



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Innsbruck
Senat 4

GZ. RV/0324-I/04

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des A, M, gegen die Bescheide des Finanzamtes Schwaz vom 13. Mai 2003 betreffend Kraftfahrzeugsteuer für die Zeiträume 7-12/2002 und 1-3/2003 entschieden:

1. Der Berufung gegen den Bescheid betreffend Kraftfahrzeugsteuer 7-12/2002 wird teilweise stattgegeben und die Kraftfahrzeugsteuer im Betrag von € 330 festgesetzt. Die Fälligkeit des Bescheides bleibt unverändert.
2. Die Berufung gegen den Bescheid betreffend Kraftfahrzeugsteuer 1-3/2003 wird als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Im Zuge einer BP-Nachschaubei A (= Berufungswerber, Bw) am 4. Februar 2003 wurde Folgendes festgestellt und in einem Aktenvermerk festgehalten:

"... Herr A, deutscher Staatsbürger, hat seit 9.11.1990 seinen Hauptwohnsitz bzw. den Mittelpunkt seiner Lebensinteressen in M (= neuerbautes Einfamilienhaus). Zur Zeit fährt der Pflichtige einen Chrysler Jeep, Grand Cherokee, 4,0 l-Benzin, Bj. 12/99 mit dem deutschen Kennzeichen X. Dieses Fahrzeug wurde mit 07/2002 gekauft. Lt. Aussage von Herrn A ist dies in den letzten Jahren bereits sein 3. Jeep, der in Österreich verwendet wird.

In Deutschland, U, besitzt der Pflichtige eine Eigentumswohnung, die aber nur sporadisch (1-2 mal im Monat) benutzt wird.

Weiters wurde erhoben, dass der Pflichtige mit seiner Frau B in Deutschland Einnahmen aus der Verpachtung eines Gastlokales bzw. Einnahmen aus Vermietung erzielen – diese

Einnahmen werden beim Finanzamt XY versteuert ... Anzumerken ist, dass das Kfz in der deutschen Buchhaltung erfaßt bzw. abgeschrieben wird. ..."

Laut weiteren Aktenunterlagen hat das genannte Fahrzeug eine Motorleistung von 140 kW; der Kaufpreis hat netto € 21.465,52 betragen (Rechnung vom 19. Juli 2002), dem entsprechend der Bw im Anschluss an die Nachschau eine "Erklärung über die Normverbrauchsabgabe" beim Finanzamt eingereicht hat.

Mit Bescheiden jeweils vom 13. Mai 2003, StrNr, hat das Finanzamt dem Bw hinsichtlich des Pkw mit der Leistung von 140 kW die Kraftfahrzeugsteuer gem. § 5 Abs. 1 Z 2 lit a Kraftfahrzeugsteuergesetz 1992 wie folgt vorgeschrieben:

1. für den Zeitraum 7-12/2002:

ausgehend von einer um 24 kW verminderten Motorleistung, ds. 116 kW à € 0,6, höchstens jedoch € 66 x 6 Monate = gesamt **€ 396**;

2. für den Zeitraum 1-3/2003:

wie vor € 66 x 3 Monate = **€ 198**.

In der gegen obige Bescheide erhobenen Berufung wird im Wesentlichen eingewendet, der Bw habe bereits in Deutschland die Kraftfahrzeugsteuer bis zum Juli 2003 entrichtet, weshalb eine unzulässige Doppelbesteuerung vorliege, welche den europarechtlichen Grundfreiheiten (Niederlassungs- und Kapitalverkehrsfreiheit) widerspreche und zu vermeiden sei. In eventu sei die bezahlte deutsche Kraftfahrzeugsteuer von € 245 lt. beiliegendem Bescheid in Anrechnung zu bringen, wobei die Steuerpflicht gemäß § 4 KfzStG 1992 überhaupt erst mit der Zulassung am 19. Juli 2002 und nicht bereits ab 1. Juli 2002 entstanden sei. Überdies werde gegen zahlreiche österreichische Staatsbürger in der näheren Umgebung des Bw, deren Fahrzeuge mit deutschem Kennzeichen ihren Standort im Inland hätten, welche Umstände amtsbekannt seien, nicht in gleicher Weise wie gegen den Bw (NoVA und KfzSt-Vorschreibung, Verpflichtung zur Ummeldung etc.) und damit gleichheitswidrig vorgegangen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 19. April 2004 wurde der Berufung teilweise Folge gegeben und die Kraftfahrzeugsteuer hinsichtlich des Zeitraumes 7-12/2002 aufgrund der erst ab 23. Juli 2002 eingetretenen Steuerpflicht mit € 349,80 (anstelle bisher € 396) festgesetzt. Im Übrigen wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen und ausgeführt, zufolge des Hauptwohnsitzes des Bw in M, habe das Fahrzeug seinen dauernden Standort im Inland. Aufgrund dessen Verwendung im Inland ohne die erforderliche kraftfahrrechtliche Zulassung sei der Tatbestand der widerrechtlichen Verwendung nach § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG erfüllt. Bei gesetzeskonformer, rechtzeitiger Anmeldung/Zulassung des Fahrzeuges im Inland wäre es auch zu keiner Steuervorschreibung in Deutschland und damit zu keiner Doppelbelastung gekommen.

In dem als Vorlageantrag zu wertenden "Einspruch" vom 6. Mai 2004 bringt der Bw vor, er fühle sich als EU-Bürger benachteiligt behandelt. Er sei anonym denunziert worden und habe daraufhin sein Fahrzeug ummelden müssen. Dagegen würden mehrere dem Finanzamt bekannte Österreicher und Deutsche mit dem Hauptwohnsitz in Tirol immer noch Fahrzeuge mit deutschem Kennzeichen verwenden; es werde gebeten, mit diesen Personen gleich zu verfahren, andernfalls um Rückerstattung der dem Bw entstandenen Unkosten lt. Aufstellung (Doppelbesteuerung, NoVA, Versicherung, Ummeldung usw.) von gesamt € 6.569,29 gebeten werde. Der Bw habe in Deutschland einen fest gemeldeten Wohnsitz, der nur von ihm samt Ehegattin genutzt werde, sowie ein steuerpflichtiges Kleingewerbe.

Laut aktueller Meldeabfrage ist der Bw seit 9. November 1990 sowie die Ehegattin seit 18. Oktober 1991 mit Hauptwohnsitz an der Adresse in M, angemeldet.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 2 Kraftfahrzeugsteuergesetz (KfzStG), BGBl. 1992/449 idgF, unterliegen der Kraftfahrzeugsteuer in einem ausländischen Zulassungsverfahren zum Verkehr zugelassene Kraftfahrzeuge, die auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland verwendet werden, sowie nach Z 3 dieser Bestimmung:

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

Die hier zum Tragen kommenden Bestimmungen des Kraftfahrgesetzes (KFG) 1967 idgF haben folgenden Inhalt:

Gemäß § 36 lit a dürfen ua. Kraftfahrzeuge - unbeschadet der Bestimmungen des § 82 über die Verwendung von Kraftfahrzeugen mit ausländischem Kennzeichen - auf Straßen mit öffentlichem Verkehr nur verwendet werden, wenn sie zum Verkehr (im Inland) zugelassen sind (§§ 37 bis 39).

Gemäß § 82 Abs. 8 KFG – idF vor BGBl. I Nr. 123/2002 - sind Fahrzeuge mit ausländischem Kennzeichen, die von Personen mit dem **Hauptwohnsitz** oder Sitz im Inland in das Bundesgebiet eingebracht und in diesem verwendet werden, **bis zum Gegenbeweis als Fahrzeug mit dauerndem Standort im Inland anzusehen**. Die Verwendung solcher Fahrzeuge ohne Zulassung gem. § 37 KFG ist nur während der **drei** unmittelbar auf ihre Einbringung in das Bundesgebiet folgenden **Tage** zulässig. Nach Ablauf dieser Frist sind der Zulassungsschein und die Kennzeichentafeln der Behörde, in deren öffentlichen Wirkungsbereich sich das Fahrzeug befindet, abzuliefern. Die Ablieferung gründet keinen Anspruch auf Entschädigung.

§ 82 Abs. 8 KFG idF des BGBl. I Nr. 123/2002, in Geltung ab 14. August 2002 (zufolge EuGH-Urteil 21.3.2002, C-451/99 betr. "Cura Anlagen GmbH"), lautet:

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

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (siehe zB Erkenntnis 21.5.1996, 95/11/0378) ist das Lenken von im Ausland zugelassenen Kraftfahrzeugen (und zwar in einem der Mitgliedsstaaten eines der in § 82 Abs. 1 KFG 1967 genannten internationalen Übereinkommen) nach Maßgabe des § 82 KFG 1967 erlaubt, also ohne dauernden Standort in Österreich bis zu einer Höchstdauer von 1 Jahr (§ 79 Abs. 1 KFG).

Hat das Fahrzeug hingegen seinen **dauernden Standort** in Österreich, was nach § 82 Abs. 8 KFG bei Verwendung durch eine Person mit dem Hauptwohnsitz im Inland - unabhängig von einem weiteren Wohnsitz im Ausland - grundsätzlich (Standortvermutung) anzunehmen ist, so ist die Verwendung ohne inländische Zulassung nur drei Tage (§ 82 Abs. 8 aF) bzw. nunmehr einen Monat (leg. cit. neue Fassung) nach Einbringung in das Bundesgebiet zulässig. Nach Ablauf dieser Frist fehlt dem Fahrzeug die für die Verwendung auf inländischen Straßen mit öffentlichem Verkehr erforderliche Zulassung iSd § 37 KFG 1967. 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 gem. § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG erfüllt.

Abzustellen ist sohin nach obigen gesetzlichen Bestimmungen allein auf die **Verwendung** durch eine Person mit **Hauptwohnsitz** im Inland, weshalb beispielsweise weder das Ausmaß des Aufenthaltes im Inland noch der Umfang der Verwendung des Fahrzeugs im Inland oder im Ausland ein rechtlich relevantes Kriterium für die Beurteilung der Kraftfahrzeugsteuerpflicht darstellen.

Der Bw hat im Verfahren keines dieser beiden maßgebenden Kriterien bestritten, geschweige denn allenfalls einen Gegenbeweis zur inländischen Standortvermutung erbracht. Aufgrund der Verwendung des Fahrzeugs im Inland durch den Bw als eine Person mit Hauptwohnsitz im Inland ohne die diesfalls nach § 82 Abs. 8 KFG 1967 erforderliche kraftfahrrechtliche Zulassung ist damit der Tatbestand der widerrechtlichen Verwendung gemäß § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG 1992 verwirklicht.

Die Vorschreibung der Kraftfahrzeugsteuer erfolgte daher dem Grunde nach zu Recht.

Im Hinblick auf obgenanntes EuGH-Erkenntnis war aufgrund des Vorranges des Gemeinschaftsrechtes vor nationalem Recht der Berufung gegen den Bescheid betreffend Kraftfahrzeugsteuer 7-12/2002 insoweit statzugeben, als unter Berücksichtigung der Einmonatsfrist hinsichtlich der verpflichtenden Zulassung die Steuerpflicht gemäß § 4 Abs. 1 Z 3 KfzStG erst ab August 2002 (nicht wie im Erstbescheid ab Juli 2002) eingetreten und daher die Kraftfahrzeugsteuer lediglich für insgesamt 5 Monate zur Vorschreibung zu bringen ist (= monatlich höchstens € 66 x 5 Monate = **€ 330**).

Hinsichtlich der daraus resultierenden Doppelbesteuerung – dies infolge der für die berufungsgegenständlichen Zeiträume aufgrund der Zulassung in Deutschland ebenso entrichteten Kraftfahrzeugsteuern - besteht aber entgegen der Ansicht des Bw nach geltendem Recht im Rahmen der gemeinschaftsrechtlich angestrebten Harmonisierung der Kraftfahrzeugsteuern kein Hindernis, da aufgrund des ua. mit Deutschland abgeschlossenen bilateralen Abkommens, BGBl. 1959/170, Kraftfahrzeugsteuerbefreiungen vereinbart sind (siehe dazu: *Takacs* in FJ-GVR 1992, 29, "Die Kraftfahrzeugsteuer und die EG, Teil III"). Laut diesem "Abkommen über die Besteuerung von Straßenfahrzeugen zum privaten Gebrauch im internationalen Verkehr" mit der Zielsetzung der Förderung des internationalen Reiseverkehrs sind allerdings gem. Art. 2 nur "Fahrzeuge, die im Gebiet einer der Vertragsparteien zugelassen sind, ... wenn sie **vorübergehend** zum privaten Gebrauch in das Gebiet einer anderen Vertragspartei eingeführt werden, von den Abgaben befreit, die für die Benutzung oder das Halten von Fahrzeugen im Gebiet der letzteren Vertragspartei erhoben werden".

Eine ständige Verbringung des Fahrzeugs durch Wohnsitzverlegung nach Österreich fällt also nicht in den Anwendungsbereich dieses Abkommens. Auch nach unmittelbar anwendbarem EU-Recht, insbesondere den bezughabenden EU-Richtlinien RL 93/89/EWG und RL 83/182/EWG, ergeben sich nur nachstehende Befreiungen - ua. zwecks Vermeidung von Beschränkungen im Güterverkehr oder der Vermeidung einer Doppelbesteuerung bei der Einfuhr von Privatfahrzeugen -, welche auf den gegenständlichen Sachverhalt nicht anwendbar sind:

- a) Kraftfahrzeuge, Anhänger oder Kombinationen mit ausländischem EU-Kennzeichen, deren höchstes zulässiges Gesamtgewicht allein oder zusammen **zwölf Tonnen** oder mehr beträgt, sind von der Kfz-Steuer befreit (RL 93/89/EWG Art 5).
- b) Pkw und Kombi und ihre Anhänger mit ausländischem EU-Kennzeichen, die von **Studenten** mit Wohnsitz im Zulassungsstaat des Fahrzeuges im Inland benutzt werden, sind steuerfrei, wenn sich der Student ausschließlich zum Zweck des Studiums im Inland aufhält. Die Befreiung entfällt, wenn das Fahrzeug der entgeltlichen Beförderung von Personen oder Gütern dient oder von Personen benutzt wird, die ihren Wohnsitz oder gewöhnlichen

Aufenthalt im Inland haben (RL 83/182/EWG Art 5 Abs 1 lit b in Verbindung mit Art 4 Abs 1).

c) Pkw und Kombi und ihre Anhänger mit ausländischem Kennzeichen, die für regelmäßige Fahrten vom ausländischen EU-Wohnsitz des Benutzers des Fahrzeuges **zum inländischen Arbeitsplatz** und zurück benutzt werden, sind steuerfrei. Die Befreiung entfällt, wenn das Fahrzeug der entgeltlichen Beförderung von Personen oder Gütern dient oder von Personen benutzt wird, die ihren Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt im Inland haben (RL 83/182/EWG Art 5 Abs 1 lit a iVm Art 4 Abs 1).

d) Pkw und Kombi und ihre Anhänger mit ausländischem EU-Kennzeichen von Personen mit Wohnsitz in einem anderen EU-Staat, die zur privaten Nutzung zum **vorübergehenden** Aufenthalt in das Inland gelangen, sind für je einen Zwölftmonatszeitraum für sechs Monate steuerfrei (RL 83/182/EWG Art 3 iVm Art 4 Abs. 1). Im Falle einer weiter gehenden Begünstigung des ausländischen EU-Staates (zB Deutschland: Dauer bis zu einem Jahr) gilt diese.

Festzuhalten ist, dass auch der EuGH im Urteil vom 21. März 2002, Rs C-451/99, Cura Anlagen GmbH, in keiner Weise die Bestimmung nach § 82 Abs. 8 KFG und insbesondere nicht die darin normierte Zulassungsverpflichtung für EU-widrig befunden hatte, sondern ganz im Gegenteil die Zulassungsverpflichtung ausdrücklich als EU-konform erachtet und darin auch keinerlei Verstoß zB gegen die Dienstleistungsfreiheit erblickt hat (vgl. VwGH 23.3.2006, 2006/16/0003).

Dem Einwand der Ungleichbehandlung des Bw ist entgegen zu halten, dass seit mehreren Jahren in der Umgebung des Bw wie auch in anderen grenznahen Gebieten zu Deutschland immer wieder Schwerpunktaktionen zB durch die Zollbehörde zwecks Feststellung ua. von Umgehungen der Kraftfahrzeugsteuer stattgefunden haben. In sämtlichen der Behörde zur Kenntnis gelangten, dem Berufungsfall gleichgelagerten Sachverhalten gelangen dabei die obgenannten gesetzlichen Bestimmungen zur Anwendung und wird bei Vorliegen der genannten Voraussetzungen die Kraftfahrzeugsteuer wegen widerrechtlicher Verwendung ohne Ansehung der jeweiligen Staatsbürgerschaft, dh. sowohl gegenüber deutschen als auch österreichischen Staatsbürgern, in gleicher Weise vorgeschrieben.

Die dem Bw entstandenen "Unkosten", welche der Herstellung eines dem Gesetz entsprechenden Zustandes sowie dessen steuerlichen Vertretung gedient haben, sind vom Bw selbst zu tragen.

In Anbetracht obiger Sach- und Rechtslage war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 22. März 2007