



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Salzburg
Senat 14

GZ. RV/0719-S/09,
miterledigt RV/0720-S/09,
RV/0721-S/09, RV/0722-S/09

Bescheid

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des BW (BW), Adresse, vom 6. September 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Land vom 12. August 2009 betreffend Kraftfahrzeugsteuer - Steuer für den Zeitraum 2005 bis 2008 entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird gemäß § 289 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl Nr. 1961/194 idgF, unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufgehoben.

Begründung

Mit Telefax vom 24. Juli 2009 ersuchte der BW das FA ein Fahrzeug Audi A4 Avant in der Genehmigungsdatenbank freizuschalten um die Zulassung des Fahrzeuges in Österreich zu ermöglichen.

Der PKW sei bereits zuvor in Österreich zugelassen gewesen, er sei der zweite Besitzer in Österreich gewesen. Dann sei der Wagen in weiterer Folge in Deutschland ebenfalls auf ihn zugelassen gewesen. Nun solle das KFZ wieder in Österreich zugelassen werden. Er habe die NoVA für dieses Fahrzeug bereits beim Erwerb in Österreich im Gebrauchtwagenpreis bezahlt; die NoVA sei ihm bei der Anmeldung in der BRD nicht rückvergütet worden.

Im Detail führte der BW an, dass der PKW vom 24. Juni 1999 bis zum 4. Oktober 2005 in Österreich zugelassen gewesen sei, vom 5. Oktober 2005 bis zum 8. Dezember 2008 sei der Wagen in Deutschland zugelassen gewesen. Ab diesem Zeitpunkt sei der PKW wieder in

Österreich abgestellt gewesen. Dazu legte der BW die entsprechenden Unterlagen über die Zulassung in Deutschland sowie den deutschen Typenschein des Fahrzeuges vor.

Mit Niederschrift vom 27. Juli 2009 wurde der BW zur Verwendung des oben angeführten Fahrzeuges einvernommen.

In dieser Niederschrift führte der BW an, dass er im Oktober 2005 mit seiner Freundin zusammengezogen sei und ab diesem Zeitpunkt mit ihr in deren Wohnung in D1 gelebt habe. Er führte dabei den Namen, die genaue Adresse und auch den Arbeitsort seiner damaligen Partnerin an.

Er sei an der Adresse der Partnerin gemeldet gewesen. Er habe mit ihr bis Dezember 2008 in einer Partnerschaft gelebt. Er habe in Österreich ein Zimmer in der Wohnung seiner Eltern. Den PKW habe er selbst privat genutzt.

Das FA erhob die Fahrzeugdaten, den Wohnsitz des BW, der mit Hauptwohnsitz seit 1997 in Adresse gemeldet war. Weiters erhob das FA eine Aufstellung der Sozialversicherungsdaten, aus denen ersichtlich war, dass der BW im Zeitraum zwischen Oktober 2005 bis Dezember 2008 zum Teil ohne Beschäftigung war bzw. zum Teil bei verschiedenen Arbeitgebern im Raum Salzburg bzw. Tennengau beschäftigt war.

Mit Bescheiden vom 12. August 2009 schrieb das FA dem BW KFZ Steuer für die Jahre 2005, 2006, 2007 und 2008 für den PKW vor. Gemäß § 40 KFG sei der dauernde Standort des Fahrzeuges der Hauptwohnsitz des Abgabepflichtigen. Dieser sei für die Zulassung des Fahrzeuges in Österreich von Bedeutung.

In § 82 Abs. 8 KFG sei geregelt, dass Fahrzeuge mit ausländischem Kennzeichen, die von Personen mit Hauptwohnsitz im Inland in das Bundesgebiet eingebracht würden, bis zum Gegenbeweis als Fahrzeug mit dauerndem Standort im Inland anzusehen seien. Fahrzeuge von Privatpersonen hätten nach § 40 KFG den dauernden Standort am Wohnsitz der natürlichen Person. Der dauernde Standort werde definitiv bestimmt und stelle keine widerlegbare gesetzliche Vermutung dar. Die Behörde müsse nicht die überwiegende Verwendung im Inland nachweisen.

Dazu komme, dass der BW bei allen Arbeitsverhältnissen als Wohnadresse die Adresse in Adresse angegeben habe. Ein Beweis, dass der Mittelpunkt der Lebensinteressen im fraglichen Zeitraum in Deutschland gelegen sei, habe nicht erbracht werden können. Die Behörde gehe daher in freier Beweiswürdigung davon aus, dass der Hauptwohnsitz und der Mittelpunkt der Lebensinteressen des BW in Österreich gelegen seien.

Gegen diese Bescheide erhob der BW fristgerecht Berufung, legte weitere Unterlagen zum Fahrzeug vor und führte dazu aus, dass er sich im fraglichen Zeitraum immer in D1 bei seiner damaligen Freundin aufgehalten habe. Er habe nie in Deutschland gearbeitet.

Darauf ersuchte das FA den BW im offenen Verfahren um Ergänzung dahingehend, dass er den Mittelpunkt seiner Lebensinteressen im Zeitraum zwischen Oktober 2005 und Dezember 2008 in Deutschland gehabt habe.

Der BW führte dazu aus, dass seine damalige Freundin nicht mehr in D1 lebe, sondern in den B zurückgekehrt sei. Rechnungen über die Reparaturen des Fahrzeuges müsse er noch anfordern. Der BW benannte die Werkstatt und die Auskunftsperson, die über die Reparatur und die Verwendung des Fahrzeuges in Deutschland Auskunft geben könne.

Das FA legte darauf die Berufungen ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung dem UFS zur Entscheidung vor.

Der UFS hat dazu erwogen:

Für eine inhaltliche Entscheidung dieser Sache wären folgende Rechtsvorschriften von Belang:

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG unterliegen der Kfz-Steuer auch Kraftfahrzeuge, die auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland ohne die kraftfahrrechtlich erforderliche Zulassung verwendet werden (widerrechtliche Verwendung). Das Kraftfahrzeugsteuergesetz knüpft somit in der oben angeführten Bestimmung die Steuerpflicht an die Verpflichtung zur Zulassung des Fahrzeuges in Österreich nach den Bestimmungen des KFG.

Damit wäre im gegenständlichen Verfahren vorab die Frage zu klären, ob eine Zulassung des Fahrzeuges mit ausländischem Kennzeichen im Inland nach den Bestimmungen des KFG zu erfolgen hätte.

Das FA führt dazu im Wesentlichen unter Verweis auf die Bestimmung des § 40 KFG aus, dass durch den inländischen Hauptwohnsitz des BW ein dauernder Standort des Fahrzeuges im Inland gegeben sei.

Diese Rechtsansicht des FA in den angefochtenen Bescheiden ergibt sich nach Sicht des UFS daraus, dass das FA die Bestimmungen des § 40 Abs.1 KFG nicht nur als Definition der örtlichen Zuständigkeit von Zulassungsbehörden sieht, sondern dieser Gesetzesbestimmung darüber hinaus eine eigenständige Bedeutung für die Verwendung von Fahrzeugen mit ausländischen Kennzeichen im Inland einräumt.

Eine derart grundlegende Bedeutung kann § 40 KFG aber aus Sicht des UFS nicht beigemessen werden. Die Bestimmung befindet sich in dem Abschnitt des KFG, der die Zulassung

von Fahrzeugen in Österreich regelt und behandelt lediglich die Frage, bei welcher örtlich zuständigen Zulassungsbehörde ein Fahrzeug zuzulassen ist, wenn die Voraussetzungen für eine Zulassung des Fahrzeugs in Österreich gegeben sind.

Dem § 40 Abs. 1 KFG kommt somit aus Sicht des UFS keine "übergeordnete" Bedeutung zu. Die diesbezügliche Rechtsansicht des FA ist somit aus Sicht des UFS verfehlt.

Das FA nimmt weiters einen inländischen Hauptwohnsitz beim BW auch von Oktober 2005 bis Dezember 2008 als gegeben an, da dem BW der Gegenbeweis eines ausländischen Hauptwohnsitzes nicht gelungen sei.

Diese Würdigung des vom FA festgestellten Sachverhaltes ist aus Sicht des UFS verfehlt.

Die Frage, wo sich der Hauptwohnsitz des BW im Zeitraum Oktober 2005 bis Dezember 2008 befunden hat, kann nicht durch die formale Anknüpfung an eine Melderegisterauskunft, die einen inländischen Hauptwohnsitz ausweist, geklärt werden.

Dies gilt aus Sicht des UFS insbesondere dann, wenn der BW während des gesamten Verfahrens unter Angabe der Daten, die ihm zur Verfügung stehen, darauf hinweist, dass er im gegenständlichen Zeitraum nicht in Österreich gewohnt hat.

Es sprechen im gegenständlichen Verfahren Indizien dafür, dass der BW in der Zeit von Oktober 2005 bis Dezember 2008 seinen Hauptwohnsitz in Deutschland hatte. Zudem kann der UFS nicht erkennen, welcher (steuerliche bzw. finanzielle) Vorteil dem BW aus der zweimaligen Ummeldung eines Gebrauchtfahrzeuges entstanden sein soll.

Wenn das FA aber die vom BW gemachten Aussagen und die von ihm vorgelegten Unterlagen für nicht ausreichend erachtet, wäre es am FA gelegen gewesen dem BW weitere konkrete Nachweise aufzutragen oder durch eigene Ermittlungen zB durch die Einvernahme der Vermieterin im Rechtshilfeweg selbst feststellen zu lassen, ob der BW im gegenständlichen Zeitraum tatsächlich in D1 seinen Hauptwohnsitz hatte oder nicht.

Weiters ist die vom FA an diesen „österreichischen Hauptwohnsitz“ geknüpfte Folgerung, dass das Fahrzeug bis zum Beweis des Gegenteiles als überwiegend im Inland verwendet gelte, sofern der BW nicht das überwiegende Verwenden bzw. den dauernden Standort des Fahrzeuges im Ausland nachweisen könne, in der vom FA gewählten Formulierung aus Sicht des UFS ebenfalls verfehlt.

Die Verwendung von Fahrzeugen mit ausländischem Kennzeichen im Inland und deren Folgen in Bezug auf eine Zulassung im Inland sind im VIII Abschnitt des KFG (Internationaler

Kraftfahrverkehr) geregelt. Damit finden sich die für das gegenständliche Verfahren wesentlichen Bestimmungen in den §§ 79 ff KFG.

In diesem VIII Abschnitt finden sich generell Regelungen über die Zulässigkeit der Verwendung von Fahrzeugen mit ausländischem Kennzeichen im Bundesgebiet, wenn diese keinen dauernden Standort im Inland haben. (§ 79 KFG)

Ebenso wird geregelt, wie vorzugehen ist, wenn ein solches Fahrzeug von einer Person mit inländischem Hauptwohnsitz oder Sitz im Bundesgebiet verwendet wird. (§ 82 Abs. 8 KFG)

Nach § 79 KFG 1967 ist das Verwenden von Fahrzeugen ... mit ausländischen Kennzeichen, die keinen **dauernden Standort** im Bundesgebiet haben, ... nur zulässig, wenn die Fahrzeuge vor nicht länger als einem Jahr in das Bundesgebiet eingebracht wurden und die Vorschriften der §§ 62, 82 und 86 eingehalten wurden.

Gemäß § 82 Abs. 8 KFG 1967 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 **dauernden Standort im Inland** anzusehen.

Die Bestimmungen des KFG stellen daher nicht primär auf den Wohnsitz des Berechtigten ab. Vielmehr steht bei Fahrzeugen, die im Bundesgebiet mit ausländischen Kennzeichen verwendet werden, der dauernde Standort des Fahrzeuges im Mittelpunkt. Dies gilt sowohl für die Bestimmungen des § 79 als auch für die Bestimmungen des § 82 KFG 1967 und ist somit auch im gegenständlichen Verfahren von grundlegender Bedeutung und somit auch zu erheben.

Dennoch hat der Hauptwohnsitz des BW im gegenständlichen Verfahren eine nicht unerhebliche Bedeutung. Nur wenn der Hauptwohnsitz des BW im verfahrensgegenständlichen Zeitraum in Österreich gelegen war, greift die Bestimmung des § 82 Abs.8 KFG.

Ein österreichischer Hauptwohnsitz bedingt nicht nur eine Verkürzung der Fristen, in der das Fahrzeug mit ausländischem Kennzeichen in Österreich verwendet werden darf. Es bedingt auch eine andere Berechnung der Frist nach § 82 Abs. 8 KFG im Gegensatz zu § 79 KFG. Für das gegenständliche Verfahren ist wesentlich, dass der inländische Hauptwohnsitz auch eine widerlegbare gesetzliche Vermutung des inländischen Standortes bedingt. Nur wenn der Hauptwohnsitz des Fahrzeughalters im Inland ist, greift die im § 82 Abs. 8 KFG geregelte gesetzliche Vermutung des dauernden Standortes im Inland, die den Gegenbeweis durch den Einbringer erlaubt. Diese gesetzliche Vermutung ist (analog der Regelungen des § 40 KFG) für natürliche Personen (Hauptwohnsitz) bzw. juristische Personen (Sitz) konzipiert.

Gelingt der Gegenbeweis, ist davon auszugehen, dass trotz Vorliegen eines inländischen Hauptwohnsitzes oder Sitzes des Einbringers der Standort des Fahrzeuges nicht im Bundesgebiet ist und die Bestimmungen des § 79 KFG anzuwenden sind.

Gelingt dieser Gegenbeweis nicht, so ist die Verwendung solcher Fahrzeuge ohne Zulassung gemäß § 37 KFG ist nur während eines Monats ab Einbringung in das Bundesgebiet zulässig.

Aus Sicht des UFS greifen somit auch bei Fahrzeugen mit ausländischem Kennzeichen, die durch Personen mit Hauptwohnsitz im Inland im Bundesgebiet verwendet werden, **erst nach der Feststellung des dauernden Standortes im Inland** die Bestimmungen der §§ 36ff KFG (IV Abschnitt, Zulassung zum Verkehr) zu denen auch die vom FA zitierten Bestimmungen des § 40 Abs.1 KFG über die örtliche Zuständigkeit von Zulassungsbehörden gehören.

Die Bestimmungen über die Zulassung von Fahrzeugen in Österreich sind aus Sicht des UFS daher erst anzuwenden, wenn nach den Bestimmungen des VIII Abschnittes ein dauernder Standort eines Fahrzeuges mit ausländischem Kennzeichen im Inland vorliegt und die sonstigen Voraussetzungen zutreffen.

Besteht kein dauernder Standort des Fahrzeuges im Bundesgebiet, sind auf die Verwendung des Fahrzeuges im Bundesgebiet sohin nach den Bestimmungen des § 79 KFG anzuwenden, nach der das Verwenden von Kraftfahrzeugen mit ausländischem Kennzeichen, die keinen dauernden Standort im Bundesgebiet haben auf Straßen mit öffentlichem Verkehr unbeschadet zollrechtliche und gewerberechtliche Vorschriften nur zulässig ist, wenn das Fahrzeug vor nicht länger als einem Jahr in das Bundesgebiet eingebracht wurde. Dabei ist zu beachten, dass nur eine durchgehende Verwendung von mehr als einem Jahr im Inland die Zulassungsverpflichtung im Inland auslösen würde, wobei durch jede Auslandsfahrt diese Frist unterbrochen würde und neu zu laufen beginnt.

Ermittlungen in diese Richtungen wurden vom FA aber bis dato überhaupt nicht durchgeführt.

Damit hat das FA in den gegenständlichen Verfahren Ermittlungen unterlassen, bei deren Durchführung anders lautende Bescheide hätten ergehen können.

Es hat zunächst keine Ermittlungen dahingehend durchgeführt, wo der BW im verfahrensgegenständlichen Zeitraum tatsächlich seinen Hauptwohnsitz gehabt hat. Von der Klärung dieser Frage wird es abhängen, ob das FA in der Folge nachzuweisen hat, dass das Fahrzeug überwiegend im Inland verwendet wurde oder es am BW liegt, nachzuweisen, dass das Fahrzeug seinen dauernden Standort im Ausland hat. Ermittlungen in diese Richtung wurden

vom FA bis dato – unabhängig von der Frage der Beweislastverteilung - ebenfalls nicht angestellt.

Der UFS macht bei dieser Ausgangslage von der Möglichkeit der Aufhebung und Zurückverweisung deswegen Gebrauch, da der Umfang der noch durchzuführenden Ermittlungen durch das weitgehende Fehlen von Ermittlungen im bisherigen Verfahren groß ist und dem FA derartige Ermittlungen nach der personellen Ausstattung und der Möglichkeit, dies im Außendienst selbst durchführen zu können leichter und zeitökonomischer von der Hand gehen, als dies dem UFS möglich wäre.

Zudem soll der BW die Möglichkeit gegeben werden, Einwendungen gegen die allenfalls erstmals ermittelten Sachverhalte und den Vorhalt der Ergebnisse der Beweisaufnahme in einem erstinstanzlichen Verfahren geltend machen zu können und damit die Ausführungen der BW im Instanzenzug bei derart umfangreichen Ermittlungen nicht auf eine erstmalige Verantwortung vor dem UFS beschränken.

Damit war spruchgemäß zu entscheiden und dieser Aufhebung und Zurückverweisung aus Sicht des UFS der Vorrang vor eigenen Ermittlungen im zweitinstanzlichen Verfahren einzuräumen.

Salzburg, am 3. März 2010