnisse für den Zeitraum nach der eingetretenen Volljährigkeit der Kinder ist auch für den Zeitraum 11/2017 bis 03/2019 von unveränderten Verhältnissen auszugehen.

Beim vorliegenden Sachverhalt geht das BFG davon aus, dass der dauernde Standort des Kfz 2-D im Beschwerdezeitraum in Österreich am Ort 1-Ö gelegen war und die Bf. den Gegenbeweis nicht erbracht hat.

Die Beschwerden sind wie folgt zu erledigen:

a. Zur NoVA 04/2014 für das Kfz 1-D (Zu Spruchpunkt I.)

Angesichts des Umstandes, dass aufgrund des Wortlautes des § 7 Abs. 1 Z 2 NoVAG iVm §44 Abs. 2 NoVAG - anders als bei der Kfz-Steuer - separate NoVA-Bescheide ergehen konnten, ist bezüglich des Kfz 1-D auf die Sache einzugehen.

Mangels Eigenschaft der Bf. als „Verwenderin“ des Kfz 1-D fehlt es an einem für die widerrechtliche Verwendung maßgeblichen Element. Der Bescheid betreffend die Festsetzung der **NoVA für 04/2014 für das Kfz 1-D ist daher ersatzlos aufzuheben.**

b. Zur Kfz-Steuer für das Kfz 1-D für 05-12/2014, 01-12/2015, 01-12/2016, 01-12/2017, 01-12/2018 sowie 01-03/2019, Identität der Sache (zu Spruchpunkt II.)

Wie im Erkenntnis des **BFG vom 29.08.2017, RV/6100445/2017**, festgehalten, bedeutet die materielle Rechtskraft eines Bescheides seine Unwiderrufbarkeit, Unwiederholbarkeit und Verbindlichkeit. Sie bezieht sich auf die Sache des Bescheides und hat zur Folge, dass über diese Sache nicht noch einmal abgesprochen werden darf (Grundsatz der entschiedenen Sache bzw. res iudicata). Ergeht nach der (materiellen) Rechtskraft eines Bescheides ein zweiter Bescheid, der über dieselbe Sache abspricht, so ist dieser als rechtswidrig zu beseitigen (Stoll, BAO, 946 Abs 1).

Die Sache im Zusammenhang mit der Festsetzung der Kfz-Steuer ist eine **einheitliche Quartalsabgabe**, die über die Nennung des Steuerpflichtigen und des betroffenen Vierteljahres definiert ist. Sie darf deshalb **pro Quartal nur einmal erhoben bzw. festgesetzt** werden (vgl. auch Grundsatz der entschiedenen Sache, res iudicata).

Dies geht vor allem aus § 6 Abs. 4 KfzStG 1992 hervor, wonach der Steuerschuldner für jedes abgelaufene Kalenderjahr bis zum 31. März des darauffolgenden Kalenderjahres dem Finanzamt EINE Steuererklärung über DIE steuerpflichtigen Kraftfahrzeuge abzugeben hat. Aus im Inland vom Steuerschuldner fortlaufend zu führenden Aufzeichnungen müssen sich für nach diesem Bundesgesetz steuerpflichtige Kraftfahrzeuge deren Art und Kennzeichen, die Dauer der Steuerpflicht und die Steuerbemessungsgrundlage ergeben (Abs. 2) und der Steuerschuldner hat 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 (Abs. 3).

Die Festsetzung der Kfz-Steuer hat sich somit auch bei der unterstellten widerrechtlichen Nutzung mehrerer Kfz pro Abgabepflichtigem in einem Gesamtbetrag auf jeweils ein Quartal zu beziehen. Die bescheidmäßige Festsetzung hat sich deshalb auf die gesamte, im Bemessungszeitraum zu entrichtende Abgabe und nicht bloß auf eine restliche und nur bestimmte Sachverhalte oder Fahrzeuge in Betracht ziehende Abgabeforderung zu erstrecken (vgl. zuletzt etwa VwGH 19.6.2013, 2010/16/0030).

Im gegenständlichen Fall hat das Finanzamt jeweils für das Kfz 1-D und das Kfz 2-D Kfz-Steuerbescheide erlassen und dabei die aufgezeigten Grundsätze nicht beachtet.

Vorausgesetzt die Abgabenfestsetzungen wären inhaltlich zulässig, so hätten sie in sechs zusammengefassten Festsetzungsbescheiden (§ 201 Abs. 4 BAO) für die jeweils betroffenen Fahrzeuge und Quartale dieser Kalenderjahre bzw. ab 01.01.2019 für die jeweils betroffenen Kalendermonate erfolgen müssen.

Zumal nicht feststellbar war, welche der für beide Kfz zugestellten Kfz-Steuerbescheide für den genannten Zeitraum zuerst zugestellt wurden, geht das BFG davon aus (siehe hiezu Pkt.3.1. dieses Erkenntnisses), dass der Bf. die Bescheide betreffend die Vorschreibung der Kfz-Steuer für das Kfz 2-D als erste zugestellt wurden. Demzufolge sind die **Bescheide betreffend die Kfz-Steuer für das Kfz 1-D für 05-12/2014, 01-12/2015, 01-12/2016, 01-12/2017 sowie 01-12/2018 wegen entschiedener Sache ersatzlos aufzuheben.**

Auch wenn der Zeitraum für die Selbstberechnung in der ab 01.01.2019 geltenden Fassung des § 6 Abs. 3 KfzStG bei der widerrechtlichen Verwendung vom „Kalendervierteljahr“ auf den „Kalendermonat“ geändert wurde, so hat sich hinsichtlich der Einheitlichkeit der Selbstberechnung „jeweils für einen Kalendermonat“ keine Änderung ergeben.

Demzufolge ist auch der **Bescheid betreffend Kfz-Steuer für das Kfz 1-D für 01-03/2019 ersatzlos aufzuheben.**

c. Zur NoVA 04/2014 für das Kfz 2-D (Zu Spruchpunkt III.)

Da die Bf. im Beschwerdezeitraum das Kfz 2-D auf öffentlichen Straßen in Österreich verwendete, sie ihren Hauptwohnsitz am Ort 1-Ö-Adr 1 hatte, der dauernde Standort des Kfz 2-D am Ort 1-Ö gelegen war und die Bf. den Gegenbeweis nicht erbracht hat, war die Festsetzung der NoVA für 04/2014 in Höhe von € 395,29 (für das Kfz 2-D) berechtigt.

Die Höhe der NoVA für das Kfz 2-D ist unstrittig. Es sieht auch das BFG keine Anhaltspunkte, eine Korrektur der Bemessungsgrundlage vorzunehmen.

Die Beschwerde gegen den Bescheid betreffend die **Festsetzung der NoVA für 04/2014** für das Kfz 2-D war daher **als unbegründet abzuweisen.**

d. Zur Kfz-Steuer für das Kfz 2-D für 05-12/2014 (Zu Spruchpunkt IV.)

Wie schon zuvor unter Pkt. c festgehalten, ist bei der Kfz-Steuer der Selbstberechnungs- und Besteuerungszeitraum das *Kalendervierteljahr*, die maßgebliche Abgabe ein **Vierteljahresbetrag**.

Das KfzStG kennt dabei keine Regelung, die diesen Zeitraum für den Fall verkürzt, dass die Kfz-Steuerpflicht nur in einem Teil des Vierteljahres gegeben ist (wie etwa § 20 Abs. 3 UStG 1994).

Beim bekämpften Bescheid betreffend das Kfz 2-D über den Zeitraum 5-12/2014 handelt es sich um die in einem Bescheid zusammengefasste Festsetzung mehrerer Abgaben (§ 201 Abs. 4 BAO). Das Finanzamt konkretisierte die Abgaben nur mit der Angabe der Monate, die sich nicht mit Vierteljahreszeiträumen decken. Das ist unzulässig, weil das KfzStG für den maßgeblichen Zeitraum keine Monatsabgaben kennt. Die selbst zu berechnende Kfz-Steuer ist nötigenfalls gem. § 201 BAO quartalsweise festzusetzen.

Da zusammengefasste Festsetzungen jeweils nur einheitlich beurteilt werden können, ist dieser Bescheid damit aufgrund der Wahl eines gesetzlich nicht gedeckten Festsetzungszeitraumes mit Rechtswidrigkeit behaftet.

Der Bescheid vom 13.04.2019 über die Festsetzung der Kfz-Steuer für **das Kfz 2-D für die Monate 5-12/2014** in Höhe von **€ 305,54** ist folglich **ersatzlos aufzuheben**.

e. Kfz-Steuer für 01-12/2015, 01-12/2016, 01-12/2017 und 01-12/2018 (Zu Spruchpunkt V.)

Zumal für das Kfz 2-D die widerrechtliche Verwendung in Österreich zu bejahen ist (siehe zuvor Pkt. c., zur NoVA für 04/2014 für das Kfz 2-D), ist die Beschwerde gegen die Bescheide betreffend die Festsetzung der **Kfz-Steuer für 01-12/2015, 01-12/2016, 01-12/2017 und 01-12/2018 von je € 458,30** für das Kfz 2-D **als unbegründet abzuweisen**.

f. Zur Kfz-Steuer für 1-3/2019 für das Kfz 2-D (Zu Spruchpunkt VI.)

Ab 01.01.2019 hat im Falle der widerrechtlichen Verwendung der Abgabenschuldner die Selbstberechnung für den Kalendermonat und bis zum 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf den Kalendermonat zweitfolgenden Kalendermonats an das Finanzamt zu entrichten.

Die Festsetzung der Kfz-Steuer für 01-03/2019 erfolgte am 13.04.2019. Zu diesem Zeitpunkt war die Frist zur Selbstberechnung und Entrichtung der Kfz-Steuer für 02/2019 und 03/2019 noch nicht abgelaufen.

Aus § 201 Abs. 1 BAO ist abzuleiten, dass eine Festsetzung jedenfalls nur dann zulässig ist, wenn der Abgabepflichtige einen selbst berechneten Betrag nicht bekannt gegeben hat oder er zumindest zur Bekanntgabe verpflichtet gewesen wäre.

Da die zusammengefasste Festsetzung in einem Bescheid nur einheitlich beurteilt werden kann und es an der Zulässigkeit der Festsetzung zumindest teilweise fehlte, war der **Kfz-Steuerbescheid für 01-03/2019 für das Kfz 2-D (€ 114,58) aufzuheben** (vgl. BFG vom 02.03.2016, RV/6100009/2016).

3.6. Zum Antrag des Finanzamtes auf Abänderung zum Nachteil der Bf.

Dem Antrag des Finanzamtes, in den aufgrund der vorliegenden Entscheidung inhaltlich noch zu behandelnden NoVA- und Kfz-Steuerbescheiden - hier jene betreffend das Kfz 2-D - die Bemessungsgrundlage um jene für das Kfz 1-D zu erhöhen, kann nach Ansicht des BFG nicht gefolgt werden.

Es wurde bereits in den separat erlassenen – und nunmehr aufzuhebenden - NoVA- und Kfz-Steuerbescheiden über die Besteuerung des Kfz 1-D durch Zugrundelegung der für dieses Kfz maßgeblichen Bemessungsgrundlage abgesprochen. Dass diese Bescheide rechtlich nicht haltbar sind, bedeutet aber nicht, dass über die NoVA- und Kfz-Steuerpflicht des Kfz 1-D nicht abgesprochen wurde.

Würden nun in dem noch offenen Verfahren die Bemessungsgrundlagen (für das Kfz 2-D) um jene des Kfz 1-D erhöht - und dies zudem erstmalig im Erkenntnis des BFG -, dann würde im Ergebnis über die Kfz-Steuer betreffend das Kfz 1-D ein zweites Mal abgesprochen. Dem steht der Grundsatz „ne bis in idem“ entgegen.

Zudem war die vom Finanzamt festgestellte widerrechtliche Verwendung des Kfz 1-D durch die Bf. aus Sicht des BFG nicht zu bejahen.

3.7. Zu den weiteren Vorbringen der Bf.

a. Zum Einwand der Unionsrechtswidrigkeit bzw. Doppelbesteuerung

Diesbezüglich ist dem **Beschluss des VwGH vom 23.05.2023, Ra 2020/16/0147**, Folgendes zu entnehmen:

„ 18 Die Revisionswerberin begründet die Zulässigkeit der Revision zunächst mit - allgemein gehaltenen - unionsrechtlichen Bedenken gegen die Besteuerung von im Eigentum eines ausländischen Unionsbürgers befindlichen Kfz mit Normverbrauchsabgabe und Kraftfahrzeugsteuer.

19 Diesem Vorbringen ist entgegenzuhalten, dass sich der EuGH bereits mehrfach mit der Zulässigkeit der Erhebung einer Zulassungssteuer - unter anderem auch vor dem konkreten Hintergrund der Zulassungspflicht des § 82 Abs. 8 KFG (vgl. EuGH 21.3.2002, Rs C-451/99, Cura Anlagen GmbH) - beschäftigt und diese für den Fall der dauerhaften Verwendung des

betreffenden Kfz im Mitgliedstaat, in welchem die Zulassungssteuer erhoben werden soll, dem Grunde nach bejaht hat (vgl. dazu VwGH 30.1.2014, 2012/16/0107, mit Hinweisen auf die Rechtsprechung des EuGH; vgl. auch VwGH 25.1.2006, 2001/14/0170; 23.3.2006, 2006/16/0003; 21.11.2013, 2011/16/0221; 12.9.2017, Ra 2017/02/0100, jeweils mwN).

20 Im Übrigen wird in der Zulässigkeitsbegründung auch nicht substantiiert dargelegt, inwiefern die Revisionswerberin durch die Bestimmung des § 82 Abs. 8 KFG bei der Ausübung der Grundfreiheiten eingeschränkt wird. Die diesbezüglichen Ausführungen in der Revision gehen daher ins Leere.“

Der Tatbestand des § 1 Abs 1 Z 3 KfzStG iVm § 82 Abs 8 KFG 1967 ist verwirklicht und fällt somit das Besteuerungsrecht Österreich zu. Eine Anrechnung der deutschen NoVA und Kfz-Steuer ist gesetzlich nicht vorgesehen.

b. Zur Anregung auf Vorlage des Falles an den EuGH

Dem Antrag der Bf., die Entscheidung dem EuGH zur Frage vorzulegen, ob ein Mitgliedstaat der EU-Rechte eines Bürgers eines anderen Mitgliedstaates einseitig zulasten des Bürgers der Europäischen Union verkürzen dürfe, wird nicht nachgekommen, da es sich um eine völlig allgemeine Frage handelt.

Es darf auch darauf hingewiesen werden, dass es Sache der Bf. gewesen wäre, sich über mögliche Konsequenzen der Wohnsitzanmeldungen und ihrer Wohnsitznahme über einen längeren Zeitraum am Ort 1-Ö zu informieren bzw. für ihre Angaben entsprechende Beweise zu sichern.

Wenn die Bf. sagt, sie vermute, 2012 auf der Durchreise zu einem Urlaub gewesen zu sein, so stärkt dies nicht die Glaubwürdigkeit der Bf. bezüglich ihrer Vorbringen. Wenn keine Angaben zu konkreten Fragen gegeben werden, ohne allfällige Hinderungsgründe nachvollziehbar darzutun, widersprüchliche Angaben gemacht werden, sieht sich das BFG nicht veranlasst, den EuGH zu einer bloß allgemeinen, in keiner Weise konkretisierten Frage zu bemühen.

3.8. Zu Spruchpunkt VII. (Revision)

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

Im vorliegenden Fall hatte das BFG die Beurteilung im Rahmen der freien Beweiswürdigung getroffen. Die Beurteilung der für die festgestellte widerrechtliche Verwendung für das Kfz 2-D zu prüfenden Kriterien erfolgte unter Berücksichtigung der Rechtsprechung des VwGH und findet die Ansicht des BFG in den zu den einzelnen Punkten genannten Erkenntnissen seine Deckung.

Die Aufhebungstatbestände von Bescheiden basiert auf dem Gesetz bzw. der zu den einzelnen Punkten angeführten Judikatur. Die Bf. kann jedenfalls durch die Aufhebungen der Bescheide nicht beschwert sein.

Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt nicht vor. Eine Revision ist daher nicht zulässig.

Klagenfurt am Wörthersee, am 25. Juni 2025