



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des M, Adr, gegen die Bescheide des Finanzamtes Kufstein Schwaz vom 13. April 2011 betreffend Kraftfahrzeugsteuer für die Zeiträume 5-12/2009, 1-12/2010 und 1-3/2011 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

### Entscheidungsgründe

Bei einer Einvernahme durch das Finanzamt am 2. September 2010 hat Herr M (= Berufungswerber, Bw), österreichischer Staatsbürger, von Beruf selbständiger Ingenieur, Folgendes zu Protokoll gegeben:

*"Ich bin seit 28.5.2008 in Adr, mit Hauptwohnsitz gemeldet und seit 20.4.1970 mit Hauptwohnsitz in Österreich ansässig. Weitere Wohnsitze bestehen keine. Seit ca. Mitte 2008 bin ich selbständiger Ingenieur für Immobilienberatung in D-X1. Bis ca. September 2009 lautete die Firmenadresse auf D-X1, A-Weg1. Dabei handelte es sich um ein angemietetes Büro von ca. 60 m<sup>2</sup>. Mit ca. September 2009 bin ich mit meinem Büro in die B-Straße1 in X übersiedelt. Dieser Firmensitz ist wiederum ein angemietetes Büro (von U) in der Größe von ca. 60 m<sup>2</sup>. Das Büro ist von mir nahezu täglich besetzt, Angestellte habe ich keine. Ich besitze keinen Gewerbeschein in Deutschland, da ich eine freiberufliche Tätigkeit ausübe, die Anmeldung erfolgte direkt beim deutschen Finanzamt in XY mit ca. Mai 2008, wo ich unter der Steuernummer xxx1 veranlagt werde.*

*Am 18.5.2009 erwarb ich von E aus K von Privat ein in Österreich zugelassenes und NOVA-versteuertes Fahrzeug, einen Pkw Mercedes SLK230 Kompressor, 145 KW, 75.000 Km, Erstzul. 17.8.2001, zum Preis von € 9.000 in bar. Dieses Fahrzeug wurde von mir auf die*

*Firmenadresse in X, A-Weg1, am 22.5.2009 auf das Kennzeichen R-X1 und auf meinen Namen bzw. auf den Firmennamen M (M-Real) beim Landratsamt XY zugelassen. Die in Österreich für dieses Fahrzeug bereits durch den Vorbesitzer entrichtete NOVA wurde von mir nicht rückgefordert bzw. nicht rückvergütet.*

*Das Kfz wird überwiegend beruflich im Deutschen Raum benutzt, ob ich das Kfz in das Anlagenverzeichnis meiner Firma übernehme oder Kilometergeld verrechne ist noch nicht geklärt und ist noch mit meinem Steuerberater abzustimmen. Die Einnahmen-Ausgaben-Rechnung bzw. das Anlagenverzeichnis für 2009 werde ich bis Anfang November 2010 dem Finanzamt K übermitteln, der steuerliche Abschluss für das Jahr 2009 ist in Arbeit. In Österreich bestehen auch Kunden (ca. 1/4 meiner Kunden). Kilometerliste bzw. Fahrtenbuch reiche ich nach, Privatfahrzeug besteht keines, die private Nutzung des Kfz ist untergeordnet. Meine Lebensgefährtin besitzt ein Firmenfahrzeug ihres Arbeitgebers mit österr. Kennzeichen. Weiters habe ich keine Angaben zu machen. ..."*

Im Akt erliegen folgende Unterlagen:

- 1.) EKIS-Abfrage, wonach das Fahrzeug der Marke Mercedes SLK, Erstzulassung 17. August 2001, vom 7. Oktober 2004 bis 26. Mai 2009 auf Herrn E unter dem österreichischen Kennzeichen K1 zugelassen war;
- 2.) TÜV-Begutachtung des Fahrzeuges am 22. Mai 2009 (= Datum des Ankaufes durch den Bw), wonach das Fahrzeug einen Kilometerstand von *75.360 km* aufweist;
- 3.) Deutsche Zulassungsbescheinigung, wonach das Fahrzeug mit der Motorleistung 145 kW am 22. Mai 2009 auf den Bw und auf den deutschen Firmenstandort in X, A-Weg1, zugelassen wurde;
- 4.) Meldeabfragen, wonach der Bw, österr. Staatsbürger, seit Geburt 20. April 1970 mit Hauptwohnsitz in Österreich bzw. der Bw ab Mai 2008 sowie dessen Lebensgefährtin F ab Februar 2007 im Inland in Adr, mit Hauptwohnsitz gemeldet sind;
- 5.) Kaufvertrag vom 22. März 2011, woraus hervorgeht, dass der Bw das Fahrzeug der Marke Mercedes SLK bei *Kilometerstand 113.922* wiederum veräußert hat;
- 6.) Jahresabschlüsse 2009 und 2010 der Fa. M-Real. Die Fahrzeugkosten sind verbucht als "Kfz-Kosten betriebl. Nutzung, Kfz im PV".

Das Finanzamt hat daraufhin mit 3 Bescheiden je vom 13. April 2011, StrNr, dem Bw die Kraftfahrzeugsteuer für das Fahrzeug mit dem deutschen Kennzeichen R-X1 wie folgt vorgeschrieben:

1. für den Zeitraum 5-12/2009:

Motorleistung 145 kW minus 24 kW = 121 kW x € 0,6 = Monatssteuer € 72,60 x 8 Monate = gesamt € 580,80.

2. für den Zeitraum 1-12/2010: wie vor: Monatssteuer € 72,60 x 12 Monate = gesamt € 871,20.

3. für den Zeitraum 1-3/2011: wie vor: Monatssteuer € 72,60 x 3 Monate = gesamt € 217,80.

In der Begründung wird dazu unter Verweis auf die gesetzlichen Bestimmungen, insbesondere

§ 82 Abs. 8 KFG, sowie auf die Judikatur ausgeführt, dass bei Verwendung von Fahrzeugen mit ausländischem Kennzeichen durch eine Person mit Hauptwohnsitz in Österreich grundsätzlich die Standortvermutung greife. Werde das Kraftfahrzeug über einen Monat hinaus auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland verwendet, unterbleibe jedoch die kraftfahrechtlich erforderliche Zulassung im Inland, so liege eine widerrechtliche Verwendung und folglich Kraftfahrzeugsteuerpflicht nach § 1 Abs. 1 Z 3 Kraftfahrzeugsteuergesetz vor.

In der gegen alle Bescheide erhobenen Berufung wird eingewendet: Der Bw betreibe seit 2008 ein selbständiges Ingenieurbüro in X, die Jahresabschlüsse lägen vor. Das betreffende Kfz sei bis vor einem Monat auf das Büro in Deutschland angemeldet gewesen und mittlerweile verkauft. Eine von der deutschen Polizei eingereichte Anzeige dahin, dass kein Gewerbeschein bzw. kein Büro in Deutschland vorliege, sei dadurch zu erklären, dass es sich um ein freies Gewerbe handle und zu dem Zeitpunkt gerade der Büroumzug in die B-Straße 1 in X stattgefunden habe. Die überwiegend gefahrene Kilometerzahl beziehe sich nachweislich auf Dienstfahrten. Die Kfz-Steuer sei bereits in Deutschland entrichtet worden.

Nachgereicht wurden Fahrtenlisten und Tankbelege für die einzelnen Zeiträume wie folgt:

1.) Mai bis Dezember 2009:

aufgelistet sind Fahrten zu bestimmten Projekten und Schulungen jeweils vom Büro zu verschiedenen Zielorten in Österreich und Deutschland, hin und retour, gesamt 11.367,60 km. Aus einer Aufstellung durch den Sachbearbeiter des Finanzamtes, beinhaltend die Tankvorgänge und dienstlichen Fahrten offenkundig nach Einsichtnahme in die vorgelegten Belege, geht hervor, dass der Pkw nahezu ausschließlich in Österreich (meist in K und Y) betankt wurde; die dienstlichen Fahrten im Raum Österreich und Deutschland belaufen sich demnach auf 9.634 km.

2.) Jänner bis Dezember 2010:

Laut Fahrtenliste wurden dienstliche Fahrten vom Büro zu Bestimmungsorten in Deutschland und Österreich im Ausmaß von 9.184,70 vorgenommen; laut Aufstellung des Finanzamtes im Ausmaß von gesamt 9.182 km.

3.) Jänner bis März 2011:

Laut Fahrtenliste wurden dienstliche Fahrten mit gesamt 1.539 km durchgeführt.

Die abweisenden Berufungsvorentscheidungen je vom 24. Oktober 2011 wurden dahin begründet, dass der Bw im Inland, Adr, mit Hauptwohnsitz gemeldet sei. Es könne davon ausgegangen werden, dass die unternehmerisch bedingten Fahrten (zum Büro, zu anderen beruflichen Zielorten) von dort aus angetreten worden seien. In der Zeit vom 22. Mai 2009 bis zur Veräußerung im März 2011 seien laut den ausgewiesenen Kilometerständen (laut Begutachtung) insgesamt 38.562 km zurückgelegt worden. Aus den Fahrtaufzeichnungen

seien in nicht unerheblichem Ausmaß Tätigkeitsorte in Österreich ersichtlich; die beruflich bedingten Fahrten in der BRD würden sich daraus mit 17.738 km ergeben. Entgegen dem Berufungsvorbringen liege sohin keine überwiegend betriebliche Verwendung des Fahrzeugs in Deutschland vor. Der Umstand der bereits in Deutschland entrichteten Kfz-Steuer sei für die Beurteilung der inländischen Steuerpflicht ohne Bedeutung.

Im Vorlageantrag vom 9. November 2011 wird ergänzend vorgebracht, es sei richtig, dass die Fahrten ins Büro von Y (vom Wohnort) aus durchgeführt würden. Die beruflich bedingten Fahrten würden jedoch ausschließlich vom Büro in X aus getätigt. Entgegen der Annahme des Finanzamtes, es liege "*keine überwiegend betriebliche Verwendung des Fahrzeugs in der BRD vor*", betrage der Anteil der auf deutschen Straßen getätigten Fahrten 68 %, was sich aus folgender Tabelle ergebe:

	km	%	%
Gefahrene Kilometer	38.562	100 %	
<i>Anteil beruflich:</i>	22.091	57 %	100 %
beruflich in Deutschland	17.738	46 %	80 %
beruflich in Österreich	4.353	11 %	20 %
<i>Anteil Privat:</i>	16.471	43 %	
privat in Deutschland	8.500	22 %	
privat in Österreich	7.971	21 %	
<i>Gesamt Deutschland</i>	26.238	68 %	
<i>Gesamt Österreich</i>	12.324	32 %	

Es handle sich sohin steuerrechtlich um ein deutsches Firmenfahrzeug, das zu über 2/3 in der BRD gefahren werde.

Bei einer persönlichen Vorsprache am 25. April 2012 beim Finanzamt hat der Bw ua. noch die Zahl der Auftraggeber pro Jahr mit 3 bis 4 angegeben und diese konkret benannt, wovon 1 oder 2 Auftraggeber im Inland ansässig sind.

### ***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 idG F 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 BGBI. I Nr. 123/2002 sind Fahrzeuge mit ausländischem Kennzeichen, die von Personen mit dem Hauptwohnsitz oder Sitz im Inland in das Bundesgebiet eingebraucht und in diesem verwendet werden, 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 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.

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 im Inland den Steuertatbestand der widerrechtlichen Verwendung gem. § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG erfüllt.

Als dauernder Standort eines Fahrzeuges gilt gemäß § 40 Abs. 1 KFG der Hauptwohnsitz des Antragstellers, bei Fahrzeugen von Unternehmungen der Ort, von dem aus der Antragsteller über das Fahrzeug hauptsächlich verfügt.

Ist der Zulassungsbesitzer eine natürliche Person, so ist nach der Judikatur des Verwaltungs-

gerichtshofes § 40 KFG so zu interpretieren, dass auch dann der Hauptwohnsitz der natürlichen Person als dauernder Standort der auf sie angemeldeten Fahrzeuge anzusehen ist, wenn sie ein Gewerbe (Unternehmen) betreibt.

Im gegenständlichen Fall ist der strittige PKW auf den Bw unter der Anschrift seiner Einzelfirma (freies Gewerbe) in X in Deutschland zugelassen. Da der Bw, der seinen Hauptwohnsitz unbestritten in Y in Österreich hat, dieses Fahrzeug mit ausländischem Kennzeichen ins Inland eingebraucht hat und das Fahrzeug von ihm auch in nicht unerheblichem Ausmaß im Inland verwendet wird, ist es nach der Standortvermutung des § 82 Abs. 8 KFG bis zum Gegenbeweis als Fahrzeug mit dem dauernden Standort im Inland anzusehen.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes setzt die Beurteilung der Rechtsfrage, ob ein Fahrzeug seinen dauernden Standort entgegen der Vermutung des § 82 Abs. 8 erster Satz KFG nicht im Inland hat, 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 muss oder nicht (VwGH 19.3.2003, 2003/16/0007 unter Verweis auf das Erkenntnis vom 23.10.2001, 2001/11/0288).

Im konkreten Fall ist unstrittig, dass der Bw den Standort seines Immobilienberatungsunternehmens allein in X in Deutschland hat und von dort aus betreibt. Er hat keine Angestellten. Nach den vorgelegten Unterlagen werden die betrieblichen Fahrzeugkosten als Betriebsaufwand verbucht. Das Fahrzeug wird vom Bw sowohl für den Betrieb als auch privat genutzt. Laut den eigenen Angaben ist das Büro in Deutschland "nahezu täglich besetzt". Die Fahrten zum Büro werden vom Hauptwohnsitz in Y aus sowie die betrieblich bedingten Fahrten dann laut Bw ausschließlich vom Büro aus durchgeführt. Daraus kann aber eindeutig abgeleitet werden, dass nahezu alle Fahrten am Hauptwohnsitz des Bw im Inland beginnen und enden, somit die Verwendung und Verfügung über das Fahrzeug ausschließlich vom Hauptwohnsitz im Inland aus erfolgt.

Anhand der vorliegenden Unterlagen (TÜV-Überprüfung am 22. Mai 2009, Kaufvertrag vom 22. März 2011, jeweils mit aktuellen Kilometerständen) steht unstrittig fest, dass vom Bw im streitverfangenen Zeitraum Mai 2009 bis März 2011 insgesamt 38.562 Kilometer gefahren wurden. Laut den vorgelegten Fahrtenlisten in Übereinstimmung mit der von ihm im Vorlageantrag aufgestellten Tabelle steht fest, dass hievon insgesamt 22.091 km, das sind **57 %** der gesamt gefahrenen Kilometer, auf betriebliche Fahrten nach Deutschland und Österreich bzw. 17.738 km auf betriebliche Fahrten nur in Deutschland, das sind rund 46 % der gesamt

gefahrenen Kilometer, entfallen. Daneben errechnet sich der Anteil an Privatfahrten mit 16.471 km bzw. rund 43 %.

Nach der Judikatur (siehe UFS 11.3.2009, RV/0064-S/09, und VwGH 28.10.2009, 2008/15/0276) liegt bei einem Sachverhalt, bei welchem ein auf den Standort eines Einzelunternehmers in Deutschland, dieser mit Hauptwohnsitz im Inland, zugelassenes Fahrzeug vom Unternehmer (oder dessen Angestellten) vom Betriebsstandort aus verwendet wird, dann eine überwiegende bzw. nahezu ausschließliche Verwendung für betriebliche Zwecke (Fahrten zu Kunden, Lieferanten, Behörden etc.) vor, wenn dieser Anteil an den Gesamtfahrten zumindest **über 80 %** beträgt und weitgehend im deutschen Raum stattfindet. Bei einer konkreten betrieblichen Verwendung von 85 % sei im Rahmen einer Gesamtbetrachtung der Umstände laut UFS und VwGH nicht von einem dauernden Standort in Österreich auszugehen, da nahezu ausschließlich vom Betriebsstandort aus über das Fahrzeug verfügt und sein Einsatz für betriebliche Zwecke von dort aus geplant werde.

Im Gegensatz dazu liegt aber im Gegenstandsfall nach dem eigenen Vorbringen des Bw eine annähernd gleichteilige betriebliche wie auch private Nutzung des Fahrzeugs vor und kann von einer "nahezu ausschließlichen" oder zumindest zu mehr als 80 % überwiegenden betrieblichen Nutzung jedenfalls keine Rede sein. Unabhängig davon, dass der betriebliche Einsatz (lediglich 57 %) des Fahrzeugs glaublich vom Betriebsstandort in Deutschland aus erfolgt, ist der Standort des Fahrzeugs aufgrund der ausschließlichen Verwendung beginnend vom Hauptwohnsitz in Österreich aus (Fahrten zum Büro) im Inland begründet.

In einer Gesamtbetrachtung der Umstände erachtet es der Unabhängige Finanzsenat daher als erwiesen, dass über das Fahrzeug auf Dauer hauptsächlich nicht vom Betriebsstandort aus verfügt wird. Die Standortvermutung iSd § 82 Abs. 8 KFG wurde sohin nicht widerlegt. Damit ist aber der Tatbestand nach § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG erfüllt.

Der EuGH hat in seinem Urteil vom 21. März 2002, Rs C-451/99, Cura Anlagen GmbH, die Bestimmung nach § 82 Abs. 8 KFG und insbesondere die darin normierte Zulassungsverpflichtung - woran bei Nichteinhaltung die Besteuerung des Kraftfahrzeuges ua. gemäß § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG anknüpft - nicht für EU-widrig befunden, sondern im Gegenteil ausdrücklich als EU-konform erachtet und darin keinerlei Verstoß gegen die Dienstleistungsfreiheit gemäß Art. 49 EG bis Art. 55 EG erblickt (vgl. VwGH 23.3.2006, 2006/16/0003).

Dem Einwand, die Kraftfahrzeugsteuer sei bereits in Deutschland entrichtet worden, ist zu entgegnen, dass im Falle der Verwirklichung des Tatbestandes der widerrechtlichen Verwendung nach § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG das Fahrzeug von vorneherein in Österreich zuzulassen gewesen wäre und daher die Besteuerungshoheit von vorneherein dem Staat Österreich

zugestanden hätte. Eine allfällig eintretende "Doppelbesteuerung" – dies aufgrund der Zulassung und Besteuerung des Fahrzeuges im betreffenden Zeitraum in Deutschland – war sohin allein in der nicht erfolgten Herstellung eines rechtskonformen Zustandes durch den Bw und allein in dessen Verantwortung gelegen. Dem Umstand, dass das Fahrzeug aus diesem Grund bereits einer gleichgelagerten Besteuerung in Deutschland unterlegen war, kann daher keine rechtliche Bedeutung zukommen.

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

Innsbruck, am 5. März 2013