



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des F, E-26, gegen die Bescheide des Finanzamtes Kufstein-Schwaz je vom 17. Dezember 2008 betreffend Kraftfahrzeugsteuer für die Zeiträume 1-12/2003, 1-12/2004, 1-12/2005, 1-12/2006 und 1-12/2007 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Kontrollmitteilung vom 7. Feber 2008 hat das Zollamt dem Finanzamt betr. F (= Berufungswerber, Bw), österreichischer Staatsbürger mit Hauptwohnsitz im Inland in E-26, Folgendes zur Kenntnis gebracht:

"Im Zuge von Zolldienststreifen wird seit ca. 2 Jahren beobachtet, wie der umseitig genannte Zulassungsbesitzer des Pkw Audi 80, Farbe rot, Bj. 1988, mit dem amt. Kennzeichen X1 (D), dieses Fahrzeug im Gemeindegebiet von E lenkt. Des Weiteren ergaben durchgeführte Erhebungen, dass dieses Fahrzeug unter der umseitig genannten Hauptwohnsitzadresse des Lenkers abgestellt ist. Zuletzt wurde Herr F am 4.2.2008 um 19.30 Uhr gesehen, wie er mit umseitig genannten Fahrzeug vom früheren Grenzübergang E Richtung E Ortsteil O unterwegs war und das Fahrzeug dann in der Garage seines Wohnhauses abgestellt hat."

Laut beiliegender Abfrage aus dem Zentralen Melderegister war der Bw bis September 2001 und ist seit Mai 2002 mit Hauptwohnsitz an der Adresse in E-26, gemeldet. Laut Fahrzeugbrief wurde der Pkw mit der Leistung von 66 kW am 29. Juni 2000 auf den Bw unter der Adresse in

RO27, in Deutschland zugelassen. Zufolge eigener Angaben vor dem Finanzamt (lt. einem undatierten Aktenvermerk) wohne er während der ganzen Woche in RO und am Wochenende in E, wo auch die Ehegattin ihren Wohnsitz habe. Er wolle die NoVA bezahlen, das Fahrzeug jedoch in Deutschland angemeldet lassen.

Das Finanzamt hat daraufhin dem Bw je mit Bescheiden vom 17. Dezember 2008, StrNr, die Kraftfahrzeugsteuer betr. das Fahrzeug mit dem Kennzeichen X1 wie folgt vorgeschrieben:

1.) für Zeitraum **1-12/2003**: Leistung 66 kW abzügl. 24 kW = 42 kW à € 0,6 = Monatssteuer € 25,20 x 9 Monate = **€ 226,80**;

2.) für die Zeiträume **1-12/2004, 1-12/2005, 1-12/2006 und 1-12/2007**:

wie vor, Monatssteuer € 25,20 x 12 Monate = je **€ 302,40**.

In der dagegen erhobenen Berufung wurde eingewendet, der Bw habe seinen körperlichen und tatsächlichen Wohnsitz bis auf Weiteres am Zulassungsort in RO. Das Fahrzeug werde gewerblich-beruflich sowie privat benutzt und überwiegend in Deutschland bewegt. Den Wohnsitz im Inland habe er aufgrund des Eigentums an der Liegenschaft. Der Bw habe am 17. April 2003 die Zulassung des in Deutschland gemeldeten Pkw dem Finanzamt freiwillig mitgeteilt, da er zum damaligen Zeitpunkt den deutschen Wohnsitz habe aufgeben und nach E umziehen wollen, dies verbunden mit dem Bestreben, ein inländisches Kennzeichen zu erhalten. Die Sachlage habe sich dann aus finanziellen und erwerbsmäßigen Gründen dahin geändert, dass der Umzug nach E bis zur Pensionierung ca. im April 2010 aufgeschoben sei. Die "Einhebung einer doppelten Kfz-Besteuerung" sei daher nicht gegeben. Die Bescheide seien als unwirksam zu behandeln.

Die abweisenden Berufungsvorentscheidungen vom 11. bzw. 13. März 2009 wurden wie folgt begründet:

"Sie haben seit dem 13.5.2002 den Hauptwohnsitz in E-26, inne. Während der Arbeitswoche sind Sie lt. Ihren Angaben in RO wohnhaft, an den Wochenenden kehren sie regelmäßig an den von Ihrer Ehegattin ganzjährig bewohnten Wohnsitz in E zurück ("Wochenendpendler"). Hinsichtlich des Standortes eines Fahrzeuges wird bei Wochenendpendlern auf den Hauptwohnsitz abgestellt. Da sich dieser – wie bereits oben angeführt – in Österreich befindet, ist betreffend Ihres in der BRD zugelassenen Fahrzeuges Kraftfahrzeugsteuer in Österreich zu entrichten".

Im Vorlageantrag vom 22. März 2009 wird vorgebracht, der dargelegte Sachverhalt sei nicht ausreichend gewürdigt worden. Der überwiegende Lebensmittelpunkt des Bw befindet sich am Zulassungsort in RO. Die eigene Entscheidung, wie der Bw seinen Lebensinhalt gestalte, gewähre ihm die österr. Verfassung und Gesetzgebung. Mangels anderer Erwerbsmöglichkeit habe er die Situation auf Zeit mit der Ehegattin so vereinbart, welche den Mangel an

gemeinsamer Lebensqualität toleriere. Den Wohnsitz im Inland habe er wegen einer Darlehensaufnahme samt Pfandbestellung für das Wohnhaus in E als seinem dann ständigen Alterswohnsitz, wo ein weiteres Fahrzeug mit inländischem Kennzeichen zur familiären Benützung zur Verfügung stehe.

Vom UFS wurde erhoben:

- 1.) durch Abfrage im Zentralen Melderegister: Die Ehegattin des Bw, V, ist seit Juni 1976 an der Adresse in E-26, mit Hauptwohnsitz gemeldet;
- 2.) durch Abfrage eines Routenplaners im Internet: Die Entfernung zwischen dem Zentrum von RO (BRD) bis zum Zentrum von E (Ö) beträgt ca. 32 km, die Fahrtzeit mit dem Pkw beträgt rund 29 Minuten;
- 3.) durch Einsichtnahme in das Grundbuch und den Finanzamtsakt: Die Liegenschaft in E wurde vom Bw mit Kaufvertrag vom Dezember 1972 erworben. Das Wohnhaus wurde ca. 1977 sowie ein Anbau (Garage) ca. 1991 errichtet. Mehrere Darlehensaufnahmen samt Pfandbestellungen erfolgten bei einer inländischen Raiffeisenbank.

Mit Vorhalt vom 20. August 2009 wurde der Bw insbesondere im Hinblick auf die geringe Entfernung zwischen Arbeitsort und Wohnort im Inland um Darstellung jener Umstände gebeten, die ein tägliches Pendeln zum Wohnort im Inland nicht zulassen würden. Des Weiteren wurde der Inhalt der Kontrollmitteilung vom Februar 2008 zur Kenntnis gebracht. Es wurde insbesondere auf die Feststellung hingewiesen, dass laut Beobachtung der Zollorgane das Fahrzeug ua. am 4. Februar 2008 in der Garage des Wohnhauses in E abgestellt gewesen sei, wobei es sich um einen Wochentag, nämlich um einen Montag, gehandelt habe.

Im Antwortschreiben vom 2. September 2009 führt der Bw aus, er benötige den Pkw zwecks grundsätzlicher Mobilität zur Berufsausübung und Erwerbstätigkeit am Standort RO, wo er laut beiliegender Gewerbeanmeldung seit 1. Oktober 1991 das Gewerbe "Einrichtungsplanung, Beratung und Verkauf" ausübt. Das Fahrzeug werde für Kundenbesuche und privat verwendet. Der Bw sehe nach geltendem Recht bzw. EU-Recht keinerlei Einschränkung hinsichtlich Raum oder Zeit bezüglich der Erwerbstätigkeit, und weiter:

"Meinen Besitz in E besuche ich zu unterschiedlichsten Zeiten und halte Sozialkontakte zu Familienangehörigen. Als freier Bürger sehe ich für eine Ermessensentscheidung meines Lebensmittelpunktes dort, wo ich das zum primären Leben nötige Geld bzw. Einkommen erwirtschafte. Sozialkontakte sehe ich als nachrangig. Bezüglich ihrer anscheinenden Observation meiner Person kann ich darlegen, natürlich bewege ich mich zu unterschiedlichsten Zeiten auch in E, auch ihrem genannten Datum am 4.2.2008 montags. An diesem Datum hatte meine Frau ... Namenstag und aufgrund dieses Anlasses habe ich ganztägig in E verbracht. ..."

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 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 Fahrzeuge mit **dauerndem Standort im Inland** anzusehen (Standortvermutung). Die Verwendung solcher Fahrzeuge ohne Zulassung gem. § 37 KFG 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 bis zu einem Monat nach Einbringung des Fahrzeugs 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 den Steuertatbestand der **widerrechtlichen Verwendung** gemäß § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG erfüllt.

Der "ordentliche Wohnsitz" einer Person ist an dem Ort begründet, an dem sie sich in der erweislichen oder aus den Umständen hervorgehenden Absicht niedergelassen hat, ihn bis auf weiteres zum Mittelpunkt ihrer Lebensbeziehungen zu wählen. Hierbei ist es unerheblich, ob die Absicht darauf gerichtet war, für immer an diesem Ort zu bleiben (siehe *Grubmann*, KFG, 3. Auflage, Seite 122, 1987).

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). Dies trifft im Normalfall für den **Familienwohnsitz** zu (*Grubmann*, aaO, S. 487).

Durch das Hauptwohnsitzgesetz, BGBl. 1994/505, wurde anstelle des "ordentlichen Wohnsitzes" der Begriff "Hauptwohnsitz" eingeführt sowie in Art. 6 Abs. 3 B-VG idF der B-VG Novelle mit BGBl 1994/504 eine verfassungsgesetzliche Definition des Begriffes "Hauptwohnsitz" aufgenommen, die fast wörtlich jener im Meldegesetz 1991, BGBl 1991/9 (§ 1 Abs. 6 und 7) entspricht. Demnach kann eine Person nur einen einzigen Hauptwohnsitz haben und wird zwischen Hauptwohnsitz und allfälligen weiteren "Wohnsitzen" unterschieden. Die Definition des Art. 6 Abs. 3 B-VG lautet:

"Der Hauptwohnsitz einer Person ist dort begründet, wo sie sich in der erweislichen oder aus den Umständen hervorgehenden Absicht niedergelassen hat, hier den Mittelpunkt ihrer Lebensbeziehungen zu schaffen; trifft diese sachliche Voraussetzung bei einer Gesamtbe- trachtung der beruflichen, wirtschaftlichen und gesellschaftlichen Lebensbeziehungen einer Person auf mehrere Wohnsitze zu, so hat sie jenen als Hauptwohnsitz zu bezeichnen, zu dem sie das **überwiegende Naheverhältnis** hat."

Laut der ständigen Judikatur des VwGH und VfGH ist dabei auf die tatsächlichen Lebensver- hältnisse abzustellen, also darauf, wo faktisch der Lebensmittelpunkt besteht (vgl. dazu: *Häußl* in AnwBI 2001, 341 zu "Allgemeiner Gerichtsstand und Hauptwohnsitz"; *Thiene* in JRP 1999, 124, zu "Meldung und Hauptwohnsitz" mit Judikaturverweisen).

Im Gegenstandsfall steht zufolge der eigenen Angaben des Bw und der weiteren Erhebungen an Sachverhalt fest:

Der Bw lebt in aufrechter Ehe mit der Gattin in einem gemeinsamen Haushalt (Wohnhaus) im Inland in E und pendelt von dort zur Arbeitsstätte in Deutschland, wobei die Fahrtzeit mit dem Pkw dorthin maximal rund eine halbe Stunde beträgt. Beide Ehegatten sind mit Hauptwohnsitz im Inland gemeldet. Entgegen den vormaligen Angaben vor dem Finanzamt, er halte sich durchgehend die gesamte Woche am Arbeitsplatz in RO auf und lediglich am Wochenende bei der Gattin in E, führt der Bw im eingangs dargelegten Schreiben vom September 2009 aus, dass er sich "natürlich auch zu unterschiedlichsten Zeiten" und somit auch wochentags in E bewege, was nachweislich mit den durch die Zollorgane gemachten Beobachtungen übereinstimmt. Dies laut eigenen Angaben um seine Sozialkontakte zu

pflegen und Familienangehörige zu treffen. Der Erwerb der Liegenschaft und die Errichtung des Wohnhauses in E erfolgten 1972 bzw. 1977; die diesbezügliche Fremdfinanzierung wurde jeweils über ein inländisches Bankinstitut getätigt.

In Anbetracht der vorliegenden Umstände ist sohin davon auszugehen, dass der Bw in aufrechter Ehe zusammen mit der Ehegattin seit zumindest rund 30 Jahren einen Wohnsitz in E hat, wo beide seit vielen Jahren auch mit Hauptwohnsitz gemeldet sind und von dem aus der Bw – zumindest in den gegenständlichen strittigen Zeiträumen – regelmäßig und nicht nur an den Wochenenden zum Ort der beruflichen Tätigkeit in Deutschland hin- und zurück pendelt, dh. regelmäßig an den inländischen Wohnort zurückkehrt. Am inländischen Wohnort unterhält der Bw auch seine persönlichen Sozialkontakte bzw. familiären Beziehungen sowie daneben einen wesentlichen Teil seiner finanziellen "Beziehungen" insofern, als die Finanzierung des Wohnhauses offenkundig über eine inländische Bank abgewickelt wurde.

Wenn der Bw einwendet, nach seinem Ermessen habe er seinen Lebensmittelpunkt dort, wo er sein Einkommen erwirtschaftete, wobei er Sozialkontakte als nachrangig erachte, so ist dem entgegen zu halten, dass nach der allgemeinen Lebenserfahrung sowie in Anbetracht der oben dargelegten Judikatur und Literatur bei mehreren Wohnsitzen auf den faktischen Lebensmittelpunkt und hiebei auf die *engsten persönlichen Beziehungen* abzustellen ist. Folgte man dagegen der Argumentation des Bw, so wäre der Hauptwohnsitz bzw. der Lebensmittelpunkt einer berufstätigen Person jeweils dort gelegen, wo diese der Berufsausübung nachgeht. Dem subjektiven "Ermessen" des Bw kommt sohin in diesem Zusammenhang keinerlei rechtliche Bedeutung zu.

Nachdem es sich um ein eigenes Privatfahrzeug des Bw handelt, mit dem er regelmäßig seit Jahren vom inländischen Wohnort aus zum Arbeitsort pendelt, kann etwa auch keine Rede davon sein, dass er "bloß vorübergehend über das Fahrzeug verfügen" würde – zB ein Leihfahrzeug über wenige Monate verwendet hätte – was allenfalls gegen eine Standortvermutung im Inland iSd § 82 Abs. 8 KFG sprechen würde. Die vorgebrachte "überwiegende Verwendung" im Ausland allein begründet jedenfalls keinen Standort des Fahrzeugs im Ausland.

Nach dem Dafürhalten des UFS ist davon auszugehen, dass der "Mittelpunkt der Lebensinteressen" des Bw am Familienwohnsitz, dh. bei der Gattin im Inland gelegen ist und damit ein österreichischer Hauptwohnsitz iS obiger Bestimmungen vorliegt. Da das gegenständliche Fahrzeug von einer Person (Bw) mit Hauptwohnsitz im Inland im Bundesgebiet verwendet wurde, hatte das Fahrzeug seinen dauernden Standort in Österreich und wäre somit nach dem KFG 1967 im Inland zuzulassen gewesen (§ 82 Abs. 8 KFG 1967). Die Vorschreibung der Kraftfahrzeugsteuer gem. § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG ist daher zu Recht erfolgt.

Was die vom Bw angesprochene Doppelbesteuerung anlangt, so ist abschließend festzuhalten:

Nach geltendem Recht besteht im Rahmen der gemeinschaftsrechtlich angestrebten Harmonisierung der Kraftfahrzeugsteuern diesbezüglich 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.

Abschließend wird angemerkt, dass auch der EuGH in seinem Urteil vom 21. März 2002, Rs C-451/99, Cura Anlagen GmbH, etwa 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 gegen die Dienstleistungsfreiheit erblickt hat (vgl. VwGH 23.3.2006, 2006/16/0003).

Gleichfalls ist nicht zu übersehen, dass im Falle der widerrechtlichen Verwendung iSd § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG die Besteuerungshoheit von vornehmerein dem Staat Österreich zugestanden hätte.

In Anbetracht obiger Sach- und Rechtslage konnte daher der Berufung kein Erfolg beschieden sein und war spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 18. September 2009