

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin N.N. in der Beschwerdesache Bf, vertreten durch RA XYZ, über die Beschwerde vom 28.08.2013 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt XXX vom 16.08.2013 betreffend Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für die Monate 1-12/2012 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

## Entscheidungsgründe

### I. Übergangsbestimmung:

Mit **Verwaltungsgerichtsbarkeitsnovelle 2012** wurde das Bundesfinanzgericht mit 1.1.2014 installiert. Der Unabhängige Finanzsenat wurde mit 31.12.2013 aufgelöst. Infolge Einrichtung des Bundesfinanzgerichtes ab 1.1.2014 sind gemäß § 323 Abs. 38 BAO die am 31. Dezember 2013 beim unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen. Solche Verfahren betreffende Anbringen wirken mit 1. Jänner 2014 auch gegenüber dem Bundesfinanzgericht.

### II. Verfahrensgang:

Am **25.5.2011** gab der Beschwerdeführer (in der Folge mit Bf. abgekürzt), geboren am ddmjj, zu dieser Zeit Student, vom Finanzamt XXX befragt, zur Niederschrift an, dass er seinen Hauptwohnsitz in Adr\_1 habe, dass er seinen Hauptwohnsitz schon seit langer Zeit in Österreich habe, dass er über keinen Grundbesitz in Österreich verfüge. Er lebe in einer Partnerschaft und sei bisher keiner geregelten Arbeit nachgegangen, da er bis dato nur Studentenjobs gehabt habe. Sein Studium habe er durch Unterstützungszahlungen seiner in ZZZ lebenden Großeltern sowie durch Arbeitslosengeld finanziert. Er habe in Deutschland ebenfalls einen Wohnsitz, in der Adr\_2, beziehe jedoch keine deutschen Einkünfte. Er habe einen BMW Z4 mit dem amtlichen Kennzeichen „KZ“, welcher am 28.03.2003 erstzugelassen wurde, und in seinem Eigentum stehe. Dieses Fahrzeug habe

er gebraucht von einer Privatperson übernommen und er habe an diesem Fahrzeug eine Autobahnvignette angebracht.

Das Finanzamt XXX erließ am **16.08.2013** u.a. einen **Bescheid** über die Festsetzung der **Kraftfahrzeugsteuer für den Zeitraum 1-12/2012**. Darin setzte es für den Zeitraum 1-12/2012 Kraftfahrzeugsteuer in Höhe von € 747,52 fest und führte in der Begründung aus:

*Nach § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG unterliegt die Verwendung von Kraftfahrzeugen auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland ohne die kraftfahrrechtlich erforderliche Zulassung (widerrechtliche Verwendung) der Kraftfahrzeugsteuer.*

*Der Tatbestand der Verwendung ohne kraftfahrrechtliche Zulassung im Inland, an den die Kraftfahrzeugsteuerpflicht anknüpft, ist zu dem Zeitpunkt erfüllt, zu dem die einmonatige Frist des § 82 Abs. 8 KFG 1967 abläuft.*

*Die Steuerpflicht dauert im Falle der widerrechtlichen Verwendung eines Kraftfahrzeuges vom Beginn des Kalendermonats, in dem die Verwendung einsetzt (d.h. in dem der steuerpflichtige Tatbestand erfüllt ist), bis zum Ablauf des Kalendermonates, in dem die (widerrechtliche) Verwendung endet (§ 4 Abs. 1 Z 3 KfzStG).*

*Ob und wann ein Kraftfahrzeug zuzulassen ist, richtet sich nach dem Kraftfahrgesetz 1967, BGBl. Nr. 267/1967 (KFG).*

*Auf die Begründung im Bescheid über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe 01/2011 wird verwiesen.*

*Die Kraftfahrzeugsteuer war daher wie oben angeführt für den Zeitraum 1.1.2012 bis 16.9.2012 (Verkauf des gegenständlichen Kraftfahrzeuges laut vorliegendem Kaufvertrag) festzusetzen.*

*Es wird darauf hingewiesen, dass der Bescheidspruch zwar den Zeitraum 1-12/2012 aufweist, aber die Kraftfahrzeugsteuer nur für acht Monate und sechzehn Tage berechnet wurde.*

**Die Begründung des Bescheides über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum 2011 lautet:**

*Nach § 1 Z § NoVAG 1991 unterliegen unter den näher geregelten Bedingungen die erstmalige Zulassung von KFZ im Inland sowie die Verwendung eines KFZ im Inland, wenn es nach dem KFG zuzulassen wäre ("fiktive" Zulassung) der Normverbrauchsabgabe. Die Steuerpflicht wird somit in diesen Fällen durch Zulassungen nach Eigenimporten, Übersiedlungen und dergleichen, aber auch dann ausgelöst, wenn eine Zulassung im Inland nicht erfolgt, obwohl diese nach den Bestimmungen des KFG erfolgen hätte müssen.*

*Insbesondere in Fällen der nicht erfolgten Zulassung ist also entscheidend, wann eine solche zu erfolgen hat.*

*Nach der VwGH-Entscheidung vom 1.5.1996, 95/11/0378 kommt es für die Frage, wie lange ein im Ausland zugelassenes KFZ im Inland ohne inländische Zulassung verwendet werden dürfe, alleine darauf an, wo das Fahrzeug seinen Standort hat.*

*Nach § 40 Abs. 1 KFG 1967 gilt als dauernder Standort eines Fahrzeuges der Hauptwohnsitz des Antragstellers, bei Fahrzeugen von Unternehmungen der Ort, von dem aus der Antragsteller über das Fahrzeug hauptsächlich verfügt.*

*In § 82 Abs. 8 KFG 1967 ist geregelt, 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 dem dauernden Standort im Inland anzusehen sind. Die Verwendung solcher Fahrzeuge ohne Zulassung gemäß § 37 KFG 1967 ist nur während eines Monats ab der Einbringung in das Bundesgebiet zulässig.*

*Der Hauptwohnsitz des Verwenders des KFZ ist somit erster Anknüpfungspunkt für die Ermittlung des Standorts des KFZ. Gerade im grenznahen Raum wird aber meist auch ein Wohnsitz im Ausland ins Treffen geführt. In diesen Fällen ist dann eben festzustellen, wo der Hauptwohnsitz liegt. Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH und des UFS ist der hier verwendete Begriff des Wohnsitzes dem § 5 StbG entnommen. Festzustellen ist somit der Mittelpunkt der Lebensbeziehungen, der die stärksten persönlichen Beziehungen auf sich vereinigt. Abzustellen ist dabei etwa auf den Familienwohnsitz bei Wochenpendlern, auf wesentliche berufliche Anknüpfungspunkte oder auf Grund- und Hausbesitz und andere emotionale Bindungen.*

*Steht der inländische Hauptwohnsitz des Verwenders des KFZ fest, obliegt es dem Abgabepflichtigen (Zulassungsbesitzer) zur Vermeidung der Zulassungspflicht im Inland (und in weiterer Folge der sich daran anknüpfenden Steuerpflichten) einen Standort im Ausland nachzuweisen. Hierfür sind nach der Rechtsprechung des VwGH Feststellungen über den regelmäßigen Ort und Art und Weise der Verwendung notwendig, aus denen sich hinreichend Anhaltspunkte ergeben, ob das KFZ bei der erforderlichen Gesamtbetrachtung für Zwecke der Vollziehung des KFG einem Ort im Ausland zugeordnet werden kann.*

*Besteht der Hauptwohnsitz im Inland und gelingt der Gegenbeweis des überwiegenden Verwendens bzw. des dauernden Standorts im Ausland nicht, muss die Behörde nach den gesetzlichen Bestimmungen nicht das überwiegende Verwenden im Inland nachweisen.*

*In der Niederschrift vom 25.05.2011 geben Sie an, dass Sie den Hauptwohnsitz in Österreich haben. Ein inländischer Hauptwohnsitz im Sinne des § 82 Abs. 8 KFG liegt daher vor.*

*...*

*Zum detaillierten Sachverhalt wird auf die Niederschrift vom 25.05.2011 verwiesen.*

Gegen den Bescheid über die Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für den Zeitraum 1-12/2012 brachte der Bf. innerhalb offener Rechtsmittelfrist **am 28.8.2013 Beschwerde**

ein mit dem Antrag, den angefochtenen Bescheid ersatzlos aufzuheben und das eingeleitete Finanzverfahren einzustellen.

In der Begründung führte der Vertreter des Bf., der sich auf die ihm vom Bf. erteilte Vollmacht berufen hat, aus:

*Mit Bescheid vom 16.8.2013 hat die Behörde dem Berufungswerber eine Kraftfahrzeugsteuer gemäß § 5 Abs. 1 Z 2 lit. a KfzStG 1992 für Personen- und Kombinationskraftwagen im Betrag von € 747,52 vorgeschrieben und ausgeführt, dass nach § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG die Verwendung von Kraftfahrzeugen auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland ohne die kraftfahrrechtlich erforderliche Zulassung der Kraftfahrzeugsteuer, wie vorliegend im Zeitraum von 1 bis 12/2012, unterliegen. Dies für den Zeitraum von 1 bis 12/2012. Ob und wann ein Kraftfahrzeug zuzulassen ist, richtet sich nach dem Kraftgesetz 1967, BGBl. Nr. 267/1967 (KFG).*

*Der Berufungswerber weist darauf hin, dass der dauernde Standort des Fahrzeuges, das offensichtlich vom Finanzamt XXX angesprochen wird, nicht im Bundesland XYZ ist, sondern in der Bundesrepublik Deutschland. Das dem Berufungswerber seinerzeit gehörige KFZ war in der Bundesrepublik Deutschland zugelassen.*

*Das Fahrzeug ist nach dem KFG nicht als im Inland zuzulassen anzusehen, da das im Ausland zugelassene KFZ in Österreich keinen dauernden Standort hat und das KFZ nicht in Österreich verwendet wurde. Der Berufungswerber hat seinen ständigen Wohnsitz in der Bundesrepublik Deutschland unter der Anschrift Adr\_2. Unter dieser Anschrift ist auch das von ihm verwendete KFZ zugelassen gewesen.*

*Das im Ausland zugelassene KFZ hat in Österreich keinen dauernden Standort und unterliegt daher keiner Steuerpflicht.*

Das Finanzamt XXX erließ in der Folge **am 11.10.2013 eine abweisende Beschwerdeentscheidung** mit folgender Begründung:

*Nach § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG unterliegt die Verwendung von Kraftfahrzeugen auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland ohne die kraftfahrrechtlich erforderliche Zulassung (widerrechtliche Verwendung) der Kraftfahrzeugsteuer.*

*Nach der VwGH-Entscheidung vom 1.5.1996, 95/11/0378 kommt es für die Frage, wie lange ein im Ausland zugelassenes KFZ im Inland ohne inländische Zulassung verwendet werden dürfe, alleine darauf an, wo das Fahrzeug seinen Standort hat.*

*Nach § 40 Abs. 1 KFG 1967 gilt als dauernder Standort eines Fahrzeuges der Hauptwohnsitz des Antragstellers, bei Fahrzeugen von Unternehmungen der Ort, von dem aus der Antragsteller über das Fahrzeug hauptsächlich verfügt.*

*In § 82 Abs. 8 KFG 1967 ist geregelt, 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 dem dauernden Standort im Inland anzusehen sind. Die Verwendung solcher Fahrzeuge*

*ohne Zulassung gemäß § 37 KFG 1967 ist nur während eines Monats ab der Einbringung in das Bundesgebiet zulässig.*

*Steht der inländische Hauptwohnsitz des Verwenders des KFZ fest, obliegt es dem Abgabepflichtigen (Zulassungsbesitzer) zur Vermeidung der Zulassungspflicht im Inland (und in weiterer Folge der sich daran anknüpfenden Steuerpflichten) einen Standort im Ausland nachzuweisen. Hierfür sind nach der Rechtsprechung des VwGH Feststellungen über den regelmäßigen Ort und Art und Weise der Verwendung notwendig, aus denen sich hinreichend Anhaltspunkte ergeben, ob das KFZ bei der erforderlichen Gesamtbetrachtung für Zwecke der Vollziehung des KFG einem Ort im Ausland zugeordnet werden kann.*

*Besteht der Hauptwohnsitz im Inland und gelingt der Gegenbeweis des überwiegenden Verwendens bzw. des dauernden Standortes im Ausland nicht, muss die Behörde nach den gesetzlichen Bestimmungen nicht das überwiegende Verwenden im Inland nachweisen.*

*In der Niederschrift vom 25.05.2011 haben Sie selbst angegeben, in Deutschland auch über einen gemeldeten Wohnsitz zu verfügen, Ihren Hauptwohnsitz aber schon seit langer Zeit unter der Adr\_1 zu haben. Infolgedessen wurde Ihnen die Normverbrauchsabgabe und die Kraftfahrzeugsteuer 01-06/2011 auf Grund der widerrechtlichen Verwendung des gegenständlichen Pkw BMW Z 4 mit dem deutschen Kennzeichen KZ vorgeschrieben. Dies Abgaben wurden von Ihnen auch entrichtet.*

*In der nunmehrigen Berufung gegen die Vorschreibung der Kraftfahrzeugsteuer 07-12/2011 und 01-12/2012 behaupten Sie neuerlich, dass der dauernde Standort des Fahrzeuges in Deutschland sei.*

*Diesbezüglich ist auszuführen, dass Sie zweifelsfrei über einen Hauptwohnsitz im Inland im Sinne des § 82 Abs. 8 KFG 1967 verfügen. Dies wurde von Ihnen selbst in der Niederschrift vom 25.05.2011 bestätigt. Sie haben bis auf eine geringfügige Beschäftigung in den Sommermonaten 2011 und 2012 über den gesamten Zeitraum 2011 und 2012 in Österreich Arbeitslosenunterstützung bzw. Notstandshilfe bezogen. Weiters war zumindest im Jahr 2011 am gegenständlichen Kfz eine Autobahnvignette angebracht.*

*Hinsichtlich des vorhin angeführten Gegenbeweises im Sinne des § 82 Abs. 8 KFG 1967 wird festgehalten, dass ein Gegenbeweis des überwiegenden Verwendens bzw. des dauernden Standorts im Ausland mit den von Ihnen gemachten Angaben nicht erbracht werden konnte.*

*In der Folge stellte der Bf. innerhalb der Rechtsmittelfrist am **25.10.2013** den **"Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz"**.*

*Das Finanzamt legte die Beschwerde (vormals als Berufung bezeichnet) am 5. Dezember 2013 (Datum des Einlangens) vor. Der Vorlagebericht enthielt folgenden Antrag der bescheiderlassenden Behörde:*

*Es wird darauf hingewiesen, dass die vorgelegte Bestätigung einer "angeblichen" Garagierung des Fahrzeuges in Deutschland keinen Gegenbeweis im Sinn des § 82 Abs. 8 KFG 1967 darstellt. Zum Auszug aus dem Serviceheft (Original wurde mit Vorhalt angefordert) wird ausgeführt, dass die Servicearbeiten jeweils bei österreichischen Werkstätten in der Nähe des österreichischen Wohnsitzes durchgeführt worden sind, obwohl eine Garagierung des Fahrzeuges in Deutschland behauptet wird.*

Einer im Akt des Finanzamtes befindlichen **Behördenanfrage aus dem Zentralen Melderegister vom 16. August 2013** ist Folgendes zu entnehmen:

Der ledige Bf. ist am ddmmjj in YYYY, ZZZ, geboren.

Von 3. Juni 1991 bis 5. März 2004 war sein Hauptwohnsitz Adr\_alt;

Von 5. März 2004 bis 13.10.2008 war dies sein Nebenwohnsitz.

Seit 5. März 2004 ist der Hauptwohnsitz des Bf Adr\_1 (Unterkunftgeber Vermieter).

Halter des streitgegenständlichen Fahrzeuges war im maßgebenden Jahr (unbestritten) der Bf. unter der Adresse Adr\_2.

Das Kennzeichen KZ wurde für dieses Fahrzeug am 8. Juni 2010 zugeteilt (laut Abfrage des Zentralen Verkehrsinformationssystems).

Vom Bf. wurde ein **Mietvertrag** (betr. Wohnsitz in Deutschland) vorgelegt, aus dem Folgendes hervorgeht:

Der Mietvertrag, der am 10.4.2010 unterfertigt worden ist, begann mit 15.4.2010, war abgeschlossen auf unbestimmte Zeit, hatte u.a. folgenden Inhalt:

Vermieter: Vermieter\_D.

"Mietsache": Vermietung von einem Zimmer, einem WC und einer Dusche - mit 25 m<sup>2</sup> Wohnfläche insgesamt - Mitbenutzung der Waschküche - an derselben Adresse wie der Vermieter (Adr\_2).

Monatliche Miete: 75 €

Die Berechtigung zur Nutzung einer Garage bzw. eines Stellplatzes geht aus dem Mietvertrag nicht hervor. Im Feld "§ 3 Miete und Nebenkosten ... für Garage /Stellplatz zusätzlich" ist keine Eintragung über diesbezügliche Kosten zu finden.

Die vorgelegten Kopien der Quittungen betreffen den Zeitraum 2010 und sind so schlecht lesbar, dass nicht der gesamte Inhalt erkennbar ist.

Mit **Ergänzungsersuchen vom 2. Dezember 2013** hatte das Finanzamt die Vorlage des vom Bf. vorgelegten Serviceheftes im Original verlangt. Das Original wurde nicht vorgelegt.

Eine der Kopien aus dem Serviceheft wurde ausgestellt vom KFZ-Fachbetrieb ABC.

Im Akt des Finanzamtes befindet sich eine Niederschrift vom 2. Dezember 2012, in der ABC, von Beruf Mechaniker, betreffend *Abklärung "Serviceheft KZ BMW Z4"* als Auskunftsperson angab:

*"Ich erinnere mich an Bf. Er kam damals zu mir um Informationen zu neuen Reifen einzuholen und das Öl seines Wagens zu wechseln.*

*Er kam dann später und brachte sein eigenes Öl mit hatte aber bereits neue Reifen montiert. Ich wechselte das Öl bei seinem Wagen und nahm auch die Eintragung in seinem Serviceheft ein. Sowohl der Stempel aus auch die Schrift (Kilometer) und die Unterschrift sind von mir. Ich habe Bf darauf hingewiesen, dass eine "große Service" fällig sei. Er meinte er kommt ein anderes Mal wieder um dies erledigen zu lassen. Die Kosten für den Ölwechsel hab ich ihm daraufhin erlassen.*

*Da er sich nicht mehr gemeldet hat hab ich die Aufzeichnungen den Wagen betreffend weggeworfen.*

*Während eines Gesprächs kamen wir auf seine deutschen Kennzeichen zu sprechen und er sagte er wohne in XYZ und habe nur das Auto in Deutschland angemeldet. Genauer haben wir nicht darüber gesprochen."*

Das BFG richtete einen Vorhalt an den Bf. mit der Aufforderung,

- den Mietvertrag (Deutschland) im Original vorzulegen, sowie den Nachweis über die Mietzahlungen während der gesamten Dauer des Mietverhältnisses zu erbringen,
- konkrete Angaben zur Ausstattung und Nutzung des deutschen Wohnraumes zu machen und dies durch geeignete Unterlagen nachzuweisen bzw. glaubhaft zu machen,
- die Studienbestätigungen für das Jahr 2012 nachzureichen,
- das Serviceheft im Original vorzulegen.
- Nachweise über Ausbringungen des streitgegenständlichen Kraftfahrzeugs BMW Z4 (mit dem amtlichen Kennzeichen KZ) aus dem Bundesgebiet im streitgegenständlichen Zeitraum Jänner bis Dezember 2012 durch Vorlage geeigneter Beweismittel zu erbringen.

Außerdem wurde ihm der Inhalt der sich im Akt des Finanzamtes befindlichen Niederschrift vom 2. Dezember 2012, in der ABC, von Beruf Mechaniker, betreffend *Abklärung "Serviceheft KZ BMW Z4"* Angaben als Auskunftsperson machte, zur Kenntnis gebracht.

Der Vorhalt blieb unbeantwortet.

### **III. Sachverhalt und Beweiswürdigung**

Der Sachverhalt ergibt sich aus den im Akt befindlichen Unterlagen.

Das Bundesfinanzgericht geht von folgendem entscheidungsrelevanten Sachverhalt aus:

Der Beschwerdeführer hatte seinen Hauptwohnsitz im entscheidungsrelevanten Zeitraum in Adr\_1, Österreich. Dies entspricht nicht nur der von ihm anlässlich der Niederschrift am 25. Mai 2011 gemachten Aussage, sondern ist auch der Behördenanfrage aus dem Zentralen Melderegister zu entnehmen, derzufolge der Bf. ab 5. März 2004 bis 21. Juli 2016 mit Hauptwohnsitz in Adr\_1, gemeldet war.

Wie aus der Studienbestätigung der Universität XYZ für das Sommersemester 2011 hervorgeht, studierte der Bf. Sport - Management - Medien (Stzw) aus Sportwissenschaften.

In seiner mit Niederschrift aufgenommenen Aussage vom 25. Mai 2011 (beim Finanzamt XXX) gab er u.a. an, dass er seinen Hauptwohnsitz schon sehr lange in Österreich habe und in einer Partnerschaft lebe, dass er keiner nichtselbständigen Arbeit nachgehe, sondern nur Studentenjobs gehabt habe. Er habe in Deutschland einen Wohnsitz gemeldet, Adr\_2. Sein Studium finanziere er durch Unterstützungsleistungen der Großeltern (von ZZZ) und Arbeitslosengeld. In Deutschland habe er keine Einkünfte. Das BFG hat an der Richtigkeit dieser Aussage (die auch teilweise durch vorgelegte Unterlagen erhärtet ist) keine Zweifel.

Dem Versicherungsdatenauszug der Österreichischen Sozialversicherung vom 23. Mai 2011 ist u.a. zu entnehmen, dass der Bf. "vom 23.12.2010 bis laufend" Notstandshilfe, Überbrückungshilfe bezog.

Halter des streitgegenständlichen Fahrzeuges war im streitgegenständlichen Jahr der Bf. unter der Adresse Adr\_2; das Kennzeichen KZ wurde für dieses Fahrzeug am 8. Juni 2010 zugeteilt (so die Abfrage aus dem Zentralen Verkehrsinformationssystem).

Da der vom BFG an den Vertreter übermittelte Vorhalt nicht beantwortet worden ist, liegen hinsichtlich der Fragen, ob im streitgegenständlichen Zeitraum ein deutscher Wohnsitz bestand, ob, und wenn ja, wann und wie oft das streitgegenständliche Fahrzeug aus dem Bundesgebiet ausgebracht und in der Folge wieder eingebracht worden ist, keinerlei Unterlagen vor. Es liegt nicht einmal ein diesbezügliches konkretes Vorbringen vor.

Die vom Vertreter des Bf. vorgelegte Bestätigung der Garagierung des Fahrzeuges, die im Übrigen mit den vorliegenden Unterlagen nicht im Einklang ist, kann die notwendigen Nachweise nicht ersetzen.

Aufgrund der Aussagen des Bf., u.a., dass er seinen Hauptwohnsitz bereits seit langer Zeit in Österreich habe und dass er in einer Partnerschaft lebe, sowie aufgrund der im Akt befindlichen Unterlagen wie Meldezettel, Studienbestätigung und Versicherungsdatenauszug (Bezug von Notstandshilfe, Überbrückungshilfe), Serviceheft (in Ablichtung) und Niederschrift mit ABC (Mechaniker), ist davon auszugehen, dass der Bf. im streitgegenständlichen Zeitraum im Inland (Hauptwohnsitz) wohnhaft war und das streitgegenständliche Fahrzeug im Inland in Verwendung hatte.

Hinsichtlich etwaiger Aus- und Einbringungen wurde weder ein Vorbringen erstattet noch wurden Nachweise erbracht. Ein Nachweis darüber, dass der Bf. im streitgegenständlichen Zeitraum einen deutschen Wohnsitz innehatte, ist ebenfalls nicht vorhanden. Der diesbezügliche Vorhalt des BFG blieb unbeantwortet.

Es ist somit jedenfalls davon auszugehen, dass der Bf. im maßgebenden Zeitraum im Inland seinen Hauptwohnsitz hatte und dass im maßgebenden Zeitraum



keine monatlichen Ausbringungen des streitgegenständlichen Kfz im Sinne des § 82 Abs. 8 KFG 1967 erfolgt sind.

#### **IV. Rechtliche Ausführungen und Erwägungen:**

Gemäß **§ 279 Abs. 1 BAO** hat das Verwaltungsgericht außer in den Fällen des § 278 immer in der Sache selbst zu entscheiden. Es ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung seine Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Bescheidbeschwerde als unbegründet abzuweisen.

Eine an sich unbeschränkte Vollmacht schließt stets die Ermächtigung zur Empfangnahme von Schriftstücken einer Abgabenbehörde mit ein. Beruft sich ein Rechtsanwalt gem § 8 Abs 1 RAO auf die ihm erteilte Vollmacht, so zeigt er damit der Behörde auch die für die betreffende Sache erteilte Zustellvollmacht an, ohne daß es noch einer besonderen Erwähnung oder eines urkundlichen Nachweises derselben bedürfte (siehe dazu VwGH 25.10.1994, 94/14/0104, VwGH 26.2.2014, 2012/13/0051 mwN).

**§ 115 Abs. 2 BAO** besagt, dass den Parteien Gelegenheit zur Geltendmachung ihrer Rechte und rechtlichen Interessen zu geben ist.

**§ 183 Abs. 4 BAO** legt fest, dass den Parteien vor Erlassung des abschließenden Sachbescheides Gelegenheit zu geben ist, von den durchgeführten Beweisen und vom Ergebnis der Beweisaufnahme Kenntnis zu nehmen und sich dazu zu äußern.

Wie der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis VwGH 01.09.2015, 2013/15/0295, ausgesprochen hat, *"besteht keine Verpflichtung, die beabsichtigte Würdigung der Beweisergebnisse vor Bescheiderlassung vorzuhalten (vgl. das Erkenntnis vom 29. März 2012, 2009/15/0084, mwN). Das Parteiengehör erstreckt sich weiters nur auf sachverhaltsbezogene Umstände, nicht jedoch auf Rechtsansichten (vg. Ritz, BAO5, § 115 Tz 16, mwN).*

Gemäß **§ 166 BAO** kommt als Beweismittel im Abgabenverfahren alles in Betracht, was zur Feststellung des maßgebenden Sachverhaltes geeignet und nach Lage des einzelnen Falles zweckdienlich ist.

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

*Der Grundsatz der freien Beweiswürdigung bedeutet, dass alle Beweismittel grundsätzlich gleichwertig sind und es keine Beweisregeln (keine gesetzliche Rangordnung, keine formalen Regeln) gibt. Ausschlaggebend ist der innere Wahrheitsgehalt der Ergebnisse der Beweisaufnahmen (zB VwGH 24.3.1994, 92/16/0031; ...), (Ritz, BAO<sup>6</sup>, § 167 Tz. 6).*

*Nach ständiger Rechtsprechung genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende*

*Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (zB VwGH 23.9.2010, 2010/15/0078; ...), (Ritz, BAO<sup>6</sup>, § 167 Tz. 8).*

Angaben bei der ersten Vernehmung kommen erfahrungsgemäß der Wahrheit am nächsten (VwGH 16.6.1986, 86/16/0085).

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

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

**§ 82 Abs. 8 KFG 1967** idF BGBl. I Nr. 132/2002 lautet auszugsweise:

"(8) Fahrzeuge mit ausländischem Kennzeichen, die von Personen mit dem Hauptwohnsitz oder Sitz im Inland in das Bundesgebiet eingebracht oder in diesem verwendet werden, sind bis zum Gegenbeweis als Fahrzeug mit dem dauernden Standort im Inland anzusehen. Die Verwendung solcher Fahrzeuge ohne Zulassung gemäß § 37 ist nur während eines Monats ab der Einbringung in das Bundesgebiet zulässig. ..."

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes stellt § 82 Abs. 8 KFG 1967 idF BGBl. I Nr. 132/2002 beim Beginn der (Monats)Frist auf denselben Vorgang ab wie § 79 KFG 1967, nämlich auf das Einbringen des Fahrzeuges und begann daher auch die in § 82 Abs. 8 KFG 1967 normierte Frist beim Verbringen des betreffenden Fahrzeuges ins Ausland und einer neuerlichen Einbringung jeweils wieder neu zu laufen (vgl. VwGH 21.11.2013, 2011/16/0221; das vorangeführte Erkenntnis bestätigend VwGH 25.4.2016, Ro 2015/16/0031, wobei der Verwaltungsgerichtshof frühere Erkenntnisse erläuternd ausdrücklich darauf hingewiesen hat, dass er damit nicht von seiner früheren Rechtsprechung abgewichen sei; ebenso VwGH 30.6.2016, Ra 2016/16/0031).

Mit BGBl. I Nr. 26/2014 hat der Gesetzgeber § 82 Abs. 8 KFG 1967 in Reaktion auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 21. November 2013, 2011/16/0221, geändert. Die Bestimmung stellt für den Fristbeginn nunmehr auf die "erstmalige Einbringung" in das Bundesgebiet ab und normiert ausdrücklich, dass eine vorübergehende Verbringung aus dem Bundesgebiet diese Frist nicht unterbricht.

§ 135 Abs. 27 KFG 1967 idF BGBl. I Nr. 26/2014 hat ein rückwirkendes Inkrafttreten der geänderten Bestimmung des § 82 Abs. 8 KFG 1967 normiert.

Mit Erkenntnis vom 2. Dezember 2014, G 72/2014, hat der Verfassungsgerichtshof § 135 Abs. 27 KFG 1967 idF BGBl. I Nr. 26/2014 aufgehoben und ausgesprochen hat, dass die aufgehobene Bestimmung nicht mehr anzuwenden ist.

Die mit BGBl. I Nr. 26/2014 geänderte Fassung des § 82 Abs. 8 KFG 1967 ist daher erst mit Ablauf des Tages seiner Kundmachung, dem 23. April 2014, in Kraft getreten und somit erst auf nach dem 23. April 2014 verwirklichte Sachverhalte anzuwenden.

### **Verfahrensrechtlich:**

#### **§ 201 BAO (Bundesabgabenordnung) besagt:**

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

(2) Die Festsetzung kann erfolgen,

1. von Amts wegen innerhalb eines Jahres ab Bekanntgabe des selbstberechneten Betrages,

2. wenn der Antrag auf Festsetzung spätestens ein Jahr ab Bekanntgabe des selbstberechneten Betrages eingebracht ist,

3. wenn kein selbstberechneter Betrag bekannt gegeben wird oder wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 303 die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens vorliegen würden,

(Anm.: Z 4 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 20/2009)

5. wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 293b oder des § 295a die Voraussetzungen für eine Abänderung vorliegen würden.

(3) Die Festsetzung hat zu erfolgen,

1. wenn der Antrag auf Festsetzung binnen einer Frist von einem Monat ab Bekanntgabe des selbst berechneten Betrages eingebracht ist,

(Anm.: Z 2 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 70/2013)

3. wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 295 die Voraussetzungen für eine Änderung vorliegen würden.

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

Bezüglich der KFZSt handelt es sich um Festsetzungen von Selbstberechnungsabgaben (§ 6 Abs. 3 KfzStG 1992), die nur unter den in § 201 BAO normierten Bedingungen zulässig sind.

Gemäß **§ 6 Abs. 3 Kraftfahrzeugsteuergesetz 1992** (KfzStG) hat der Steuerschuldner die Steuer jeweils für ein Kalendervierteljahr selbst zu berechnen und bis zum 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf das Kalendervierteljahr zweitfolgenden Kalendermonats an das Finanzamt zu entrichten. Der Selbstberechnungs- und Besteuerungszeitraum ist deshalb das Kalendervierteljahr. Das KfzStG kennt keine Regelung, die diesen Zeitraum für den Fall verkürzt, dass die Steuerpflicht nur in einem Teil des Vierteljahres gegeben ist (anders etwa § 20 Abs. 3 UStG 1994). Bei den bekämpften Bescheiden handelt es sich um die in einem Bescheid zusammengefasste Festsetzung mehrerer Abgaben (§ 201 Abs. 4 BAO). Das Finanzamt konkretisierte diese Abgaben mit der Angabe von Monaten (1 – 11/2009), die nicht den dreimonatigen Vierteljahreszeiträumen (Jänner bis März, April bis Juni, Juli bis September und Oktober bis Dezember) entsprechen. Dies ist jedoch unzulässig, weil die Festsetzung einer Kfz-Steuer in dieser Form gesetzlich nicht vorgesehen ist. Die selbst zu berechnende und nötigenfalls gemäß § 201 BAO festzusetzende Kfz-Steuer ist nämlich jeweils eine Vierteljahressteuer, die – wenn zusammengefasst – nur über Vierteljahreszeiträume absprechen darf und nicht wie im beschwerdegegenständlichen Bescheid – Jänner bis November.

#### **Für den Beschwerdefall bedeutet dies Folgendes:**

Strittig ist, ob im maßgebenden Zeitraum eine "widerrechtliche Verwendung" gegeben war.

Aus § 82 Abs. 8 KFG idF BGBl. I Nr. 132/2002 geht hervor, dass die Verwendung dieser Fahrzeuge (mit ausländischem Kennzeichen, die von Personen mit dem Hauptwohnsitz oder Sitz im Inland in das Bundesgebiet eingebracht oder in diesem verwendet werden und die bis zum Gegenbeweis als Fahrzeug mit dem dauernden Standort im Inland anzusehen sind), ohne Zulassung gemäß § 37 nur während eines Monats ab der Einbringung in das Bundesgebiet zulässig ist.

Aufgrund der im streitgegenständlichen Zeitraum geltenden Rechtslage und der zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes begann im streitgegenständlichen Zeitraum die Monatsfrist § 82 Abs. 8 KFG 1967 (nach der bis zum Inkrafttreten der Novellierung durch BGBl. I Nr. 26/2014 geltenden Fassung) in jenen Fällen, in denen ein Fahrzeug regelmäßig zumindest einmal monatlich ins Ausland verbracht wurde, bei der Wiedereinbringung ins Inland neu zu laufen. Solange die Monatsfrist nicht überschritten wurde, lag sohin auch keine widerrechtliche Verwendung im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG vor (siehe VwGH 30.6.2016, Ra 2016/16/0031 m.w.N.).

Im Beschwerdefall ist das Bundesfinanzgericht in freier Beweiswürdigung zu der Überzeugung gelangt, dass der Bf., der in Österreich seinen Hauptwohnsitz hatte, das streitgegenständliche Kraftfahrzeug im maßgebenden Zeitraum jedenfalls nicht regelmäßig einmal monatlich - im Sinne des § 82 Abs. 8 KFG 1967 - ins Ausland verbracht hat.

Im Hinblick auf den vorliegenden Sachverhalt lag somit eine widerrechtliche Verwendung im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG vor.

Die Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer war daher zulässig, die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

### **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.

Die im Beschwerdefall maßgebliche Frage, ob die Frist des § 82 Abs. 8 KFG 1967 idF BGBl. I Nr. 132/2002 beim Verbringen des Fahrzeuges ins Ausland und einer neuerlichen Einbringung ins Inland jeweils wieder neu zu laufen begann oder nicht, ist durch die angeführte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes geklärt.

Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung im Sinne des Artikel 133 Abs. 4 B-VG wird gegenständlich nicht berührt. Eine (ordentliche) Revision ist daher nicht zulässig.

Salzburg-Aigen, am 7. Dezember 2018