

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache Bf, vertreten durch Hä默le & Hä默le RA GmbH, Hauptplatz 111, 8786 Rottenmann, über die Beschwerde vom 19. November 2015 gegen die Bescheide der belangten Behörde Finanzamt Judenburg Liezen vom 25. September 2015 und 21. Juni 2016 betreffend Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum: 06/2014 samt Verspätungszuschlag und Kraftfahrzeugsteuer für die Monate 04-12/2014 und 01-06/2015 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird hinsichtlich des Verspätungszuschlages teilweise Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird abgeändert. Der Verspätungszuschlag wird in Höhe von 229,99 Euro festgesetzt.

Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen und bleiben die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben unverändert.

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

## Entscheidungsgründe

### I.

Mit **Bescheid vom 25.09.2015** wurden betreffend das Fahrzeug: KFZ (in der Folge: KFZ) Normverbrauchsabgabe (NoVA) (Zeitraum: 06/2014) in Höhe von 4.599,74 Euro und ein Verspätungszuschlag in Höhe von 459,97 Euro festgesetzt. Laut Bescheidbegründung sei die NoVA-Festsetzung erforderlich, weil die Selbstberechnung unterblieben sei. Der Verspätungszuschlag werde wegen nicht entschuldbarer Unterlassung der Einreichung der Erklärung festgesetzt. Fahrzeuge mit ausländischen Kennzeichen, die von Personen mit Hauptwohnsitz oder Sitz im Inland in das Bundesgebiet eingebbracht oder in diesem verwendet werden, seien bis zum Gegenbeweis als Fahrzeuge mit dem dauernden

Standort im Inland anzusehen. Die Verwendung solcher Fahrzeuge ohne Zulassung gemäß § 37 KFG sei nur während eines Monats ab der Einbringung in das Bundesgebiet zulässig. Nach Ablauf dieser Frist seien der Zulassungsschein und die Kennzeichentafel der Behörde, in deren örtlichem Wirkungsbereich sich das Fahrzeug befindet, abzuliefern. Der Beschwerdeführer (Bf.) habe das KFZ am 15.05.2014 gekauft und am 16.05.2014 in das Bundesgebiet eingebracht. Auf Grund der Standortvermutung des § 82 Abs. 8 KFG werde im vorliegenden Fall von einem dauerhaften Standort des KFZ (mit ausländischem Kennzeichen) in Österreich ausgegangen. Ein Gegenbeweis wäre die weitaus überwiegende (über 80% der Gesamtkilometer) nachweisliche Nutzung des KFZ im Ausland. Der Familienwohnsitz und somit der Mittelpunkt der Lebensinteressen befänden sich im vorliegenden Fall unstrittig in Österreich.

Mit **Bescheid vom 21.06.2016** (welcher an die Stelle des gemäß § 299 BAO aufgehobenen – fehlerhaften - Erstbescheides vom 25.09.2015 trat) wurde betreffend das KFZ die Kraftfahrzeugsteuer (KfzSt) für die Monate 04-12/2014 in Höhe von 797,86 Euro festgesetzt.

Mit **Bescheid vom 25.09.2015** wurde betreffend das KFZ die KfzSt für die Monate 01-06/2015 in Höhe von 683,89 Euro festgesetzt.

## II.

Gegen die o.a. Bescheide richtet sich die **Beschwerde vom 19.11.2015**, in welcher Ermittlungsfehler, mangelhafte Feststellungen sowie unrichtige rechtliche Beurteilung gerügt werden. Laut Beschwerdebegründung sei dem Bf. bisher keine Gelegenheit gegeben worden klarzulegen, dass die weitaus überwiegende Nutzung des KFZ (mehr als 80% der Gesamtkilometer) tatsächlich in Deutschland erfolgt sei. Laut vorgelegter Aufstellung seien im vorliegenden Fall 81% der Fahrten im Ausland und lediglich 19% der Fahrten im Inland erfolgt. Der Gegenbeweis sei somit erbracht. Außerdem habe der Bf. an 5 bis 7 Tagen in der Woche seinen Lebensmittelpunkt in Deutschland, wo er beruflich und wirtschaftlich hauptsächlich verankert sei und sich auch die wesentlichen Freunde und Bekannten (Freizeitaktivitäten) befänden (vgl. Meldebescheinigung in Deutschland, Servicerechnung). Für die Standortvermutung iSd § 82 Abs. 8 KFG bleibe somit kein Raum.

## III.

Mit **Schreiben des Finanzamts vom 16.12.2015** wurden dem Bf. die abgabenbehördlichen Überlegungen zur Frage des Mittelpunkts der Lebensinteressen und zu den in der o.a. Aufstellung des Bf. angesetzten Routen, welche „die längsten, zeitaufwändigsten und teuersten“ seien, vorgehalten. Dem Finanzamt erscheine es völlig unglaublich, dass freiwillig jeden Tag bzw. jede Woche eine Route gewählt werde, die die meiste Zeit in Anspruch nehme und auch von der Kilometeranzahl am längsten sei. Zusätzlich erscheine es auch unglaublich, dass ein dreifacher Familienvater an einem Drittel der Wochenenden nicht zu seiner Familie nach Hause fahre.

## IV.

In der **Vorhaltsbeantwortung vom 15.01.2016** wurde vom Bf. im Wesentlichen vorgebracht, dass er seinen Mittelpunkt der Lebensinteressen sehr wohl in Deutschland (Dienstgeber, Freundeskreis) habe und die in der Aufstellung angegebenen Strecken auch tatsächlich („... *Weiß die Behörde, welches Verkehrsaufkommen auf den von ihr angesprochenen Strecken vorliegend ist ...?*“) befahren worden seien. Der Bf. verfüge in Deutschland über eine geräumige Wohnung, in welcher seine Familie die Wochenenden, an denen er nicht nach Österreich reise, bei ihm verbringe. Sowohl aus privaten, beruflichen als auch familiären Belangen sei daher von einem Mittelpunkt der Lebensinteressen an der deutschen Wohnadresse, wo er seit 01.05.2007 gemeldet sei, auszugehen. Im Übrigen verwende der Bf. im Inland einen anderen auf ihn zugelassenen PKW. Auf die beigeschlossenen Erklärungen der Gattin, von Freunden und Arbeitskollegen des Bf. (betreffend Mittelpunkt der Lebensinteressen, Streckenwahl) werde verwiesen.

## **V.**

Mit **Schreiben des Finanzamts vom 03.05.2016** wurden dem Bf. AFINAG-Durchfahrtsprotokolle (Tunneldurchfahren) vorgehalten, wonach er so gut wie jedes Wochenende nach Österreich zurückfahre und sich auch während des Urlaubs und der Feiertage (Weihnachten) in Österreich aufhalte. Im Regelfall fahre der Bf. an den Montagen zwischen 05:30 und 06:00 Uhr durch den X-Tunnel nach Norden und komme an den Freitagen zwischen 16:00 und 18:00 wieder zurück. In der Zeit zwischen 15.05.2014 und 31.12.2015 sei es überhaupt nur an drei Wochenenden glaubhaft, dass der Bf. nicht nach Hause gefahren sei. Das Finanzamt gehe daher davon aus, dass deutlich weniger als 80% der Kilometer im Ausland gefahren werden (was sich aus der Anzahl der Heimfahrten und den zusätzlichen Fahrten in Österreich ergäbe).

## **VI.**

In der **Vorhaltsbeantwortung vom 18.05.2016** berechnete der Bf. das Verhältnis der im Ausland und im Inland gefahrenen Kilometer neu mit 78% zu 22%. Der Bf. befindet sich an 5 von 7 Tagen in Deutschland. Eine „*Unschärfe von 10% der vom VwGH judizierten Richtschnur an gefahrenen Kilometern*“ sei „*daher nicht zu berücksichtigen*“. Von einer Standortvermutung „Österreich“ sei somit nicht auszugehen.

## **VII.**

In einer auf eine „*Finanzstrafsache*“ Bezug nehmenden ergänzenden **Äußerung vom 24.05.2016** ("wegen NoVA, KfzStG") wies der Bf. auf die in Deutschland bezahlte KfzSt hin. Die vom Finanzamt nunmehr vorgenommene Steuervorschreibung führe daher zu einer unzulässigen Doppelbesteuerung.

## **VIII.**

In der (abweisenden) **Beschwerdevorentscheidung vom 17.06.2016** betreffend **NoVA** vertrat das Finanzamt im Wesentlichen die Ansicht, dass sich der Mittelpunkt der Lebensinteressen des Bf. am Familienwohnsitz in Österreich befindet, weshalb

die Standortvermutung des § 82 Abs. 8 KFG sehr wohl zu Anwendung gelange. Laut Berechnung des Finanzamts ergäbe sich auch bei Übernahme der vom Bf. behaupteten, nicht nachvollziehbar begründeten „längsten und zeitaufwändigsten“ Routenwahl ein Anteil der Österreich-Kilometer mit dem KFZ von 31,81%. Sogar wenn man – unrealistischerweise (vgl. zB Urlaubsreise/XX etc.) - die im vorliegenden Fall nicht zuordenbaren 15.023,50 km den Auslandskilometern zurechnete, wären nur etwas mehr als 75% der Kilometer im Ausland gefahren worden. Im Ergebnis werden die geforderten 80% also selbst dann nicht erreicht, wenn alle vorliegenden Variablen zu Gunsten des Bf. ausgelegt werden.

In der (teilweise stattgebenden) **Beschwerdevorentscheidung vom 17.06.2016 betreffend Verspätungszuschlag** wurde dieser auf 229,99 Euro (= 5%) verringert.

In den (abweisenden) **Beschwerdevorentscheidungen vom 22.06.2016 und 21.06.2016 betreffend KfzSt** vertrat das Finanzamt unter Hinweis auf die o.a. Beschwerdevorentscheidung betreffend NoVA die Ansicht, dass der Mittelpunkt der Lebensinteressen des Bf. in Österreich gelegen und der Gegenbeweis zur Standortvermutung des § 82 Abs. 8 KFG nicht gelungen sei. Sofern im vorliegenden Fall überhaupt eine Doppelbesteuerung vorliege (was auf Grund der näher ausgeführten EuGH-Judikatur strittig sei), müsste diese durch eine Befreiung von der KfzSt im Tätigkeitsstaat Deutschland erfolgen.

## **IX.**

Gegen die o.a. Beschwerdevorentscheidungen richtet sich der **Vorlageantrag vom 15.07.2016**.

## **X.**

Mit **Vorlagebericht vom 16.08.2016** legte das Finanzamt die Beschwerde zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht vor.

## **XI.**

Mit **Schreiben des Bundesfinanzgerichts vom 03.05.2017 und 12.06.2017** wurde der Bf. um die Übermittlung einer Stellungnahme zum o.a. Vorlagebericht gebeten.

## **XII.**

Mit **Vorhaltsbeantwortung vom 16.06.2017** teilte der Bf. mit, dass „*im Verfahren bereits alles gesagt wurde*“.

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

#### **A. NoVA**

##### **1. Rechtsgrundlagen**

Gemäß § 1 Z 3 NoVAG 1991 unterliegt der Normverbrauchsabgabe die erstmalige Zulassung von Kraftfahrzeugen zum Verkehr im Inland, sofern die Steuerpflicht nicht bereits nach Z 1 oder Z 2 eingetreten ist oder nach Eintreten der Steuerpflicht eine Vergütung nach § 12 oder § 12a erfolgt ist. 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 Entrichtung der Normverbrauchsabgabe erbracht.

Gemäß § 4 Z 2 NoVAG 1991 ist Abgabenschuldner im Falle der erstmaligen Zulassung (§ 1 Z 3) derjenige, für den das Kraftfahrzeug zugelassen wird. Wird das Kraftfahrzeug für mehrere Personen zugelassen, so sind diese Gesamtschuldner (§ 6 Abs. 1 BAO).

Gemäß § 82 Abs. 8 KFG sind Fahrzeuge mit ausländischem Kennzeichen, die von Personen mit dem Hauptwohnsitz oder Sitz im Inland in das Bundesgebiet eingebracht oder in diesem verwendet werden, bis zum Gegenbeweis als Fahrzeug mit dem dauernden Standort im Inland anzusehen. Die Verwendung solcher Fahrzeuge ohne Zulassung gemäß § 37 ist nur während eines Monats ab der erstmaligen Einbringung in das Bundesgebiet zulässig. Eine vorübergehende Verbringung aus dem Bundesgebiet unterbricht diese Frist nicht. Nach Ablauf eines Monats ab der erstmaligen Einbringung in das Bundesgebiet 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 § 1 Abs. 7 Meldegesetz ist der Hauptwohnsitz eines Menschen an jener Unterkunft begründet, an der er sich in der erweislichen oder aus den Umständen hervorgehenden Absicht niedergelassen hat, diese zum Mittelpunkt seiner Lebensbeziehungen zu machen; trifft diese sachliche Voraussetzung bei einer Gesamtbetrachtung der beruflichen, wirtschaftlichen und gesellschaftlichen Lebensbeziehungen eines Menschen auf mehrere Wohnsitze zu, so hat er jenen als Hauptwohnsitz zu bezeichnen, zu dem er das überwiegende Naheverhältnis hat.

## **2. Festgestellter Sachverhalt**

Die im Folgenden getroffenen Sachverhaltsfeststellungen stützen sich auf die Angaben des Bf. laut Niederschrift vom 28.08.2015, die vorliegenden ASFINAG-Durchfahrtsprotokolle (Tunneldurchfahren) und die ua. darauf aufbauenden schlüssigen Ausführungen zum Sachverhalt in der Begründung der Beschwerdevorentscheidung vom 17.06.2016 (vgl. insb. die dortigen Berechnungen zur „Kilometeraufteilung“) bzw. im Vorlagebericht vom 16.08.2016:

- Der Bf. hat im verfahrensgegenständlichen Zeitraum seinen österreichischen Hauptwohnsitz in HW. Er bewohnt dort mit seiner Ehegattin und den drei gemeinsamen Kindern (geb. 1989, 1999 und 2004) ein Einfamilienhaus, welches im gemeinsamen Eigentum der Ehegatten steht. Die Ehegattin des Bf. geht in Österreich einer Erwerbstätigkeit nach. Zumindest zwei der Kinder leben dauerhaft am Familienwohnsitz und gehen dort auch zur Schule.
- Der Bf. geht in Deutschland einer nichtselbständigen Beschäftigung nach. Während seiner Deutschlandaufenthalte bewohnt er dort eine Mietwohnung (rd. 60 m<sup>2</sup>), in welcher er auch gemeldet ist. Unstrittig ist, dass der Bf. in Deutschland am dortigen gesellschaftlichen Leben teilnimmt (Freunde, Freizeitaktivitäten).
- Der Bf. ist Eigentümer eines in Österreich nicht zugelassenen PKW mit deutschem Kennzeichen (= KFZ), welches vom Bf. ua. für die Fahrten Österreich–Deutschland und retour sowie für die Fahrten innerhalb Deutschlands verwendet wird (das KFZ wurde am 15.05.2014 gekauft und am 16.05.2014 in das Bundesgebiet verbracht). Ein Fahrtenbuch für das KFZ wird von Seiten des Bf. nicht geführt.
- Der Bf. besitzt darüber hinaus auch noch einen weiteren, im Inland zugelassenen PKW. Da im verfahrensgegenständlichen Zeitraum kein Fahrzeug auf die Ehegattin des Bf. angemeldet ist, geht das Bundesfinanzgericht davon aus, dass dieser weitere PKW in erster Linie von der Gattin und den Kindern benutzt wird.
- Der Bf. pendelt mit dem KFZ regelmäßig (dh. an den meisten Wochenenden) zwischen Österreich (Familienwohnsitz) und Deutschland. Im Regelfall fährt er an den Montagen zwischen 05.30 und 06:00 Uhr durch den X-Tunnel nach Norden und kommt an den Freitagen zwischen 16:00 und 18:00 Uhr wieder zurück. Während der Feiertage (Weihnachten) und im Urlaub hält sich der Bf. idR bei seiner Familie in Österreich auf. Im Ergebnis ist auf Grund der vorhandenen Datenlage bei einer objektivierbaren Gesamtkilometerleistung von 47.976,50 km von einem Österreichkilometeranteil von 31,81% (und das selbst bei Übernahme der vom Bf. behaupteten - längsten und zeitaufwändigsten - Streckenwahl!) auszugehen. Selbst wenn man die bis zuletzt nicht zuordenbaren 15.023,50 km zu Gunsten des Bf. zur Gänze den Auslandskilometern zurechnen würde (was aber ohnehin den Lebenserfahrungen widersprechen würde und völlig unrealistisch wäre – vgl. zB Urlaubsreise / XX etc.), wären mit dem KFZ nur etwas über 75% im Ausland gefahren worden. Insgesamt erscheint für das Bundesfinanzgericht im vorliegenden Fall daher ein (geschätztes) Kilometeraufteilungsverhältnis Ausland-Inland von rund 70% zu 30% bis 2/3 zu 1/3 realistisch.

### **3. Rechtliche Würdigung**

#### **3.1. Mittelpunkt der Lebensinteressen**

Nach herrschender Rechtsauffassung ist unter „Mittelpunkt der Lebensinteressen“ jener Ort zu verstehen, zu dem der Steuerpflichtige die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen hat. Allein mit der Meldung des Hauptwohnsitzes kann die Annahme des Mittelpunktes der Lebensinteressen nicht begründet werden (lediglich Indizwirkung). Entscheidend ist vielmehr das Gesamtbild, wobei den wirtschaftlichen

Beziehungen idR eine geringere Bedeutung zukommt als den persönlichen Beziehungen. Im Ergebnis befindet sich der Mittelpunkt der Lebensinteressen einer Person idR dort, wo diese mit ihrer Familie lebt (vgl. Jakom/Marschner EStG, 2017, § 1 Rz 20, mwN). Es gibt nur einen Mittelpunkt der Lebensverhältnisse (vgl. VwGH 16.05.1974, 946/73). Dies trifft im Normalfall für den Familienwohnsitz zu (vgl. Grubmann, KFG, 3. Aufl., Seite 487). Bei Tages-, Wochen- und Monatspendlern sowie bei Saisonarbeitern gilt als Mittelpunkt der Lebensinteressen und somit als dauernder Standort nach wie vor der Familienwohnsitz (vgl. zB UFS 16.10.2013, RV/0505-I/10, mwN).

Davon ausgehend besteht für das Bundesfinanzgericht kein Zweifel, dass im vorliegenden Fall (Familienwohnsitz im eigenen Einfamilienhaus in HW mit Ehegattin und Kindern; Erwerbstätigkeit der Ehegattin in Österreich; Inlandsaufenthalt des Bf. an den meisten Wochenenden und in den Urlauben etc.) von einem Mittelpunkt der Lebensinteressen des Bf. am Familienwohnsitz in Österreich auszugehen ist.

Auch wenn es einzelne Wochenenden geben mag, an denen der Bf. in Deutschland bleibt bzw. die Familie ihn in Deutschland besucht, so führen derartige - bloß gelegentliche - Ausnahmen dennoch nicht zu einer Verlegung des Familienwohnsitzes bzw. Mittelpunktes der Lebensinteressen nach Deutschland.

Wie aus dem oben Gesagten hervorgeht, stellt die Anzahl der Aufenthaltstage bei der Beurteilung des Naheverhältnisses zu einem Wohnsitz nur ein untergeordnetes Kriterium dar, da Wochenpendler sonst ihren Mittelpunkt der Lebensinteressen immer am Arbeitsort hätten, was wiederum im Widerspruch zur herrschenden Rechtsauffassung stünde, wonach sich bei Tages-, Wochen- und Monatspendlern der Mittelpunkt der Lebensinteressen idR am Familienwohnsitz befindet.

Dass es bei einem langjährigen Arbeitsverhältnis in einem anderen Land dort auch zu gewissen sozialen Verwurzelungen (Freundschaften, Vereinsmitgliedschaften etc.) kommt, ist selbstverständlich, doch führen diese nicht zu einer stärkeren Bindung an den ausländischen „Arbeitswohnsitz“ als an den inländischen Familienwohnsitz (Ehegattin und Kinder).

Im Übrigen ist der Bf. in Österreich (Familienwohnsitz) Hälfteeigentümer des gemeinsamen Einfamilienhauses und in Deutschland ("Arbeitswohnsitz") „nur“ Mieter einer rd. 60 m<sup>2</sup> großen Wohnung.

Im Ergebnis gelangt die Standortvermutung des § 82 Abs. 8 KFG im vorliegenden Fall also sehr wohl zur Anwendung (siehe dazu Punkt 3.2.).

### **3.2. Standortvermutung**

Aus § 82 Abs. 8 KFG folgt, dass die dort normierte Standortvermutung widerlegt werden kann, wofür es allerdings eines entsprechenden Gegenbeweises bedarf.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes tritt eine Zulassungspflicht und damit die Pflicht zur Abfuhr der KfzSt und der NoVA nicht ein, wenn trotz eines inländischen Wohnsitzes nachgewiesen wird, dass der Standort eines Kfz mit

ausländischem Kennzeichen außerhalb Österreichs liegt (vgl. VwGH 23.10.2001, 2001/11/0288). Die Beurteilung, ob ein Fahrzeug seinen dauernden Standort entgegen der in § 82 Abs. 8 KFG normierten Standortvermutung nicht im Bundesgebiet hat, setzt Feststellungen über den regelmäßigen Ort sowie die Art und Weise der Verwendung des Fahrzeugs voraus, aus denen sich hinreichende Anhaltspunkte ergeben, ob das Fahrzeug bei der erforderlichen Gesamtbetrachtung für Zwecke der Vollziehung des KFG einem bestimmten Ort außerhalb des Bundesgebietes zugeordnet werden muss oder nicht (vgl. VwGH 19.03.2003, 2003/16/0007; VwGH 23.10.2001, 2001/11/0288). Nach VwGH 28.10.2009, 2008/15/0276 ist die Standortvermutung von § 82 Abs. 8 KFG nicht nur auf von Privatpersonen verwendete Fahrzeuge, sondern auch auf von Unternehmungen verwendete Fahrzeuge anzuwenden. Hat demnach die belangte Behörde zutreffend auf die Verwendung des Fahrzeugs abgestellt und hervorgehoben, dass die betriebliche Nutzung des Fahrzeugs sich nahezu ausschließlich in Deutschland vollzieht, und wird auch der überwiegende Teil der Privatfahrten in Deutschland vorgenommen und das Fahrzeug daher weitaus überwiegend nicht in Österreich verwendet, so kann ihr nicht mit Erfolg entgegengetreten werden, wenn sie von der Erbringung des Gegenbeweises ausgegangen ist.

Die Finanzverwaltung hat sich im Rahmen des Salzburger Steuerdialogs 2014 der o.a. Rechtsauffassung angeschlossen, dass der Gegenbeweis auf Grund konkreter Feststellungen über den regelmäßigen Ort und die Art und Weise der Verwendung des Fahrzeugs im Rahmen einer Gesamtbetrachtung zu beurteilen ist und eine weitaus überwiegende bzw. nahezu ausschließliche Verwendung des Fahrzeugs (mindestens 80% der Gesamtfahrten) im Ausland zur Voraussetzung hat.

Zusammenfassend hat der Verwaltungsgerichtshof also klargestellt, dass es für die Erbringung des Gegenbeweises nach § 82 Abs. 8 KFG vorwiegend auf die nahezu ausschließliche Nutzung im Ausland ankommt, und ist auch nach Ansicht der Finanzverwaltung bei über 80%iger Verwendung in Deutschland nicht von einem dauernden Standort in Österreich auszugehen (siehe dazu ausführlich: BFG 08.09.2016, RV/5101326/2016, mwN).

Im vorliegenden Fall hat nun aber der Bf. selbst zuletzt eine Verwendung des KFZ nur zu 78% im Ausland behauptet. Schon damit werden die nach o.a. herrschender Rechtsauffassung, welcher sich das Bundesfinanzgericht anschließt, geforderten über 80% Auslandskilometer unterschritten. Wie aus dem oben unter Punkt 2. Gesagten hervorgeht, fällt diese Unterschreitung tatsächlich aber sogar noch viel deutlicher aus; dies selbst dann, wenn man alle vorliegenden Variablen zu Gunsten des Bf. auslegen wollte.

Im Ergebnis wurde somit der Gegenbeweis nicht erbracht, weshalb von einem inländischen Standort auszugehen ist.

Der Einwand der Doppelbesteuerung geht schon deshalb ins Leere, weil es in Deutschland keine der österreichischen NoVA vergleichbare Zulassungssteuer gibt (vgl. Beschwerdevorentscheidung vom 17.06.2016).

## **B. Verspätungszuschlag**

### **1. Rechtsgrundlagen**

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

### **2. Festgestellter Sachverhalt**

Entsprechend dem oben unter Punkt A. Gesagten hätte der Bf. betreffend das KFZ die NoVA spätestens im Juni 2014 berechnen und entrichten müssen. Somit ergibt sich im vorliegenden Fall eine Verspätung von rd. 15 Monaten (NoVA-Festsetzung durch die Abgabenbehörde am 25.09.2015).

### **3. Rechtliche Würdigung**

Nach herrschender Rechtsauffassung ist eine Verspätung dann entschuldbar, wenn der Abgabepflichtige die Versäumung der Frist zur Einreichung einer Abgabenerklärung weder vorsätzlich noch fahrlässig herbeigeführt hat. Bereits leichte Fahrlässigkeit schließt die Entschuldbarkeit aus. Gesetzesunkenntnis oder irrtümliche, objektiv fehlerhafte Rechtsauffassungen sind nur dann entschuldbar und nicht als Fahrlässigkeit zuzurechnen, wenn die objektiv gebotene, der Sache nach pflichtgemäße, nach den subjektiven Verhältnissen zumutbare Sorgfalt nicht außer Acht gelassen wurde. Bei der Ermessensübung zur Höhe des Verspätungszuschlages sind vor allem das Ausmaß der Fristüberschreitung, die Höhe des durch die verspätete Einreichung der Abgabenerklärung erzielten finanziellen Vorteils, das bisherige steuerliche Verhalten des Abgabepflichtigen, der Grad des Verschuldens und die persönlichen, insbesondere die wirtschaftlichen Verhältnisse des Abgabepflichtigen zu berücksichtigen (vgl. Ritz, BAO, 5. Aufl., § 135 Tz 13, mwN).

Davon ausgehend wird zunächst festgestellt, dass die - falsche - Ansicht des Bf., dass für das KFZ keine NoVA zu entrichten wäre, keinen Entschuldigungsgrund dargestellt. Auch hat der Bf. in der Niederschrift vom 28.08.2015 selbst angegeben, dass ihm die NoVA zwar bekannt ist, er sich aber nicht darüber informiert hat, ob für das KFZ eine derartige Abgabe zu entrichten ist. Auf Grund der Nichteinhaltung dbzgl. Informationen hat der Bf. daher die zumutbare Sorgfalt außer Acht gelassen, weshalb die Verspätung nicht entschuldbar ist.

Allerdings war der Bf. laut Aktenlage bisher steuerlich unauffällig und hält sich die Höhe des finanziellen Vorteils durch die nicht rechtzeitige Abfuhr der NoVA in Grenzen (vgl. Verdienstverhältnisse des Bf.). Es erschien daher auch dem Bundesfinanzgericht als nicht sachgerecht, wenn bereits bei der ersten Fristversäumnis der maximale Verspätungszuschlag in Höhe von 10% vorgeschrieben würde.

Im Ergebnis ist daher die im Rahmen der Beschwerdevorentscheidung vom 17.06.2016 erfolgte Herabsetzung des Verspätungszuschlags auf 229,99 Euro (= 5%) nicht zu beanstanden.

## **C. KfzSt**

### **1. Rechtsgrundlagen**

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

Gemäß § 82 Abs. 8 KFG sind Fahrzeuge mit ausländischem Kennzeichen, die von Personen mit dem Hauptwohnsitz oder Sitz im Inland in das Bundesgebiet eingebracht oder in diesem verwendet werden, bis zum Gegenbeweis als Fahrzeug mit dem dauernden Standort im Inland anzusehen. Die Verwendung solcher Fahrzeuge ohne Zulassung gemäß § 37 ist nur während eines Monats ab der erstmaligen Einbringung in das Bundesgebiet zulässig. Eine vorübergehende Verbringung aus dem Bundesgebiet unterbricht diese Frist nicht. Nach Ablauf eines Monats ab der erstmaligen Einbringung in das Bundesgebiet 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.

### **2. Festgestellter Sachverhalt**

Auf Punkt A.2. wird verwiesen.

### **3.3. Rechtliche Würdigung**

Auf Punkt A.3. (Mittelpunkt der Lebensinteressen, Standortvermutung) wird verwiesen.

Wie lange ein im Ausland zugelassenes Kfz (dh. ein Kfz mit ausländischem Kennzeichen) ohne österreichische Zulassung verwendet werden darf, richtet sich also danach, ob es über einen dauernden Standort im Inland oder im Ausland verfügt.

Hat ein Kfz wie im vorliegenden Fall seinen dauernden Standort - im o.a. Sinne - in Österreich, ist die Verwendung ohne inländische Zulassung nur während eines Monats nach der erstmaligen Einbringung ins Inland zulässig. Nach Ablauf dieser Frist fehlt dem Kfz die für die Verwendung auf inländischen Straßen mit öffentlichem Verkehr erforderliche Zulassung iSd § 37 KFG. Wird es trotzdem weiter verwendet, handelt es sich um ein nicht ordnungsgemäß zugelassenes Kfz, dessen Verwendung auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland den Steuertatbestand der widerrechtlichen Verwendung gemäß § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG erfüllt.

Dies hat die belangte Behörde in Bezug auf das KFZ zutreffend erkannt.

Zum Einwand der Doppelbesteuerung wird, um Wiederholungen zu vermeiden, auf die dbzgl. Entgegnungen in den Beschwerdevorentscheidungen vom 21.06.2016 und 22.06.2016 verwiesen, wonach im Ergebnis eine - allfällige - Doppelbesteuerung durch eine KfzSt-Befreiung im Tätigkeitsstaat Deutschland beseitigt werden müsste.

Somit war wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

#### **D. Zulässigkeit einer Revision**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da sie nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung (insbes. Abweichen der Entscheidung von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, Fehlen einer solchen Rechtsprechung, uneinheitliche Beantwortung der zu lösenden Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes) zukommt.

Graz, am 7. September 2017