



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des XX, vertreten durch YY, vom 28. September 2007 gegen die Bescheide des Finanzamtes Salzburg-Land, vertreten durch ZZ, vom 29. August 2007 betreffend Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für die Zeiträume 7-12/2005, 1-12/2006 sowie für die Monate 1-8/2007 entschieden:

Der Berufung betreffend Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für den Zeitraum 7-12/2005 und 1-12/2006 wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden aufgehoben.

Der Bescheid betreffend Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer 1-8/2007 wird aufgehoben.

### **Entscheidungsgründe**

Mit Kontrollmitteilung vom 3. November 2006 bzw 25. Mai 2007 teilte das Zollamt Salzburg dem FA Salzburg-Land mit, dass das Fahrzeug des Bw an mehreren Tagen im Kalenderjahr 2006 bzw 2007 in GG gesehen worden sei.

Angeführt wurde weiters, dass dieses Fahrzeug auf den Bw an seiner deutschen Adresse in DD (Zulassungsdatum 7. Juli 2005) bzw ab 24. November 2006 in RR zugelassen sei. Laut Abfrage im ZMR sei der Bw seit März 2001 mit Hauptwohnsitz in GG gemeldet.

Es bestehe der Verdacht, dass der Bw seinen gewöhnlichen Wohnsitz in Österreich habe und dass das Fahrzeug hauptsächlich in Österreich verwendet werde.

Angeschlossen waren diesen Kontrollmitteilungen Aufstellungen, dass das Fahrzeug im Mai 2006 an einem Tag, im Juni 2006 an einem Tag, im Juli 2007 an einem Tag, im August 2006 an drei Tagen, im September 2006 an einem Tag, im Oktober 2006 an einem Tag, im Februar 2007 an einem Tag sowie einen Tag im März 2007 an der österreichischen Adresse gesehen worden sei.

Mit Vorhalt vom 28. November 2006 forderte das FA unter Angabe der bisherigen Ermittlungsergebnisse sowie Anführung der Bestimmungen des KFG (§ 82 abs.8) sowie des KfzStG (§ 1 Abs. 2 und 3) den Bw (Frist Jänner 2007) auf, Stellung zu nehmen, warum das Fahrzeug in Deutschland zugelassen worden sei, obwohl er seit März 2001 seinen Hauptwohnsitz in Österreich habe. Weiters wurde der Bw aufgefordert, den Kaufvertrag für das Fahrzeug, die An- bzw. Abmeldebestätigung von Deutschland, Pensionsabschnitt sowie die Kfz-Steuererklärung von Deutschland vorzulegen.

Mit Nachschauauftrag vom 5. Juni 2007 überprüfte das FA an der Adresse des Bw in Österreich sowohl die Umstände um das Fahrzeug als auch die persönlichen Umstände des Bw und hielt in der darüber aufgenommenen Niederschrift fest, dass der Bw, ein Pensionist mit Pensionseinkünften aus Deutschland, zusammen mit seiner Partnerin auch Pensionistin seit März 2001 über einen Hauptwohnsitz in Österreich und zwar in ÖÖ verfüge, seine Kinder sich in Deutschland aufhielten, er keinen Grundbesitz in Österreich habe, sehr wohl aber in Deutschland und der Mittelpunkt seiner Lebensinteressen sich nicht in Österreich befänden, sondern einerseits in DD (Mietwohnung der Partnerin), andererseits in RR (Eigentumswohnung des Bw). Bei dem streitgegenständlichen Fahrzeug handle es sich um einen Mercedes Benz A-Klasse, zunächst unter DDD anschließend unter DDDD zugelassen. In Österreich sei kein Kraftfahrzeug angemeldet, eine Autobahnjahresvignette sei nicht am Fahrzeug angebracht.

In weiterer Folge legte der Bw auch die angeforderten Unterlagen bzgl des streitgegenständlichen Fahrzeuges vor.

Mit Bescheid vom 29. August 2007 setzte das FA die Kraftfahrzeugsteuer für die Monate 7-12/2005, 1-12/2006 sowie 1-8/2007 für das Fahrzeug des Bw fest. Zur Begründung führte das FA an, dass gemäß § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG der Kraftfahrzeugsteuer Kraftfahrzeuge unterliegen, die auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland ohne die kraftfahrrechtlich erforderliche Zulassung verwendet werden (widerrechtliche Verwendung). Weiters verwies das FA auf die Begründung zum Normverbrauchsabgabebescheid, der mit selben Datum erlassen wurde.

Darauf erhob der Bw durch seinen ausgewiesenen Vertreter fristgerecht Berufung und führte aus, dass im Falle eines weiteren ausländischen Wohnsitzes festzustellen sei, wo der Mittelpunkt der Lebensbeziehungen des betreffenden Fahrzeughalters liege, wobei auf wesentliche berufliche Anknüpfungspunkte oder auf Grund- und Hausbesitz oder andere emotionale Bedingungen abzustimmen sei. Die stärksten persönlichen Beziehungen und emotionalen Bindungen des Bw lägen nachweisbar eindeutig in der Bundesrepublik Deutschland. Der Bw habe die letzten 33 Jahre seines Berufslebens dort verbracht und sei seit 1997 in Rente. Seine gesamte Familie (vier Söhne und zwei Brüder) sowie auch der überwiegende Teil der Familie seiner Partnerin lebe in der Bundesrepublik Deutschland.

Auch das gesellschaftliche Leben des Bw spiele sich ausschließlich in Bayern ab. So sei er Mitglied des Briefmarkenvereins AA und D, sowie Mitglied des Alpenvereins AA und bei den Schachfreunden BR. Mit seiner Partnerin halte sich der Bw abwechselnd in GGG, D und BR auf, wo sich der Großteil der Verwandten und Freunde befänden. Der Mittelpunkt der Lebensbeziehungen liege somit eindeutig in der Bundesrepublik Deutschland, derartige persönliche Beziehungen und emotionale Bindungen gäbe es zu Österreich nicht. Daher sei davon auszugehen, dass der Wohnsitz des Bw nicht in Österreich sondern in Bayern liege. Zudem sei darauf hinzuweisen, dass in absehbarer Zeit der Wohnsitz in Österreich aufgegeben werde und sich die Wohnsitze auf die Bundesrepublik Deutschland beschränken würden.

Auch bei einem Hauptwohnsitz in Österreich wäre eine Zulassungspflicht in Österreich nicht gegeben, da das Kraftfahrzeug durch den Bw in weit überwiegender Weise nur in der Bundesrepublik Deutschland Verwendung fände, nämlich im Rahmen seiner Verwandten- und Bekanntenbesuche, der Versammlungen der angeführten Vereine und für regelmäßige Fahrten an den Wohnsitz seiner Partnerin in D. Auch fahre er zu auswärtigen Spielterminen der Schachfreunde im Rahmen der Verbandsrunde. Der Bw schätze den Anteil der gefahrenen Kilometer auf Straßen der Bundesrepublik Deutschland mit 90 %. Als Indiz dafür, dass der weit überwiegende Teil der gefahrenen Kilometer auf deutschen Straßen stattfinde, sei auch die Tatsache, dass er noch nie eine österreichische Autobahn-Vignette erworben habe. Im Rahmen der Gesamtbetrachtung ergebe sich somit, dass das Fahrzeug zum weit überwiegenden Teil in der Bundesrepublik Deutschland bei wechselnden Standorten gefahren werde.

Die Wohnung in Österreich sei nur angemietet worden um der Mutter der Partnerin, die im selben Mietshaus wohnte, bei Besuchen nahe sein zu können. Die Mutter sei im Jahr 2001 verstorben. Die Wohnung sei beibehalten worden, weil vielfältige Verbindungen in BR aufgebaut worden seien, was auch dazu geführt habe, dass eine Eigentumswohnung in BR

erworben worden sei und der Bw dort einen Wohnsitz gegründet habe. Als Zeugen, die den angegebenen Sachverhalt weitestgehend bestätigen können, werden die Brüder des Bw benannt. Der Berufung beigelegt waren Mietgliedsausweise des Bw und diverse Teilnahmebestätigungen des Bw ausgestellt von den oben angeführten Institutionen.

In der Folge forderte das FA mit Schreiben vom 3. Dezember 2007 weitere Unterlagen des Bw an und zwar Abrechnungen betreffend Stromverbrauch, Wasserverbrauch und Heizkosten für die Jahre 2006 und 2007 für die Wohnung in BR .

Dieses Ergänzungsschreiben beantwortete der Bw dahingehend, dass die Beibringung dieser Abrechnungen nicht zielführend sei, da er in seiner Berufung bereits ausführlich dargestellt habe, dass die persönlichen Beziehungen und emotionalen Bindungen ausschließlich in der Bundesrepublik Deutschland lägen. Somit sei nach den vom FA selbst angegebenen Kriterien der Lebensmittelpunkt des Bw eindeutig in Deutschland gelegen. Es mache keinen Sinn den Mittelpunkt der Lebensbeziehungen, der die stärksten persönlichen Beziehungen auf sich vereinige, nach dem Wasserverbrauch, Strom- und Heizkosten zu bestimmen. Es werde darauf hingewiesen, dass der Zweitwohnsitz des Bw deswegen zum Hauptwohnsitz umgemeldet worden sei, weil der Bw im Schreiben vom März 2001 ebenso wie seine Partnerin durch den Bürgermeister der österreichischen Gemeinde darum gebeten worden sei, mit der Zusicherung, dass dies problemlos möglich sei.

Im Zuge eines Erörterungsgespräches am 15. März 2012 vor dem Unabhängigen Finanzsenat wurde zunächst festgehalten, dass die drei Wohnungen des Bw und seiner Partnerin in etwa über die gleiche Größe (ca 65m<sup>2</sup>) verfügen. Die Wohnung in BR sei im Eigentum des Bw, die beiden anderen seien Mietwohnungen. Der Bw verwies anlässlich dieses Gesprächs erneut daraufhin, dass seine persönlichen Beziehungen, nämlich die Ansässigkeit seiner Familie und die seiner Partnerin sowie emotionale Bindungen ausschließlich in der Bundesrepublik Deutschland lägen, diesbezüglich unter Verweis auf die der Behörde bereits bekannten Unterlagen, das sind diverse Schreiben der LL, des Alpenvereins AA , des Schachvereins BR des Briefmarkentauschvereins in D und AA, sowie des II Vereins NN.

Zum Nachweis der überwiegenden Nutzung des streitgegenständlichen Kraftfahrzeugs werde eine genaue Aufstellung der jährlichen Fahrleistung nachgereicht, die am 23. April 2012 bei der Behörde einlangte.

Laut Kilometerstandanzeige ist von einer jährlichen Fahrleistung des streitgegenständlichen Kraftfahrzeuges von in etwa 15.000 km auszugehen, 12.000 km Fahrleistung entfallen auf Deutschland. Die angegebenen Fahrten bestätigen weitestgehend die Ausführungen des Bw.

Die Abgabenbehörde erster Instanz legte die Berufung ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung dem Unabhängigen Finanzsenat vor.

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

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

Ob und wann ein Kraftfahrzeug zuzulassen ist, richtet sich nach dem Kraftfahrgesetz 1967, BGBl. 267/1967. Entscheidend ist dabei der dauernde Standort eines Fahrzeuges.

Hiezu normiert § 40 Abs.1 KFG, dass als dauernder Standort eines Fahrzeuges der Hauptwohnsitz des Antragstellers gilt.

Weiters bestimmt § 82 Abs. 8 KFG idF BGBl. I 132/2002 als lex specialis zu § 40 Abs. 1 KFG, 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 dauerndem Standort im Inland anzusehen sind (Standortvermutung).

Hat ein Fahrzeug mit ausländischem Kennzeichen seinen dauernden Standort im Inland, so ist seine Verwendung ohne Zulassung nur während eines unmittelbar auf seine Einbringung in das Bundesgebiet folgenden Monats zulässig (§ 82 Abs. 8 KFG).

Nach Ablauf dieser Frist fehlt dem Fahrzeug 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 Kraftfahrzeug, dessen Verwendung auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland den Steuertatbestand der widerrechtlichen Verwendung erfüllt (vgl. VwGH 21.5.1996, 95/11/0378).

Hat ein Fahrzeug mit ausländischem Kennzeichen keinen dauernden Standort im Bundesgebiet, so darf es auf Straßen mit öffentlichem Verkehr nur verwendet werden, wenn es vor nicht länger als einem Jahr in das Bundesgebiet eingebracht worden ist.

Entscheidungsrelevant ist, ob der Mittelpunkt der Lebensinteressen und damit der Hauptwohnsitz im Sinne des § 82 Abs. 8 KFG im Inland gelegen ist. Der Begriff des Wohnsitzes im Sinne der österreichischen Rechtsordnung stellt auf den Mittelpunkt der Lebensbeziehungen ab. Von besonderer Bedeutung sind dabei nach der Rechtsprechung des VwGH etwa Grund- und Hausbesitz, emotionale Bindungen an Hab und Gut, der gemeinsame Familienwohnsitz oder andere persönliche Beziehungen (zB VwGH 18.2.1997, 95/11/0338).

Trifft diese sachliche Voraussetzung bei der 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.

Dies bedeutet für den streitgegenständlichen Fall:

Unstrittig ist, dass der Bw neben Wohnsitzen in der Bundesrepublik Deutschland auch über einen Hauptwohnsitz in Österreich verfügt und das streitgegenständliche Fahrzeug lt Kontrollmitteilungen des Zollamtes Salzburg an mehreren Tagen (10 Tage in zwei Jahren) an der österreichischen Adresse und somit an einem inländischem Standort gesehen worden ist.

Da das Fahrzeug mit einem ausländischen Kennzeichen von einer natürlichen Person mit Hauptwohnsitz in Österreich verwendet wurde, kommt § 82 Abs. 8 KFG und – bis zur Widerlegung – die gesetzliche Vermutung eines dauernden Standortes im Inland zum Tragen.

Die Abgabenbehörde nahm in freier Beweiswürdigung als erwiesen an, dass der Bw nicht nur seinen Hauptwohnsitz, sondern auch den Mittelpunkt seiner Lebensinteressen in Österreich hat. Eine Widerlegung der Standortvermutung ließ sie aufgrund ihrer Erkenntnisse nicht zu, obgleich der Bw gegenüber der Behörde bekannt gab, dass alle seine persönlichen und emotionalen Bindungen nicht in Österreich gegeben sind.

Der Unabhängige Finanzsenat hat in der Folge Ermittlungen dahingehend durchgeführt, wo der Bw den Mittelpunkt der Lebensinteressen haben könnte.

Vom Bw wurden zahlreiche Nachweise erbracht, die darauf schließen lassen, dass er in Deutschland bedeutsame persönliche aber auch gesellschaftliche Beziehungen unterhält.

So hat der Bw die letzten 33 Jahre seines Berufslebens in Deutschland verbracht, bezieht seit 1997 eine deutsche Rente und ist deutscher Staatsbürger. Seine gesamte Familie ist in der Bundesrepublik Deutschland angesiedelt wie auch der überwiegende Teil der Familie seiner Partnerin. Im Jahr 2006 hat er eine Eigentumswohnung in BR erworben, der Wohnsitz in Österreich (wie auch in D ) ist angemietet, der Mietvertrag lautet auf seine Partnerin. Der anfänglich als Zweitwohnsitz in Österreich gegründete Wohnsitz wurde auf Drängen der österreichischen Gemeinde im Vorfeld der Volkszählung in einen Hauptwohnsitz umgemeldet. Der Bw ist Mitglied diverser Vereine allesamt angesiedelt in Deutschland (Alpenverein, Briefmarkenverein, Schachverein), gehört der bayrischen LLL und dem Landesverband für FM an.

Wie der Verwaltungsgerichtshof schon mehrfach zum Ausdruck gebracht hat, setzt die Beurteilung der Rechtsfrage, ob ein Fahrzeug entgegen der Vermutung des § 82 Abs. 8 KFG

den Standort nicht im Inland habe, Feststellungen über den regelmäßigen Ort sowie die Art und Weise der Verwendung des Fahrzeuges 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 müsse oder nicht (VwGH 28.10.2009, 2008/1570276, VwGH 23.10.2001, 2001/11/0288).

Die vom Bw nachgereichte Darstellung der Jahresfahrleistung von ca 15.000 km, abgeleitet zunächst vom Kilometerstand beim Kauf 2005, dann im März 2006, Juni 2007 und März 2008, zeigt in ihrer detaillierten Aufstellung, dass ca 12.000 km nicht auf österreichischen Straßen zurückgelegt wurden. Die Ziele dieser Aufstellung stimmen mit den oben angeführten Destinationen überein, aber auch mit dem Berufungsvorbringen, dass noch nie die Notwendigkeit bestand, eine österreichische Autobahnvignette zu erwerben. Die durch den Erhebungsdienst festgestellten „10 Tage in zwei Jahren am Standort in Österreich“ sind in diesem Zusammenhang von untergeordneter Bedeutung.

Der Unabhängige Finanzsenat kommt daher zu der Überzeugung, dass dem Bw der erforderliche Gegenbeweis zur Widerlegung der Rechtsvermutung des § 82 Abs. 8 KFG gelungen ist.

Das oben angesprochene Ermittlungsergebnis wurde mit der Abgabenbehörde erster Instanz mündlich erörtert, Einwände wurden keine vorgebracht.

Zum Bescheid betreffend Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer die Monate 1-8/2007 ist folgendes auszuführen:

Gemäß § 6 Abs. 3 KfzStG 1992 hat der Steuerschuldner jeweils für ein Kalendervierteljahr die Steuer selbst zu berechnen und bis zum 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf das Kalendervierteljahr zweitfolgenden Kalendermonats an das FA zu entrichten. Gemäß § 6 Abs. 4 KfzStG hat er für jedes abgelaufene Kalenderjahr bis zum 31. März des darauf folgenden Kalenderjahres dem FA eine Steuererklärung über die steuerpflichtigen Kraftfahrzeuge abzugeben.

Der Selbstberechnungs- und Besteuerungszeitraum ist damit das Kalenderviertel und die maßgebliche Angabe ein Vierteljahresbetrag. Das KfzStG kennt dabei keine Regelung, die diesen Zeitraum für den Fall verkürzt, dass die Steuerpflicht nur in diesem Teil des Vierteljahres gegeben ist.

Bei dem bekämpften Bescheid handelt es sich um die in einem Bescheid zusammengefasste Festsetzung mehrerer Abgaben (§ 201 Abs. 4 BAO). Das FA konkretisierte die Abgaben mit

der Angabe von Monaten, die über ein Kalendervierteljahr hinausgehen. Das ist aber unzulässig, weil solche Monatsangaben nicht vorgesehen sind. Die selbst zu berechnende und nötigenfalls gemäß § 201 BAO festzusetzende Kfz-Steuer ist jeweils eine Vierteljahressteuer.

Da eine zusammenfassende Festsetzung nur einheitlich beurteilt werden kann, war dieser Bescheid damit aufgrund des falsch gewählten Festsetzungszeitraumes ersatzlos aufzuheben (siehe dazu zB UFS 14.3.2012, RV/0644-S/09).

Es war sohin spruchgemäß zu entscheiden.

Salzburg, am 30. Mai 2012