

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache A, (vormals) Adr, vertreten durch Rechtsanwalt, gegen die Bescheide des Finanzamtes Innsbruck vom 14.8.2013, StrNr, betreffend die Festsetzung

1. der Normverbrauchsabgabe für Zeitraum 09/2009 und Verspätungszuschlag
2. der Kraftfahrzeugsteuer für die Monate 07-12/2009
3. der Kraftfahrzeugsteuer für die Monate 01-12/2010, 01-12/2011, 01-12/2012 und jeweils Verspätungszuschlägen
4. der Kraftfahrzeugsteuer für die Monate 01-09/2013

zu Recht erkannt:

### 1.) Normverbrauchsabgabe:

Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert:

- a) Die Normverbrauchsabgabe wird für den **Zeitraum 10/2009** gemäß § 6 NoVAG im Betrag von € 1.294,12 und gemäß § 6a NoVAG (Malus) im Betrag von € 168,93, sohin insgesamt in Höhe von **€ 1.463,05** festgesetzt.
- b) Der Verspätungszuschlag gemäß § 135 BAO wird mit 5 % von € 1.463,05, sohin im Betrag von **€ 73,15** festgesetzt.

### 2.) Kraftfahrzeugsteuer:

- a) Der Beschwerde gegen den Bescheid betreffend Kraftfahrzeugsteuer für den Zeitraum 07-12/2009 wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert und die Kraftfahrzeugsteuer für den **Zeitraum 10-12/2009** mit gesamt **€ 144** festgesetzt.

- b) Der Beschwerde gegen die Bescheide betreffend Kraftfahrzeugsteuer für die Zeiträume 01-12/2010, 01-12/2011 und 01-12/2012 wird hinsichtlich der

Festsetzung des **Verspätungszuschlages** teilweise Folge gegeben und der Verspätungszuschlag gemäß § 135 BAO mit jeweils 5 % von € 576, sohin im Betrag von **je € 28,80**, festgesetzt;

im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

- c) Die Beschwerde gegen den Bescheid betreffend Kraftfahrzeugsteuer für den Zeitraum 01-09/2013 wird als unbegründet abgewiesen.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## **Entscheidungsgründe**

Laut einer Kontrollmitteilung des Zollamtes Innsbruck vom 15.11.2012 an das Finanzamt sei im Zuge von Zollkontrollen über einen längeren Zeitraum beobachtet worden, dass das Fahrzeug mit dem ausländischen Kennzeichen X1 , zugelassen auf Frau A (= Beschwerdeführerin, Bf), mehrfach an deren inländischem Hauptwohnsitz in Adr , abgestellt gewesen sei. Dem beigelegt waren ein Lichtbild des Fahrzeuges, eine detaillierte Aufstellung über den Beobachtungszeitraum 11.10.2012 bis 12.11.2012 sowie eine Abfrage im Zentralen Melderegister (ZMR), wonach die Bf, geb. 27.10.1955, deutsche Staatsbürgerin, an der inländischen Adresse seit 4.10.2007 mit Hauptwohnsitz gemeldet ist; weiters erliegt dazu eine Abfrage der Fahrzeugdaten (ZEVIS-Anfrage), woraus hervorgeht:

es handelt sich um ein Gebrauchtfahrzeug der Marke H , Fahrgestellnummer XXX , Benziner, Verbrauch 8 l/100 km, Leistung 104 kW, kombinierter CO2-Wert 190, Erstzulassung 22.7.2008, in Deutschland auf die Bf als Halterin zugelassen am 15.9.2009.

In der Folge hat die Finanzpolizei Ermittlungen aufgenommen:

Zwecks Befragung zum Sachverhalt wurde die Bf vorgeladen und zur Beibringung von Unterlagen (Fahrzeugpapiere, Servicerechnungen, Kaufvertrag, ev. Leasingvertrag etc., Mietvertrag zur Wohnung, Betriebskostenabrechnungen) aufgefordert. Zum Gegenstand "*Abklärung Sachverhalt bezüglich Verwendung eines Fahrzeugs mit ausländischem behördlichen Kennzeichen*" wurde am 18.12.2012 folgende Niederschrift aufgenommen:

*"Aussage der Auskunftsperson*

*1. Wie lange ist der PKW ... in ihrem Besitz ? ...*

Antwort: Ich habe das Auto am 9.9.2009 gekauft und auf mich zugelassen.

*2. Wann wurde der PKW nach Österreich verbracht ?*

Nach dem Kauf wurde das Auto nach Österreich verbracht, weil wir beide hier gearbeitet haben. Wir hätten als ca. 50-jährige im D-Ort keine beruflichen Chancen mehr gehabt. ... Wir hatten aber nie vor, dauerhaft in Österreich zu bleiben. Aus diesem Grund haben wir auch das Haus im D-Ort nie verkauft.

*3. ... (gestrichen)*

*4. Die Fahrzeugdaten des betreffenden PKWs werden benötigt ... Welche Unterlagen können vorgelegt werden ?*

Lt. Beilage. KM-Stand beim Kauf 13.000 und jetzt hat er ungefähr 60.000.

*5. Wo ist der Mittelpunkt Ihrer Lebensinteressen ?*

Mein Hauptwohnsitz ist einmal in Deutschland, in S-XStr (Anm.: lt. vorgelegtem Personalausweis richtig: " XStr1 "), und in Österreich in Adr .

*6. Wie sind Ihre Familienverhältnisse ? ...*

Ich bin verheiratet, mein Ehegatte heißt B , er ist unter beiden o.a. Adressen gemeldet und ist derzeit krank. Vorher war er seit Juni 2012 arbeitslos. Vorher war er ca. 5 Jahre Heizungsinstallateur bei der Firma C in Adr1 .

*7. Haben Sie Kinder ? ....*

Ja, ich habe einen Sohn mit 36 Jahren. Er ist verheiratet und hat selbst schon zwei Kinder. Der Sohn wohnt in D-Adr2 , er hat dort vor drei Jahren ein eigenes Haus gebaut.

*8. Stellen Sie ihre Wohnverhältnisse in Österreich und im Ausland dar ...*

In D-Adr2 haben wir ein eigenes Haus im Eigentum mit ca. 490 m<sup>2</sup> Grund. ... In Adr1 haben wir eine Mietwohnung mit einer Größe von ca. 40 – 50 m<sup>2</sup>.

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

Mein gesamter Freundes- und Familienkreis befindet sich in Deutschland. Hier in Österreich sind wir total abgeschieden. Wir sind auch bei keinem Verein in Österreich. Wir fahren regelmäßig (meist einmal im Monat) nach D-Adr2 . Besuchen dort unseren Sohn und die Enkelkinder und kümmern uns um das Haus.

*10. Welche Tätigkeit üben Sie in Österreich aus ? ...*

Ich bin derzeit im Pensionsvorschuss wegen einer beantragten Invalidenrente. Vorher war ich Gastronomie und Handel.

*11. Wo befindet sich Ihr zeitlich überwiegender Aufenthalt ?*

Momentan noch in Österreich, wir beabsichtigen jedoch nach Deutschland zurückzukehren, wenn die Pensionsanträge durch sind, dies sollte sich in den nächsten zwei Jahren abspielen.

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

Keines.

*13. Sind Ihnen die Begriffe Normverbrauchsabgabe und Kraftfahrzeugsteuer bekannt ?*

KFZ-Steuer kenne ich, NOVA nicht."

Dazu hat die Bf vorgelegt: die deutsche Zulassungsbescheinigung vom 15.9.2009; die mit 16.9.2009 datierte Rechnung über den Fahrzeugkauf, Verkäufer AutoX in

D-Ort2 , Kaufpreis (brutto) € 15.400; zwei Rechnungen des AutoX v. Dezember 2009 (Reifenkauf) und Juli 2011 (Service).

Von der Finanzpolizei wurde ein dter. Leitfaden zur CO2-Emission des betr. Fahrzeuges abgefragt; die dort angezeigte Emission von max. 190 g/km wurde im Rahmen der zusammengefassten KFZ-Daten vermerkt.

Abgefragt wurden weiters die Sozialversicherungs-Daten der Bf und ihres Ehegatten, wonach die Bf ab September 2006 als Angestellte und zuletzt Arbeiterin – mit wenigen Unterbrechungen wg. Krankheit bzw. Arbeitslosigkeit – im Inland beschäftigt war, seit Mai 2011 abwechselnd Arbeitslose und Krankengeld und seit Oktober 2012 laufend Pensionsvorschuss bezogen hat.

Der Ehegatte war ab März 2007 als Arbeiter im Inland berufstätig, hat ab August 2012 Arbeitslosengeld bzw. Pensionsvorschuss und ab November 2012 laufend Krankengeld bezogen.

Laut dem ausgehobenen Mietvertrag zur Wohnung Top 1 der Bf an der inländischen Adresse hat das Mietverhältnis am 1.4.2007 begonnen.

Im Akt erliegt weiters der Antrag der Bf auf Arbeitnehmerveranlagung ("Jahresausgleich") für das Jahr 2011 samt Lohnzettel und Bescheid, demnach die Bf im Zeitraum 01-05/2011 steuerpflichtige Einkünfte (aus ns Arbeit) von € 5.814 hatte.

Laut nochmaliger Abfrage im ZMR war die Bf ab 28.9.2006 zunächst mit Nebenwohnsitz in Adr1 und seit 4.10.2007 mit Hauptwohnsitz dort gemeldet.

Vom Finanzamt wurde eine EurotaxGlass-Fahrzeugbewertung zum betr. Fahrzeug durchgeführt, mit dem Ergebnis, dass der ehemalige Neupreis des Fahrzeugs € 22.790 betragen hat und zum Wertermittlungszeitpunkt 14.8.2013 keine aktuelle Fahrzeugnotierung vorgelegen ist.

Das Finanzamt hat daraufhin am 14.8.2013 an die Bf zu StrNr folgende Bescheide erlassen:

**1. Festsetzung der Normverbrauchsabgabe (NoVA) für den Zeitraum 09/2009** für das Gebrauchtfahrzeug H , Fahrgestellnummer XXX , mit Steuersatz 10 % ausgehend von der Bemessungsgrundlage von € 12.941,18 (= Kaufpreis brutto € 15.400 abzügl. 19 % USt), in Höhe von € 1.294,12 (= Grundbetrag) zuzüglich Malus-Betrag gem. § 6a NoVAG von € 2.904,70, sohin mit gesamt **€ 4.198,82**; zudem wurde gemäß § 135 BAO ein 10%iger Verspätungszuschlag, ds. € 419,88, wegen nicht entschuldbar unterlassener Einreichung einer Abgabenerklärung vorgeschrieben.

Begründend wurde ausgeführt, nach § 82 Abs. 8 KFG seien Fahrzeuge mit ausländischem Kennzeichen, die von Personen mit Wohnsitz im Inland in das Bundesgebiet eingebbracht bzw. verwendet werden, bis zum Gegenbeweis als Fahrzeuge mit dauerndem Standort im Inland (Standortvermutung) anzusehen. Die Bf habe das Fahrzeug am 15.9.2009 in das Bundesgebiet eingebbracht. Es liege eine widerrechtliche Verwendung und damit Abgabepflicht nach § 1 (3) NoVAG vor. Bei Vorliegen mehrerer Wohnsitze (im In- und Ausland) sei der Mittelpunkt der Lebensinteressen maßgeblich, der sich aus dem beruflichen, wirtschaftlichen und gesellschaftlichen Umfeld ergebe; auf die Niederschrift vom 18.12.2012 werde verwiesen.

Wie aus dem beigeschlossenen NoVA-Berechnungsblatt noch hervorkommt, erfolgte hinsichtlich des CO2-Emissionswertes des Fahrzeuges keine Eingabe, sondern

wurde der Malusbetrag vom Finanzamt "gem. § 6a Abs. 3 – *Malus bei fehlenden CO2-Emissionswerten* (CO2 in g/km = 335)" mit zunächst € 3.875 und letztlich nach vorzunehmender Vergleichsrechnung mit 74,96 % = € 2.904,70 ermittelt;

**2. Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer** für die **Monate 07-12/2009** in Höhe von € 192 (= ab September 4 Monate à € 48), dies wegen widerrechtlicher Verwendung des Fahrzeugs iSd § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG, dh. Verwendung ohne kraftfahrrechtlich erforderliche Zulassung auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland seit September 2009;

**3. Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer** für die **Monate 01 – 12/2010** in Höhe von € 576 (= 12 Monate à € 48), Begründung wie vor.

Zudem wurde gemäß § 135 BAO ein 10%iger Verspätungszuschlag im Betrag von € 57,60 wg. nicht entschuldbar verspäteter Einreichung der Jahreserklärung festgesetzt;

**4. Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer** für die **Monate 01 – 12/2011** in Höhe von € 576 samt Verspätungszuschlag € 57,60, Begründung wie vor;

**5. Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer** für die **Monate 01 – 12/2012** in Höhe von € 576 samt Verspätungszuschlag € 57,60, Begründung wie vor;

**6. Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer** für die **Monate 01 – 09/2013** in Höhe von € 384 (= 8 Monate à € 48), Begründung wie vor;

auf die beiliegenden Berechnungsblätter zur Kraftfahrzeugsteuer wurde jeweils verwiesen.

Mit dem als Berufung (nunmehr Beschwerde) gewerteten Schreiben vom 30.8.2013 legte die Bf "betreffend StrNr" Widerspruch ein. Sie versichere, dass sich ihr gesamtes soziales Umfeld, Familie und Eigentum im Heimatort in Deutschland befindet, wohin sie auch zurückgehe.

Im weiteren "Widerspruch" vom 27.9.2013 bringt die Bf vor, in Deutschland befindet sich ihr Hauptwohnsitz, wo sie Grundsteuer, Autosteuer und Versicherungen entrichte.

Mit Berufungsvorentscheidung (nunmehr Beschwerdevorentscheidung, BVE) vom 10.10.2013 wurde die Berufung/Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Begründend ist das Finanzamt an Sachverhalt davon ausgegangen, dass die Bf wie auch der Ehegatte seit 4.10.2007 ihren Hauptwohnsitz an der inländischen Adresse genommen hätten, die Bf Zulassungsbesitzerin des gegenständlichen Fahrzeuges sei und sie seit 19.9.2006 durchgehend in Österreich nichtselbstständig beschäftigt bzw. Bezieherin von Kranken- oder Arbeitslosengeld und zuletzt eines Pensionsvorschusses gewesen sei. Diese Hauptwohnsitznahme zusammen mit dem Ehegatten, die Dienstverhältnisse und Beihilfenbezüge im Inland würden nur den einen Schluss zulassen, dass der Mittelpunkt der Lebensinteressen der Bf und damit iSd § 82 Abs. 8 KFG der Standort des Fahrzeuges im Inland gelegen wäre. Durch den bloßen Einwand der Abfuhr von Grundsteuer, Autosteuer und Versicherungen (in Deutschland) sei kein gegenteiliger Nachweis für einen dauernden Auslandsstandort erbracht worden.

Dagegen wurde rechtzeitig ein Vorlageantrag eingebracht mit folgendem wesentlichen Vorbringen:

Die Bf sei deutsche Staatsbürgerin. Die Familie habe seit jeher in D-Adr2 im D-Ort gelebt, wo sie auch ihren Hauptwohnsitz gemeldet habe. Die Bf habe lediglich, weil sie dort keinen Arbeitsplatz gefunden habe, vorübergehend in Adr1 eine berufliche Tätigkeit ausgeübt. Das Arbeitsverhältnis bestehe nun nicht mehr, weshalb die Bf in Adr1 auch über keinen Wohnsitz mehr verfüge. Die beiden Wohnsitze seien wechselseitig genutzt worden. Die Bf sei soweit möglich nach Hause, nach Deutschland gefahren, wobei eine Fahrtstrecke 520 km betrage. Das Fahrzeug sei also nur wenige km bis zur Staatsgrenze und weitaus überwiegend in Deutschland genutzt worden. Das Fahrzeug sei in Deutschland gekauft, dort versichert und versteuert worden, weshalb eine unzulässige Doppelbesteuerung vorliege.

Im nachgereichten Schriftsatz vom 27.11.2013 wird unter Vorlage eines "Datenauszuges aus der Genehmigungsdatenbank" ergänzend eingewendet, das Fahrzeug sei gebraucht erworben worden. Es sei in Österreich bereits zugelassen gewesen und daher davon auszugehen, dass die NoVA-Abgabe bereits entrichtet worden und jedenfalls die Bf nicht Steuerschuldnerin sei.

Im Akt erliegen diesbezüglich zwei vom Finanzamt durchgeföhrte Abfragen aus dem Kfz-Zentralregister und der Genehmigungsdatenbank, woraus hervorgeht:

das Fahrzeug mit der Fahrgestellnummer XXX wurde erstmalig am 22.7.2008 mit inländischem Kennzeichen auf eine Autohandelsfirma in A-Ort zugelassen und am 12.12.2008 abgemeldet; wegen Verkauf des Fahrzeugs und Ausfuhr nach Deutschland wurde dieser Autohandelsfirma die NoVA gemäß § 12a NovAG vergütet.

Vom Bundesfinanzgericht (BFG) wurden nochmals die Melde Daten im ZMR abgefragt, demnach die Bf und ihr Ehegatte den seit 4.10.2007 gemeldeten Hauptwohnsitz an der Inlandsadresse mit 28.11.2013 abgemeldet haben.

## **Über die Beschwerde wurde erwogen:**

### **A) Normverbrauchsabgabe:**

Gemäß § 1 Z 3 Normverbrauchsabgabegesetz (NoVAG), BGBI 1991/695 (Art V), in der im gegenständlich maßgebenden Zeitraum (2009) geltenden Fassung, unterliegt der Normverbrauchsabgabe:

Die erstmalige Zulassung von Kraftfahrzeugen zum Verkehr im Inland, sofern die Steuerpflicht nicht bereits nach Z 1 eingetreten ist oder nach Eintreten der Steuerpflicht eine Vergütung nach § 12 oder § 12a erfolgt ist. Als erstmalige Zulassung gilt auch die Zulassung eines Fahrzeugs, 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 Kraftfahrgesetz zuzulassen wäre**, ausgenommen es wird ein Nachweis über die Entrichtung der Normverbrauchsabgabe erbracht.

Die hier zum Tragen kommenden Bestimmungen des Kraftfahrgesetzes (KFG) 1967 idgF haben folgenden Inhalt:

Gemäß § 36 lit a dürfen ua. Kraftfahrzeuge - unbeschadet der Bestimmungen des § 82 über die Verwendung von Kraftfahrzeugen mit ausländischem Kennzeichen - auf Straßen mit öffentlichem Verkehr nur verwendet werden, wenn sie zum Verkehr (im Inland) zugelassen sind (§§ 37 bis 39).

Gemäß **§ 82 Abs. 8 KFG** 1967 idgF sind Fahrzeuge mit ausländischem Kennzeichen, die von Personen mit dem Hauptwohnsitz oder Sitz im Inland in das Bundesgebiet eingebraucht und in diesem verwendet werden, bis zum Gegenbeweis als Fahrzeuge *mit dauerndem Standort im Inland* anzusehen (Standortvermutung). Die Verwendung solcher Fahrzeuge ohne Zulassung gem. § 37 KFG ist nur während eines Monats ab Einbringung in das Bundesgebiet zulässig.

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (siehe zB Erkenntnis 21.5.1996, 95/11/0378) ist das Lenken von im Ausland zugelassenen Kraftfahrzeugen (und zwar in einem der Mitgliedsstaaten eines der in § 82 Abs. 1 KFG 1967 genannten internationalen Übereinkommen) nach Maßgabe des § 82 KFG 1967 erlaubt, also *ohne dauernden Standort* in Österreich bis zu einer Höchstdauer von 1 Jahr (§ 79 Abs. 1 KFG).

Hat das Fahrzeug hingegen seinen **dauernden Standort in Österreich**, was nach § 82 Abs. 8 KFG bei Verwendung durch eine Person mit dem Hauptwohnsitz im Inland - unabhängig von einem weiteren Wohnsitz im Ausland - grundsätzlich (Standortvermutung) anzunehmen ist, so ist die Verwendung ohne inländische Zulassung nur bis zu einem Monat nach Einbringung des Fahrzeugs in das Bundesgebiet zulässig. Nach Ablauf dieser Frist fehlt dem Fahrzeug die für die Verwendung auf inländischen Straßen mit öffentlichem Verkehr erforderliche Zulassung iSd § 37 KFG 1967. Wird es trotzdem weiter verwendet, handelt es sich um ein nicht ordnungsgemäß zugelassenes Kraftfahrzeug, dessen Verwendung auf Straßen mit öffentlichem Verkehr den Steuertatbestand der **widerrechtlichen Verwendung** gemäß § 1 Z 3 NoVAG erfüllt.

### **1. Hauptwohnsitz:**

Der "ordentliche Wohnsitz" einer Person ist an dem Ort begründet, an dem sie sich in der erweislichen oder aus den Umständen hervorgehenden Absicht niedergelassen hat, ihn bis auf weiteres zum Mittelpunkt ihrer Lebensbeziehungen zu wählen. Hiebei ist es unerheblich, ob die Absicht darauf gerichtet war, für immer an diesem Ort zu bleiben (siehe *Grubmann*, KFG, 3. Auflage, Seite 122, 1987).

Bei mehreren Wohnsitzen vereinigt jeweils einer die stärksten persönlichen Beziehungen auf sich; demnach gibt es nur einen Mittelpunkt der Lebensverhältnisse (VwGH 16.5.1974, 946/73). Dies trifft im Normalfall für den Familienwohnsitz zu (*Grubmann*, aaO, S. 487).

Durch das Hauptwohnsitzgesetz, BGBl. 1994/505, wurde anstelle des "ordentlichen Wohnsitzes" der Begriff "Hauptwohnsitz" eingeführt sowie in Art. 6 Abs. 3 B-VG idF der B-VG Novelle mit BGBl 1994/504 eine verfassungsgesetzliche Definition des Begriffes

"Hauptwohnsitz" aufgenommen, die fast wörtlich jener im Meldegesetz 1991, BGBI 1991/9 (§ 1 Abs. 6 und 7) entspricht. Demnach kann eine Person nur einen einzigen Hauptwohnsitz haben und wird zwischen Hauptwohnsitz und allfälligen weiteren "Wohnsitzen" unterschieden. Die Definition des Art. 6 Abs. 3 B-VG lautet:

*"Der Hauptwohnsitz einer Person ist dort begründet, wo sie sich in der erweislichen oder aus den Umständen hervorgehenden Absicht niedergelassen hat, hier den Mittelpunkt ihrer Lebensbeziehungen zu schaffen; trifft diese sachliche Voraussetzung bei einer Gesamtbetrachtung der beruflichen, wirtschaftlichen und gesellschaftlichen Lebensbeziehungen einer Person auf mehrere Wohnsitze zu, so hat sie jenen als Hauptwohnsitz zu bezeichnen, zu dem sie das überwiegende Naheverhältnis hat."*

Im Gegenstandsfall ist anhand der eigenen Angaben der Bf und der durchgeführten Erhebungen von folgendem Sachverhalt auszugehen:

Die Bf und ihr Ehegatte B waren seit 4.10.2007 bis zum 28.11.2013 durchgehend mit gemeinsamem Hauptwohnsitz im Inland gemeldet und haben dort eine Mietwohnung bewohnt.

In Deutschland, in D-Adr2 , besteht ein weiterer Wohnsitz, wo die Bf und der Gatte über ein Wohnhaus verfügen und wo auch der erwachsene Sohn mit seiner Familie lebt.

Beide Ehegatten waren nach Österreich gekommen, um hier Arbeit zu finden, mit der Absicht, irgenwann wiederum nach Deutschland zurückzukehren. Die Bf war ab September 2006 nahezu durchgehend im Inland berufstätig und hat daraus jahrelang Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, ab Mai 2011 Arbeitslosen- und Krankengeld sowie seit Oktober 2012 laufend Pensionsvorschuss bezogen und ua. auch die Arbeitnehmerveranlagung durchführen lassen. Der Ehegatte war ab März 2007 durchgehend im Inland nichtselbständig berufstätig und hat ab Herbst 2012 Arbeitslosengeld, Pensionsvorschuss und Krankengeld bezogen.

Laut eigenen Angaben (siehe Niederschrift vom 18.12.2012) war der zeitlich überwiegende Aufenthalt in Österreich. Die Bf und ihr Ehegatte haben ca. einmal im Monat den Sohn mit Familie in Deutschland besucht und sich um ihr Wohnhaus gekümmert.

Selbst dann, wenn man von einem in Deutschland angemeldeten Wohnsitz ausgeht, ist in Anbetracht der oben dargelegten Judikatur und Literatur bei Vorliegen von mehreren Wohnsitzen nur einer hievon als "Mittelpunkt der Lebensinteressen" anzusehen. Dabei ist im Rahmen einer objektiven Betrachtung auf den "faktischen Lebensmittelpunkt" bezogen auf die engsten persönlichen Verhältnisse – regelmäßig auf den Familienwohnsitz – abzustellen. Dieser ist gegenständlich nach Ansicht des BFG dort zu sehen, wo die Bf mit ihrem Ehegatten als nächstem Familienangehörigen, zu dem wohl die engsten persönlichen Verhältnisse bestehen, zusammen gelebt hat, nicht jedoch - etwa aufgrund von wiederkehrenden Besuchsfahrten - am Wohnsitz des erwachsenen Sohnes samt dessen Familie.

Zudem hat die Bf wie auch der Ehegatte den inländischen Wohnsitz als "Hauptwohnsitz" gemeldet; als solcher ist jener von mehreren Wohnsitzen zu bezeichnen, zu dem das

*überwiegende Naheverhältnis* besteht. Dieses ergibt sich nach obiger Definition des "Hauptwohnsitzes" anhand einer Gesamtbetrachtung der beruflichen, wirtschaftlichen und gesellschaftlichen Lebensbeziehungen einer Person. Im Hinblick auf die langjährige berufliche Tätigkeit samt Einkünften und verschiedenen staatlichen Sozialleistungen im Streitzeitraum in Österreich ergibt sich, dass zumindest beruflich und wirtschaftlich für die Bf ein weitaus überwiegendes Naheverhältnis zum inländischen Wohnsitz vorgelegen war. Hiebei ist es laut Obigem auch völlig unmaßgeblich, ob die Absicht bestanden hatte, an diesem Ort auf Dauer zu verbleiben oder nicht.

Es ist in diesem Zusammenhalt auch nicht zu übersehen, dass beide Ehegatten selbst nach Beendigung ihrer aktiven Berufstätigkeit (Bf ab Mai 2011, Ehegatte ab August 2012), ausschließlich deretwegen sie laut Aussage der Bf nach Österreich gekommen seien, noch längere Zeit überwiegend im Inland aufhältig waren (lt. Niederschrift am 18.12.2012) und die Meldung des Hauptwohnsitzes bis zum 28.11.2013 weiterhin aufrecht geblieben ist. Unter Bedachtnahme darauf kann dem Vorbringen im Vorlageantrag dahin, die Bf verfüge wegen "nun nicht mehr bestehendem Arbeitsverhältnis" über keinen Wohnsitz mehr in Adr1, vom BFG nicht gefolgt werden; ebensowenig im Hinblick auf eine gesamte Aufenthaltsdauer von sohin mehr als 6 Jahren dem Vorbringen, die Bf habe "lediglich vorübergehend" in Adr1 eine berufliche Tätigkeit ausgeübt.

Die eingewendeten Zahlungen an Grundsteuer sowie Autosteuer und Versicherungen in Deutschland sind im dort befindlichen Liegenschaftseigentum bzw. der dortigen Zulassung des Fahrzeugs begründet, was jedoch an obiger Beurteilung des "Mittelpunktes der Lebeninteressen" der Bf im Streitzeitraum insgesamt nichts zu ändern vermag.

In Anbetracht aller vorliegenden Umstände ist bei der Bf von einem österreichischen Hauptwohnsitz/Mittelpunkt der Lebensinteressen iS obiger Bestimmungen auszugehen. Der zulässige Gegenbeweis, dass das Fahrzeug seinen dauernden Standort in Deutschland gehabt habe, wurde nicht erbracht.

## **2. Verwendung:**

An der Verwendung des Fahrzeuges im Inland besteht kein Zweifel und wurde seitens der Bf (zumindest hinsichtlich von Fahrten im Raum Adr1 bis zur Staatsgrenze) selbst zugestanden.

Entgegen der Ansicht der Bf kommt auch der Frage der "überwiegenden Nutzung" im In- oder Ausland in Zusammenhalt mit einem ausschließlich – wie hier - für private Zwecke verwendeten Fahrzeug keinerlei rechtliche Bedeutung zu, sondern wäre nur bei betrieblich verwendeten Fahrzeugen allenfalls von Bedeutung.

Da das gegenständliche Fahrzeug mit ausländischem Kennzeichen von einer Person (Bf) mit Hauptwohnsitz im Inland im Bundesgebiet verwendet wurde, hatte das Fahrzeug seinen dauernden Standort in Österreich und wäre somit nach dem KFG 1967 im Inland zuzulassen gewesen (§ 82 Abs. 8 KFG). Ein Gegenbeweis gegen die Standortvermutung wurde nicht erbracht. Die Vorschreibung der Normverbrauchsabgabe gemäß § 1 Z 3 NoVAG ist daher dem Grunde nach zu Recht erfolgt.

### **3. Abgabenschuldner:**

Gemäß § 4 Z 3 NoVAG idF BGBl I 2009/52 (in Geltung ab 18.6.2009) ist Steuerschuldner im Falle der widerrechtlichen Verwendung eines Fahrzeuges im Inland (§ 1 Z 3) der Zulassungsbesitzer und derjenige, der das Fahrzeug verwendet, als Gesamtschuldner.

Die Bf ist nachweislich die Zulassungsbesitzerin des Fahrzeuges und damit Steuerschuldnerin der Normverbrauchsabgabe.

Wenn im Schriftsatz vom 27.11.2013 eingewendet wird, es handle sich um ein gebraucht erworbenes, zuvor in Österreich zugelassenes Fahrzeug, für welches die NoVA bereits entrichtet worden und somit die Bf jedenfalls nicht Steuerschuldnerin sei, so ist dem entgegen zu halten:

Wie vom Finanzamt durch Abfragen im Kfz-Zentralregister und in der Genehmigungsdatenbank (siehe eingangs) erhoben, wurde gegenständliches Fahrzeug vom ersten Zulassungsbesitzer nach Deutschland verkauft und ausgeführt und wurde ihm in der Folge die NoVA gemäß § 12a NoVAG vergütet/erstattet.

Die *Wiedereinfuhr von Fahrzeugen* nach einer NoVA-Vergütung gem. § 12a NoVAG zählt zu den Tatbeständen nach § 1 Z 3 NoVAG. Dh. bei Kraftfahrzeugen, für welche eine NoVA-Vergütung nach § 12a NoVAG in Anspruch genommen wurde (bei Ausfuhrlieferungen in die übrigen EU-Mitgliedstaaten als auch in Drittländer) und die wieder nach Österreich rückverbracht und (neuerlich) zum Verkehr zugelassen werden bzw. nach dem KFG zuzulassen gewesen wären, wird *wiederum eine NoVA-Pflicht ausgelöst* (siehe in *Ludwig, Praxishandbuch Normverbrauchsabgabe*, Linde, 2. Aufl., unter Abschn. 2.7.1. und 2.7.7.).

### **4. Entstehung der Steuerschuld:**

Nach § 7 Abs. 1 Z 2 NoVAG idF BGBl I 2009/52 (in Geltung ab 18.6.2009 bis 16.6.2010) entsteht die Steuerschuld bei Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrgesetz zuzulassen wäre (= "widerrechtliche Verwendung" iSd § 1 Z 3 NoVAG), mit dem *Tag, an dem die Zulassung zu erfolgen hat*.

Das gegenständliche Fahrzeug wurde von der Bf unstrittig am 15.9.2009 nach Österreich eingebrochen und wäre nach § 82 Abs. 8 KFG spätestens nach Ablauf der Frist von einem Monat zuzulassen gewesen.

Der angefochtene Bescheid über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe ist daher dahin abzuändern, dass die Normverbrauchsabgabe für den **Zeitraum Oktober 2009** (anstelle bisher September 2009) vorgeschrieben wird.

### **5. Bemessung:**

**a)** Der Grundbetrag der NoVA wurde gemäß § 6 Abs. 2 Z 1 iVm § 5 Abs. 2 NoVAG ausgehend vom gemeinen Wert (Anschaffungspreis ohne Umsatzsteuerkomponente) vom FA zutreffend mit 10 % im Betrag von € 1.294,12 vorgeschrieben.

**b) Malusbetrag gemäß § 6a NoVAG:**

Zunächst ist festzuhalten, dass aufgrund des EuGH-Urteiles vom 7.4.2011, Rs C-402/09, *Ioan Tatu*, bei im übrigen Gemeinschaftsgebiet vor dem 1. Juli 2008 zum Verkehr zugelassenen Gebrauchtfahrzeugen, die vor der Verwirklichung des NoVA-Tatbestandes aus dem übrigen Gemeinschaftsgebiet in das Inland verbracht werden, in sämtlichen Fällen der NoVA-Tatbestandsverwirklichung gemäß § 1 Z 1 bis 4 NoVAG 1991 *kein NoVA-Malusbetrag* mehr zu erheben ist.

Im Beschwerdefall steht fest, dass das im September 2009 in das Inland eingebrachte Gebrauchtfahrzeug am 22.7.2008, also nach dem 1.7.2008 erstmals zum Verkehr zugelassen wurde. Die Vorschreibung des Malusbetrages erging daher dem Grunde nach zu Recht.

Der Malusbetrag wurde allerdings vom FA der Höhe nach aus folgenden Gründen falsch ermittelt:

Nach § 6a Abs. 1 Z 2 lit a NoVAG erhöht sich die nach § 6 Abs. 2 errechnete Steuerschuld für Fahrzeuge, deren CO<sub>2</sub>-Ausstoß größer als 180 g/km ist, im Zeitraum von 1. Juli 2008 bis zum 31. Dezember 2009 für den die Grenze von 180 g/km übersteigenden CO<sub>2</sub>-Ausstoß um 25 Euro je g/km.

Absatz 3 dieser Bestimmung lautet:

*"Bei Fahrzeugen im Sinne des § 2 Z 2, für die kein CO<sub>2</sub>-Emissionswert vorliegt, gilt Folgendes:*

*Z 1 Liegt nur der Kraftstoffverbrauchswert gemäß § 6 Abs. 4 vor, dann gilt*

*a) bei Fahrzeugen mit Benzinmotoren ... der Kraftstoffverbrauch vervielfacht mit 25 als CO<sub>2</sub>-Emissionswert ...*

*Z 2 Liegt weder ein CO<sub>2</sub>-Emissionswert noch ein Kraftstoffverbrauchswert vor, ist der Kraftstoffverbrauch in Liter je 100 km nach folgender Formel zu berechnen:*

*Ein Zehntel der Leistung in kW plus 3 bei Benzinmotoren ... Wird vom Antragsteller der entsprechende CO<sub>2</sub>-Emissionswert oder Kraftstoffverbrauchswert nachgewiesen, ist dieser heranzuziehen."*

Für gegenständliches Fahrzeug ist eindeutig ein kombinierter CO<sub>2</sub>-Emissionswert von **190 g/km** ausgewiesen, was mehrfach den im Akt erliegenden Unterlagen (ZEVIS-Abfrage, KFZ-Daten lt. Finanzpolizei, Leitfaden über CO<sub>2</sub>-Emission 2009) zu entnehmen ist. Das Finanzamt hat dennoch, wie aus dem dem Erstbescheid beigelegten NoVA-Berechnungsblatt hervorgeht, eine Berechnung gemäß § 6a Abs. 3 Z 1 und 2 NoVAG ausgehend davon, dass weder ein CO<sub>2</sub>-Emissionswert noch ein Kraftstoffverbrauchswert vorliege, vorgenommen und folglich den Wert von 335 g/km zugrunde gelegt.

Zutreffend ist hier allerdings die Bestimmung nach § 6a Abs. 1 Z 2 lit a NoVAG anzuwenden und beträgt der die Grenze von 180 g/km übersteigende CO<sub>2</sub>-Ausstoß lediglich 10 g/km, woraus sich vervielfacht mit € 25 ein Malusbetrag von zunächst € 250 ergibt.

Weiters ist nach der EuGH-Judikatur beim Erwerb von Gebrauchtfahrzeugen aus der EU der Wertverlust des Fahrzeuges zu berücksichtigen. Es wurde daher für den Bereich

der emissionsabhängigen Abgabe nach § 6a NoVAG 1991 in gemeinschaftskonformer Interpretation eine Vergleichsrechnung konzipiert, die den Wertverlust grundsätzlich durch das Verhältnis zwischen dem (Eurotax-)Neupreis und der aktuellen (Eurotax-)Notierung herstellt. Wird das Gebrauchtfahrzeug im Ausland käuflich erworben und liegt für dieses Fahrzeug keine inländische Eurotax-Notierung vor, dann kann der tatsächliche Kaufpreis dem Listen-Neupreis gegenübergestellt werden. Die Malus-Beträge sind im Rahmen dieser Berechnung im Verhältnis der tatsächlichen Werte der Kraftfahrzeuge im Zeitpunkt des Imports von Gebrauchtfahrzeugen zu aliquotieren und errechnen sich wie folgt:  
Malus gem. § 6a NoVAG x (Verhältnis von Wert des Neufahrzeuges im Verhältnis zum jetzigen Restwert des Gebrauchtfahrzeuges in %) = restlicher Malus nach § 6a NoVAG für das Gebrauchtfahrzeug (siehe hiezu: *Ludwig*, aaO, Abschn. 10.1.3.).

In Anwendung obiger Berechnungsmethode ermittelt sich im Rahmen der Vergleichsrechnung (Gegenüberstellung Neupreis € 22.790 und Kaufpreis € 15.400) ein Prozentsatz von zutreffend 67,57 % (anstelle bisher 74,96 %).

Unter Berücksichtigung des Wertverlustes des Fahrzeugs errechnet sich daher der Malusbetrag/Erhöhungsbetrag gem. § 6a NoVAG wie folgt:  
**mit 67,57 % von € 250 = € 168,93.**

## **6. Verspätungszuschlag:**

Die NoVA ist eine Selbstberechnungsabgabe iSd § 201 BAO. Sie ist nur festzusetzen, wenn die Anmeldung nicht eingereicht worden ist oder wenn sie sich als unvollständig oder unrichtig erweist.

Gemäß **§ 135 BAO** kann die Abgabenbehörde Abgabepflichtigen, die die Frist zur Einreichung einer Abgabenerklärung nicht wahren, einen Zuschlag *bis zu 10 Prozent* der festgesetzten Abgabe (Verspätungszuschlag) auferlegen, wenn die Verspätung nicht entschuldbar ist.

Der Verspätungszuschlag ist die Sanktion für die verspätete Einreichung bzw. - wie im Gegenstandsfall - für die Nichteinreichung einer Abgabenerklärung. Die Verspätung ist nicht entschuldbar, wenn den Abgabepflichtigen daran ein Verschulden trifft; bereits leichte Fahrlässigkeit schließt die Entschuldbarkeit aus.

Im Hinblick auf die offenkundige völlige Rechtsunkenntnis der Bf und den Umstand, dass sie bisher ihren Abgabepflichten ordnungsgemäß nachgekommen sein dürfte, jedenfalls Gegenteiliges nicht aus dem Akt hervorkommt, erscheint dem BFG im Rahmen des zu übenden Ermessens der Zuschlag von bisher 10 % (Höchstmaß) bei leichter Fahrlässigkeit als überhöht und erachtet ein Ausmaß von 5 % als hinreichend und angemessen.

## **7. Ergebnis:**

Der Beschwerde gegen den Bescheid betreffend Normverbrauchsabgabe ist daher insgesamt teilweise Folge zu geben. Die Normverbrauchsabgabe ist für den Zeitraum

**Oktober 2009** vorzuschreiben und gemäß § 6 und § 6a NoVAG insgesamt im Betrag von **€ 1.463,05** sowie davon der 5%ige Verspätungszuschlag im Betrag von **€ 73,15** festzusetzen.

**B) Kraftfahrzeugsteuer:**

Gemäß **§ 1 Abs. 1 Z 2 Kraftfahrzeugsteuergesetz** (KfzStG), BGBI. 1992/449 idgF, unterliegen der Kraftfahrzeugsteuer in einem ausländischen Zulassungsverfahren zum Verkehr zugelassene Kraftfahrzeuge, die auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland verwendet werden, sowie nach **Z 3** dieser Bestimmung:

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

Die hier zum Tragen kommenden Bestimmungen des Kraftfahrgesetzes (KFG) 1967 idgF haben folgenden Inhalt:

Gemäß § 36 lit a dürfen ua. Kraftfahrzeuge - unbeschadet der Bestimmungen des § 82 über die Verwendung von Kraftfahrzeugen mit ausländischem Kennzeichen - auf Straßen mit öffentlichem Verkehr nur verwendet werden, wenn sie zum Verkehr (im Inland) zugelassen sind (§§ 37 bis 39).

Gemäß **§ 82 Abs. 8 KFG** 1967 idgF sind Fahrzeuge mit ausländischem Kennzeichen, die von Personen mit dem Hauptwohnsitz oder Sitz im Inland in das Bundesgebiet eingebracht und in diesem verwendet werden, bis zum Gegenbeweis als Fahrzeuge *mit dauerndem Standort im Inland* anzusehen (Standortvermutung). Die Verwendung solcher Fahrzeuge ohne Zulassung gem. § 37 KFG ist nur während eines Monats ab Einbringung in das Bundesgebiet zulässig.

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (siehe zB Erkenntnis 21.5.1996, 95/11/0378) ist das Lenken von im Ausland zugelassenen Kraftfahrzeugen (und zwar in einem der Mitgliedsstaaten eines der in § 82 Abs. 1 KFG 1967 genannten internationalen Übereinkommen) nach Maßgabe des § 82 KFG 1967 erlaubt, also *ohne dauernden Standort in Österreich* bis zu einer Höchstdauer von 1 Jahr (§ 79 Abs. 1 KFG).

Hat das Fahrzeug hingegen seinen **dauernden Standort in Österreich**, was nach § 82 Abs. 8 KFG bei Verwendung durch eine Person mit dem Hauptwohnsitz im Inland - unabhängig von einem weiteren Wohnsitz im Ausland - grundsätzlich (Standortvermutung) anzunehmen ist, so ist die Verwendung ohne inländische Zulassung nur bis zu einem Monat nach Einbringung des Fahrzeuges in das Bundesgebiet zulässig. Nach Ablauf dieser Frist fehlt dem Fahrzeug die für die Verwendung auf inländischen Straßen mit öffentlichem Verkehr erforderliche Zulassung iSd § 37 KFG 1967. Wird es trotzdem weiter verwendet, handelt es sich um ein nicht ordnungsgemäß zugelassenes Kraftfahrzeug, dessen Verwendung auf Straßen mit öffentlichem Verkehr den Steuertatbestand der **widerrechtlichen Verwendung** gemäß **§ 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG** 1992 erfüllt.

## **1. Hauptwohnsitz und Verwendung des Fahrzeuges:**

Zur Frage 1. des "Hauptwohnsitzes" der Bf und 2. zur "Verwendung" des strittigen Fahrzeuges wird – um weitere Wiederholungen zu vermeiden – auf die obigen Ausführungen unter Abschnitten A) 1. und A) 2. verwiesen.

Im Verfahren liegen demnach beide maßgebende Kriterien, nämlich die Verwendung des Fahrzeuges im Inland durch die Bf als Person mit Hauptwohnsitz/Mittelpunkt der Lebensinteressen im Inland, vor; ein allfälliger Gegenbeweis zur Standortvermutung nach § 82 Abs. 8 KFG wurde nicht erbracht.

Aufgrund der Verwendung des Fahrzeuges im Inland durch die Bf als eine Person mit Hauptwohnsitz im Inland ohne die diesfalls nach § 82 Abs. 8 KFG 1967 erforderliche kraftfahrrechtliche Zulassung ist der Tatbestand der widerrechtlichen Verwendung gemäß § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG 1992 verwirklicht. Die Vorschreibung der Kraftfahrzeugsteuer erfolgte daher dem Grunde nach zu Recht.

## **2. Abgabenschuldner:**

Gemäß § 3 Z 2 KfzStG 1992 ist Steuerschuldner im Falle der widerrechtlichen Verwendung ("in allen anderen Fällen") die Person, die das Fahrzeug auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland verwendet.

## **3. Entstehung der Steuerschuld:**

Der Tatbestand des § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG idgF. wird mit dem Beginn des Kalendermonates, in dem die "widerrechtliche Verwendung" einsetzt (§ 4 Abs. 1 Z 3 KfzStG), di. mit Ablauf der Frist von einem Monat nach dem Zeitpunkt der Einbringung des Fahrzeuges, verwirklicht

Der Beginn der widerrechtlichen Verwendung ist damit – einen Monat nach der Einbringung im September 2009 - **ab Oktober 2009** eingetreten und daher die **Steuerschuld erst ab diesem Zeitraum entstanden.**

## **4. Bemessung:**

Gemäß § 5 Abs. 1 Z 2 lit a) cc) KfzStG 1992 beträgt die Steuer je Monat bei Kraftfahrzeugen bis zu 3,5 t ab 1.1.2001 je Kilowatt der um 24 kW verringerten Motorleistung 0,6 Euro.

Bei der gegenständlichen Motorleistung von 104 kW war daher ausgehend von der Bemessungsgrundlage von 80 kW x Steuersatz € 0,6 die Kraftfahrzeugsteuer zutreffend pro Monat mit € 48 bzw. pro Jahr mit € 576 errechnet worden.

## **5. Verspätungszuschlag:**

Verwiesen wird zunächst auf obige Ausführungen unter Punkt A) 6. zu § 135 BAO.

Im Hinblick auf die offenkundige völlige Rechtsunkenntnis der Bf und den Umstand, dass sie bisher ihren Abgabepflichten ordnungsgemäß nachgekommen sein dürfte, jedenfalls Gegenteiliges nicht aus dem Akt hervorkommt, erscheint dem BFG im Rahmen des zu übenden Ermessens der Zuschlag von bisher 10 % bei leichter Fahrlässigkeit als überhöht und erachtet ein Ausmaß von 5 % als hinreichend und angemessen.

## 6. Ergebnis:

- Der Beschwerde gegen den Bescheid betreffend Kraftfahrzeugsteuer für den Zeitraum 07-12/2009 ist teilweise Folge zu geben und die Kraftfahrzeugsteuer für den **Zeitraum 10-12/2009** mit gesamt **€ 144** vorzuschreiben.
- Der Beschwerde gegen die Bescheide betreffend Kraftfahrzeugsteuer für die Zeiträume 01-12/2010, 01-12/2011 und 01-12/2012 ist hinsichtlich der Festsetzung des **Verspätungszuschlages** teilweise Folge zu geben und der Verspätungszuschlag gemäß § 135 BAO mit jeweils 5 % von € 576, sohin im Betrag von **je € 28,80**, festzusetzen; im Übrigen ist die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.
- Die Beschwerde gegen den Bescheid betreffend Kraftfahrzeugsteuer für den Zeitraum 01-09/2013 ist als unbegründet abzuweisen.

## C.) Doppelbesteuerung:

Die seitens der Bf eingewendete "Doppelbesteuerung" kann sich - wenn überhaupt - nur auf die Kraftfahrzeugsteuer beziehen, da eine der Normverbrauchsabgabe entsprechende Abgabe in Deutschland gar nicht erhoben wird.

Entgegen der Ansicht des Bf besteht nach geltendem Recht im Rahmen der gemeinschaftsrechtlich angestrebten Harmonisierung der Kraftfahrzeugsteuern kein Hindernis, da aufgrund des ua. mit Deutschland abgeschlossenen bilateralen Abkommens, BGBl. 1959/170, Kraftfahrzeugsteuerbefreiungen vereinbart sind (siehe dazu: *Takacs* in FJ-GVR 1992, 29, "Die Kraftfahrzeugsteuer und die EG, Teil III").

Laut diesem "Abkommen über die Besteuerung von Straßenfahrzeugen zum privaten Gebrauch im internationalen Verkehr" mit der Zielsetzung der Förderung des internationalen Reiseverkehrs sind allerdings gem. Art. 2 nur *"Fahrzeuge, die im Gebiet einer der Vertragsparteien zugelassen sind, ... wenn sie vorübergehend zum privaten Gebrauch in das Gebiet einer anderen Vertragspartei eingeführt werden, von den Abgaben befreit, die für die Benutzung oder das Halten von Fahrzeugen im Gebiet der letzteren Vertragspartei erhoben werden"*.

Eine ständige Verbringung des Fahrzeugs durch Wohnsitzverlegung nach Österreich fällt also nicht in den Anwendungsbereich dieses Abkommens.

Auch nach unmittelbar anwendbarem EU-Recht, insbesondere den bezughabenden EU-Richtlinien RL 93/89/EWG und RL 83/182/EWG, ergeben sich nur nachstehende Befreiungen - ua. zwecks Vermeidung von Beschränkungen im Güterverkehr oder der

Vermeidung einer Doppelbesteuerung bei der Einfuhr von Privatfahrzeugen -, welche auf den gegenständlichen Sachverhalt nicht anwendbar sind:

- a) Kraftfahrzeuge, Anhänger oder Kombinationen mit ausländischem EU-Kennzeichen, deren höchstes zulässiges Gesamtgewicht allein oder zusammen zwölf Tonnen oder mehr beträgt, sind von der Kfz-Steuer befreit (RL 93/89/EWG Art 5).
- b) Pkw und Kombi und ihre Anhänger mit ausländischem EU-Kennzeichen, die von Studenten mit Wohnsitz im Zulassungsstaat des Fahrzeuges im Inland benützt werden, sind steuerfrei, wenn sich der Student ausschließlich zum Zweck des Studiums im Inland aufhält. Die Befreiung entfällt, wenn das Fahrzeug der entgeltlichen Beförderung von Personen oder Gütern dient oder von Personen benützt wird, die ihren Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt im Inland haben (RL 83/182/EWG Art 5 Abs 1 lit b in Verbindung mit Art 4 Abs 1).
- c) Pkw und Kombi und ihre Anhänger mit ausländischem Kennzeichen, die für regelmäßige Fahrten vom ausländischen EU-Wohnsitz des Benutzers des Fahrzeuges zum inländischen Arbeitsplatz und zurück benützt werden, sind steuerfrei. Die Befreiung entfällt, wenn das Fahrzeug der entgeltlichen Beförderung von Personen oder Gütern dient oder von Personen benützt wird, die ihren Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt im Inland haben (RL 83/182/EWG Art 5 Abs 1 lit a iVm Art 4 Abs 1).
- d) Pkw und Kombi und ihre Anhänger mit ausländischem EU-Kennzeichen von Personen mit Wohnsitz in einem anderen EU-Staat, die zur privaten Nutzung zum vorübergehenden Aufenthalt in das Inland gelangen, sind für je einen Zwölftmonatszeitraum für sechs Monate steuerfrei (RL 83/182/EWG Art 3 iVm Art 4 Abs. 1). Im Falle einer weiter gehenden Begünstigung des ausländischen EU-Staates (zB Deutschland: Dauer bis zu einem Jahr) gilt diese.

Der EuGH hat im Urteil vom 21.3.2002, RS C-451/99, *Cura Anlagen*, unter Rn. 40-41 ausgesprochen, dass die Mitgliedstaaten auf dem Gebiet der Besteuerung von Kraftfahrzeugen bei der Ausübung ihrer Steuerhoheit völlig frei sind und das Erfordernis der "Zulassung" in dieser Hinsicht als natürliche Folge dieser Steuerhoheit erscheint. Der EuGH hat in keiner Weise die Bestimmung nach § 82 Abs. 8 KFG und insbesondere nicht die darin normierte Zulassungsverpflichtung für EU-widrig befunden, sondern ganz im Gegenteil die Zulassungsverpflichtung ausdrücklich als EU-konform erachtet und darin auch keinerlei Verstoß zB gegen die Dienstleistungsfreiheit erblickt (vgl. VwGH 23.3.2006, 2006/16/0003).

Zufolge dieser EuGH-Judikatur hätte somit im Falle der widerrechtlichen Verwendung iSd § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG die Besteuerungshoheit von vornehmest dem Staat Österreich zugestanden. Eine nunmehr resultierende allfällige "Doppelbesteuerung" liegt demnach im alleinigen Verantwortungsbereich der Bf.

Es war daher insgesamt spruchgemäß zu entscheiden.

## **Zulässigkeit einer Revision:**

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

Unter welchen Tatbestandsvoraussetzungen eine "widerrechtliche Verwendung" iSd NoVAG bzw. KfzStG verwirklicht ist, ergibt sich aus den bezughabenden gesetzlichen Bestimmungen. Ob bei der Bf ein Hauptwohnsitz sowie eine Verwendung des Fahrzeuges im Inland vorliegt, erschließt sich aus dem ermittelten Sachverhalt, insofern ausschließlich Tatfragen und keine *Rechtsfragen* von "grundsätzlicher Bedeutung" zu lösen waren. Die Revision an den VwGH ist daher nicht zulässig.

Innsbruck, am 18. Februar 2016