



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Innsbruck
Senat (Innsbruck) 4

GZ. RV/0400-I/12

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des G, Adr, gegen die Bescheide des Finanzamtes Kufstein Schwaz vom 7. September 2010 betreffend Kraftfahrzeugsteuer für die Zeiträume 1-12/2005, 1-12/2006, 1-12/2007, 1-12/2008, 1-12/2009 und 1-6/2010 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Im Zuge einer Verkehrskontrolle durch die Autobahnpolizei wegen einer Geschwindigkeitsübertretung war festgestellt worden, dass das Fahrzeug der Marke Honda Civic mit dem deutschen Kennzeichen RO1 auf Herrn G (= Berufungswerber, Bw) auf die deutsche Adresse in D-K51, zugelassen ist, jedoch aufgrund des Hauptwohnsitzes des Zulassungsbewerbers in Österreich der Verdacht auf "§ 82 KFG" bestehe. Die diesbezüglichen Daten laut Anzeige wurden daher seitens der zuständigen Bezirksverwaltungsbehörde Ende 2009 an das Finanzamt übermittelt.

Laut Abfrage im Zentralen Melderegister ist der Bw österreichischer Staatsbürger, der seit September 1972 mit Hauptwohnsitz im Inland in R-DStrasse 1, gemeldet ist. Laut Halterabfrage erfolgte die Zulassung am 23. Dezember 1998 auf die deutsche Adresse; das Fahrzeug weist eine Motorleistung von 84 kW auf.

In einem Aktenvermerk vom 1. April 2010 wurde vom Finanzamt festgehalten: Der Bw sei persönlich am 22. Feber 2010 an seinem Hauptwohnsitz angetroffen worden. Er habe angegeben, der betr. Pkw sei im Jahr 1998 als Firmenfahrzeug seiner deutschen Firma angeschafft worden und schon damals auch im Inland verwendet worden. Er wolle keine weiteren Angaben machen, da alles schon zu lange her sei. Der Bw wolle einen neuen Pkw in Österreich anschaffen und auf die jetzige Firma mit Standort in R zulassen.

Der Vorladung des Finanzamtes vom Feber 2010 mit der Aufforderung, den Fahrzeugschein, Kaufvertrag sowie – falls es sich um ein Firmenfahrzeug handle – ein Anlageverzeichnis, eine Überschussrechnung, einen aktuellen Gewerbeschein und ein Fahrtenbuch beizubringen, hat der Bw nach mehrmaligen Terminverschiebungen letztlich keine Folge geleistet und auch keine der erbetenen Unterlagen beigebracht.

Nach Abklärung einer allfälligen Verjährung hat das Finanzamt daraufhin dem Bw mit Bescheiden je vom 7. September 2010, StrNr, die Kraftfahrzeugsteuer für das Fahrzeug mit dem deutschen Kennzeichen RO1 gemäß § 5 Abs. 1 Z 2 lit a Kraftfahrzeugsteuergesetz (KfzStG), BGBl 1992/449, idgF, wie folgt vorgeschrieben:

- 1.) für die Zeiträume 1-12/2005, 1-12/2006, 1-12/2007, 1-12/2008 und 1-12/2009:
Motorleistung 84 kW abzüglich 24 kW = 60 kW x Steuersatz € 0,6 = Monatssteuer € 36 x 12 Monate, sohin mit jeweils jährlich € 432;
- 2.) für den Zeitraum 1-6/2010: wie vor, Monatssteuer € 36 x 6 Monate = € 216.

Begründend wurde dazu jeweils unter Darlegung der bezughabenden gesetzlichen Bestimmungen ausgeführt, dass durch die Verwendung des Fahrzeuges im Inland durch den Bw als einer Person mit Hauptwohnsitz in Österreich und ohne erforderliche kraftfahrrechtliche Zulassung die widerrechtliche Verwendung des Kraftfahrzeuges iSd § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG vorliege und damit die Kraftfahrzeugsteuerpflicht gegeben sei.

In der gegen sämtliche Bescheide rechtzeitig erhobenen Berufung wird vom Bw eingewendet, das betreffende Fahrzeug sei weder hinsichtlich Kennzeichen etc. näher bestimmt noch sei die Bemessungsgrundlage für die Kraftfahrzeugsteuer ausgewiesen worden. Das hinsichtlich EU-Konformität zitierte EuGH-Urteil sei nur auf Leasingfahrzeuge anwendbar; ein solches liege gegenständlich nicht vor. Weiters habe der Bw in den Jahren 2005-2007 seinen Hauptwohnsitz nicht in Österreich sondern im Ausland gehabt. Sämtliche Bescheide seien daher aufzuheben.

Im Ergänzungersuchen des Finanzamtes vom 8. November 2010 wurde zwecks Verifizierung des bisherigen Vorbringens der Bw ersucht, die ausländische Wohnsitzadresse bekannt zu geben und eine Vielzahl von Unterlagen (Mietvertrag/Kaufvertrag zur ausländ. Wohnung; Kaufvertrag des Pkw mit ausländischem Kennzeichen, dazu Fahrtenbuch,

Reparaturrechnungen, Betankungsrechnungen; Gewinnermittlungsunterlagen zur behaupteten deutschen Firma) beizubringen und seine behauptete ausländische Tätigkeit näher zu beschreiben, dies zwecks allfälliger Widerlegung der Standortvermutung aufgrund des Hauptwohnsitzes im Inland.

Dieses Ergänzungersuchen blieb – trotz Fristverlängerung – zur Gänze unbeantwortet, es wurden keinerlei Unterlagen beigebracht.

In Beantwortung eines umfangreichen Rechtshilfeersuchens des Finanzamtes vom 11. November 2010 hat das deutsche Finanzamt X im Schreiben vom 13. Jänner 2011 mitgeteilt: An der deutschen Zulassungsadresse des Fahrzeuges in D-K51, sei der Bw laut Auskunft einer seit 5 Jahren in dem Anwesen wohnenden Mieterin unbekannt. Laut Melderegister der dortigen Gemeinde sei der Bw dort ab August 2002 von Amts wegen abgemeldet worden. Zu einer weiters aufgetauchten Adresse in D-M2, habe eine Anmeldung ab 1.12.2004 bestanden; auch dort sei eine Abmeldung von Amts wegen erfolgt. Im Ergebnis lägen "für eine geschäftliche Betätigung in einer der beiden Adressen keine Anhaltspunkte vor".

Mit Berufungsvorentscheidung vom 7. Feber 2011 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen und begründend ua. ausgeführt:

"Im gegenständlichen Fall ist unbestritten, dass das in Rede stehende Kraftfahrzeug (Pkw Honda mit dem amt. Kennzeichen RO1) im maßgebenden Zeitraum in der Bundesrepublik Deutschland zugelassen war und von Ihnen im Inland verwendet wurde. Sie haben Ihren Hauptwohnsitz in Österreich und entgegen Ihren Ausführungen in der Berufung konnte für den berufungsgegenständlichen Zeitraum weder ein Hauptwohnsitz noch eine geschäftliche Betätigung in Deutschland festgestellt werden.

Das Fahrzeug wurde somit von einer Person mit Sitz im Inland ohne die kraftfahrrechtlich erforderliche Zulassung im Inland verwendet, wodurch der Tatbestand der widerrechtlichen Verwendung im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG 1992 erfüllt worden ist.

Sie selbst haben dem Ergänzungersuchen vom 8.11.2010 mit der Aufforderung, Unterlagen zu Ihren Berufungsausführungen vorzulegen, trotz Nachfrist nicht entsprochen. In diesem Ergänzungersuchen wurde auch ausgeführt, dass die angeforderten Unterlagen zur Widerlegung der Standortvermutung in Österreich dienen und dass für den Fall, dass die nötigen Unterlagen nicht vorgelegt werden, von der Standortvermutung in Österreich im Rahmen der Gesamtbetrachtung aller Umstände auszugehen und in weiterer Folge die Kraftfahrzeugsteuer vorzuschreiben ist.

Dem in der Berufung angeführten Einwand, dass aus dem Bescheid weder das "angeblich widerrechtlich in Österreich verwendete Kraftfahrzeug noch die Bemessungsgrundlage zur Berechnung der Kraftfahrzeugsteuer hervorgeht", kann nicht gefolgt werden, da diesbezüglich in den Kraftfahrzeugsteuerbescheiden auf die Beilage (aus der sowohl das Kennzeichen als auch die Berechnung hervorgeht) verwiesen wird und diese Beilage zum Spruch des Bescheides gehört. Außerdem war Ihnen bereits durch die Erhebungen - zB der persönlichen Auskunft am 22.2.2010 - bekannt, um welches Fahrzeug es sich handelt."

Im Vorlageantrag wurde auf das bisherige Berufungsvorbringen und "zusätzlich und in eventu auf die teilweise Verjährung und auf eine Doppelbesteuerung" verwiesen.

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.

1.) Hauptwohnsitz:

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. Hiebei ist es unerheblich, ob die Absicht darauf gerichtet war, für immer an diesem Ort zu bleiben (siehe *Grubmann*, KFG, 3. Auflage, Seite 122, 1987).

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 Gesamtbetrachtung 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 Lebensverhältnisse abzustellen, also darauf, wo faktisch der Lebensmittelpunkt besteht (vgl. dazu: *Häußl* in AnwBl 2001, 341 zu "Allgemeiner Gerichtsstand und Hauptwohnsitz"; *Thienel* in JRP 1999, 124, zu "Meldung und Hauptwohnsitz" mit Judikaturverweisen).

Im Gegenstandsfall steht fest, dass der Bw seinen Hauptwohnsitz – sohin faktisch nach seinem Dafürhalten seinen Lebensmittelpunkt – seit dem Jahr 1972 unverändert im Inland an der Adresse in R-DStrasse 1, angemeldet hat. Das von ihm nach eigenen Angaben seit der Anschaffung 1998 "auch" im Inland verwendete Fahrzeug mit ausländischem Kennzeichen unterliegt sohin zunächst der inländischen Standortvermutung nach § 82 Abs. 8 KFG.

Demnach sind Fahrzeuge mit ausländischem Kennzeichen, die von Personen (= Bw) 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).

Der Gegenbeweis dahin, dass das Fahrzeug aufgrund konkreter Umstände (zB Firmenfahrzeug einer ausländ. Firma, weitaus überwiegende betriebliche Nutzung, Verfügung von ausländ. Betriebsstätte aus etc.) seinen dauernden Standort dennoch im Ausland hat, ist zulässig, was jedoch bedeutet, dass der Bw diesen Gegenbeweis durch ausführliche Darstellung des diesbezüglichen Sachverhaltes und zweifelsfreien Nachweis durch Beibringung von bezugshabenden Unterlagen zu erbringen hat.

Der Bw hat weder einer Vorladung noch einem umfangreichen Ergänzungsersuchen, jeweils mit der Aufforderung zur Beibringung einer Vielzahl von Unterlagen, trotz mehrfacher Fristverlängerungen je entsprochen. Er hat die von ihm aufgestellten Behauptungen, er habe zeitweise seinen Hauptwohnsitz "im Ausland" gehabt bzw. es habe sich um ein auf "seine deutsche Firma" angeschafftes und angemeldetes Fahrzeug gehandelt, weder je näher – etwa zumindest durch Angabe von Adressen oder einem Firmennamen - dargestellt geschweige denn durch Beibringung jedweder Unterlagen nachgewiesen.

Der UFS muss daher im Rahmen der freien Beweiswürdigung wohl davon ausgehen, dass es sich bei den getätigten Behauptungen mangels überhaupt vorhandener Nachweise um reine Schutzbehauptungen zwecks Abgabenvermeidung handelt. Bestätigt wird dies auch durch die im Rechtshilfsweg von der deutschen Finanzbehörde durchgeführten Erhebungen, wonach weder für eine Wohnsitznahme noch für eine geschäftliche Betätigung an der deutschen Adresse irgendwelche Anhaltspunkte vorliegen.

Die Vorschreibung der Kraftfahrzeugsteuer gem. § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG ist daher zu Recht erfolgt.

2.) Doppelbesteuerung:

Was die vom Bw angesprochene Doppelbesteuerung anlangt, so ist 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 Fahrzeuges 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). Dabei handelt es sich um eine grundsätzliche Aussage zu §

82 Abs. 8 KFG unabhängig von dem Umstand, dass der Beschwerde - wie vom Bw eingewendet - ein Leasingfahrzeug zugrunde gelegen war.

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

3.) Verjährung:

Nach § 207 Abs. 2 BAO verjährt das Recht zur Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer ("übrige Abgaben") nach einer Frist von **5 Jahren**. Die Verjährung beginnt diesfalls mit Ablauf des Jahres, in dem der Abgabenanspruch entstanden ist, zu laufen (§ 208 Abs. 1 lit a BAO).

Die Vorschreibung der Kraftfahrzeugsteuer für den Zeitraum 1-12/2005 wäre folglich, beginnend ab 2006, erst mit Ablauf des Jahres 2010 verjährt, sodass diese und die Vorschreibung sämtlicher nachfolgender Zeiträume mit Bescheiden vom 7. September 2010 – entgegen der Ansicht des Bw - noch nicht der Verjährung unterlegen war, sondern vielmehr rechtzeitig erfolgte.

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

Innsbruck, am 16. Juli 2012