

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. Ingrid Mainhart in der Beschwerdesache M.Z., Adr., vertreten durch Dr. Matthias Lüth & Mag. Michael Mikuz, Rechtsanwälte, Herzog-Friedrich-Straße 39, 6020 Innsbruck, gegen die Bescheide des Finanzamtes Landeck Reutte vom 16.8.2012, betreffend Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum 12/2010 und Verspätungszuschlag zur Normverbrauchsabgabe, der Kraftfahrzeugsteuer für 2011 und die Monate 1-6/2012 und Verspätungszuschläge zur Kraftfahrzeugsteuer sowie Bescheid des Finanzamtes Landeck Reutte vom 9.10.2012 betreffend Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben.

Der Verspätungszuschlag für die Normverbrauchsabgabe wird mit 5%, d.s. € 502,56 festgesetzt.

Die Bescheide über die Festsetzung der Verspätungszuschläge für die Kraftfahrzeugsteuer für das Jahr 2011 und für die Monate 1-6/2012 werden aufgehoben.

Im Übrigen bleiben die angefochtenen Bescheide unverändert.

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

Entscheidungsgründe

Vorbemerkung:

Vorweg wird darauf hingewiesen, dass die Berufung am 31. Dezember 2013 beim Unabhängigen Finanzsenat anhängig war und nach § 323 Abs. 38 BAO als Beschwerde im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG vom Bundesfinanzgericht zu erledigen ist.

M.Z. (Beschwerdeführer, in der Folge Bf.) ist deutscher Staatsbürger und ehemaliger Fußballspieler (des y -Fußball-Verbandes).

Am 6.7.2012 wurde der Bf. von der Finanzpolizei zur Verwendung des Kraftfahrzeugs der Marke BMW X5 mit dem amtlichen deutschen Kennzeichen x (in der Folge amtliches

Kennzeichen x) befragt. Dabei gab er an, dass er das in Rede stehende Fahrzeug im Dezember 2010 nach Österreich verbracht und verwendet habe. Vom 11.10.2010 bis 28.2.2011 habe er sich in Kärnten aufgehalten und sei hin und wieder nach Deutschland gefahren. Vom 1.3.2011 bis 31.7.2011 habe er in Deutschland als Fußballtrainer einer Fußballschule in der Nähe von F gearbeitet. Seinen Nebenwohnsitz habe er am 2.8.2011 in Imst begründet und wohne seither bei seiner Freundin. In der Zeit vom 2.8.2011 bis 2.4.2012 sei er hin und wieder nach Deutschland gefahren. Er sei geschieden und habe keine Kinder. Zu den Wohnverhältnissen gab er an, dass er im Haus der Eltern seiner Freundin in Imst und in Deutschland bei seiner Mutter in einer Mietwohnung lebe. Seit 2.4.2012 sei er am Badesee in M beschäftigt. Er möchte sich als Spielervermittler in Deutschland eine Existenz aufbauen. Sein überwiegender Aufenthalt sei Deutschland und ab April auf Grund seiner Saisonstelle Österreich. Fahrtenbuch führe er keines.

Am 13.8.2012 langte beim Finanzamt eine Bestätigung des Bf. folgenden Inhaltes ein:
„Hiermit bestätige ich, dass sich der Beginn der internationalen Fußballschule in R zum 1.3.2011 verzögert hat und erst nach mehreren terminlichen Schwierigkeiten zum 1.6.2011 durchstarten könnte. Ich war zum 1.3.2011 in Deutschland nachweislich krankenversichert und habe mich auch hier aufgehalten, da zu jeder Zeit die Fußballschule starten sollte und der Beginn zum 1.3.2011 geplant war.“

Mit Bescheiden des Finanzamtes vom 16.8.2012 wurde einerseits die Normverbrauchsabgabe für Dezember 2010 in der Höhe von € 10.051,14 und andererseits die Kraftfahrzeugsteuer für 2011 in der Höhe von € 1.079,52 sowie für die Monate 1-6/2012 in der Höhe von € 561,60 festgesetzt. In diesen Bescheiden wurde Verspätungszuschläge in der Höhe von 10% der festgesetzten Abgaben, nämlich € 1.005,12 (NoVA) sowie € 107,95 und € 56,16 (Kfz-Steuer) festgesetzt.

Mit Bescheid vom 9.10.2012 erfolgte die Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages hinsichtlich der Normverbrauchsabgabe in der Höhe von € 201,02 (2% von € 10.051,14).

Mit Eingaben vom 14.9.2012 und 24.10.2012 erhob der Bf. im Wege seiner steuerlichen Vertretung Beschwerden gegen die angeführten Bescheide. Darin wurde hinsichtlich Normverbrauchsabgabe und Kraftfahrzeugsteuer (samt Verspätungszuschlägen) zunächst ausgeführt, dass die Abgabenfestsetzungen auf einem Ermittlungsverfahren beruhen würden, dessen wesentlicher Inhalt eine Niederschrift vom 6.7.2012, die auf Grund einer Einvernahme des Bf. durch die Finanzpolizei verfasst worden sei. Auf der letzten Seite sei angekreuzt, dass der Bf. hinsichtlich der Festsetzung der NoVA die Verhängung eines Verkürzungszuschlages in der Höhe von 10% des Abgabenbetrages gemäß § 30a FinStrG beantragt und gleichzeitig auf die Erhebung eines Rechtsmittels gegen die Festsetzung der Abgabenerhöhung verzichtet. Der Bf. sei nicht vertreten gewesen und sei ihm nicht hinreichend erklärt worden, was er mit dieser Erklärung bewirke und sei ihm auch nicht bewusst gewesen, dass er durch Ankreuzen dieses Passus auf die Erhebung eines Rechtsmittel gegen die Festsetzung der Abgabenerhöhung verzichte. Es sei jedenfalls davon auszugehen, dass der Rechtsmittelverzicht unzulässig sei und das gegenständliche Rechtsmittel auch hinsichtlich der darin bekämpften

Abgabenerhöhung greife, zumal ein rechtsmittelfähiger Bescheid (noch) nicht vorliege, sondern vielmehr das Abgabenverfahren vor dem Bundesfinanzgericht, das der Bf. durch Erhebung der Beschwerde ausgelöst hat. Es stelle sich überhaupt die Frage, ob die Belehrung der amtshandelnden Behörde insofern richtig gewesen sei, als der Bf. als Auskunftsperson einvernommen worden und ihm eindringlich nahegelegt worden sei, eine Aussage zu machen, ansonsten eine Zwangsstrafe von € 5.000,00 verhängt wurde, obwohl es sich hierbei im Wesentlichen um ein Verfahren handle, das den Charakter Finanzstrafverfahrens habe, zumal hier nicht nur Abgaben, sondern auch Verspätungszuschläge verhängt worden seien. Die Behörde gehe in den angefochtenen Bescheiden davon aus, dass der Bf. ein Kraftfahrzeug im Inland mit ausländischem Kennzeichen widerrechtlich verwendet habe und die NoVA und die KFZ-Steuer nicht entrichtet habe. Das gegenständliche Fahrzeug sei ein solches, das sich nicht im Eigentum des Bf. stehe, sondern vielmehr ein Leasingfahrzeug der BMW Financial Services sei, sodass schon rein rechtlich die Einfuhr des Fahrzeuges in das Inland nicht der Bf., sondern lediglich die Leasingfirma durchführen hätte können. Die Behörde unterstelle, dass der dauernde Standort des KFZ sich im Inland befindet (Standortvermutung). Allerdings sei die rechtliche Beurteilung falsch, da die Standortvermutung nur gelte, wenn ein KFZ mit ausländischem Kennzeichen von Personen mit Hauptwohnsitz im Inland nach Österreich verbracht und hier verwendet werde. Im gegenständlichen Fall scheitere die Standortvermutung schon daran, dass der Bf. seinen Hauptwohnsitz nicht im Inland, sondern in Deutschland (L.) habe. Als Hauptwohnsitz gelte nämlich jener Ort, an dem sich der Mittelpunkt der Lebensinteressen befindet, dies gelte allerdings nicht für Saisonarbeiter, bei denen der Mittelpunkt der Lebensinteressen der Familienwohnsitz sei, hier konkret L. Selbst wenn der Bf. daher in Imst mit Nebenwohnsitz gemeldet sei und eine zwischenzeitig ohnehin wieder beendete Saisonstelle als Saisonarbeiter gehabt habe, so begründe dies nach der Rechtsprechung keinen Hauptwohnsitz im Sinne der Standortvermutung. Dazu werde eine Bestätigung der Mutter des Bf. beigelegt, wonach ihr Sohn von Mitte 2012 bis heute regelmäßig bei ihr in L. wohne und ihr auch regelmäßig seinen PKW zur Verfügung stelle, zumal sie selbst über kein Fahrzeug verfüge. Außerdem bestätige der TSV A in H. (in der Folge TSV), dass der Bf. seit Oktober 2010 bis heute regelmäßig dort unterstützend tätig gewesen sei und deswegen immer wieder in Deutschland weilt. Der Bf. selbst sei Fußballspieler und immer wieder Fußballtrainer gewesen, sodass er über entsprechende Verbindungen in Deutschland verfüge und nicht nur bei dem erwähnten Verein unterstützend tätig sei, sondern sich in Deutschland ein berufliches Standbein als Spielervermittler aufbaue und derzeit in Deutschland die entsprechenden Vorbereitungen zur Aufnahme einer selbständigen Tätigkeit unternehme. Im gegenständlichen Fall habe die Behörde nicht die richtige Unterscheidung zwischen „Gastarbeiter“, deren Familien sich regelmäßig in Österreich befinden und nur alle paar Monate allenfalls in ihre Heimat auf Urlaub fahren und deren Hauptwohnsitz Österreich sei, und reinen „Saisonarbeitern“ getroffen, die ihren Wohnsitz im Ausland haben und regelmäßig nach Hause fahren, und zwar im Falle des Bf. alle Wochen, teilweise auch im Abstand von nur wenigen Tagen. Zu diesem

Umstand würden zwei entsprechende Bestätigungen vorgelegt und gleichzeitig beantragt, die entsprechenden Personen als Auskunftsperson bzw. als Zeugen zu vernehmen. Da der Bf. somit seinen Hauptwohnsitz nicht in Österreich habe, sei somit von einem dauernden Standort des KFZ im Ausland auszugehen; dies auch deshalb, weil der Bf. regelmäßig seiner Mutter sein Auto zur Verfügung stelle, und dieses auch in Deutschland gelassen habe, sodass von der Behörde zu ermitteln gewesen wäre, wann und wie oft das Fahrzeug die Grenze überschritten habe, da die Rechtsprechung die Jahresfrist zur Verwendung des Kraftfahrzeuges im Inland und die damit verbundene NoVA und KFZ-Steuer-Verpflichtung durch jeden Grenzübertritt unterbrochen werde und neu zu laufen beginne. Demnach könne eine NoVA und Kfz-Steuerpflicht sich nur dann ergeben, wenn das Fahrzeug im Inland ununterbrochen länger als ein Jahr genutzt werde. Somit liege faktisch kein Tatbestand vor, der eine NoVA- oder Kfz-Steuerpflicht begründe, zumal aus dem angefochtenen NoVA-Bescheid nicht ersichtlich sei, weshalb die Behörde davon ausgehe, dass das gegenständliche Fahrzeug im Dezember 2010 in das Bundesland eingebraucht worden sei. Zudem wäre bei der Kfz-Steuer zu berücksichtigen, dass für das gegenständliche Kraftfahrzeug Kfz-Steuer in Deutschland für die festgesetzten Zeiträume 1-12/2011 und 1-6/2012 entrichtet worden sei, sodass im Sinne des Verbotes einer Doppelbesteuerung zumindest diese Steuer anzurechnen gewesen wäre. Hinsichtlich Säumniszuschlag führte der Bf. aus, dass die Festsetzung nicht gerechtfertigt sei, weil der Bescheid über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe in Streit gezogen und nicht rechtskräftig sei.

Beigelegt wurde dieser Eingabe:

1. Bestätigung des TSV vom 8.9.2012 folgenden Inhaltes: „Hiermit bestätige ich, dass der Bf. seit Oktober 2010 bis heute regelmäßig in unserem Verein unterstützend tätig war und deswegen immer wieder in Deutschland war“.
2. Bestätigung vom 3.9.2012 der Mutter des Bf. folgenden Inhaltes: „Hiermit bestätige ich, dass mein Sohn (Bf.) von Mitte 2010 bis heute regelmäßig in L gewohnt und mir in dieser Zeit sein Fahrzeug, amtliches Kennzeichen x, zur Verfügung gestellt hat.“

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 11.4.2013 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde darin ausgeführt, dass der Bf. mit dem Bezug des Arbeitslosengeldes den Mittelpunkt seiner Lebensinteressen im Inland deklariert habe. Dieses habe er ebenso wie die Notstandshilfe seit dem Jahre 2004 bezogen. Bei Erwachsenen sei auf deren eigenen Verhältnisse abzustellen und würde nicht zwingend der Hauptwohnsitz der Eltern auch der Hauptwohnsitz der Abkömmlinge darstellen. Die beruflichen und wirtschaftlichen Leistungsbeziehungen seien beim Bf. in Österreich, die persönlichen Beziehungen würden sich auf Deutschland und Österreich aufteilen. Da die persönlichen Beziehungen durch die Freundin in Österreich enger seien, sei von einem Mittelpunkt der Lebensinteressen in Österreich auszugehen. Somit komme die Standortvermutung im gegenständlichen Fall sehr wohl zum Tragen und bestehe NoVA- und Kfz-Steuerpflicht, wobei entscheidend sei, ob nach den Bestimmungen des österreichischen Kraftfahrgesetzes in Österreich eine Zulassung hätte erfolgen

müssen. Dies sei bei der Standortvermutung in Österreich der Fall. Das gegenständliche Verfahren habe auch nicht den Charakter eines Finanzstrafverfahren gehabt, weil die Zwangsstrafe bei dem Verweigern von Auskünften durch eine Auskunftsperson - unter vorheriger Androhung derselben – verhängt werden könne. Der Verspätungszuschlag sei ein Nebenanspruch im Sinne des § 3 BAO und keine Geldstrafe, der ein Strafcharakter iS des FinStG anhafte. Der Rechtsmittelverzicht habe sich auf den Verkürzungszuschlag bezogen. Der Verspätungszuschlag habe seine Grundlage im § 135 BAO und könne bis 10% betragen, wenn der Abgabepflichtige die Frist zur Einreichung der Abgabenerklärung nicht wahre.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 17.4.2013 wurde die Beschwerde gegen den Bescheid über die Festsetzung des Säumniszuschlages mit der Begründung als unbegründet abgewiesen, dass zum Fälligkeitszeitpunkt (24.9.2012) die Normverbrauchsabgabe nicht entrichtet worden sei und über die Normverbrauchsabgabe mittels Berufungsvorentscheidung vom 11.4.2013 abgesprochen worden sei.

Mit Eingaben vom 26. April 2013 stellte der Bf. im Wege seiner steuerlichen Vertretung den Antrag auf Vorlage der Beschwerden an das Bundesfinanzgericht (vormals Unabhängiger Finanzsenat). Darin führte sie an, dass eine Hauptwohnsitzmeldung nicht mit dem Mittelpunkt der Lebensinteressen gleichzusetzen sei, weil im konkreten Fall ein Verkehrsstrafverfahren 2012 von der Bezirkshauptmannschaft eingestellt worden sei. Im § 82 KFG werde der Begriff Hauptwohnsitz verwendet und könne nicht von dem dort gewählten Begriff abgehen. Wenn sich die Behörde darauf berufe, dass der Bf. bereits seit 2004 Arbeitslosengeld und Notstandshilfe bezogen habe, so bedeute dies nicht, dass er zu den konkret geltend gemachten Zeiträumen tatsächlich in Österreich gewesen sei. Es könne dies somit weder Beweis noch Indiz dafür sein, dass der Bf. den Mittelpunkt seiner Lebensinteressen in Österreich gehabt habe. Sofern die Behörde die Freundin des Bf. ins Treffen führt, so ist dies in modernen Beziehungen nicht wirklich ein Indiz dafür, dass auch der Mittelpunkt der Lebensinteressen in Österreich war. Zudem setze sich die Behörde über den Umstand hinweg, dass der Bf. sich im fraglichen Zeitraum eine selbständige Tätigkeit aufgebaut hat (Trainer beim TSV A), weshalb er sich zwingend schon deshalb in Deutschland aufgehalten habe.

Beigelegt war dieser Eingabe ein Schreiben der BH Imst vom 24.1.2013 betreffend „Verdacht der Übertretung nach dem KFG“, über die Einstellung des Verwaltungsstrafverfahrens gemäß § 45 Abs. 1 Z 1 VStG 1991.

Es ergibt sich folgender Sachverhalt:

1. Der Bf. ist deutscher Staatsbürger und geschieden.
2. Der Bf. hatte vom 26.4.2004 bis 27.7.2009 seinen Hauptwohnsitz in Klagenfurt, danach vom 25.1. bis 29.6.2010, vom 29.6. bis 31.8.2010, vom 31.8.2010 bis 17.1.2011, vom 17.1. bis 2.8.2011 (Unterkunftgeberin S.T., in der Folge Freundin des Bf.)

seine Nebenwohnsitze jeweils in Klagenfurt, sowie vom 2.8.2011 bis 3.9.2012 seine Nebenwohnsitze in Imst und ab 3.9.2012 seinen Nebenwohnsitz in Innsbruck.

3. Die Freundin des Bf., gebürtige Tirolerin, hatte vom 20.8.2003 bis 29.12.2011 ihren Hauptwohnsitz in Klagenfurt und ihren Nebenwohnsitz in Imst; sie lebte seit 2.8.2011 mit dem Bf. in einem Haushalt in Imst. Ihren Hauptwohnsitz verlegte die Genannte am 29. Dezember 2011 nach Imst (Haus ihrer Eltern).

4. Der Bf. ging in Österreich in folgenden Zeiten Beschäftigungen nach:

Zeiten	Arbeitgeber
1.10.2005-28.8.2006	K.F. /Angestellter
1.1.2007-15.6.2007	S Angestellter
5.9.2007-10.10.2007	E.R. /Arbeiter
15.9.2008-14.10.2008	T.S. /Arbeiter
21.10.2008-20.12.2008	Gemeinnütziges Personalservice Kärnten/Arbeiter
9.2.2010-10.4.2010	Gemeinnütziges Personalservice Kärnten/Arbeiter
10.7.2010-24.7.2010	SC
2.4.2012-30.9.2012	Betriebsgemeinschaft Badesee M
15.1.2013	WI

5. In folgenden Zeiten bezog der Bf. in Österreich Arbeitslosengeld, Notstandshilfe oder Krankengeld:

Zeiten	Grund
29.8.2006-31.12.2006	Arbeitslosengeld
16.6.2007-20.6.2007	Arbeitslosengeld
1.7.2007-4.9.2007	Ersatzzeit ohne Notstandshilfe
1.1.2008-22.2.2008	Arbeitslosengeld
23.2.2008-26.2.2008	Krankengeld
27.2.2008-7.6.2008	Arbeitslosengeld
8.6.2008-15.6.2008	Krankengeld
16.6.2008-14.9.2008	Arbeitslosengeld
15.10.2008-16.10.2008	Urlaubsentschädigung
17.10.2008-20.10.2008	Arbeitslosengeld
21.12.2008-4.1.2009	Arbeitslosengeld

5.1.2009-30.6.2009	Notstandshilfe
22.1.2010-8.2.2010	Notstandshilfe
16.4.2010-27.4.2010	Krankengeld
29.4.2010-9.7.2010	Notstandshilfe
25.7.2010-6.8.2010	Krankengeld
7.8.2010-19.9.2010	Notstandshilfe
11.10.2010-25.2.2011	Notstandshilfe
26.2.2011-28.2.2011	Krankengeldbezug
1.8.2011-2.10.2011	Ersatzzeit ohne Notstandshilfe
3.10.2011-1.4.2012	Notstandshilfe
17.10.2012-14.1.2013	Arbeitslosengeld

6. In Deutschland war der Bf. vom 1.6.2011 bis 31.7.2011 als Fußballtrainer bei einer Fußballschule in der Nähe von F (TSV) tätig und bezog von der P.GbR Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit.

7. Der Bf. ist in Deutschland seit 1.3.2011 Mitglied der B; diese Mitgliedschaft endet am 30.6.2016.

8. Der Bf. benutzte im Streitzeitraum ein Kraftfahrzeug der Marke BMW X5 mit dem amtlichen (deutschen) Kennzeichen x. Es handelt sich um ein im Eigentum der BMW Financial Services stehendes Kraftfahrzeug, das der Bf. für eine Dauer von 24 Monaten zu einer monatlichen Leasingrate von € 311,16 mietete.

Dieser Sachverhalt gründet sich auf den Akteninhalt sowie auf die im Zentralen Melderegister und Abgabeninformationssystem gespeicherten Daten.

In rechtlicher Hinsicht ist auszuführen:

Gemäß § 1 Z 3 Normverbrauchsabgabegesetz (NoVAG 1991) in der ab 1. Juli 2007 geltenden Fassung des BudBG 2007, BGBI. I Nr. 24/2007 unterliegt 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, der Normverbrauchsabgabe. Als erstmalige Zulassung gilt auch die Zulassung eines Fahrzeuges, das bereits im Inland zugelassen war, aber nicht der Normverbrauchsabgabe unterlag oder befreit war sowie die Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrgesetz zuzulassen wäre, ausgenommen es wird ein Nachweis über die Errichtung der Normverbrauchsabgabe erbracht.

Gemäß § 82 Abs. 8 Kraftfahrgesetz (KFG 1967) in der für das Streitjahr maßgeblichen Fassung BGBl. I Nr. 132/2002, sind Fahrzeuge mit ausländischem Kennzeichen, die von Personen mit dem Hauptwohnsitz oder Sitz im Inland in das Bundesgebiet eingebracht oder in diesem verwendet werden, bis zum Gegenbeweis als Fahrzeug mit dem dauernden Standort im Inland anzusehen. Die Verwendung solcher Fahrzeuge ohne Zulassung gemäß § 37 ist nur während eines Monats ab der Einbringung in das Bundesgebiet zulässig. Nach Ablauf dieser Frist sind der Zulassungsschein und die Kennzeichentafeln der Behörde, in deren örtlichem Wirkungsbereich sich das Fahrzeug befindet, abzuliefern. Wenn glaubhaft gemacht wird, dass innerhalb dieses Monats die inländische Zulassung nicht vorgenommen werden konnte, darf das Fahrzeug ein weiteres Monat verwendet werden. Danach sind der Zulassungsschein und die Kennzeichentafeln der Behörde, in deren örtlichem Wirkungsbereich sich das Fahrzeug befindet, abzuliefern. Die Ablieferung begründet keinen Anspruch auf Entschädigung.

Gemäß § 40 Abs. 1 lit. d KFG 1967 idF BGBl. I Nr. 57/2007 gilt im Falle einer Miete des Fahrzeugs aus einem anderen EU-Mitgliedstaat der Hauptwohnsitz des Mieters als dauernder Standort des Fahrzeugs.

Abweichend von der im § 40 Abs. 1 KFG aufgestellten Regel normiert § 82 Abs. 8 KFG für Fahrzeuge mit ausländischem Kennzeichen, die von Personen mit Hauptwohnsitz oder Sitz im Inland verwendet werden, den dauernden Standort in Form einer gesetzlichen Vermutung mit der Möglichkeit eines Gegenbeweises. Die gesetzliche Vermutung ist dabei analog der Grundnorm des § 40 für natürliche Personen (Hauptwohnsitz) bzw. juristische Personen (Sitz) konzipiert.

Der Verwaltungsgerichtshof vertritt folgende Rechtsansicht (vgl. Erkenntnis vom 1. Mai 1996, Zl. 95/11/0378): "Das Lenken von im Ausland zugelassenen Kraftfahrzeugen (und zwar in einem der Mitgliedstaaten eines der in § 82 Abs. 1 KFG 1967 genannten internationalen Übereinkommen) ist nach Maßgabe des § 82 KFG 1967 erlaubt, also ohne dauernden Standort in Österreich bis zu einer Höchstdauer von einem Jahr (§ 79 Abs. 1 KFG). Hat das Fahrzeug hingegen seinen dauernden Standort in Österreich, was nach § 82 Abs. 8 1. Satz KFG 1967 bei Verwendung durch eine Person mit Hauptwohnsitz im Inland anzunehmen ist, so ist diese Verwendung ohne inländische Zulassung nur drei Tage (Anmerkung: nunmehr ein Monat) nach der Einbringung in das Bundesgebiet zulässig. Nach Ablauf der drei Tage (bzw. einem Monat) fehlt dem Fahrzeug die für die Verwendung auf inländischen Straßen mit öffentlichem Verkehr erforderliche Zulassung i.S.d. § 37 KFG 1967".

Im Erkenntnis vom 23. Oktober 2001, Zl. 2001/11/0288, hat Verwaltungsgerichtshof ausgesprochen, dass bei der Beurteilung der Rechtsfrage, ob ein Fahrzeug seinen dauernden Standort entgegen der Vermutung des § 82 Abs. 8 erster Satz KFG 1967 nicht im Bundesgebiet hat, Feststellungen über den regelmäßigen Ort sowie die Art und Weise der Verwendung des Fahrzeugs vonnöten sind, aus denen sich hinreichende Anhaltspunkte ergeben, ob das Fahrzeug bei der erforderlichen Gesamtbetrachtung

für Zwecke der Vollziehung des KFG 1967 einem bestimmten Ort außerhalb des Bundesgebietes zugeordnet werden muss oder nicht."

Angemerkt wird, dass den Verwender, der einen dauernden Standort des PKW im Ausland behauptet, die Pflicht zur Erbringung des Gegenbeweises trifft und dieser somit die erforderlichen Beweismittel beizusammensetzen hat; eine Glaubhaftmachung reicht nicht aus.

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 3 Kraftfahrzeugsteuer (KfzStG) unterliegen Kraftfahrzeuge, die auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland ohne die kraftfahrrechtliche Zulassung verwendet werden (widerrechtliche Verwendung), der Kraftfahrzeugsteuer. Für die Kraftfahrzeugsteuer gilt das für die NoVA oben Gesagte (Gegenbeweis).

Steuerschuldner ist dabei die Person, die das Kraftfahrzeug auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland verwendet (§ 3 Z 2 KfzStG). 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).

Festzuhalten ist zunächst, dass gemäß Art. VIII Z. 1 und 5 des Hauptwohnsitzgesetzes, BGBl. Nr. 505/1994, mit Wirkung vom 1. Jänner 1995 der Begriff "ordentlicher Wohnsitz" in Bundesgesetzen und somit auch im KFG 1967, durch den Begriff "Hauptwohnsitz" ersetzt. Das ebenfalls durch dieses Gesetz geänderte Meldegesetz 1991 enthält in § 1 Abs. 6 und 7 Begriffsbestimmungen sowohl des "Wohnsitzes" als auch des "Hauptwohnsitzes".

Ein Wohnsitz eines Menschen ist an einer Unterkunft begründet, an der er sich in der erweislichen oder aus den Umständen hervorgehenden Absicht niedergelassen hat, dort bis auf weiteres einen Anknüpfungspunkt von Lebensbeziehungen zu haben (§ 1 Abs. 6 Meldegesetz).

Der Hauptwohnsitz einer Person ist 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 Lebensbeziehung eines Menschen auf mehrere Wohnsitze zu, so hat er jenen als Hauptwohnsitz zu bezeichnen, zu dem er das überwiegende Naheverhältnis hat (§ 1 Abs. 7 Meldegesetz).

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).

Zusammenfassend gesagt liegt der Mittelpunkt der Lebensinteressen dort, wo eine Person die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen unterhält.

Für die Beurteilung der Frage, an welchem Ort (in welchem Staat) der Steuerpflichtige die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen hat, ist auf das Gesamtbild der persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse abzustellen, wobei das Überwiegen der Beziehungen zum einen oder anderen Staat den Ausschlag gibt. Wirtschaftlichen

Beziehungen kommt dabei in der Regel eine geringere Bedeutung zu als persönlichen Beziehungen. Unter letzteren sind all jene zu verstehen, die einen Menschen aus in seiner Person liegenden Gründen mit jenem Ort verbinden, an dem er einen Wohnsitz innehat. Von Bedeutung sind dabei familiäre Verbindungen sowie Betätigungen gesellschaftlicher, religiöser und kultureller Art und andere Betätigungen zur Entfaltung persönlicher Neigungen und Interessen. Wirtschaftliche Bindungen gehen vor allem von örtlich gebundenen Tätigkeiten und von Vermögensgegenständen in Form von Einnahmequellen aus. Der Mittelpunkt der Lebensinteressen ist durch eine zusammenfassende Wertung aller Umstände zu ermitteln, welcher Staat für die Person der bedeutungsvollere ist. Bei der Beurteilung des Mittelpunktes der Lebensinteressen ist regelmäßig nicht nur auf die Verhältnisse eines Jahres, sondern auf einen längeren Beobachtungszeitraum abzustellen (vgl. VwGH 2011/15/0193).

Für den gegenständlichen Fall ergibt sich daraus Folgendes:

1. Grundsätzliches

Eingangs ist festzuhalten, dass sich der vom Bf. angeführte Rechtsmittelverzicht auf den vom Finanzamt in Aussicht genommenen Verkürzungszuschlag („Strafaufhebung in besonderen Fällen“) bezogen hat und die gegenständliche Abgabenfestsetzung nicht berührt. Die Ausführungen in der Beschwerde vom 14. September 2012 können somit dahingestellt bleiben. Auf den Verspätungszuschlag wird an anderer Stelle eingegangen.

2. Wohnsitzsituation des Bf.

In wirtschaftlicher Hinsicht ist festzuhalten, dass der Bf. im Streitzeitraum nahezu ausschließlich in Österreich berufstätig war. Das hat dazu geführt, dass der Bf. in Österreich im Zeitraum von 2008 bis 2013 fast durchgehend Arbeitslosengeld und Notstandshilfe bezog.

Demgegenüber konnte der Bf. Beschäftigungszeiten in Deutschland lediglich in der Zeit vom 1.6. bis 31.7.2011 nachweisen. Wenn der Bf. in der Niederschrift vom 6.7.2012 darauf hingewiesen hat, dass er vom 1.3.2011 bis 31.7.2011 in Deutschland als Fußballtrainer in einer Fußballschule in der Nähe von F gearbeitet hat, so ist dies durch den vom Bf. vorgelegten Nachweis widerlegt. Daran kann auch nichts ändern, dass der Bf. vom 1.3.2011 an versichert war, zumal diese Versicherung eine Gültigkeit bis 30.6.2016 aufweist. Keinen Glauben schenkt das Bundesfinanzgericht auch seinem Vorbringen, dass er sich seit 1.3.2011 in Deutschland (quasi in "Lauerstellung") aufgehalten hat, zumal sich im Verfahren nicht ergeben hat, dass er etwa in oder in der Nähe von F eine Nächtigungsmöglichkeit hatte.

Im Anschluss an die angeführte Tätigkeit in Deutschland bezog der Bf. in der Zeit vom 1.8.2011 bis 2.10.2011 zwar keine Notstandshilfe, war aber auf Grund des Einkommens eines nahen Angehörigen (wahrscheinlich wohl der Freundin) in Österreich kranken- und pensionsversichert (Ersatzzeit ohne Notstandshilfe).

Dieses Bild rundet sich insofern ab, als der Bf. auch außerhalb des Streitzeitraumes (vom 17.10.2012 bis 12.1.2013) österreichisches Arbeitslosengeld bezog und ab 15.1.2013 Angestellter (Fußballtrainer) in Österreich war.

Dass der Bf. in Deutschland Vermögen z.B. in Form von Liegenschaften hatte, hat er nicht vorgebracht. Entgegen den Ausführungen des Bf. erfüllt er auch nicht die Bedingungen, um als Saisonarbeiter zu gelten (vgl. Fuchs in Hofstätter-Reichel, EStG-Kommentar, § 1 Tz 11).

In wirtschaftlicher Hinsicht ist somit ohne jeden Zweifel von einem Lebensmittelpunkt des Bf. in Österreich auszugehen.

Was die persönlichen Verhältnisse anbelangt, hat der Bf. angegeben, dass er auch im Streitzeitraum seinen Hauptwohnsitz im Streitzeitraum bei seiner Mutter in L hatte. Dazu ist festzuhalten, dass für einen erwachsenen geschiedenen Mann als „Angelpunkt“ zwar der Haushalt seiner Eltern bzw. eines Elternteiles dienen mag, nicht zuletzt auf Grund der Erstaussagen des Bf. in der Niederschrift vom 6.7.2012, dass er sich bei seiner Mutter (die in einer Entfernung von 575 km vom inländischen Wohnort des Bf. lebt) „hin und wieder“ aufgehalten hat, geht das Bundesfinanzgericht jedoch davon aus, dass der Bf. damit gelegentliche Besuche seiner Mutter meinte, die jedoch nicht geeignet sind, einen Wohnsitz zu begründen (vgl. Doralt, EStG⁹, § 1 Tz 11).

Hinzu tritt, dass der Bf. überhaupt kein Vorbringen hinsichtlich anderer persönlicher Umstände in Deutschland (in gesellschaftlicher oder kultureller Hinsicht oder aber Betätigungen zur Entfaltung persönlicher Neigungen und Interessen) erstattet hat, die auf eine besondere Bindung zu seinem Heimatland hingewiesen hätten. Vielmehr hat er in persönlicher Hinsicht nur seine Freundin in Österreich ins Spiel gebracht, mit der er laut Melddaten seit 17.1.2011 im gemeinsamen Haushalt wohnte. Wenn der Bf. eingewendet hat, dass dieser Umstand im Hinblick auf „moderne Beziehungen“ kein Indiz darstelle, muss dem schon deshalb widersprochen werden, weil es sich um keine kurzfristige und unverbindliche Beziehung, sondern um eine solche handelte, die zu einem Zusammenleben der Beteiligten führte und – der Wohnsitzsituation und den Aussagen des Bf. nach zu schließen – nahezu ein Jahr andauerte.

Auch aus der Bestätigung der Mutter des Bf. vom 3.9.2012 kann der Bf. für seinen Standpunkt, dass der Mittelpunkt der Lebensinteressen in Deutschland liege, nichts gewinnen, zumal diese nur die regelmäßige Anwesenheit des Bf. in L enthält. Die Ausführung des Bf., dass er alle Wochen, teilweise auch nur im Abstand von wenigen Tagen zu seiner Mutter nach L fahre, steht in direktem Widerspruch zu den Erstaussagen des Bf., weshalb letzteren – weil unvorbereitet – ein höherer Wahrheitsgehalt beizumessen ist (vgl. VwGH 25.1.2000, 94/14/0034; 24.2.1998, 95/13/0083). Im gegenständlichen Fall trifft dies umso mehr zu, als der Bf. im 575 Kilometer von seinem Wohnort entfernten L oder in dessen Umgebung weder einer beruflichen Tätigkeit nachging noch weitere persönliche Anbindungen ins Treffen führte.

Damit ist nach der Auffassung des Bundesfinanzgerichtes auch in persönlicher Hinsicht als Lebensmittelpunkt des Bf. Österreich anzusehen.

Die Einschätzung, dass der Mittelpunkt der Lebensinteressen des Bf. im Streitzeitraum in Österreich lag, wird dadurch untermauert, dass österreichische Sozialleistungen mit der Bedingung eines Aufenthaltes in Österreich verknüpft sind, was einen längeren Aufenthalt des Bf. im Ausland als unwahrscheinlich erscheinen lässt.

Die Ausführung bzw. der bestätigte Umstand, dass der Bf. der Mutter sein Kraftfahrzeug in L zur Verfügung gestellt hat, steht im krassen Widerspruch zur allgemeinen Lebenserfahrung und wird nicht für glaubhaft gehalten. Unter diesen Aspekten hält es das Bundesfinanzgericht für entbehrlich die Mutter des Bf. zu ihren Aussagen in der Bestätigung vom 3.9.2012 als Auskunftsperson/Zeugin einzuvernehmen. Dies umso mehr, als konkrete Nachweise (etwa in Form von Tankstellenrechnungen, Werstattrechnungen o.ä.) für die Verwendung des Kraftfahrzeuges in Deutschland vom Bf. nicht vorgelegt werden konnten.

Dasselbe gilt auch für das behauptete Tätigwerden beim TSV (außerhalb des Zeitraumes vom 1.6.-31.7.2011), zumal nicht anzunehmen ist, dass der Bf. eine Strecke von ca. 470 km in einer Richtung von seinem Wohnort entfernt für eine „unterstützende Tätigkeit“ ohne Entgelt in Kauf nimmt. Die Befragung des Verantwortlichen des TSV als Auskunftsperson bzw. Zeuge kann aus der Sicht des Bundesfinanzgerichtes daher ebenfalls unterbleiben.

Der vom Bf. ins Treffen geführte Aufbau einer Trainertätigkeit in Deutschland kann die Beschwerde ebenfalls nicht zum Erfolg führen, weil es hierfür keinerlei Nachweise gibt und die nachfolgende Tätigkeit des Bf. vielmehr den Schluss nahelegt, dass sich sein Vorhaben nicht auf Deutschland, sondern vielmehr auf Österreich bezogen hat.

Auch das vom Bf. angeführte Verwaltungsstrafverfahren ist nicht geeignet, einen anderen Standpunkt einzunehmen, zumal nicht einmal erwiesen ist, ob sich die Verwaltungsübertretung im Streitzeitraum zugetragen hat.

Bei Abwägung der Gesamtheit der persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen des Bf. zu Österreich und Deutschland ergibt sich insgesamt, dass (auch) im Streitzeitraum Österreich der bedeutungsvollere Staat für den Bf. war und Österreich dessen Mittelpunkt der Lebensinteressen darstellte.

3. Folgerungen:

Unter Berücksichtigung der Ergebnisse unter Punkt 2 ist es dem Bf. nicht gelungen, die Standortvermutung des § 82 Abs. 8 KFG zu widerlegen, zumal konkrete Nachweise (z.B. in Form der zuvor angeführten Rechnungen) für die Verwendung des in Rede stehenden Kraftfahrzeuges in Deutschland nicht vorliegen.

Entgegen der Auffassung des Bf. obliegt der Beweis, dass das Kraftfahrzeug (entgegen der Standortvermutung des § 82 Abs. 8 KFG) seinen Standort nicht in Österreich hat, nicht der Abgabenbehörde (vgl. § 82 Abs. 8 KFG), sondern vielmehr dem Abgabepflichtigen selbst, sodass die diesbezüglichen Einwendungen ins Leere gehen.

Wenn der Bf. vermeint, dass im gegenständlichen Fall lediglich auf die Bezeichnung als Hauptwohnsitz abzustellen sei, weil das KFG in § 82 Abs. 8 nur diesen Begriff erwähnt, ist er nicht im Recht. Vielmehr kommt der Meldung nach dem Meldegesetz grundsätzlich nur Indizwirkung zu und ist bei Vorliegen mehrerer Wohnsitze die gegenständliche Abwägung (wo bei mehreren behaupteten Wohnsitzten der Mittelpunkt der Lebensinteressen zu liegen kommt) vorzunehmen, weil sich daran die Steuerfolgen knüpfen. Dies ist auch bei § 82 Abs. 8 KFG der Fall.

Verfehlt ist auch der Einwand des Bf., dass für ein Leasingfahrzeug mangels Eigentum die in Rede stehenden Abgaben nicht zur Vorschreibung gebracht werden können, weil genau dieser Fall im § 40 Abs. 1 lit. d KFG 1967 Eingang gefunden hat.

Als Standort des Kraftfahrzeuges ist somit Österreich anzusehen.

4. Sonstige Einwendungen:

Die Vorgehensweise der Behörde, die NoVA für den Zeitraum Dezember 2010 festzusetzen, fußt auf der Aussage des Bf., wonach er im genannten Monat das Auto nach Österreich verbracht hat, weshalb die diesbezügliche Rüge des Bf. ins Leere geht.

Die vom Bf. ins Spiel gebrachte Anrechnung der ausländischen Kraftfahrzeugsteuer auf die in Österreich zur Vorschreibung gebrachten Abgabe ist aus folgenden Gründen nicht möglich: Auf dem Gebiet der Kraftfahrzeugsteuer sind die einzelnen Mitgliedsstaaten der EU bei der Ausübung ihrer Steuerhoheit grundsätzlich frei. Ein Abkommen, das die Steuerhoheit auf das Gebiet der tatsächlichen Verwendung von Kraftfahrzeugen beschränkt und festlegt, gibt es auf dem Gebiet der Kraftfahrzeugsteuer nicht. Die Leistung der Kraftfahrzeugsteuer in Deutschland hat im Falle einer widerrechtlichen Verwendung somit keine Auswirkungen auf die Erhebung der inländischen Kraftfahrzeugsteuer.

Damit erfolgten die Vorschreibungen der NoVA für den Zeitraum Dezember 2010 und der Kraftfahrzeugsteuer für das Jahr 2011 und die Monate Jänner bis Juni 2012, die der Höhe nach vom Bf. unbestritten geblieben sind, zu Recht und sind nicht zu beanstanden.

Zu den Verspätungszuschlägen ist Folgendes auszuführen:

Die Festsetzung von Verspätungszuschlägen liegt dem Grunde und der Höhe nach im Ermessen. Sie setzt voraus, dass ein Abgabepflichtiger die Frist zur Einreichung einer Abgabenerklärung nicht einhält und dies nicht entschuldbar ist. Eine Verspätung ist nicht entschuldbar, wenn dem Abgabepflichtigen ein Verschulden trifft; bereits leichte Fahrlässigkeit schließt die Entschuldbarkeit aus (zB. VwGH 25.6.2007, 2006/14/0054).

Bei der Ermessensübung sind vor allem zu berücksichtigen:

1. das Ausmaß der Fristüberschreitung (VwGH 9.11.2004, 99/15/0008),

2. die Höhe des durch die verspätete Einreichung der Abgabenerklärung erzielten finanziellen Vorteils (VwGH vom 24.6.2009, 2008/15/0035),
3. das bisherige steuerliche Verhalten des Abgabepflichtigen zB seine Neigung zur Missachtung abgabenrechtlicher Pflichten bzw. dass der Abgabepflichtige in der Vergangenheit seinen abgabenrechtlichen Verpflichtungen stets pünktlich nachgekommen ist,
4. der Grad des Verschuldens (VwGH 24.2.1972, 1157/70),
5. die persönlichen, insbesondere die wirtschaftlichen Verhältnisse des Abgabepflichtigen (Ritz, BAO⁵, Rz 12 zu § 135).

Das Finanzamt seine Ermessensentscheidung nicht begründet. Begründungsmängel des Erstbescheides sind im Beschwerdeverfahren sanierbar (vgl. Ritz, BAO⁵, Rz 16 zu § 93).

Eine entschuldbare Verspätung ist im gegenständlichen Fall nicht erkennbar und wurde eine solche vom Bf. auch nicht ins Treffen geführt.

Im Zuge der Ermessensentscheidung sind vor allem das Ausmaß der Fristüberschreitung, die Höhe des durch die verspätete Einreichung der Erklärung erlangten Vorteils, das bisherige steuerliche Verhalten des Abgabepflichtigen sowie der Grad des Verschuldens zu berücksichtigen.

Das Ausmaß der Fristüberschreitung betrug im gegenständlichen Fall - was die Normverbrauchsabgabe anbelangt - 18 Monate, ist bei der Kraftfahrzeugsteuer ab Jänner 2011 bis Juni 2012 entsprechend § 6 Abs. 3 KfzStG jedoch geringer.

Dass die Bf durch die verspätete Entrichtung der Abgaben in Höhe von rund € 11.500,00 einen Zinsvorteil hatte, liegt auf der Hand.

Zum bisherigen steuerlichen Verhalten der Bf ist festzustellen, dass keine Verstöße gegen abgabenrechtliche Pflichten erkennbar sind. Die Steuerpflichtige hat zumindest seit 2008 und auch in den Streitjahren nur zwischendurch Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, ansonsten österreichische Sozialleistungen bezogen.

Die Maximalhöhe eines Verspätungszuschlages von 10% ist nach Meinung des Bundesfinanzgerichtes dann gerechtfertigt, wenn besonders belastende Umstände (wie wiederholte bzw. absichtliche Säumnis, Nichtabgabe der Erklärung trotz mehrfacher Urgenzen, hohe lukrierte wirtschaftliche Vorteile wie Zinsersparnis, Liquiditätsvorteile, etc.) vorliegen.

Im Beschwerdefall erfolgte die Fristversäumnis zwar schulhaft, es war das erste steuerliche Fehlverhalten des - bis zum gegenständlichen Verfahren - steuerlich nicht vertretenen Bf..

Unter Berücksichtigung der angeführten Umstände war daher nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes die Verhängung eines Verspätungszuschlages in Höhe von 5% hinsichtlich Normverbrauchsabgabe und 4% und 3% hinsichtlich Kraftfahrzeugsteuer für das Jahr 2011 bzw. für die Monate Jänner bis Juni 2012 angemessen. Zufolge § 135

BAO waren die letztgenannten Verspätungszuschläge, da sie mit € 43,18 bzw. € 16,85 den Betrag von € 50,00 nicht erreichen, nicht festzusetzen.

Keinen Erfolg kann die Beschwerde gegen den Bescheid über die Festsetzung des ersten Säumniszuschlages nach § 217 BAO zeitigen, zumal in der Höhe der festgesetzten Normverbrauchsabgabe durch diese Entscheidung keine Änderung eingetreten ist.

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht von der Rechtssprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Klagenfurt am Wörthersee, am 13. Jänner 2016