

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den erkennenden Senat, die Senatsvorsitzende Mag. Katharina Deutsch LL.M., den Richter Mag. Gerhard Konrad, sowie die fachkundigen Laienrichter Mag Markus Fischer, BA und Christian Gruber in der Beschwerdesache *****Bf1*****, *****Bf1-Adr*****, vertreten durch Woditschka Steuerberatung GmbH, Lanzendorfer Hauptstraße 9 Tür 1, 2130 Lanzendorf, und Woditschka Steuerberatung GmbH, Lanzendorfer Hauptstraße 9 Tür 1, 2130 Lanzendorf, über die Beschwerde vom 19. Jänner 2024 gegen die Bescheide des Finanzamtes Österreich vom 19. Dezember 2023 betreffend Kraftfahrzeugsteuer 01.2017-09.2017 Steuernummer *****BF1StNr1***** nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 29. April 2026 in Anwesenheit der Schriftführerin Denise-Kathrin Schmidt zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem Ende der Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit Schreiben vom 12.02.2018 legte die belangte Behörde die Beschwerde betreffend Kraftfahrzeugsteuer (KfzSt) für die Monate 01-12/2016 und 01-09/2017 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor. Sie begründete, dass der Abgabepflichtige wiederholt angetroffen wurde, wie er mit seinem Kfz der Marke *****1*****, das nicht zum Verkehr im Inland zugelassen war, im Inland betreten wurde. Gemäß den Ermittlungen der Abgabenbehörde lag der Mittelpunkt des Lebensinteresses des Bf. im Beschwerdezeitraum im Inland und somit der Standort des Kfz im Inland vermutet wurde. Als Beweise legte die belangte Behörde die Aufgriffe durch die Polizei (Verkehrsstrafen), die Parkraumüberwachung

Wien, sowie die Wahrnehmungen der Finanzpolizei vor. Die belangte Behörde erstattete die folgende Stellungnahme: „Gemäß § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG 1992 unterliegen der Kraftfahrzeugsteuer jene Kraftfahrzeuge, die auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland ohne die kraftfahrrechtlich erforderliche Zulassung verwendet werden (widerrechtliche Verwendung). § 40 Abs. 1 KFG bestimmt ua, dass als dauernder Standort eines Fahrzeuges der Hauptwohnsitz des Antragstellers gilt, bei Fahrzeugen von Unternehmungen der Ort, von dem aus der Antragsteller über das Fahrzeug hauptsächlich verfügt. Nach § 82 Abs. 8 KFG sind Fahrzeuge mit ausländischem Kennzeichen, die von Personen mit dem Hauptwohnsitz oder Sitz im Inland in das Bundesgebiet eingebracht oder in diesem verwendet werden, bis zum Gegenbeweis als Fahrzeug mit dem dauernden Standort im Inland anzusehen. Die Verwendung solcher Fahrzeuge ohne Zulassung gemäß § 37 KFG ist nur während eines Monats ab der erstmaligen Einbringung in das Bundesgebiet zulässig. Eine vorübergehende Verbringung aus dem Bundesgebiet unterbricht diese Frist nicht.

Nach der Rechtsprechung des VwGH setzt die Beurteilung, ob ein Fahrzeug seinen dauernden Standort entgegen der in § 82 Abs. 8 erster Satz KFG normierten Standortvermutung nicht im Bundesgebiet hat, Feststellungen über den regelmäßigen Ort sowie die Art und Weise der Verwendung des Fahrzeugs voraus, aus denen sich hinreichende Anhaltspunkte ergeben, ob das Fahrzeug bei der erforderlichen Gesamtbetrachtung für Zwecke der Vollziehung des KFG einem bestimmten Ort außerhalb des Bundesgebietes zugeordnet werden kann oder nicht (vgl. VwGH 19.3.2003, 2003/16/0007; VwGH 23.10.2001, 2001/11/0288).

Der Gesetzgeber stellt für den Fristbeginn auf die „erstmalige Einbringung“ in das Bundesgebiet ab und hat ausdrücklich die gesetzliche Bestimmung aufgenommen, dass eine vorübergehende Verbringung aus dem Bundesgebiet diese Frist nicht unterbricht. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes tritt eine Zulassungspflicht und damit die Pflicht zur Abfuhr der KfzSt nur dann nicht ein, wenn trotz eines inländischen Wohnsitzes nachgewiesen wird, dass der Standort eines Kfz mit ausländischem Kennzeichen außerhalb Österreichs liegt (vgl. VwGH 23.10.2001, 2001/11/0288). Die Beurteilung, ob ein Fahrzeug seinen dauernden Standort entgegen der in § 82 Abs. 8 KFG normierten Standortvermutung nicht im Bundesgebiet hat, setzt Feststellungen über den regelmäßigen Ort sowie die Art und Weise der Verwendung des Fahrzeugs voraus, aus denen sich hinreichende Anhaltspunkte ergeben, ob das Fahrzeug bei der erforderlichen Gesamtbetrachtung für Zwecke der Vollziehung des KfzStG einem bestimmten Ort außerhalb des Bundesgebietes zugeordnet werden muss oder nicht (vgl. VwGH 19.03.2003, 2003/16/0007; VwGH 23.10.2001, 2001/11/0288). Der Verwender hat - in gegenständlicher Causa - seinen Mittelpunkt des Lebensinteresses im Inland (siehe Ausführungen in der BVE). Ein Nichtinlandsstandort des KFZ wurde nicht nachgewiesen. Aufgrund der damit im Zusammenhang stehenden - im KFG normierten Fiktion des Inlandsstandortes des Fahrzeuges ***1*** - war Kraftfahrzeugsteuer in Österreich zu entrichten, da der Tatbestand der widerrechtlichen Verwendung erfüllt ist. Wenn in der Beschwerde wird, dass die Abgabenbehörde nachweisen müsse, dass das KFZ seinen dauernden Standort in Österreich

hat, so ist dies insofern nicht richtig, als bei dauerndem Lebensmittelpunkt des Verwenders im Inland eine Beweislastumkehr vorliegt und der Nachweis, dass das KFZ seinen dauernden Standort nicht in Österreich hat, vom Verwender erbracht werden muss. Da dieser Nachweis ist bis dato nicht erfolgt ist, greift die gesetzliche Fiktion, dass mit Lebensmittelpunkt in Österreich auch das verwendete KFZ den Standort im Inland hat.“

Das Bundesfinanzgericht hob den angefochtenen Bescheid mit Erkenntnis vom 10.07.2023, GZ RV/7100655/2018 aus formellen Gründen auf, weshalb das Finanzamt mit Bescheid vom 19.12.2023 einen neuerlichen Bescheid am 28.12.2023 erließ und Kfz-Steuer iHv. EUR 773,37 für den Zeitraum (Monate) 1-9/2017 festsetzte.

Mit Schreiben vom 19.01.2024 erhob der Bf., steuerlich vertreten, das Rechtsmittel der Beschwerde und wandte mangelnde Begründung des Bescheides, welcher lediglich auf das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes verwies, und Festsetzungsverjährung ein. Weiters räumte der Bf. ein, er akzeptiere zwar die Festsetzung für die Monate der Betretung 2/2017 und 7/2017, als die Monate, in welchen Betretungen stattgefunden haben, nicht jedoch die dazwischen liegenden Festsetzungen für die Monate 3-6/2017.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 12.11.2024 wies das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet ab und führte wie folgt aus: „*Verfahrensgang: Am 07.09.2017 erließ das Finanzamt Österreich (vormals Finanzamt ***2***) folgende Bescheide: *Bescheid über die Festsetzung von Kraftfahrzeugsteuer für die Monate 7-12/2015 *Bescheid über die Festsetzung von Kraftfahrzeugsteuer für die Monate 1-12/2016 *Bescheid über die Festsetzung von Kraftfahrzeugsteuer für die Monate 1-9/2017. Dagegen erhob der Beschwerdeführer fristgerecht am 09.10.2017 Bescheidbeschwerde. Diese wurde hinsichtlich der Zeiträume 1-12/2016 und 1-9/2017 mit Beschwerdeverentscheidung vom 21.11.2017 abgewiesen. Am 22.12.2017 wurde bezüglich der Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für die Zeiträume 112/2016 und 1-9/2017 ein Vorlageantrag eingebracht. Am 10.07.2023 wurde der Beschwerde gemäß § 279 BAO Folge gegeben. Hinsichtlich der Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für den Zeitraum 1-9/2017 wurde unter Hinweis auf die maßgeblichen gesetzlichen Bestimmungen vom Bundesfinanzgericht ausgeführt, „dass der Bescheid über die Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für die Monate 1-9/2017 frühestens am 01.04.2018 hätte erlassen werden dürfen, wenn bis zum 31.03.2018 keine Erklärung eingereicht worden wäre. Da der besagte Bescheid bereits davor, nämlich am 07.09.2017 ergangen ist, war dieser aufzuheben (vgl. zB BFG 08.06.2020, RV/7105212/2017).“ Bis dato wurde hinsichtlich des Zeitraum 1-9/2017 keine Erklärung betreffend Kraftfahrzeugsteuer eingebracht. Dazu wird ausgeführt: Hinsichtlich des Einwands des Eintritts der Festsetzungsverjährung wird ausgeführt: Der Bescheid über die Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für die Monate 1-9/2017 wurde am 19.12.2023 mit RSb versandt und mangels Antreffen an der Zustelladresse am 27.12.2023 an der zuständigen Geschäftsstelle hinterlegt. Erster Tag der Abholfrist war der 28.12.2023. Am 02.01.2024 erfolgte die Abholung des Schriftstücks. Die Verjährungsfrist beträgt nach § 207 Abs. 2 erster*

Satz BAO fünf Jahre. Die Festsetzungsverjährung kann durch Amtshandlungen verlängert werden. Für hinterzogene Abgaben beträgt die Verjährungsfrist zehn Jahre (§ 207 Abs. 2 zweiter Satz BAO). Die Verjährung beginnt gemäß § 208 Abs. 1 lit. a BAO in den Fällen des § 207 Abs. 2 BAO mit dem Ablauf des Jahres, in dem der Abgabenanspruch entstanden ist. Die Festsetzungsverjährung beginnt betreffend die Kraftfahrzeugsteuer für im Jahr 2017 gelegene Zeiträume daher mit Ablauf des Jahres 2017 zu laufen und endet grundsätzlich nach fünf Jahren, sohin mit Ablauf des Jahres 2022. Aufgrund der Verlängerungshandlung (Erlassung Erstbescheid) verlängert sich die Festsetzungsverjährung bis zum Ablauf des Jahres 2023. Der Bescheid wurde am 19.12.2023 erlassen und rechtswirksam noch im Jahr 2023, genauer am 28.12.2023, zugestellt. Dass der Bescheid mangels Antreffen eines Zustellbevollmächtigten an der Zustelladresse hinterlegt werden musste und erst am 02.01.2024 behoben wurde, ändert daran nichts. § 17 Zustellgesetz führt zur „Hinterlegung“ aus: „(1) Kann das Dokument an der Abgabestelle nicht zugestellt werden und hat der Zusteller Grund zur Annahme, daß sich der Empfänger oder ein Vertreter im Sinne des § 13 Abs. 3 regelmäßig an der Abgabestelle aufhält, so ist das Dokument im Falle der Zustellung durch den Zustelldienst bei seiner zuständigen Geschäftsstelle, in allen anderen Fällen aber beim zuständigen Gemeindeamt oder bei der Behörde, wenn sie sich in derselben Gemeinde befindet, zu hinterlegen. (2) Von der Hinterlegung ist der Empfänger schriftlich zu verständigen. Die Verständigung ist in die für die Abgabestelle bestimmte Abgabeeinrichtung (Briefkasten, Hausbrieffach oder Briefeinwurf) einzulegen, an der Abgabestelle zurückzulassen oder, wenn dies nicht möglich ist, an der Eingangstüre (Wohnungs-, Haus-, Gartentüre) anzubringen. Sie hat den Ort der Hinterlegung zu bezeichnen, den Beginn und die Dauer der Abholfrist anzugeben sowie auf die Wirkung der Hinterlegung hinzuweisen. (3) Das hinterlegte Dokument ist mindestens zwei Wochen zur Abholung bereitzuhalten. Der Lauf dieser Frist beginnt mit dem Tag, an dem das Dokument erstmals zur Abholung bereitgehalten wird. Hinterlegte Dokumente gelten mit dem ersten Tag dieser Frist als zugestellt. Sie gelten nicht als zugestellt, wenn sich ergibt, daß der Empfänger oder dessen Vertreter im Sinne des § 13 Abs. 3 wegen Abwesenheit von der Abgabestelle nicht rechtzeitig vom Zustellvorgang Kenntnis erlangen konnte, doch wird die Zustellung an dem der Rückkehr an die Abgabestelle folgenden Tag innerhalb der Abholfrist wirksam, an dem das hinterlegte Dokument behoben werden könnte. (4) Die im Wege der Hinterlegung vorgenommene Zustellung ist auch dann gültig, wenn die im Abs. 2 genannte Verständigung beschädigt oder entfernt wurde.“ Da hinterlegte Dokumente mit dem ersten Tag der Abholfrist als zugestellt gelten und der erste Tag der Abholfrist der 28.12.2023 war, gilt der Bescheid somit als innerhalb der Verjährungsfrist zugestellt. Inhaltlich wird erneut auf die Ausführungen im Bescheid über die Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für die Monate 1-9/2017 vom 07.09.2017 sowie in der Beschwerdeentscheidung vom 21.11.2017 verwiesen, wobei nochmals auf folgende Punkte in Hinblick auf den Zeitraum 1-9/2017 hingewiesen wird: Die Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer war gemäß § 201 BAO erforderlich, weil die Selbstberechnung unterblieb. Der Beschwerdeführer hat lt. Zentralem Melderegister seit 10.01.2002 seinen Hauptwohnsitz im Inland. Im beschwerdegegenständlichen Zeitraum 1-

9/2017 war er in ***3***, gemeinsam mit seinen Eltern und seinem Bruder gemeldet. Der Beschwerdeführer wurde mehrmals mit dem Fahrzeug ***4*** mit dem amtlichen Kennzeichen ***5***, welches auf Frau ***6*** in ***7*** zugelassen war, aufgegriffen: Hinsichtlich des Zeitraum 2017 sind dahingehend maßgeblich: 1) Durch die Polizei am 11.02.2017 auf der Landesstraße ***8*** – hier gab der Beschwerdeführer an, dass er das Kfz „vor ca. vier Wochen nach Österreich verbracht hätte“. 2) Durch die Polizei am 12.02.2017 auf der ***9*** kommend, wo der Beschwerdeführer angab, mit dem Kfz „am gestrigen Tag von ***7*** nach Österreich gekommen zu sein“. 3) Weiters wurde das Fahrzeug nach einer Mitteilung der PI ***10*** am 12.07.2017 in der Wohnstraße des Beschwerdeführers einer Verkehrskontrolle unterzogen und der Beschwerdeführer als Lenker festgestellt. Außerdem wurde das Fahrzeug am 04.04.2017 und am 12.07.2017 vor dem Haus des Beschwerdeführers stehend wahrgenommen. Gemäß § 1 Abs 1 Z 3 KfzStG 1992 unterliegen der Kraftfahrzeugsteuer jene Kraftfahrzeuge, die auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland ohne die kraftfahrrechtlich erforderliche Zulassung verwendet werden (widerrechtliche Verwendung). § 40 Abs 1 KFG bestimmt ua, dass als dauernder Standort eines Fahrzeuges der Hauptwohnsitz des Antragstellers gilt, bei Fahrzeugen von Unternehmungen der Ort, von dem aus der Antragsteller über das Fahrzeug hauptsächlich verfügt. Nach § 82 Abs 8 KFG sind Fahrzeuge mit ausländischem Kennzeichen, die von Personen mit dem Hauptwohnsitz oder Sitz im Inland in das Bundesgebiet eingebracht oder in diesem verwendet werden, bis zum Gegenbeweis als Fahrzeug mit dem dauernden Standort im Inland anzusehen. Die Verwendung solcher Fahrzeuge ohne Zulassung gemäß § 37 KFG ist nur während eines Monats ab der erstmaligen Einbringung in das Bundesgebiet zulässig. Eine vorübergehende Verbringung aus dem Bundesgebiet unterbricht diese Frist nicht. Nach der Rechtsprechung des VwGH setzt die Beurteilung, ob ein Fahrzeug seinen dauernden Standort entgegen der in § 82 Abs 8 erster Satz KFG normierten Standortvermutung nicht im Bundesgebiet hat, Feststellungen über den regelmäßigen Ort sowie die Art und Weise der Verwendung des Fahrzeuges voraus, aus denen sich hinreichende Anhaltspunkte ergeben, ob das Fahrzeug bei der erforderlichen Gesamtbetrachtung für Zwecke der Vollziehung des KFG einem bestimmten Ort außerhalb des Bundesgebietes zugeordnet werden kann oder nicht (vgl VwGH 19.3.2003, 2003/16/0007; VwGH 23.10.2001, 2001/11/0288). Der Beschwerdeführer hat nicht den Beweis geführt, dass dieses Fahrzeug nicht im Inland „stationiert“ war und nicht in seinem Verfügungsbereich stand. Vielmehr ist anhand der Aufgriffe durch die Polizei, bei denen er immer der Fahrer war bzw sich verantwortlich fühlte im Rahmen der freien Beweiswürdigung anzunehmen, dass er dieses Fahrzeug wie sein wirtschaftliches Eigentum betrachtet, auf alle Fälle jedoch als Verwender des gegenständlichen Fahrzeuges anzusehen ist. Entsprechend der obigen Ausführungen ist daher – aufgrund der im KFG normierten Fiktion des Inlandsstandortes des Fahrzeuges ***1*** – Kraftfahrzeugsteuer in Österreich zu entrichten, da der Tatbestand der widerrechtlichen Verwendung erfüllt ist. Entgegen den Ausführungen in der Beschwerde muss daher – aufgrund der Beweislastumkehr im KFG – der Beweis, dass das Kfz seinen dauernden Standort im Ausland hatte – nicht vom Finanzamt geführt werden, sondern hat vom Verwender zu erfolgen. Die

*Zulassungsbesitzerin Frau ***11*** und der Beschwerdeführer als Verwender sind hinsichtlich Kraftfahrzeugsteuer Gesamtschuldner. Das heißt, dass entweder der Zulassungsbesitzer oder der Beschwerdeführer als Verwender verpflichtet gewesen wäre, die Kraftfahrzeugsteuer selbst zu berechnen und an das österreichische Finanzamt abzuführen. (Auch wenn der Beschwerdeführer das Fahrzeug nicht rechtmäßig erworben hätten, so wären er als Verwender – Gesamtschuldner – aufgrund des Inlandsstandortes des Kfz auch verpflichtet, die KR an das österreichische Finanzamt abzuführen). Da die Inanspruchnahme hinsichtlich Gesamtschuldner im Ermessen der Abgabenbehörde liegt, wird hinsichtlich des Umstandes, dass der Beschwerdeführer zur Zahlung der Abgabenschuld herangezogen wurden, folgendes ausgeführt: Da Frau ***11*** im Ausland wohnhaft ist und bei gegebenem Sachverhalt auch der Verwender (somit der Beschwerdeführer als Lenker des Kfz) zur Zahlung herangezogen werden kann, werden diese Abgaben deshalb für den Beschwerdeführer vorgeschrieben, da dies aufgrund des Inlandsbezuges zweckmäßig erscheint. Wie aus der obigen Darstellung ersichtlich ist, wurde das Fahrzeug mit dem Beschwerdeführer im Jahr 2017 mehrfach bei Verwendung des Fahrzeugs in Österreich angetroffen. Auch schon im vorgelagerten Verfahren (siehe Verfahrensgang) konnte der Beschwerdeführer die Standortvermutung nicht durch Vorlage eines Gegenbeweises hinsichtlich des Zeitraums 1-9/2017 widerlegen. Da bis dato die Selbstberechnung unterblieb, war die Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer gemäß § 201 BAO erforderlich. Selbstbemessungsabgaben, die nicht rechtzeitig gemeldet und auch abgeführt werden, sind festzusetzen da andernfalls eine Verletzung der steuerrechtlichen Gleichbehandlung vorliegen würde.“*

Mit Schreiben vom 11.12.2024 beantragte der Bf. die Vorlage der Beschwerde zur neuerlichen Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht. Er führte Folgendes aus: „*Sehr geehrte Damen und Herren! Mit Beschwerdevorentscheidung vom 12.11.2024 wurde die Beschwerde gegen den Bescheid über die Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für die Monate 01-09/2017 als unbegründet abgewiesen. Innerhalb offener Rechtsmittelfrist wird daher die Vorlage der Beschwerde an die Abgabenbehörde II. Instanz beantragt; d.h. ein Vorlageantrag an das Bundesfinanzgericht gestellt. Wenn möglich wird die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung und Entscheidung durch den Beschwerdesenat beantragt. Um langatmige Wiederholungen zu vermeiden, werden die vorhergehenden Verfahren angeführt und auf die darin enthaltenen Vorbringen verwiesen: - 07.09.2017 Erstmalige bescheidmäßige Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für die Monate 07-12/2015, 01-12/2016, 01-09/2017; - 09.10.2017 Beschwerde - Stattgabe der Beschwerde für 2015; - 22.12.2017 Vorlageantrag betreffend Kraftfahrzeugsteuer 01-12/2016 und 01-09/2017; - 10.07.2023 Stattgabe der Beschwerde für 01-12/2016 und Aufhebung des Bescheides 01-09/2017 aus formellen Gründen; - 19.12.2023 neuerliche bescheidmäßige Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer 01-09/2017; - 19.01.2024 Beschwerde gegen die Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer 01-09/2017 unter Einwendung der Festsetzungsverjährung und hinsichtlich der nicht bewiesenen Monate der Verwendung des Kraftfahrzeuges; 12.11.2024 negative Beschwerdevorentscheidung; - 10.12.2024*

*Vorlageantrag. Bereits in der neuerlichen Beschwerde wurde ausgeführt, dass einerseits Einhebungs- und Festsetzungsverjährung für die Kraftfahrzeugsteuer 01-09/2017 eingetreten sei und weiters ausgeführt, dass von der Behörde nur für die Monate 02 und 07/2017 aufgrund von Anhaltungen durch die Polizei die Verwendung des Fahrzeuges durch den Beschwerdeführer Herrn ***12*** erwiesen ist. Der Bescheid über die Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für die Monate 01-09/2017 erweist sich daher aus den oben angeführten Gründen als rechtswidrig und wird der Antrag gestellt, den Bescheid ersatzlos aufzuheben, da bereits Verjährung eingetreten ist. Abschließend erlauben wir uns als steuerlicher Vertreter die Bemerkung, dass dieses Verfahren das Grundprinzip der Verwaltungsökonomie gröblichst verletzt.“*

Am 29.04.2026 fand eine mündliche Senatsverhandlung am Sitz des Bundesfinanzgerichts statt, zu der die Parteien geladen waren. Die belangte Behörde wiederholte ihre Rechtsmeinung zum Bestehen der Standortvermutung gem. § 82 Abs. 8 KFG 1967 und verwies auf die mehrmaligen Betretungen des Bf. durch die Polizei im Inland. Die belangte Behörde legte dem Senat des Bundesfinanzgerichts den Bescheid betreffend Kfz-Steuer für die Monate 7-12/2015 vor, wobei in der Begründung verzeichnet war, dass aufgrund einer Polizeikontrolle vom 25.09.2015 und einer Betretung der Wiener Parkraumüberwachung am 16.12.2016 bereits aktenkundig ist, dass der Bf. das betreffende Kfz bereits im Jahr 2015 und 2016 im Inland verwendet hat. Zum Beschwerdepunkt Festsetzungsverjährung wurde in der mündlichen Senatsverhandlung vor dem Bundesfinanzgericht am 29.04.2026 die Sach- und Rechtslage erörtert. Die belangte Behörde hat vorgebracht, dass die Verjährungsfrist gemäß § 209 Abs. 1 BAO um ein Jahr verlängert ist, da innerhalb dieser Frist Amtshandlungen nach außen in Bezug auf das Vorverfahren beim Bundesfinanzgericht erfolgten, zB. der Vorlagebericht vom 12.02.2018, und daher der angefochtene Bescheid rechtswirksam ergangen ist.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Bf. hat seit dem 10.01.2002 seinen Hauptwohnsitz im Inland. Der Bf. wurde mit dem Kfz der Marke/Type ***4*** mit dem amtlichen Kennzeichen ***5***, Zulassungsbesitzerin ***13***, im Beschwerdezeitraum mehrmals im Inland wie folgt betreten:

- 1) Betretung des Bf. mit dem betreffenden Kfz durch die Polizei am 11.02.2017 auf der Landesstraße ***15*** bei ***14***, wobei der Bf. angab, dass er das Kfz vor vier Wochen ins Inland verbracht habe.
- 2) Betretung des Bf. mit dem betreffenden Kfz durch die Polizei am 12.02.2017 auf der ***9*** kommend.

- 3) Wahrnehmung des betreffenden Kfz am 04.04.2017 am Hauptwohnsitz des Bf.
- 4) Am 12.07.2017 wurde das betreffende Kfz durch die Polizeiinspektion ***10*** am Hauptwohnsitz des Bf. einer Verkehrskontrolle unterzogen und der Bf. als Lenker festgestellt.
- 5) Die Wiener Landespolizei hat den Bf. am 06.09.2017 in ***16*** Wien betreten.
- 6) Die Wiener Parkraumüberwachung hat den Bf. am 07.09.2017 betreten.

Im konkreten Fall war das betreffende Kfz im Beschwerdezeitraum nicht im Inland zum Verkehr zugelassen. Der Bf. hat das betreffende Kfz spätestens im Jänner 2017 in das Bundesgebiet eingebracht und es im Beschwerdezeitraum im Inland, wo er seinen Hauptwohnsitz hat, bis mindestens inklusive September 2017 verwendet.

2. Beweiswürdigung

Die Beweise ergeben sich aus den Niederschriften der Polizei, der Parkraumüberwachung und der Finanzpolizei. Der Bf. wurde mit dem betreffenden Kfz im Inland am 11.02.2017, am 12.02.2017, am 04.04.2017, am 12.07.2017, am 06.09.2017 und am 07.09.2017 betreten. Dass der Bf. das betreffende Kfz (spätestens) im Jänner 2017 ins Inland eingebracht hat, hat er selbst am 11.02.2017 zu Protokoll gegeben. Aufgrund der mehrmaligen Aufgriffe des betreffenden Kfz im Inland durch die Polizei, durch die Finanzpolizei und durch die Wiener Parkraumüberwachung, wobei der Bf. jeweils als Lenker festgestellt wurde, ist unter Anwendung der freien Beweiswürdigung als erwiesen anzunehmen, dass der Bf. als dauernder Verwender des betreffenden Kfz anzusehen ist. Sein Vorbringen, seine ehemalige Partnerin, die Zulassungsbesitzerin ***13***, sei mit dem betreffenden Kfz mehrmals ins Ausland gefahren, ist zwar glaubhaft, jedoch muss aufgrund der Vielzahl der Aufgriffe des Bf. im Inland, wobei er als Lenker festgestellt wurde, davon auszugehen sein, dass der Bf. überwiegend das betreffende Kfz im Inland verwendet hat. Überdies hat der Bf. in der mündlichen Senatsverhandlung vor dem Bundesfinanzgericht am 29.04.2026 angegeben, er wisse nicht genau, wie lange sich das Kfz jeweils im Inland befunden hatte und könne die Dauer nicht angeben. Darüber hinaus habe er angegeben, dass sich das betreffende Kfz aufgrund einer größeren Reparatur für einen längeren Zeitraum im Inland befunden habe. Entgegen den Vorbringen in der Beschwerde hat nicht die belangte Behörde zu beweisen, dass das betreffende Kfz nicht den dauernden Standort im Inland hat, sondern der Bf. hätte unter Anwendung der Standortvermutung und der erhöhten Mitwirkungspflicht bei Auslandssachverhalten den Nachweis erbringen müssen, dass das betreffende Kfz seinen dauernden Standort im Beschwerdezeitraum im Ausland hatte. Diesen Nachweis oder auch sonstige Beweise für den dauernden Standort des betreffenden Kfz im Ausland hat der Bf. nicht erbracht. Aus diesem Grund ist überwiegend davon auszugehen, dass das betreffende Kfz

im Beschwerdezeitraum seinen dauernden Standort im Inland hatte, wodurch die unten angegebenen Rechtsfolgen ausgelöst werden.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Widerrechtliche Verwendung:

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

§ 3 Z 2 KfzStG 1992 bestimmt als Steuerschuldner die Person, die das Kraftfahrzeug auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland verwendet (Verwender).

Die Steuerpflicht dauert gemäß § 4 Abs 1 Z 3 KfzStG 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 und 4 KfzStG 1992 idgF lautet: „(3) 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. (4) Der Steuerschuldner hat für jedes abgelaufene Kalenderjahr bis zum 31. März des darauffolgenden Kalenderjahres dem Finanzamt eine Steuererklärung über die steuerpflichtigen Kraftfahrzeuge abzugeben. Ein gemäß § 201 BAO festgesetzter Abgabebetrag hat den im Abs 3 genannten Fälligkeitstag.“

Gemäß § 40 Abs 1 KFG 1967 gilt als dauernder Standort eines Fahrzeuges (der für die Frage der Zulassung im Inland maßgeblich ist) der Hauptwohnsitz des Antragstellers, bei Fahrzeugen von Unternehmungen der Ort, von dem aus der Antragsteller über das Fahrzeug hauptsächlich verfügt.

§ 82 Abs 8 KFG 1967 regelt, dass Fahrzeuge die nicht im Inland zum Verkehr zugelassen sind und die von Personen mit dem Hauptwohnsitz im Inland in das Bundesgebiet eingebracht oder in diesem verwendet werden bis zum Gegenbeweis als Fahrzeug mit dem dauernden Standort im Inland anzusehen sind („Standortvermutung"). Die Verwendung solcher Fahrzeuge ohne Zulassung gemäß § 37 KFG ist nur während eines Monats ab der Einbringung in das Bundesgebiet zulässig.

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

Gemäß § 167 Abs 2 BAO „*hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.*“

Gemäß § 201 BAO ist eine Festsetzung der (Selbstbemessungs-)Abgabe durch die Behörde nur zulässig, wenn der Abgabepflichtige, obwohl er dazu verpflichtet wäre, keine oder eine unrichtige Selbstberechnung vorlegt.

Der Tatbestand des § 1 Abs 1 Z 3 KfzStG 1992 verweist auf die oben angeführten kraftfahrrechtlichen Bestimmungen, weshalb für die Frage, wann ein Kfz im Inland zum Verkehr zuzulassen ist bzw wann eine widerrechtliche Verwendung eines Fahrzeuges im Inland vorliegt, der Norminhalt des Kraftfahrgesetzes (KFG) maßgeblich ist: § 36 KFG 1967 sieht für Kraftfahrzeuge, die auf inländischen Straßen mit öffentlichen Verkehr verwendet werden sollen, grundsätzlich eine Zulassungsverpflichtung vor. § 40 Abs 1 KFG bestimmt ua, dass als dauernder Standort eines Fahrzeuges der Hauptwohnsitz des Antragstellers gilt, bei Fahrzeugen von Unternehmungen der Ort, von dem aus der Antragsteller über das Fahrzeug hauptsächlich verfügt.

Im konkreten Fall ist das betreffende Kfz gemäß § 82 Abs 8 KFG 1967 unstrittig nicht im Inland zum Verkehr zugelassen. Der Bf. als Verwender des betreffenden Kfz hat im Beschwerdezeitraum seinen Hauptwohnsitz im Inland. Er hat das Kfz in das Bundesgebiet eingebracht. Aus diesem Grund ist das betreffende Kfz bis zur Erbringung eines etwaigen Gegenbeweises als „*Fahrzeug mit dem dauernden Standort im Inland*“ anzusehen. Die Verwendung solcher Fahrzeuge ohne Zulassung gemäß § 37 KFG ist nur während eines Monats ab der erstmaligen Einbringung in das Bundesgebiet zulässig, wobei eine vorübergehende Verbringung aus dem Bundesgebiet diese Frist nicht unterbricht.

Der Rechtsprechung des VwGH folgend, setzt die Beurteilung, ob ein Fahrzeug seinen dauernden Standort entgegen der in § 82 Abs. 8 erster Satz KFG 1967 normierten Standortvermutung nicht im Bundesgebiet hat, Feststellungen über den regelmäßigen Ort sowie die Art und Weise der Verwendung des Fahrzeuges voraus, aus denen sich hinreichende Anhaltspunkte ergeben, ob das Fahrzeug bei der erforderlichen Gesamtbetrachtung für Zwecke der Vollziehung des KFG einem bestimmten Ort außerhalb des Bundesgebietes zugeordnet werden kann oder nicht (vgl VwGH 19.3.2003, 2003/16/0007; VwGH 23.10.2001, 2001/11/0288).

Der Bf. hat keine Beweise erbracht, die zur Schlussfolgerung führen würden, dass das betreffende Kfz im Beschwerdezeitraum einem bestimmten Ort außerhalb des Bundesgebietes zugeordnet werden könne. Gem. § 138 BAO hat der Bf. die abgabenrechtlichen Pflichten und die Beweismittelbeschaffungs- und Vorsorgepflicht durch die Nichtvorlage der vollständigen zur rechtlichen Beurteilung des Sachverhalts notwendigen Unterlagen verletzt. Die Beweislast für die Erbringung des Gegenbeweises bei Vorliegen der Standortvermutung im Inland trifft den Verwender, wobei dieser umfassend darzulegen und die erforderlichen Beweise vorzulegen hat, aus welchen Gründen das Fahrzeug nicht als mit dauerndem Standort im Inland anzusehen ist (BFG vom 23.12.2024, RV/3100002/2017 mit Verweis auf VwGH 3.10.2016, Ra 2016/02/0151).

Vielmehr ist anhand der mehrmaligen Aufgriffe durch die Polizei, durch die Finanzpolizei und durch die Wiener Parkraumüberwachung, wobei der Bf. jeweils als Lenker festgestellt wurde, unter Anwendung der freien Beweiswürdigung als erwiesen anzunehmen, dass er dieses Kfz wie sein wirtschaftliches Eigentum verwendet und somit als fortlaufender Verwender des betreffenden Kfz anzusehen ist. Somit hat der Bf. den Tatbestand der widerrechtlichen Verwendung erfüllt und die Kfz-Steuer wurde rechtsrichtig für den Bf. im Beschwerdezeitraum festgesetzt.

Verjährung:

Gemäß § 207 BAO BGBl. Nr. 194/1961, idF BGBl. I Nr. 13/2014 wird zur Verjährung auszugsweise Folgendes bestimmt: *„(1) Das Recht, eine Abgabe festzusetzen, unterliegt nach Maßgabe der nachstehenden Bestimmungen der Verjährung. (2) 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 fünf Jahre. Soweit eine Abgabe hinterzogen ist, beträgt die Verjährungsfrist zehn Jahre. Das Recht, einen Verspätungszuschlag, Anspruchszinsen, Säumniszuschläge oder Abgabenerhöhungen festzusetzen, verjährt gleichzeitig mit dem Recht auf Festsetzung der Abgabe. (...)“*

Der Beginn der Verjährung ist wie folgt geregelt: Gemäß § 208 Abs. 1 lit. a BAO beginnt die Verjährung *„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“*.

Zur Verlängerung der Verjährungsfrist gemäß § 207 Abs. 2 BAO bestimmt § 209 Abs. 1 1. Satz BAO Folgendes: *„Werden innerhalb der Verjährungsfrist (§ 207) nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabenanspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen (§ 77) von der Abgabenbehörde unternommen, so verlängert sich die Verjährungsfrist um ein Jahr.“*

Zur Entstehung des Abgabenanspruches bestimmt § 4 BAO idgF Folgendes: „(1) Der Abgabenanspruch entsteht, sobald der Tatbestand verwirklicht ist, an den das Gesetz die Abgabepflicht knüpft. (...) (3) In Abgabenvorschriften enthaltene Bestimmungen über den Zeitpunkt der Entstehung des Abgabenanspruches (der Steuerschuld) bleiben unberührt. (4) Der Zeitpunkt der Festsetzung und der Fälligkeit einer Abgabe ist ohne Einfluss auf die Entstehung des Abgabenanspruches.“

Zur Dauer der Steuerpflicht bestimmt § 4 Abs. 1 Z 3 KfzStG 1992 wie folgt: „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.“

Im konkreten Fall entsteht der Abgabenanspruch gem. § 4 Abs 1 BAO iVm § 4 Abs. 1 Z 3 KfzStG 1992 im Zeitpunkt des Beginns der widerrechtlichen Verwendung, dh am 01.01.2017. Der Beginn der Verjährung gemäß § 208 Abs. 1 lit. a BAO ist somit mit dem 01.01.2018, mit Ablauf des Jahres 2017, zu bestimmen.

Das Vorbringen des Finanzamtes, dass der festsetzende Bescheid vom 19.12.2023 außerhalb der Verjährungsfrist eine Verlängerungshandlung darstellt, die eine Verlängerung der Verjährungsfrist von einem Jahr bewirke, ist hiermit als rechtswidrig zu beurteilen, da nur ein Bescheid *innerhalb* der Verjährungsfrist gemäß § 209 Abs. 1 1. Satz BAO zu einer Verlängerung der Frist gemäß § 207 Abs. 2 BAO führen kann.

Jedoch ist die Beschwerde des Bf. in diesem Punkt trotzdem abzuweisen, da zB. mit dem Vorlagebericht vom 12.02.2018, das Vorverfahren vor dem Bundesfinanzgericht betreffend, GZ. RV/7100655/2018, sehr wohl eine Verlängerungshandlung durch das Finanzamt erfolgte, da es sich dabei um eine nach außen wirksame und einwandfrei nach außen erkennbare Amtshandlung handelt, die von der sachlich zuständigen Abgabenbehörde stammt (VwGH 9.6.2023, Ra 2021/16/0067). Daher ist der Vorlagebericht vom 12.02.2018 mit der Verlängerungswirkung gemäß § 209 Abs. 1 BAO als Verlängerungshandlung zu beurteilen.

Da die Verjährungsfrist gemäß § 207 Abs. 2 BAO fünf Jahre beträgt, dh. vom 01.01.2018 bis zum 31.12.2022 und gemäß § 209 Abs. 1 BAO mittels Vorlagebericht um ein Jahr bis zum 31.12.2023 verlängert wurde, ist die Bescheiderlassung des angefochtenen Bescheides vom 19.12.2023 am 28.12.2023 innerhalb der Verjährungsfrist erlassen worden und somit rechtswirksam.

Der Bf. hat durch die Nichterbringung des Gegenbeweises gem. § 82 Abs. 8 KFG 1967 und der Verletzung der Beweisvorsorgepflicht mit seinem Vorbringen den angefochtenen Bescheid nicht als rechtswidrig erweisen können. Der vorgebrachte Begründungsmangel wurde von der belangten Behörde in der Beschwerdeverentscheidung saniert und wird mit diesem Erkenntnis und seiner Begründung behoben.

Die Kraftfahrzeugsteuer wird hiermit iHv. EUR 773,37 für den Zeitraum (Monate) 1-9/2017 festgesetzt.

Aus den oben genannten Gründen ist spruchgemäß zu entscheiden.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision unzulässig)

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.

Da sich die Tatsachenfeststellungen auf die gewürdigten Beweise gem. § 167 BAO gründen und keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vorliegt, ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nicht zulässig. Die Frage, ob ein Vorlagebericht eine Verlängerungshandlung gem. § 209 Abs. 1 BAO darstellt, ist bereits höchstgerichtlich geklärt (VwGH 9.6.2023, Ra 2021/16/0067).

Wien, am 30. April 2026