

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch die Richterin Dr. Adebiola Bayer in der Beschwerdesache Bf., Adresse, vertreten durch V, Adresse1, über die Beschwerde vom 12. April 2013 gegen die Bescheide der belangten Behörde FA vom 13. März 2013 betreffend Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für die Zeiträume 1-12/2008, 1-12/2009, 1-12/2010 und 1-12/2011, vom 3. April 2013 betreffend Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für den Zeitraum 1-12/2012 und die Beschwerden vom 4. September 2014 gegen die Bescheide der belangten Behörde FA vom 5. August 2014 betreffend Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für den Zeitraum 4-12/2007 und Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum 4/2007 zu Recht:

1. Den Beschwerden wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben. Die angefochtenen Bescheide werden – ersatzlos – aufgehoben.
2. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## **Entscheidungsgründe**

### **I. Verfahrensgang**

Nach einer erfolgten anonymen Anzeige, wonach der Beschwerdeführer (im Folgenden "Bf.") mit gemeldetem Hauptwohnsitz in Österreich seit längerer Zeit im Inland ein Kraftfahrzeug mit ausländischem Kennzeichen benutze, nahm die Finanzpolizei im Oktober 2011 mit dem Bf. eine Niederschrift auf. Nach dieser habe er das gegenständliche Fahrzeug im September 2004 in Deutschland gekauft und angemeldet. Ab dem Jahr 2007 sei er im Sommer mehr in Österreich und im Winter mehr in Deutschland. Da seine Gattin im Inland ein Gästehaus führe, seien beide von Anfang April bis Ende Oktober im Inland. Er selbst sei seit März 2011 selbständig als Vermittler von Werkverträgen bzw. als Reisebetreuer tätig. Im Winter wohne er mit seiner Gattin in einem Haus in Deutschland, welches nun seinem Bruder gehöre. In Deutschland werde er während der Wintermonate nicht tätig. Zuvor sei er im Inland Angestellter gewesen. Reparaturen lasse

er grundsätzlich in Deutschland durchführen, nur in dringenden Fällen würden diese in Österreich durchgeführt werden. Überprüfungen des Fahrzeugs ("Pickerl") erfolgten in Deutschland. Das Fahrzeug werde privat genutzt, daher werde kein Fahrtenbuch geführt. Er schreibe nur die für seine Firma zurückgelegten Kilometer auf, wofür er auch die beiden Fahrzeuge seiner Gattin nutze. Er selbst besitze kein weiteres Kraftfahrzeug.

Nach einer Kontrolle durch die Finanzpolizei wurde im Oktober 2012 eine weitere Niederschrift mit dem Bf. aufgenommen. Laut dieser gab der Bf. an, das gegenständliche Kraftfahrzeug im März 2005 nach Österreich verbracht zu haben. In der Zeit zwischen Anfang April und Ende Oktober, in der er sich mit seiner Frau nicht hauptsächlich in Deutschland aufhalte, fahre er zumindest alle zwei Wochen für zwei bis drei Tage nach Deutschland. Beruflich sei es für ihn unproblematisch, wo er arbeite, da er mit dem Telefon alles erledigen könne und nicht ortsgebunden sei. Seine Gattin habe im Inland ihren Hauptwohnsitz, Kinder habe er keine. In Deutschland sei er Mitglied beim lokalen Schützenverein, in Österreich habe er keine Mitgliedschaften.

In Folge wurde die Kraftfahrzeugsteuer mit Bescheiden vom 13. März 2013 für die Monate 1/2008 bis 12/2011 und mit Bescheid vom 3. April 2013 für die Monate 1-12/2012 festgesetzt. Dagegen erhob der Bf. Berufung (nunmehr Beschwerde). Er brachte im Wesentlichen vor, nicht im Inland seinen Hauptwohnsitz und das Fahrzeug mehr als sechs Monate pro Jahr im Ausland verwendet zu haben. Die Beschwerde wurde mit Beschwerdevorentscheidung der belangten Behörde vom 5. August 2014 als unbegründet abgewiesen. In der Begründung wurde u.a. auf das im Zeitraum vom März 2007 bis Februar 2011 durchgehend bestehende Dienstverhältnis in Österreich Bezug genommen.

Mit Bescheiden vom 5. August 2014 setzte die belangte Behörde die Kraftfahrzeugsteuer für die Monate 4-12/2007 sowie die Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum 4/2007 fest und legte in der Begründung dar, weshalb eine längere Festsetzungsverjährungsfrist Anwendung finde. In den dagegen erhobenen Beschwerden nahm der Bf. auf schriftliche Aussagen von AZ, dem Bruder des Bf., sowie BZ und CZ, Freunden des Bf., Bezug, wonach der Bf. während der Herbst- und Wintermonate seine hauptsächlichste Zeit in Deutschland verbringe und während der Sommersaison etwa alle ein bis zwei Wochen nach Deutschland zu seinem Haus und dem Haus seiner Eltern fahre. Darüber hinaus führte er ein in der Zwischenzeit ergangenes Erkenntnis des Landesverwaltungsgerichts Niederösterreich ins Treffen, wonach der Bf. seinen Hauptwohnsitz in Deutschland und sein Kraftfahrzeug keinen dauernden Standort im Inland habe.

Die belangte Behörde wies die Beschwerden mit Beschwerdevorentscheidungen ab. Die vom Bf. übermittelten schriftlichen Aussagen ließen mangels Angabe eines Zeitraums keine Zuordnung zu einem bestimmten Zeitraum zu und das Erkenntnis des Landesverwaltungsgerichts Niederösterreich entfalte keine Bindungswirkung hinsichtlich der steuerlichen Beurteilung, da dieses nicht den umfassenden Wissensstand der belangten Behörde gehabt habe.

In den Vorlageanträgen führte der Bf. insbesondere aus, dass der Bestand eines durchgehenden Dienstverhältnisses mit den glaubwürdigen Angaben des Bf. und den schriftlichen Aussagen in Einklang stehe, da regelmäßiges Pendeln am Wochenende durchaus gängig und bei einer Vielzahl von Beschäftigten in Österreich gegeben sei.

Die belangte Behörde legte den Akt dem Bundesfinanzgericht vor und beantragte die Abweisung der Beschwerde.

## **II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:**

### **1. Festgestellter Sachverhalt**

Das Bundesfinanzgericht stellt auf Basis der aktenkundigen Unterlagen folgenden entscheidungswesentlichen Sachverhalt fest:

Der Bf. erwarb im September 2004 in Deutschland ein Kraftfahrzeug und ließ es dort zum Verkehr zu. Im gesamten streitgegenständlichen Zeitraum, in dem der Bf. in I im Inland hauptwohnsitzgemeldet war, verfügte er über kein weiteres Kraftfahrzeug. Reparaturen und Service des Kraftfahrzeugs ließ der Bf. sowohl in Deutschland als auch im Inland durchführen. Vom 26. März 2007 bis zum 28. Februar 2011 war er bei der E OEG in I angestellt, wo seine Gattin mit Hauptwohnsitzmeldung im Inland lebte. Seit dem 1. März 2011 war er ebendort als Vermittler von Werkverträgen und Reisebetreuer selbständig tätig. Die Monate von November bis März verbrachte der Bf. mit seiner Gattin überwiegend in einem Haus in D (Deutschland), welches dem Bruder des Bf. gehörte, jedoch ausschließlich dem Bf. und seiner Gattin zu Wohnzwecken überlassen wurde. In dieser Zeit wurde das Kraftfahrzeug überwiegend im Ausland eingesetzt. Die Monate von April bis Oktober verbrachte der Bf. mit seiner Gattin überwiegend im Inland, wo diese ein Gästehaus betrieb. Während dieser Monate fuhr der Bf. mit dem Kraftfahrzeug mehrmals pro Monat nach D. In D lebten der Bruder des Bf. mit seiner Familie sowie enge Freunde. Der Bf. war Mitglied des dortigen Schützenvereins.

### **2. Beweiswürdigung**

Der Erwerb des Kraftfahrzeugs und dessen Zulassung in Deutschland ist unstrittig und geht aus dem vorgelegten Kaufvertrag und Zulassungsschein hervor. Dass der Bf. Reparaturen und Service des Kraftfahrzeugs sowohl in Deutschland als auch im Inland durchführen ließ, geht aus den Rechnungen, die der Bf. dem Bundesfinanzgericht vorlegte, und aus einem Auszug aus dem Servicebuch hervor. Das Beschäftigungsverhältnis des Bf. in I im Zeitraum März 2007 bis Februar 2011

sowie dessen anschließende selbständige Erwerbstätigkeit ist aus dem vorgelegten Versicherungsdatenauszug ersichtlich. Dass der Bf. und seine Gattin im Inland hauptwohnsitzgemeldet waren, geht aus den entsprechenden ZMR-Auszügen hervor. Aus dem entsprechenden Firmenbuchauszug ist ersichtlich, dass die Gattin des Bf. in I ein Gästehaus betrieb.

Entscheidungswesentlich ist, ob der Bf. das Kraftfahrzeug zumindest jedes Monat aus dem Inland verbrachte. Diesbezüglich gab der Bf. nach den Niederschriften der Finanzpolizei von Oktober 2011 und Oktober 2012 an, sich mit seiner Gattin in der Zeit von Anfang April bis Ende Oktober überwiegend im Inland aufzuhalten und sonst überwiegend in Deutschland, wo sie das Haus seines Bruders bewohnten. Laut Niederschrift vom Oktober 2012 gab er darüber hinaus an, in der Zeit zwischen Anfang April und Ende Oktober zumindest alle zwei Wochen für zwei bis drei Tage nach Deutschland zu fahren. Um dieses Vorbringen zu untermauern, ließ er der belangten Behörde schriftliche Aussagen von AZ, dem Bruder des Bf., sowie BZ und CZ, Freunden des Bf., zukommen. Dem hielt die belangte Behörde, welche im Übrigen die Glaubwürdigkeit dieser Aussagen in Zweifel zog, entgegen, dass die Fahrten nach Deutschland und die dortigen Aufenthalte in der vom Bf. angegebenen Dauer und Häufigkeit angesichts der von März 2007 bis Februar 2011 durchgehenden unselbständigen Tätigkeit im Inland in der Praxis nicht durchführbar seien.

Dieser Beweiswürdigung der belangten Behörde wird seitens des Bundesfinanzgerichts nicht gefolgt.

Es ist unstrittig, dass der Bf. im genannten Zeitraum durchgehend unselbständig erwerbstätig war. Allerdings war der Bf. im Betrieb seiner Gattin beschäftigt, welche in I ein Gästehaus betrieb. Auf Grund des familiären Naheverhältnisses zur Dienstgeberin und dem in dieser Region saisonabhängigen Geschäfts im Fremdenverkehrswesen erscheint es glaubhaft, dass es dem Bf. auch während der Zeit seiner unselbständigen Tätigkeit möglich war, sich außerhalb der Sommermonate für längere Zeiträume in Deutschland aufzuhalten. Betreffend den Zeitraum ab März 2011, wo der Bf. selbständig als Vermittler von Werkverträgen und Reisebetreuer tätig war, wird seitens der belangten Behörde nicht entgegengehalten, dass längere Aufenthalte in Deutschland nicht durchführbar gewesen seien. Dem Bundesfinanzgericht erscheint dessen Vorbringen, dass er während der Wintermonate nicht tätig gewesen sei, auf Grund des saisonabhängigen Geschäfts des Bf. glaubhaft. Dass das Haus in D ausschließlich dem Bf. und seiner Gattin zur Verfügung stand, wird als erwiesen angenommen, da der Bf. selbst sämtliche Kosten für das Haus trug. Dies geht aus den vom ihm vorgelegten und auf seinen Namen lautenden Kontoauszügen und Rechnungen für den dortigen Festnetzanschluss, die Rundfunkgebühren, die Haushaltsversicherung, Strom, Gas und Wasser sowie für diverse Instandhaltungsarbeiten hervor. Die vorgelegten Abrechnungen betreffend Strom, Gas und Wasser belegen auf Grund der ausgewiesenen Verbrauchsmengen, dass der Bf. das Haus in D nicht nur gelegentlich nutzte. Daher wird dem Bf. gefolgt, wenn dieser

vorbringt, sich während der Wintermonate überwiegend in D aufgehalten zu haben und sein Kraftfahrzeug auch dort genutzt zu haben.

Vor dem Hintergrund, dass der Bf. im streitgegenständlichen Zeitraum für den Erhalt des Hauses in D verantwortlich war, was oftmalige Aufenthalte vor Ort erfordert, sowie auf Grund seiner dortigen persönlichen Beziehungen und der Entfernung zwischen I und D von etwa 300 km auf befahrbaren Straßen, welche auch für kürzere Aufenthalte von zwei bis drei Tagen bewältigt werden kann, wird dem Vorbringen des Bf. gefolgt, in den Monaten April bis Oktober mehrmals pro Monat mit dem Kraftfahrzeug nach Deutschland gefahren zu sein.

Auf Grund der vom Bundesfinanzgericht vorgenommenen Beweismwürdigung kann es somit dahingestellt bleiben, ob die vorgelegten schriftlichen Aussagen von AZ, BZ und CZ glaubwürdig sind.

### 3. Rechtliche Beurteilung

#### 3.1. Zu Spruchpunkt 1: Stattgabe

§ 1 Z 3 NoVAG 1991 idF BGBl. I Nr. 122/1999 lautet wie folgt:

*"§ 1. Der Normverbrauchsabgabe unterliegen die folgenden Vorgänge:*

*...*

*3. Die erstmalige Zulassung von Kraftfahrzeugen zum Verkehr im Inland, ausgenommen von Vorführkraftfahrzeugen, sofern die Steuerpflicht nicht bereits nach Z 1 oder 2 eingetreten ist oder nach Eintreten der Steuerpflicht eine Vergütung nach § 12 Abs. 1 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 Kraftfahrzeuggesetz zuzulassen wäre, ausgenommen es wird ein Nachweis über die Entrichtung der Normverbrauchsabgabe erbracht."*

§ 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG lautet wie folgt:

*„§ 1. (1) Der Kraftfahrzeugsteuer unterliegen*

*...*

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

Kraftfahrzeuge dürfen nach § 36 Kraftfahrgesetz 1967 (KFG) unbeschadet der Bestimmungen u.a. des § 82 KFG nur dann auf Straßen mit öffentlichem Verkehr verwendet werden, wenn sie u.a. zum Verkehr zugelassen sind (§§ 37 bis 39 KFG). Gemäß § 79 KFG ist das Verwenden von Kraftfahrzeugen und Anhängern mit ausländischem Kennzeichen, die keinen dauernden Standort im Bundesgebiet haben, auf Straßen mit öffentlichem Verkehr unbeschadet zollrechtlicher und gewerberechtlicher Vorschriften nur zulässig, wenn die Fahrzeuge vor nicht länger als einem Jahr in das Bundesgebiet eingebracht wurden und wenn die Vorschriften der §§ 62, 82 und 86 KFG eingehalten werden.

§ 82 Abs. 8 KFG 1967 vor der Fassung BGBl. I Nr. 26/2014 lautet wie folgt:

*„(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 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.“*

Weder das NoVAG noch das KfzStG enthalten eine Regelung, wem die Verwendung eines Fahrzeugs zuzurechnen ist. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 27.10.2010, 2009/16/0107) ist daher auf den bundesrechtlich geregelten Begriff des Halters des Kraftfahrzeugs nach § 5 Abs. 1 Eisenbahn- und Kraftfahrzeughaftpflichtgesetz (EKHG) zurückzugreifen. Unter dem Halter ist unter Berücksichtigung der Rechtsprechung des Obersten Gerichtshofes die Person zu verstehen, die das Fahrzeug auf eigene Rechnung in Gebrauch und die Verfügungsgewalt darüber hat (vgl. dazu etwa OGH, 18. Dezember 2000, 9 Ob A 150/00z). Der Bf. war im gesamten streitgegenständlichen Zeitraum Zulassungsbesitzer des Kraftfahrzeugs. Er trug

sämtliche Kosten für Service und Reparaturen und bestimmte frei über dessen Einsatz. Daher war der Bf. derjenige, dem die Verwendung des Kraftfahrzeugs zuzurechnen war. Der Hauptwohnsitz des Bf. lag im streitgegenständlichen Zeitraum im Inland. Laut ZMR-Auszug war er durchgehend mit Hauptwohnsitz in I und somit im Inland gemeldet. Laut § 1 Abs. 7 Meldegesetz 1991 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. Nach diesen Kriterien ist sein Wohnsitz in I als Hauptwohnsitz zu betrachten, da er von März 2007 bis Februar 2011 ausschließlich dort unselbständig tätig war und ab März 2011 sein Betriebsstandort dort lag. Darüber hinaus verbrachte der Bf. den Großteil des Jahres – nämlich von April bis einschließlich Oktober – mit seiner Gattin überwiegend in I, wo diese ein Gästehaus betrieb. Wenngleich der Bf. auch über persönliche Nahebeziehungen in Deutschland verfügt, so ist derjenigen zu seiner Gattin die stärkere Bedeutung beizumessen. Im Ergebnis kann nicht davon ausgegangen werden, dass der Hauptwohnsitz des Bf. entgegen seiner ZMR-Meldung tatsächlich in Deutschland lag. Im Übrigen wird darauf hingewiesen, dass das Erkenntnis des Landesverwaltungsgerichts Niederösterreich vom xx.xx.xxxx, das der Bf. ins Treffen führte und wonach der Hauptwohnsitz des Bf. in Deutschland liege, für das Bundesfinanzgericht keine Bindungswirkung entfaltet, da die Frage, wo der Hauptwohnsitz des Bf. lag, im dortigen Verfahren lediglich als Vorfrage zu klären war (vgl. VwGH 17.12.2002, 2001/11/0118). Somit findet für die Frage, ob eine widerrechtliche Verwendung des Kraftfahrzeugs vorlag, nicht § 79 KFG 1967, sondern § 82 Abs. 8 KFG 1967 vor der Fassung BGBl. I Nr. 26/2014 Anwendung.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu § 82 Abs. 8 KFG 1967 vor der Fassung BGBl. I Nr. 26/2014 unterbricht ein vorübergehendes Verbringen des Fahrzeugs ins Ausland die in dieser Bestimmung genannte Monatsfrist und die Frist beginnt bei neuerlicher Einbringung des Fahrzeugs mit der neuerlichen Einbringung zu laufen (VwGH 21.11.2013, 2011/16/0221, und VwGH 25.4.2016, 2015/16/0031, zum zeitlichen Anwendungsbereich von § 82 Abs. 8 KFG 1967 vor der Fassung BGBl. I Nr. 26/2014). Die Verwendung des Fahrzeugs wird – auch ohne Erbringung eines Gegenbeweises – erst dann unzulässig, wenn die in § 82 Abs. 8 zweiter Satz KFG vorgesehene Frist von einem Monat überschritten wird (vgl. Haller, Normverbrauchsabgabengesetz (2017), § 1 Rz 120). Den Feststellungen folgend, dass sich das Kraftfahrzeug vom November bis März überwiegend in Deutschland befand und der Bf. in den Monaten April bis Oktober mehrmals pro Monat mit dem Fahrzeug nach Deutschland fuhr, wurde die Monatsfrist des § 82 Abs. 8 KFG 1967 vor der Fassung BGBl. I Nr. 26/2014 regelmäßig unterbrochen. Bei diesem Ergebnis kann dahingestellt bleiben, ob dem Bf. der in § 82 Abs. 8 KFG 1967 genannte Gegenbeweis gelungen ist. Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

### 3.2. Zu Spruchpunkt 2: Unzulässigkeit der Revision

Gemäß § 25a Abs. 2 VwGG hat das Verwaltungsgericht im Spruch seines Erkenntnisses oder Beschlusses auszusprechen, ob die Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig ist. Der Ausspruch ist kurz zu begründen.

Gegen eine Entscheidung des Bundesfinanzgerichts ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG 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 wurde. Da zur entscheidungswesentlichen Rechtsfrage, ob die Monatsfrist nach § 82 Abs. 8 KFG 1967 vor der Fassung BGBl. I Nr. 26/2014 unterbrechbar ist, eine ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes vorliegt, war die Revision nicht zuzulassen.

Wien, am 4. Oktober 2018