



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Linz  
Senat 3

GZ. RV/1226-L/11,  
miterledigt RV/1227-L/11 und  
RV/1233-L/12

## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Michael Mandlmayr und die weiteren Mitglieder MMag. Dr. Ingrid Fehrer, Leopold Pichlbauer und Dr. Ernst Grafenhofer im Beisein der Schriftführerin Marija Schistek über die Berufungen des Bw, inXY, vertreten durch Günther Klinger, Wirtschaftstreuhänder, 4716 Hofkirchen, Schulstraße 11, vom 12. November 2010 und vom 23. Juli 2012 gegen die Bescheide des Finanzamtes Grieskirchen Wels, vertreten durch OR Gottfried Seeburger BA, vom 13. Oktober 2010 und vom 20. Juni 2012 betreffend **Kraftfahrzeugsteuer 01-12/2005, 01-12/2006, 01-12/2007, 01-12/2008, 01-12/2009, 01-12/2010, 01-12/2011 und 01-03/2012** sowie **Verspätungszuschlag zur Kraftfahrzeugsteuer 2005 bis 2009** nach der am 5. Dezember 2012 in 4010 Linz, Bahnhofplatz 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

**Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.**

**Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.**

### *Entscheidungsgründe*

#### **I. Verfahren vor dem Finanzamt**

**1.** Im Zuge einer Erhebung wurde am **23. September 2010** Folgendes **niederschriftlich** festgehalten:

Der Berufungswerber sei seit Dezember 1984 in XY, mit Hauptwohnsitz gemeldet. Ungefähr ein halbes Jahr halte er sich an seinem Wohnsitz auf W auf.

Der in Spanien zugelassene PKW Mercedes S 320 (Kennzeichen: TF-111, Bj. 2000, Kilometerstand: 32.388, FahrgestellNr. XXXX, KW: 165) werde vom Berufungswerber auch bei seinen Aufenthalten im Inland verwendet. Außerdem habe er ein Wohnmobil und einen Sportwagen auf das Wechselkennzeichen GR-222 angemeldet.

Die Leistung einer Unterschrift wurde vom Berufungswerber verweigert.

**2. Laut Aktenvermerk vom 27. September 2010** sei der Berufungswerber telefonisch zu einer weiteren Klärung des Sachverhalts in das Finanzamt eingeladen worden. Der Berufungswerber habe zum persönlichen Gespräch keine Bereitschaft gezeigt.

**3. Mit Vorladung vom 28. September 2010** wurde der Berufungswerber ersucht, zur Klärung des Sachverhalts am **12. Oktober 2010** im Amt vorzusprechen und diverse Unterlagen (Servicebuch, Typenschein, Zulassungsschein, Reparatur- und Servicerechnungen, sonstige Belege, die mit dem laufenden Betrieb des Fahrzeuges im Zusammenhang stehen sowie einen Nachweis über den Transport des Fahrzeuges) vorzulegen.

Außerdem wurde der Berufungswerber um rechtzeitige Verständigung bei Nichtwahrnehmung des Termins gebeten.

Mit **Schreiben vom 1. Oktober 2010** ersuchte der Berufungswerber diese Vorladung an seinen Steuerberater zu senden.

Der Termin wurde ohne Angabe von Gründen nicht wahrgenommen.

**4. Mit Bescheiden vom 13. Oktober 2010** setzte das Finanzamt die **Kraftfahrzeugsteuer für die Monate 01-12/2005, 01-12/2006, 01-12/2007, 01-12/2008, 01-12/2009, sowie 01-06/2010** in Höhe von jeweils 1.015,20 € sowie einen **Verspätungszuschlag zur Kraftfahrzeugsteuer 2005 bis 2009** in Höhe von jeweils 101,52 € (10%) fest.

Begründend führte das Finanzamt u.a. aus, dass für das in Streit stehende Fahrzeug bisher keine Kraftfahrzeugsteuer entrichtet worden sei. Der Mittelpunkt der Lebensinteressen sei den Umständen entsprechend (österreichischer Pensionsbezug, Vermietung im Inland, Wohnhaus in Y, etc.) in Österreich gelegen. Da ein tauglicher Gegenbeweis (Transportpapiere, Unterlagen Vormerkverfahren, Rechnungen, Servicebuch, etc.) nicht erbracht worden sei, sei von einer Zulassungspflicht in Österreich auszugehen.

**5. Die gegen diese Bescheide gerichtete Berufung vom 12. November 2010** begründete der Berufungswerber damit, dass er auch ein Haus in Spanien besitze und sich nur noch selten in Österreich aufhalte. Er reise sehr viel in andere Länder und verbringe jedes Jahr auch 3 bis 4 Wochen in Kroatien, Slowenien, Italien, Deutschland und in der Schweiz. Außerdem besitze er mehrere Fahrzeuge und ein Wohnmobil. Wenn man sämtliche Zeiten

zusammenrechne, befinde sich das gegenständliche Fahrzeug rund 3-4 Wochen pro Jahr in Österreich.

Er beantrage daher, die Kraftfahrzeugsteuer samt Verspätungszuschlag für sämtliche Jahre mit Null festzusetzen. Zudem werde die Anberaumung einer mündlichen Verhandlung vor dem gesamten Berufungssenat beantragt.

**6. Im Ersuchen um Ergänzung vom 23. November 2010** wies das Finanzamt den Berufungswerber darauf hin, dass ein Gegenbeweis trotz Aufforderung vom 28. September 2010 noch nicht erbracht worden sei. Zur Untermauerung seines Berufungsbegehrens werde er nochmals aufgefordert bis zum 13. Dezember 2010 alle zur Sachverhaltsermittlung dienlichen Unterlagen vorzulegen.

Daraufhin ersuchte der steuerliche Vertreter des Berufungswerbers mittels Fax um **Verlängerung der Frist bis Mai 2011**, weil sich der Berufungswerber erst wieder im April oder Mai 2011 in Österreich aufhalten werde.

Dieser Vorhalt wurde nicht beantwortet.

**7. Mit Berufungsvorentscheidung vom 28. Juli 2011** wies das Finanzamt die Berufung gegen die Kraftfahrzeugsteuerbescheide 2005 bis 2009 sowie 01-06/2010 mit folgender Begründung ab:

Der den Bescheiden zugrundeliegende Sachverhalt bzw die rechtliche Würdigung würden unverändert aufrecht bleiben.

Der Berufungswerber sei im Ermittlungsverfahren mit Schreiben vom 28. September 2010 zur Klärung des Sachverhaltes aufgefordert worden. Der Termin sei nicht wahrgenommen worden. Mit Bescheiden vom 13. Oktober 2010 sei die Kraftfahrzeugsteuer unter Berücksichtigung des bekannten Sachverhaltes vorgeschrieben worden. Auf Grund der am 12. November 2010 eingebrachten Berufung sei am 23. November 2010 ein Ergänzungsersuchen zur Klärung des Sachverhaltes zugesandt worden. Dieser Vorhalt sei trotz Fristerstreckung bis Ende Mai 2011 nicht beantwortet worden. Am 22. Juni 2011 habe auf Ersuchen des steuerlichen Vertreters ein Erörterungsgespräch im Beisein des Berufungswerbers stattgefunden. Belege bzw sonstige Unterlagen seien dabei trotz wiederholter Aufforderung nicht vorgelegt worden. Die angebotenen Beweismittel (Postnachsendsantrag) seien als ungeeignet erachtet worden.

Da sich auf Grund des Gesamtbildes gegenüber der Erstbescheide keine abweichende Beurteilung ergeben habe, sei die Berufung abzuweisen.

**8. Im Vorlageantrag vom 31. August 2011** brachte der Berufungswerber vor, dass die Kraftfahrzeugsteuer angeblich deshalb vorgeschrieben worden sei, weil das Fahrzeug von Bediensteten des Finanzamtes gesehen worden sei. Es werde daher ersucht, die dem Finanzamt bekannten Bediensteten als Zeugen einzuvernehmen. Diese sollten darüber befragt werden, wann bzw in welchen Zeiträumen sie das Fahrzeug gesehen haben.

Die vom Finanzamt geforderten Unterlagen habe der Berufungswerber (Privatperson und 72 Jahre alt) nicht, daher müsste die Glaubhaftmachung mittels Postnachsendauftrag genügen. Außerdem werde die Ermittlung bei den spanischen Behörden beantragt.

Der Berufungswerber habe auch in Spanien einen Wohnsitz, das Fahrzeug sei in Spanien gemeldet und es werde dort die Kraftfahrzeugsteuer abgeführt. Eine doppelte Besteuerung widerspreche dem europäischen Recht.

Er wiederhole daher seinen in der Berufung vom 12. November 2010 gestellten Antrag, die Kraftfahrzeugsteuer für den tatsächlichen Aufenthalt des Fahrzeuges in Österreich (ca. ein Monat) festzusetzen.

**9. Ein Auskunftersuchen** (12. Oktober 2011) bei der Firma ABC Automobilvertriebs GmbH in Z ergab, dass das streitgegenständliche Fahrzeug im Jahr 2000 auf die Kanarischen Inseln ausgeliefert worden sei. Sämtliche Services und Reparaturarbeiten in den Jahren 2001 bis 2010 seien in der Filiale in Ried durchgeführt worden. Auftraggeber sei immer der Berufungswerber gewesen, die Bezahlung sei entweder durch den Berufungswerber in bar oder mittels Überweisung erfolgt.

**10. Am 23. Februar 2012** wurde die Kraftfahrzeugsteuererklärung für 2010 eingereicht, worin die Steuer für insgesamt drei Monate (253,80 €) berechnet wurde.

**11. Mit Bescheiden vom 20. Juni 2012** setzte das Finanzamt die Kraftfahrzeugsteuer für die Monate 01-12/2010 und 01-12/2011 in Höhe von jeweils 1.015,20 € sowie für 01-03/2012 iHv 253,80 € fest. Als Begründung wurde auf die Bescheide der Vorjahre verwiesen.

**12.** Die gegen diese Bescheide gerichtete **Berufung vom 23. Juli 2012** enthält die selbe Begründung wie die Berufung vom 12. November 2010.

**13.** Das streitgegenständliche Fahrzeug wurde am **22. Mai 2012** erstmalig in Österreich auf das amtliche Kennzeichen GR-333 zugelassen. Im Zuge der Zulassung wurden der Kaufvertrag vom 2. Dezember 1999 über die Lieferung des Fahrzeuges sowie die spanische Importbestätigung vom 25. April 2000 vorgelegt. Die spanische Erstzulassung erfolgte am 27. April 2000.

## **II. Verfahren vor dem Unabhängigen Finanzsenat**

**14.** Die Berufungen wurden am 17. Oktober 2011 und am 31. Juli 2012 dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

**15. Mit Vorhalt vom 31. Oktober 2012** ersuchte die Referentin um Beantwortung (innerhalb von zwei Wochen ab Zustellung des Vorhaltes) folgender Fragen:

*„Bewohnen Sie diese Liegenschaft alleine? Wer kümmert sich um Ihr Haus, während Sie auf W verweilen? Wo sind (bzw waren) Ihre anderen Fahrzeuge [Wechselkennzeichen GR-222: Wohnmobil FH, Mercedes 124 (zugelassen bis 20.05.2008), Daimler Chrysler W129] garagiert? Befindet sich das Haus auf W in Ihrem alleinigen Eigentum?“*

Des Weiteren führte die Referentin aus:

Das in Spanien auf den Namen des Berufungswerbers zugelassene Kraftfahrzeug der Marke Mercedes S 320 (Bj. 2000) werde entsprechend den Aussagen des Berufungswerbers (Niederschrift vom 23.09.2010, Berufung vom 12.11.2010) während seiner Inlandsaufenthalte verwendet.

Das Finanzamt habe (nach mehrfachen und erfolglosen Ersuchen zur Vorlage von zweckdienlichen Belegen) Erhebungen durchgeführt und dabei festgestellt, dass seit dem Jahr 2001 sämtliche Service- und Reparaturarbeiten an diesem Fahrzeug von der Firma ABC in Ried durchgeführt worden seien. Daraus sei zu schließen, dass sich gegenständliches Fahrzeug (Erstzulassung in Spanien: April 2000) zu den unten angeführten Zeitpunkten jedenfalls in Österreich befunden haben muss:

	Km-Stand	Differenz
31.07.2001	4.225	
10.04.2003	9.769	5.544
28.04.2005	12.314	2.545
17.06.2008	24.808	12.494
10.05.2010	31.079	6.271
23.09.2010	32.388	1.309

Im Zuge der im Mai 2012 in Y vorgenommenen Schätzung des streitgegenständlichen Fahrzeuges sei ein Km-Stand von 35.288 festgehalten worden.

Nachdem die Strecke Y – CS (Fährhafen) rund 2.780 km bzw die Strecke S - P weitere 36 km betrage, somit also für eine Hin- und Retourfahrt insgesamt rund 5.600 km zu veranschlagen seien, erscheine in Anbetracht obiger Kilometerstände eine jährliche Rückführung des Fahrzeuges nach W unmöglich, außer es gelinge der Nachweis eines jährlich wiederkehrenden Transportes per LKW oder Frachtflugzeug. Da die Fahrt von P nach Österreich (rd. 2.800 km) Deckung in den bis 31. Juli 2001 nachweislich gefahrenen Kilometern (4.225 km) finde, sei davon auszugehen, dass sich das Fahrzeug zumindest seit 2001 ständig in Österreich befunden habe und auch hier verwendet wurde. Die Behauptung, das gegenständliche Fahrzeug befinde sich nur 3-4 Wochen im Jahr in Österreich widerspreche demzufolge den Fakten.

Die Annahme eines dauernden inländischen Standortes werde zudem durch die Tatsache bekräftigt, dass der Kilometerstand des Fahrzeuges trotz dessen Alters auffällig niedrig sei, was durch die jährlich wiederkehrende sechsmonatige Abwesenheit und das Vorhandensein weiterer Fahrzeuge begründbar sei. Dementsprechend gehe auch der Einwand von fortlaufenden Urlaubsfahrten nach Kroatien, Slowenien, etc. ins Leere, da dies im klaren Widerspruch zu oben genannten Kilometerständen stehe. Zudem stehe der Besitz eines Wohnmobils außer Streit. Da derartige Fahrzeuge entsprechend der allgemeinen Lebenserfahrung gewöhnlich für Urlaubsfahrten verwendet werden, sei prima facie anzunehmen, dass auch im vorliegenden Fall für Urlaubsfahrten vornehmlich auf dieses Fahrzeug zurückgegriffen worden sei.

Zudem erfolgte ein Hinweis auf die Absicht, die mündliche Verhandlung vor dem gesamten Berufungssenat voraussichtlich im Dezember 2012 anzuberaumen.

**16. Mit Schriftsatz vom 8. November 2012** wurde der Berufungswerber zur mündlichen Berufungsverhandlung am 5. Dezember 2012 mit dem Beigefügten vorgeladen, dass ein Fernbleiben der Partei der Durchführung der Verhandlung nicht entgegensteht.

**17. Am 12. November 2012** ersuchte der steuerliche Vertreter um Verschiebung des Verhandlungstermins auf Juni 2013, weil sich der Berufungswerber voraussichtlich bis April/Mai 2013 auf W aufhalten werde.

**18.** Dieses Vertagungsersuchen lehnte der Vorsitzende des Senates 3 mit **Bescheid vom 20. November 2012** mit folgender Begründung ab:

Der Berufungswerber habe auf Grund seines ordnungsgemäß gestellten Antrages grundsätzlich einen Rechtsanspruch auf Abhaltung einer mündlichen Verhandlung vor dem gesamten Berufungssenat. Nach § 284 Abs 4 BAO bestimme jedoch ausschließlich der Vorsitzende den Zeitpunkt der Verhandlung, der im gegenständlichen Fall für den **5. Dezember 2012** festgesetzt worden sei.

Im Hinblick auf den in der Vorladung vom 8. November 2012 angebrachten Hinweis gemäß § 284 Abs 4 zweiter Satz BAO, wonach das Fernbleiben des Berufungswerbers der Durchführung der Verhandlung nicht entgegenstehe, würden mit der Durchführung der Verhandlung in Abwesenheit des Berufungswerbers keine Verfahrensvorschriften verletzt werden, zumal der Berufungswerber steuerlich vertreten sei und im Verwaltungsverfahren oftmals Gelegenheit gehabt habe, sowohl den Sachverhalt als auch seinen Rechtsstandpunkt darzustellen. Diese Möglichkeit habe er bislang nur unzureichend genützt (siehe Berufungsvorentscheidung vom 28. Juli 2011). Sogar der ho. Vorhalt vom 31. Oktober 2012 sei bis dato unbeantwortet geblieben.

Die Berufungen seien dem Unabhängigen Finanzsenat am 17. Oktober 2011 bzw am 31. Juli 2012 zur Entscheidung vorgelegt worden. Der Berufungswerber habe daher mit der Anberaumung eines Verhandlungstermins jederzeit rechnen können. Für den Fall seiner Abwesenheit stehe es ihm frei, einen Vertreter zu entsenden.

**19. Mit Schriftsatz vom 26. November 2012** beantwortete der steuerliche Vertreter des Berufungswerbers den Vorhalt vom 31. Oktober 2012 wie folgt:

Die Liegenschaft in Y werde (mit Ausnahme von Besuchern) alleine bewohnt. Um das Haus kümmere sich während der Aufenthalte auf W niemand, es werde eingewintert. Sämtliche anderen, auf seinen Namen zugelassenen Fahrzeuge seien in Y garagiert. Das Haus auf W befinde sich nicht in seinem alleinigen Eigentum.

Bezüglich des in Streit stehenden Fahrzeuges führte der steuerliche Vertreter aus:

Dieses Fahrzeug sei während seiner Auslandsaufenthalte (zB Flüge nach Spanien) in Deutschland beim T in V (Nähe München) gestanden. Im Sommer, als sich der Berufungswerber noch in Österreich befunden habe, wäre es problemlos möglich gewesen, entsprechende Beweise nachzureichen. Sollte dem Unabhängigen Finanzsenat eine Glaubhaftmachung nicht genügen, ersuche er um Verständigung, damit schriftlich eine Bestätigung nachgereicht werden könne. In den Jahren 2006, 2007 und 2009 sei auch nicht der jährlich vorgeschriebene Service durchgeführt worden, was ein Beweis dafür sei, dass das Fahrzeug nicht in Österreich gewesen sei.

Außerdem werde beantragt, den Berufungswerber als Zeugen einzuvernehmen. Dieser verweile von Mai bis Oktober in Y und von November bis April auf W (EEE, 00000P).

Es sei unklar, wie der Berufungswerber das Fahrzeug widerrechtlich im Inland verwenden haben könne, wenn er sich nachweislich im Ausland aufgehalten habe. Es werde daher nochmals ersucht, den Verhandlungstermin auf Sommer 2013 zu verschieben.

**20.** Diesem neuerlichen Ersuchen um Vertagung wurde mit **Bescheid vom 4. Dezember 2012** (Übermittlung per Fax) - unter Hinweis auf die Begründung des Ablehnungsbescheides vom 20. November 2012 - nicht entsprochen.

Darüber hinaus wurde nochmals darauf hingewiesen, dass der Berufungswerber steuerlich vertreten sei und im bisherigen Verwaltungsverfahren, welches sich im Übrigen auch über die Sommermonate erstreckt habe, keine Bereitschaft gezeigt habe, zur Klärung des Sachverhalts beizutragen. Dem Berufungswerber sei bereits im erstinstanzlichen Verfahren eine Verlängerung der Frist zur Beantwortung eines Vorhaltes von ca. einem halben Jahr zugestanden worden. Der Vorhalt sei trotz alledem nicht beantwortet worden. Der Berufungswerber habe ausreichend Möglichkeit gehabt, die angekündigten Beweise vorzulegen. Es sei daher offensichtlich, dass mit dieser Vorgangsweise eine Verschleppung des Verfahrens iSd § 183 Abs 3 BAO bezweckt werde.

**21.** Zu der am **5. Dezember 2012** abgehaltenen **mündlichen Berufungsverhandlung** erschien weder der Berufungswerber noch sein steuerlicher Vertreter. Die Amtspartei fügte dem vorgetragenen Sachverhalt nichts mehr hinzu.

Mit **Fax vom 6. Dezember 2012** teilte der steuerliche Vertreter mit, dass das Faxgerät defekt gewesen sei, weshalb der Ablehnungsbescheid vom 4. Dezember 2012 erst am 5. Dezember 2012 um 17.00 Uhr empfangen worden sei.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

#### **I. Festgestellter Sachverhalt/Beweiswürdigung**

**1.** Der Berufungswerber ist Pensionist und in Österreich unbeschränkt steuerpflichtig. Neben seinen Pensionseinkünften bezog er in den berufsanhängigen Jahren noch Einkünfte aus der Vermietung und Verpachtung seiner Liegenschaften in Y und Wien.

Seinen meldebehördlichen Hauptwohnsitz hat der Berufungswerber seit 1984 in Österreich. Die als Hauptwohnsitz dienende Liegenschaft in Y befindet sich in seinem Eigentum und wird alleine bewohnt.

Ungefähr sechs Monate im Jahr hält sich der Berufungswerber an seinem Wohnsitz in P/W auf. Das dort als Wohnsitz dienende Haus befindet sich nicht im Alleineigentum des Berufungswerbers.

Der Berufungswerber ist Mehrheitsgesellschafter (99%) der Bw VerwaltungsgmbH, deren Sitz und Geschäftsanschrift sich an der Wohnadresse des Berufungswerbers befindet.

Der Berufungswerber besitzt bzw. besaß zudem noch andere Fahrzeuge und zwar ein Wohnmobil FHB (FahrgestellNr. YYYY, Erstzulassung am 17.03.2000), einen PKW Mercedes 124 (FahrgestellNr. ZZZZ, zugelassen vom 11.06.1997 bis 20.05.2008) sowie einen PKW Daimler Chrysler W129 280SL (FahrgestellNr. WWWW, Anmeldedatum: 02.04.2001), welche auf seinen Namen in Österreich (Wechselkennzeichen GR-222) zugelassen und in Y garagiert sind.

**2.** Außer Streit steht die Verwendung des in Rede stehenden Fahrzeuges mit ausländischem Kennzeichen im Inland auf Straßen mit öffentlichem Verkehr durch den Berufungswerber.

**3.** Auf Grund gespeicherter Kundenaufzeichnungen (Fahrzeughistorien) steht außerdem fest, dass der Berufungswerber sämtliche Service- und Reparaturarbeiten am streitgegenständlichen Fahrzeug sowie am Zweitfahrzeug Mercedes 280SL bei der Firma ABC in Ried durchführen hat lassen, wobei die Bezahlung entweder persönlich in bar oder per Überweisung erfolgte:

**Fahrzeughistory für Mercedes S 320, Kennzeichen TF-111, FahrgestellNr. XXXX , KundenNr. Bw.**

Rechnungsdatum	Auftragsannahme	Km-Stand
10.05.2010	10.05.2010	31.079
19.06.2008	17.06.2008	24.808
29.04.2005	28.04.2005	12.314
25.04.2003	10.04.2003	9.769
07.08.2001	31.07.2001	4.225

**Fahrzeughistory für Mercedes 280 SL, Kennzeichen GR-222, FahrgestellNr. WWWW, KundenNr. Bw.**

16.06.2010	16.06.2010	12.432
19.05.2009	19.05.2009	11.194
13.09.2007	10.09.2007	10.326
30.06.2006	29.06.2006	9.528
27.07.2005	18.07.2005	9.091

Außerdem erfolgte eine Dokumentation des Kilometerstandes (32.388 km) im Zuge der Erhebung am 23. September 2010 sowie anlässlich der Gebrauchtwagenbewertung am 22. Mai 2012 (35.288 km).



Aus diesen Fakten ist zu schließen, dass sich das gegenständliche Fahrzeug (Erstzulassung in Spanien: April 2000) zu den unten angeführten Zeitpunkten jedenfalls in Österreich befunden haben muss:

	Km-Stand	Differenz
31.07.2001	4.225	
10.04.2003	9.769	5.544
28.04.2005	12.314	2.545
17.06.2008	24.808	12.494
10.05.2010	31.079	6.271
23.09.2010	32.388	1.309
22.05.2012	35.288	2.900

Da die Strecke Y – CS (Fährhafen) rund 2.780 km bzw die Strecke S - P weitere 36 km beträgt, somit für eine Hin- und Retourfahrt insgesamt rund 5.600 km zu veranschlagen sind, erscheint in Anbetracht obiger Kilometerstände eine jährliche Rückführung des Fahrzeuges nach W unmöglich, zumal der Nachweis eines jährlich wiederkehrenden Transportes per LKW oder Frachtflugzeug nicht erbracht wurde. Da die Fahrt von P nach Österreich (rd. 2.800 km) Deckung in den bis 31. Juli 2001 nachweislich gefahrenen Kilometern (4.225 km) findet, ist davon auszugehen, dass sich das Fahrzeug seit 2001 nicht mehr auf W befunden hat.

Dem Berufungswerber wurden diese Überlegungen vorgehalten. Mit seiner in der Vorhaltsbeantwortung getroffenen Aussage, das Fahrzeug habe sich während seiner Auslandsaufenthalte beim T in V (Nähe München) befunden, gibt der Berufungswerber schließlich auch zu, dass sich das Fahrzeug nicht auf W befunden hat.

**4.** Mit dieser Aussage versucht der Berufungswerber offenbar den in § 82 Abs 8 KFG 1967 vorgesehenen **Gegenbeweis** anzutreten. Das ist dem Berufungswerber aus folgenden Gründen nicht gelungen:

Der erkennende Senat schenkt der Behauptung, das Fahrzeug habe sich während der Auslandsaufenthalte in V bei München befunden, keinen Glauben. Es liegt vielmehr nahe, dass sich dieses ständig in Österreich befunden hat. Nach allgemeiner Lebenserfahrung wird ein über den Winter nicht verwendetes Fahrzeug in dieser Preiskategorie garagiert, um einerseits Delikten vorzubeugen und andererseits die Substanz des Fahrzeuges zu schonen. Derartige Garagierungsleistungen werden üblicherweise entweder dem Auftraggeber in Rechnung gestellt oder im Falle von Gefälligkeitsleistungen durch Zeugenaussagen bestätigt. Keines dieser Beweise wurde jedoch vorgelegt.

Warum der Umstand, dass am streitgegenständlichen Fahrzeug in den Jahren 2006, 2007 und 2009 keine Servicearbeiten durchgeführt worden sind, einen Beweis dafür darstellen soll, dass

sich das Fahrzeug nicht in Österreich befunden hat, ist nicht einleuchtend. Selbst wenn keine Services vorgenommen wurden, schließt dies nämlich nicht aus, dass sich das Fahrzeug trotz alledem im Inland befunden hat. Angesichts der zwischen 2005 und 2008 gefahrenen Kilometerleistung (12.494) ist vielmehr anzunehmen, dass ein Service in den angeführten Jahren nicht erforderlich war. Tatsache ist, dass sich der Berufungswerber in den Jahren 2006, 2007 und 2009 jedenfalls in Österreich befunden hat, weil er in diesen Jahren seinen zweiten Mercedes zum Service brachte. Den Beweis dafür, dass das streitgegenständliche Fahrzeug auch während seiner Inlandsaufenthalte in Deutschland verblieben ist, ist der Berufungswerber schuldig geblieben.

Die Annahme eines dauernden inländischen Standortes wird zudem durch die Tatsache bekräftigt, dass der Kilometerstand des Fahrzeuges trotz dessen Alters auffällig niedrig ist, was durch die jährlich wiederkehrende sechsmonatige Abwesenheit des Berufungswerbers und das Vorhandensein weiterer Fahrzeuge begründbar ist. Dementsprechend geht auch der Einwand fortlaufender Urlaubsfahrten nach Kroatien, Slowenien, etc. ins Leere, weil dies im klaren Widerspruch zu oben genannten Kilometerständen steht. Zudem steht der Besitz eines Wohnmobils außer Streit. Da derartige Fahrzeuge entsprechend der allgemeinen Lebenserfahrung gewöhnlich für Urlaubsfahrten verwendet werden, ist prima facie anzunehmen, dass auch im vorliegenden Fall für Urlaubsfahrten vornehmlich auf dieses Fahrzeug zurückgegriffen wurde und der streitgegenständliche PKW in Österreich verblieb.

Auch die Vorlage eines Postnachsendauftrages ist als Beweis untauglich, weil damit lediglich die (außer Streit stehende) Tatsache der wiederkehrenden Aufenthalte auf W bewiesen werden kann, nicht jedoch der dauernde Standort des strittigen Fahrzeuges.

Vor dem Hintergrund dieser Überlegungen erweist sich die Behauptung des Berufungswerbers, das gegenständliche Fahrzeug befinde sich nur 3-4 Wochen im Jahr in Österreich, als unglaubwürdig.

## **5. Beweisanträge**

**5.1.** Hinsichtlich der in der Berufung vom 23. Juli 2012 gestellten Beweisanträge ist zunächst grundsätzlich darauf hinzuweisen, dass Beweisanträge prozessual ordnungsgemäß gestellt werden müssen. Das bedeutet, dass die Beweisanträge eine konkrete und präzise Angabe des Beweisthemas, das mit dem Beweismittel unter Beweis gestellt werden soll, enthalten müssen. Beweisanträgen, die nicht ausreichend erkennen lassen, welche konkreten Tatsachenbehauptungen im Einzelnen durch das angebotene Beweismittel erwiesen werden sollen, muss die Abgabenbehörde nicht entsprechen (zB VwGH 02.09.2009, 2008/15/0057; 23.04.2008, 2004/13/0142; 19.03.2008, 2008/15/0017; 26.06.2007, 2006/13/0086).

So sind im Falle eines Antrages auf Befragung eines Zeugen nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes folgende Mindestanforderungen zu erfüllen:

- Die Namhaftmachung des Zeugen,
- die Angabe einer Adresse sowie die Nennung eines
- Beweisthemas

Nach **§ 183 Abs 3 BAO** ist von der Aufnahme beantragter Beweise abzugehen, wenn die unter Beweis zu stellenden Tatsachen u.a. als **richtig anerkannt** werden oder **unerheblich** sind oder wenn aus den Umständen hervorgeht, dass die Beweise in der offenbaren Absicht, das **Verfahren zu verschleppen**, angeboten worden sind. Erheblich ist ein Beweisantrag nur dann, wenn Beweisthema eine Tatsache ist, deren Klärung, wenn sie schon nicht (sachverhalts-)erheblich ist, zumindest mittelbar beitragen kann, Klarheit über eine (sachverhalts-)erhebliche Tatsache zu gewinnen (*Ritz*, BAO-Kommentar<sup>4</sup>, 514).

## 5.2. Beweisantrag auf Zeugeneinvernahme (Bedienstete des Finanzamtes Y)

Dem Beweisantrag auf Befragung von Zeugen (Bedienstete des Finanzamtes Y) wird nicht entsprochen, da der Berufungswerber es verabsäumt hat, die Zeugen namentlich anzuführen, deren Adresse anzugeben sowie ein konkretes Beweisthema zu nennen.

Zudem ist die Beantwortung der Frage, wann und in welchen Zeiträumen das strittige Fahrzeug von den Zeugen angeblich gesehen wurde oder nicht, nicht als sachverhaltserheblich anzusehen, weil die Tatsache einer tatsächlichen Verwendung im Inland bereits als zutreffend erkannt wurde.

## 5.3. Antrag auf Kontaktierung spanischer Behörden

Hinsichtlich der Aufforderung, spanische Behörden für Ermittlungszwecke zu kontaktieren, ist darauf hinzuweisen, dass die amtswegige Ermittlungspflicht dort ihre Grenzen findet, wo die Partei eine erhöhte Mitwirkungspflicht trifft. Dies tritt vor allem dann ein, wenn Sachverhaltselemente ihre Wurzeln im Ausland haben. Dieser Mitwirkungspflicht kam der Berufungswerber nicht nach.

Darüber hinaus wurde nicht das Beweisthema genannt, dh welche entscheidungswesentlichen Tatsachen damit eigentlich bewiesen werden sollen. Zur Aufnahme eines Erkundungsbeweises ist die Abgabenbehörde nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes jedenfalls nicht verpflichtet.

## 5.4. Antrag auf Einvernahme des Berufungswerbers als Zeugen

Eine Vernehmung des Berufungswerbers als **Zeuge** in seinem eigenen Abgabeverfahren ist **ausgeschlossen** (*Ritz*<sup>4</sup>, BAO-Kommentar, 489). Somit ist auch dieser Beweisantrag abzulehnen.

Zwar besteht im Abgabeverfahren grundsätzlich die Möglichkeit der Vernehmung des Steuerpflichtigen in der Art einer **Parteienvernehmung** gemäß der Bestimmungen der §§ 371 ff ZPO. Diese ist allerdings nicht zwingend vorgesehen (VwGH 17.02.1978, 0728/76). Im Hinblick auf den Grundsatz der Unbeschränktheit der Beweismittel stellen aber auch die Aussagen der Partei Beweismittel dar. Da für diese Beweismittel keine besonderen Formvorschriften vorgesehen sind, kann die Parteienvernehmung auch schriftlich erfolgen (VwGH 22.04.2009, 2008/15/0283).

Von Seiten der Abgabenbehörde erster und zweiter Instanz sind nicht nur mehrere Vorhalte zur Klärung des entscheidungswesentlichen Sachverhalts an den Berufungswerber verschickt worden (auch der Berufungsvorentscheidung vom 28. Juli 2011 kommt Vorhaltscharakter zu), sondern es kam auch zu einem Erörterungsgespräch im Zuge des erstinstanzlichen Ermittlungsverfahrens. Der Berufungswerber hatte daher ausreichend Gelegenheiten, den Sachverhalt darzustellen, sodass von einer weiteren Parteieneinvernahme Abstand zu nehmen war.

## II. Gesetzliche Grundlagen

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

**§ 82 Abs 8 KFG 1967** bestimmt, dass 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 dauerndem Standort im Inland anzusehen sind (sog. **Standortvermutung**). Die Verwendung solcher Fahrzeuge ohne Zulassung gemäß § 37 KFG 1967 ist nur während eines Monats ab der Einbringung in das Bundesgebiet zulässig.

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

Die Steuerpflicht dauert im Falle der widerrechtlichen Verwendung vom Beginn des Kalendermonates, in dem die Verwendung einsetzt, bis zum Ablauf des Kalendermonates, in dem die Verwendung endet (**§ 4 Abs 1 Z 3 KfzStG 1992**).

## III. Rechtliche Würdigung

## 1. Grundsätzliches

Aus der dargestellten Rechtslage ergibt sich, dass die Verwendung eines nicht im Inland zugelassenen Fahrzeuges dann der Kraftfahrzeugsteuer unterliegt, wenn es nach dem Kraftfahrgesetz (KFG 1967) zum Verkehr zuzulassen wäre. Dies betrifft vor allem die Verwendung von im Ausland zugelassenen Fahrzeugen, wenn auf Grund kraftfahrrechtlicher Bestimmungen die Zulassung im Inland zu beantragen wäre, dies aber unterlassen wird.

Zu welchem Zeitpunkt und unter welchen Voraussetzungen ein Fahrzeug mit ausländischem Kennzeichen im Inland zuzulassen ist, richtet sich danach, ob es über einen **dauernden Standort** im Inland oder im Ausland verfügt (vgl. § 79 und § 82 Abs 8 KFG 1967). Bei der Bestimmung des dauernden Standortes kommt es darauf an, von **wem** das Fahrzeug im Inland verwendet wird. Wird das Fahrzeug durch eine natürliche Person ohne Hauptwohnsitz im Inland verwendet, so kommt § 79 Abs 1 KFG 1967 zum Tragen. Wird das Fahrzeug hingegen durch eine natürliche Person mit Hauptwohnsitz im Inland verwendet, so ist dies nach § 82 Abs 8 KFG 1967 zu beurteilen (VwGH 27.01.2010, 2009/16/0107; 21.05.1996, 95/11/0378).

Für die **Anwendbarkeit der Vermutung** des § 82 Abs. 8 leg.cit. muss daher neben einer Verwendung des Fahrzeuges im Inland (oder Einbringung in das Bundesgebiet) nachgewiesen sein, dass der **Mittelpunkt der Lebensinteressen** (der Hauptwohnsitz) im Inland gelegen ist. Ist dieser Nachweis gelungen, ist das Fahrzeug bis zum Gegenbeweis als Fahrzeug mit dem dauernden Standort im Inland anzusehen. Dessen Verwendung ist nur während eines Monats ab der Einbringung in das Bundesgebiet zulässig. Nach Ablauf dieser Frist fehlt dem Fahrzeug die für die Verwendung auf inländischen Straßen mit öffentlichem Verkehr erforderliche Zulassung. Durch den Nachweis eines tatsächlichen dauernden Standortes in einem anderen Staat kann diese Vermutung widerlegt werden.

## 2. Mittelpunkt der Lebensinteressen (Hauptwohnsitz)

**2.1.** Während die Verwendung des Fahrzeuges im Inland durch den Berufungswerber außer Streit steht, ist fraglich, an welchem Ort der Berufungswerber seinen **Hauptwohnsitz** gemäß § 82 Abs 8 KFG 1967 innehat, weil er auch auf W einen Wohnsitz begründet hat.

Nach Art 6 Abs 3 B-VG und § 1 Abs 7 Meldegesetz 1991 wird der Hauptwohnsitz einer Person an jener Unterkunft begründet, an der sie sich in der erweislichen oder aus den Umständen hervorgehenden Absicht niedergelassen hat, diese zum Mittelpunkt ihrer Lebensbeziehungen zu machen; 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.

Nach Ansicht des Verwaltungsgerichtshofes (16.05.1974, 943/73; 21.05.1996, 95/11/0256) kommt es dabei auf eine Gesamtschau an. Am Wohnsitz muss nicht der Schwerpunkt der beruflichen, wirtschaftlichen und gesellschaftlichen Lebensbeziehungen bestehen, sondern es muss sich bei Betrachtung des beruflichen, wirtschaftlichen und gesellschaftlichen Umfeldes eines Menschen ergeben, dass er dort den Mittelpunkt seiner Lebensbeziehungen hat. Hierbei ist es durchaus möglich, dass am Hauptwohnsitz wenige oder gar keine beruflichen Lebensbeziehungen bestehen. Bei mehreren Wohnsitzen vereinigt jeweils einer die stärksten persönlichen Beziehungen auf sich; demnach gibt es nur einen Mittelpunkt der Lebensverhältnisse. Zudem spielen auch Grund- und Hausbesitz, emotionale und persönliche Bindungen, Teilnahme am Vereinsleben, sportliche Aktivitäten, die Wohnverhältnisse an den einzelnen Wohnsitzen, Pflege- und Obsorgeverpflichtungen und dergleichen eine Rolle. Der Eintragung ins amtliche Melderegister kommt zwar Indizwirkung zu, diese besagt aber lediglich, dass meldebehördlichen Vorgaben Rechnung getragen wurde.

**2.2.** In einer Gesamtbetrachtung der im festgestellten Sachverhalt dargelegten Umstände gelangt der erkennende Senat zu der Überzeugung, dass sich der Mittelpunkt der Lebensinteressen des Berufungswerbers in den berufungsgegenständlichen Jahren im Inland befunden hat. Abgesehen davon, dass der Berufungswerber der Feststellung, dass sein Hauptwohnsitz im Inland gelegen ist, **im gesamten Berufungsverfahren nicht entgegen getreten ist**, sind die inländischen Lebensbezugspunkte derart verdichtet (siehe vorne: I. Festgestellter Sachverhalt), dass die Möglichkeit der Begründung des Mittelpunktes der Lebensinteressen auf W ausscheidet.

### **3. Gegenbeweis**

**3.1.** Damit tritt aber die gesetzliche Vermutung des § 82 Abs 8 KFG ein, dass das Fahrzeug als mit dauerndem Standort im Inland anzusehen ist. Es wäre nun am Berufungswerber gelegen, einen tauglichen Gegenbeweis zu erbringen. Dieser ist dann als erbracht anzusehen, wenn sich hinreichende Anhaltspunkte ergeben, dass das Fahrzeug in einer Gesamtbetrachtung einem bestimmten Ort außerhalb des Bundesgebietes zuzuordnen ist (VwGH 19.03.2003, 2003/16/0007). Ein Fahrzeug kann zwar in mehreren Staaten verwendet werden, jedoch nur in **einem** Staat einen dauernden Standort haben. Daher ist **nachzuweisen**, dass das Fahrzeug zu einem bestimmten Staat eine größere Bindung als zu Österreich hat. Auf Grund des Gesetzeswortlautes ist eine Glaubhaftmachung nicht ausreichend.

**3.2.** Dieser Beweis ist dem Berufungswerber – trotz ausreichend gebotener Möglichkeiten – nicht gelungen. Der Unabhängige Finanzsenat hat in freier Beweiswürdigung den Wahrheitsgehalt der Aussagen des Berufungswerbers verneint (siehe vorne I.3. und I.4.).

Zudem hat der Berufungswerber nicht nur keinen Beweis für einen ausländischen Standort des Fahrzeuges erbracht, sondern **nicht einmal jenen Ort genannt, der als dauernder Standort anzusehen wäre.**

#### **IV. Doppelbesteuerung**

Dem Einwand einer allenfalls unionswidrigen Doppelbesteuerung infolge der aufgrund der Zulassung in Spanien entrichteten Kraftfahrzeugsteuer ist entgegenzuhalten, dass im Falle der Tatbestandsmäßigkeit des § 1 Abs 1 Z 3 KfzStG iVm § 82 Abs 8 KFG die Besteuerungshoheit allein der Republik Österreich zufällt. Der Berufungswerber hätte nach erfolgter Überstellung des Fahrzeuges nach Österreich dieses im Inland zum Verkehr zulassen müssen.

Dass die inländische Kraftfahrzeugsteuerpflicht an die (wegen Fehlens der erforderlichen Zulassung) widerrechtliche Verwendung im Inland anknüpft, wurde im Übrigen auch vom Europäischen Gerichtshof als nicht gemeinschaftswidrig beurteilt (EuGH Rs. Cura Anlagen GmbH, 21.03.2002, C-451/99; VwGH 23.03.2006, 2006/16/0003).

#### **V. Resümee**

Die Abgabenbehörde erster Instanz hat daher zu Recht eine widerrechtliche Verwendung des Fahrzeuges in Österreich durch den Berufungswerber mit Hauptwohnsitz im Inland festgestellt, welche die Steuerpflicht ausgelöst hat. Das Berufungsbegehren war folglich als unbegründet abzuweisen.

#### **VI. Verspätungszuschlag**

**1.** 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.

**§ 252 Abs 1 und Abs. 2 BAO** lauten:

*(1) Liegen einem Bescheid Entscheidungen zugrunde, die in einem Feststellungsbescheid getroffen worden sind, so kann der Bescheid nicht mit der Begründung angefochten werden, dass die im Feststellungsbescheid getroffenen Entscheidungen unzutreffend sind. (2) Liegen einem Bescheid Entscheidungen zugrunde, die in einem Abgaben-, Mess-, Zerlegungs- oder Zuteilungsbescheid getroffen worden sind, so gilt Abs. 1 sinngemäß.*

§ 252 Abs 2 BAO erfasst Fälle, in denen ein Abgabenbescheid die gesetzlich ausdrücklich vorgesehene Grundlage für einen davon abzuleitenden anderen Abgabenbescheid abgibt. Dazu gehört der Verspätungszuschlag (*Stoll*, BAO-Kommentar, 2591).

Verspätungszuschläge sind zur festgesetzten Abgabe (hier: Kraftfahrzeugsteuer) formell akzessorisch. Sie sind insoweit von der festgesetzten Abgabe zu berechnen, als ihre Bemessungsgrundlage von der Höhe der festgesetzten Abgabe abhängt. In dieser Hinsicht sind Verspätungszuschlagsbescheide an die Höhe der im Spruch des Kraftfahrzeugsteuerbescheides ausgewiesenen Nachforderung gebunden.

Die Festsetzung von Verspätungszuschlägen ist selbständig anfechtbar. Im Hinblick auf die Bindungswirkung kann jedoch eine Anfechtung mit der Begründung, die maßgebenden Kraftfahrzeugsteuerbescheide seien inhaltlich rechtswidrig, von vornherein nicht zum Erfolg führen. Ändert sich die Bemessungsgrundlage von Verspätungszuschlägen mit der Höhe der festgesetzten Abgabe, bietet § 295 Abs 3 BAO eine verfahrensrechtliche Handhabe zur Anpassung der Verspätungszuschlagsfestsetzung (VwGH 19.01.2005, 2001/13/0167).

**2.** Im gegenständlichen Fall hat der Berufungswerber gegen die Festsetzung von Verspätungszuschlägen berufen, sich in der Berufungsbegründung jedoch ausschließlich auf die Rechtswidrigkeit der zu Grunde liegenden Kraftfahrzeugsteuerbescheide gestützt. Damit wird aber keine Rechtswidrigkeit der angefochtenen Verspätungszuschlagsbescheide aufgezeigt.

Auch in diesem Punkt war die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Insgesamt war spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 18. Dezember 2012