



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, inXY, vom 9. Oktober 2007 gegen die Bescheide des Finanzamtes Gmunden Vöcklabruck, jeweils vom 21. September 2007, betreffend **Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für die Monate 08 bis 12/2005, 01 bis 12/2006 sowie 01 bis 06/2007** entschieden:

**Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.**

**Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.**

### *Entscheidungsgründe*

**1. Am 1. August 2005** meldete der Berufungswerber das gebrauchte Fahrzeug der Marke Audi A6 (165 kW) zur kraftfahrrechtlichen Zulassung in Deutschland an. Als Wohnort wurde dabei D-83043 Bad Aibling, RStraße 11, angegeben. Die meldebehördliche Anmeldung an dieser Adresse erfolgte ebenfalls am 1. August 2005.

**2. Anlässlich einer Außenprüfung** (der Berufungswerber betrieb im Zeitraum von März 2006 bis Juni 2007 im Inland ein Handelsgewerbe) stellte der Prüfer unter Bezugnahme auf die einschlägigen Gesetzesbestimmungen fest, dass der Berufungswerber trotz inländischem Hauptwohnsitz und Verwendung des Fahrzeuges im Bundesgebiet weder die Normverbrauchsabgabe noch die Kraftfahrzeugsteuer abgeführt habe.

Der Berufungswerber habe zudem zugestanden, keinen tatsächlichen Wohnsitz in Bad Aibling gehabt zu haben. Eine meldebehördliche Anmeldung sei nur deshalb erfolgt, um in

Deutschland ein Fahrzeug zum Verkehr zulassen zu können. Bei dieser Adresse handle es sich lediglich um die Anschrift seines Cousins ME. Dieser habe ebenfalls ein Fahrzeug mit deutschem Kennzeichen gefahren und habe die gleiche Adresse bei der kraftfahrrechtlichen Zulassung angegeben (Aktenvermerk vom 26. September 2007).

**3. Mit Bescheiden**, jeweils vom **21. September 2007**, folgte das Finanzamt der Ansicht des Prüfers und setzte die Kraftfahrzeugsteuer (Motorleistung in kW abzüglich 24 kW, ergibt einen Monatstarif von 84,60 €) wie folgt fest:

August bis Dezember 2005	423,00 €
Jänner bis Dezember 2006	1.015,00 €
Jänner bis Juni 2007	507,00 €

**4.** In der gegen diese Bescheide erhobenen **Berufung vom 9. Oktober 2007** wendete der Berufungswerber ein, dass das strittige Fahrzeug in Deutschland angemeldet gewesen und auch für diesen Zeitraum in Deutschland die Kraftfahrzeugsteuer erhoben worden sei. Es sei ihm daher unverständlich, die Steuer jetzt in Österreich nachzahlen zu müssen. Durch das Doppelbesteuerungsabkommen zwischen der Republik Österreich und der Bundesrepublik Deutschland glaube er nicht, dass für ein und dasselbe Fahrzeug, sowohl in Deutschland als auch in Österreich die Kraftfahrzeugsteuer eingehoben werden könne.

Darüber hinaus bezweifle er auch die Richtigkeit der Höhe der vorgeschriebenen Steuer. Aus einem Schreiben der X Versicherung und der Y Versicherung sei nämlich zu entnehmen, dass beide Versicherungsanstalten eine jährliche Kraftfahrzeugsteuer von 930,60 € errechnet hätten und nicht wie im Bescheid festgesetzt, in der Höhe von 1.015,00 € p.a.

**5.** In seiner **Stellungnahme zur Berufung** führte der Prüfer aus, dass die Kraftfahrzeugsteuer im Doppelbesteuerungsabkommen mit Deutschland nicht angeführt sei. Die Steuerpflicht liege eindeutig in Österreich. Die Steuerzahlung in Deutschland beruhe auf einer bewussten Falschzulassung des Fahrzeuges durch den Berufungswerber. Es stehe dem Berufungswerber jedoch frei, die Steuer in Deutschland zurückzufordern.

Hinsichtlich der beeinspruchten Höhe der Kraftfahrzeugsteuer sei entgegenzuhalten, dass die angeführten Versicherungsanstalten die Zahlungsmodalitäten berücksichtigen (täglich, monatlich, jährlich) bzw die Vorschriften im Vornhinein berechnen würden. Eine monatliche Entrichtung ergäbe daher sogar einen höheren Betrag. Für die bescheidmäßige Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer sei jedoch ausschließlich die nach dem Kraftfahrzeugsteuergesetz vorgeschriebene Berechnung ausschlaggebend.

6. Auf Grund der das Berufungsbegehren abweisenden **Berufungsvorentscheidung vom 19. November 2007** brachte der Berufungswerber mit **Schriftsatz vom 3. Jänner 2008** einen **Vorlageantrag** ein. Die Aussage der Behörde, dass er keinen Wohnsitz in Deutschland gehabt habe, sei falsch. Er habe sehr wohl einen solchen in Bad Aibling gehabt, ohne diesen sei es nicht möglich gewesen, in Deutschland ein Fahrzeug zum Verkehr zuzulassen.

Außerdem sei er der Meinung, dass durch das Doppelbesteuerungsabkommen zwischen Österreich und Deutschland nicht er, sondern vielmehr die Behörde in der Lage sein müsste, die von ihm bereits abgeführte Steuer vom Finanzamt Rosenheim zurückzufordern.

7. Im **Schreiben vom 8. Februar 2008** an die „*Finanzlandesdirektion Linz*“ wendete der Berufungswerber erneut ein, dass er von Juli 2005 bis Juni 2007 sein Fahrzeug in Deutschland angemeldet gehabt und dadurch auch ordnungsgemäß seine Kraftfahrzeugsteuer abgeführt habe, da er auch zu dieser Zeit in Deutschland einen Wohnsitz gehabt habe.

Nachdem er aber im Juli 2007 seinen deutschen Wohnsitz aufgegeben habe und sich nunmehr wieder in Österreich aufhalte, habe er sein Fahrzeug umgemeldet und die gesamte Normverbrauchsabgabe nachgezahlt. Die Abgabenbehörde erster Instanz sei jedoch der Meinung, er müsse auch für den Zeitraum 08/2005 bis 06/2007 die österreichische Kraftfahrzeugsteuer zahlen, obwohl er für diese Zeit die Steuern bereits in Deutschland bezahlt habe.

8. Ein Amtshilfeersuchen an das Meldeamt Bad Aibling ergab, dass sowohl der Berufungswerber (im Zeitraum vom 1. August 2005 bis 16. April 2007) als auch sein Cousin ME (von 27. Oktober 1999 bis 26. November 2008) an der Adresse RStraße 11, 83043 Bad Aibling, gemeldet waren.

Aus einer Abfrage im Zentralen Melderegister geht hervor, dass der Berufungswerber und seine Gattin W seit 4. August 1992 ihren gemeinsamen Hauptwohnsitz in Österreich, XY haben. Diese Liegenschaft befindet sich laut Grundbuchsatzug vom 13. Juli 2007 im Alleineigentum des Berufungswerbers.

Der Berufungswerber betrieb von März 2006 bis Juni 2007 einen Handelsbetrieb, seine Gattin ging in den berufsgegenständlichen Jahren im Inland einer nichtselbständigen Tätigkeit nach.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

#### **1. Gesetzliche Grundlagen:**

Der Kraftfahrzeugsteuer unterliegen gemäß **§ 1 Abs 1 Z 3 KfzStG** Kraftfahrzeuge, die auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland **ohne die kraftfahrrechtlich erforderliche Zulassung** verwendet werden (**widerrechtliche Verwendung**).

Der Gesetzgeber verlangt somit tatbestandsmäßig eine Prüfung, ob im konkreten Fall eine (inländische) kraftfahrrechtliche Zulassung erforderlich gewesen wäre oder nicht, wobei auf die einschlägigen Bestimmungen des Kraftfahrzeuggesetzes (KFG 1967) zurückzugreifen ist. Wesentlich ist dabei die Feststellung des **dauernden Standortes** eines Kraftfahrzeuges.

Hiezu normiert **§ 40 Abs 1 KFG 1967**, dass als dauernder Standort eines Fahrzeuges der **Hauptwohnsitz** des Antragstellers gilt, bei Fahrzeugen von Unternehmungen der Ort, von dem aus der Antragsteller über das Fahrzeug hauptsächlich verfügt. Weiters bestimmt **§ 82 Abs 8 KFG** idF BGBl. I 132/2002 als lex specialis zu § 40 Abs 1 KFG, dass Fahrzeuge mit ausländischem Kennzeichen, die von Personen mit dem **Hauptwohnsitz** oder Sitz im Inland in das Bundesgebiet eingebracht **oder in diesem verwendet werden**, bis zum Gegenbeweis als Fahrzeug mit dem dauernden Standort im Inland anzusehen sind (**Standortvermutung**). Die Verwendung solcher Fahrzeuge ohne Zulassung gemäß § 37 ist nur während eines Monats ab der 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 gemäß § 1 Abs 1 Z 3 KfzStG erfüllt.

Steuerschuldner ist dabei die Person, die das Kraftfahrzeug auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland verwendet (§ 3 Z 2 KfzStG). Die Steuerpflicht dauert im Falle der widerrechtlichen Verwendung (§ 1 Abs 1 Z 3) eines Kraftfahrzeuges vom Beginn des Kalendermonates, in dem die Verwendung einsetzt, bis zum Ablauf des Kalendermonates, in dem die Verwendung endet (§ 4 Abs 1 Z 3 KfzStG).

## **2. Rechtliche Würdigung:**

Die (widerlegbare) Standortvermutung des § 82 Abs 8 KFG 1967 kommt also nur dann zur Anwendung, wenn erwiesen ist, dass der Berufungswerber in den berufungsanhängigen Jahren seinen Hauptwohnsitz in Österreich hatte und er das Fahrzeug entweder in das Bundesgebiet eingebracht **oder** (alternativ) im Bundesgebiet verwendet hatte.

Während die Verwendung des Fahrzeuges im Inland außer Streit steht, ist weiters fraglich, in welchem Staat der Berufungswerber seinen Hauptwohnsitz tatsächlich innehatte. Zur Bestimmung des Hauptwohnsitzes kommt es nämlich nicht darauf an, ob eine Person unter

einer bestimmten Anschrift tatsächlich gemeldet ist. Die Eintragung ins Melderegister mag zwar Indizwirkung für die Bestimmung des tatsächlichen Lebensmittelpunktes darstellen, besagt aber lediglich, dass die Person allenfalls melderechtlichen Vorschriften nachgekommen ist und bedeutet keineswegs, dass sie dort auch wirklich ihren Hauptwohnsitz begründet hat (VwGH 27.04.1982, 82/11/0054). Das Vorhandensein des Wohnsitzes in Deutschland ist daher für die vorzunehmende rechtliche Würdigung nur dann von Bedeutung, wenn dieser als Hauptwohnsitz des Berufungswerbers anzusehen ist.

Eine verfassungsgesetzliche Definition des Begriffes „*Hauptwohnsitz*“ enthält

**Art 6 Abs 3 B-VG.** Demnach wird der Hauptwohnsitz einer Person 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.“*

Diese Definition wurde nahezu wörtlich in das Meldegesetz 1991 (§ 1 Abs 6 und 7) übernommen. Demnach kann eine Person mehrere (schlichte) Wohnsitze, aber nur einen Hauptwohnsitz haben.

Der Verwaltungsgerichtshof vertritt zu dieser Thematik die Ansicht, dass es dabei auf eine Gesamtschau ankomme. Am Wohnsitz müsse nicht der Schwerpunkt der beruflichen, der wirtschaftlichen und gesellschaftlichen Lebensbeziehungen bestehen, sondern es müsse sich bei Betrachtung des beruflichen, wirtschaftlichen und gesellschaftlichen Umfeldes eines Menschen ergeben, dass er dort den **Mittelpunkt seiner Lebensbeziehungen** habe (VwGH 21.05.1996, 95/11/0256). Abzustellen sei dabei beispielsweise auf den Familienwohnsitz bei Wochenendpendlern, auf wesentliche berufliche Anknüpfungspunkte oder auch auf Grund- und Hausbesitz. Bei mehreren Wohnsitzen vereinige jeweils einer die stärksten persönlichen Beziehungen auf sich. Demnach gebe es nur einen Mittelpunkt der Lebensverhältnisse (VwGH 16.05.1974, 946/73).

Während der Berufungswerber im Zuge der Außenprüfung noch zugestanden hat, keinen tatsächlichen Wohnsitz in Bad Aibling gehabt zu haben und die dortige meldebehördliche Anmeldung nur deshalb vorgenommen wurde, um in Deutschland ein Fahrzeug zum Verkehr zulassen zu können, vermeint nun dieser im Vorlageantrag dort sehr wohl einen Wohnsitz gehabt zu haben. Hiebei übersieht der Berufungswerber allerdings, dass – wie oben ausgeführt – das Vorhandensein eines (schlichten) Wohnsitzes in Deutschland für sich alleine nicht ausreicht, um einer Besteuerung im Inland zu entgehen. Dass es sich aber bei dieser

deutschen Adresse nicht um einen Hauptwohnsitz gehandelt hat, ist nicht nur auf Grund des im Verfahren zuerst getätigten Eingeständnisses des Berufungswerbers bewiesen, sondern auch auf Grund seiner Lebensumstände:

Unstrittig ist nämlich, dass sowohl der Berufungswerber als auch seine Gattin seit 4. August 1992 durchgehend ihren meldebehördlichen Hauptwohnsitz in Österreich innehaben. Die als Hauptwohnsitz dienende Liegenschaft befindet sich im Alleineigentum des Berufungswerbers. Nach vorliegender Aktenlage betrieb der Berufungswerber von März 2006 bis Juni 2007 einen Gewerbebetrieb im Inland und ging darüber hinaus auch einer (geringfügigen) nichtselbständigen Tätigkeit im Inland nach. Seine Gattin war in diesem Zeitraum ebenfalls im Inland als Angestellte beschäftigt. Diese Umstände sprechen dafür, dass sich der Schwerpunkt des beruflichen, wirtschaftlichen und gesellschaftlichen Umfeldes - somit der Mittelpunkt der Lebensinteressen - der Ehegatten in Österreich befunden haben muss und folglich ein österreichischer Hauptwohnsitz im Sinne obiger Bestimmungen vorliegt.

Zusammenfassend ist somit festzuhalten, dass das strittige Fahrzeug mit ausländischem Kennzeichen vom Berufungswerber mit Hauptwohnsitz im Inland im Bundesgebiet verwendet wurde, womit sich der dauernde Standort des Fahrzeuges im Inland befand und folglich - mangels eines Gegenbeweises - nach § 82 Abs 8 KFG 1967 im Inland zuzulassen gewesen wäre. Nachdem es trotzdem weiter verwendet wurde, handelte es sich um ein nicht ordnungsgemäß zugelassenes Kraftfahrzeug, dessen Verwendung auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland den Steuertatbestand der widerrechtlichen Verwendung gemäß § 1 Abs 1 Z 3 KfzStG erfüllt.

### 3. Doppelbesteuerung:

Vorweg ist festzuhalten, dass im Falle der Tatbestandsmäßigkeit des § 1 Abs 1 Z 3 KfzStG iVm § 82 Abs 8 KFG 1967 und somit einer widerrechtlichen Verwendung eines Fahrzeuges, die **Besteuerungshoheit alleinig der Republik Österreich** zufällt. Daran ändert auch die auf freien Willensentschluss beruhende Entscheidung des Berufungswerbers, sein Fahrzeug dennoch in Deutschland zuzulassen und dort Kraftfahrzeugsteuer zu entrichten, nichts.

Dem Einwand der **Doppelbesteuerung** ist weiters entgegenzuhalten, dass im „*Abkommen über die Besteuerung von Straßenfahrzeugen zum privaten Gebrauch im internationalen Verkehr*“, BGBl. Nr. 170/1959, dem auch die Bundesrepublik Deutschland beigetreten ist

(BGBl. Nr. 244/1961), zwar ein Steuerbefreiungstatbestand normiert wurde, dieser allerdings für den gegenständlichen Fall nicht greift. Von den Abgaben einer anderen Vertragspartei, die für die Benutzung oder das Halten von Fahrzeugen von dieser erhoben wird, sind nämlich entsprechend der Zielsetzung der Förderung des internationalen Reiseverkehrs nur solche Fahrzeuge befreit, *die im Gebiet einer der Vertragsparteien zugelassen sind, .....wenn sie vorübergehend zum privaten Gebrauch in das Gebiet einer anderen Vertragspartei eingeführt werden, ...*“

Steht jedoch, so wie im vorliegenden Fall fest, dass das Fahrzeug nicht vorübergehend, sondern ständig in Österreich verwendet wird, findet dieses zwischenstaatliche Abkommen keine Anwendung. Auch auf Ebene des Gemeinschaftsrechts, insbesondere der Richtlinien RL 93/89/EWG und RL 83/182/EWG, finden sich keine Befreiungstatbestände, die auf den gegenständlichen Berufungsfall anwendbar wären. Dass die inländische Kraftfahrzeugsteuerpflicht an die wegen Fehlens der erforderlichen Zulassung widerrechtlichen Verwendung im Inland anknüpft, wurde auch vom Europäischen Gerichtshof (EuGH) als nicht gemeinschaftswidrig beurteilt (EuGH Rs *Cura Anlagen GmbH*, 21.03.2002, C-451/99; VwGH 23.03.2006, 2006/16/0003).

Die Abgabenbehörde erster Instanz hat daher zu Recht eine widerrechtliche Verwendung des Fahrzeuges in Österreich durch den Berufungswerber mit Hauptwohnsitz im Inland festgestellt, welche die Steuerpflicht ausgelöst hat.

#### 4. Höhe der Abgabe:

Hinsichtlich der Einwendungen bezüglich der Höhe der Kraftfahrzeugsteuer ist auf folgende gesetzliche Bestimmung zu verweisen:

Gemäß **§ 5 Abs 1 Z 2 lit cc KfzStG** beträgt die Steuer je Monat bei Kraftfahrzeugen mit einem höchsten zulässigen Gesamtgewicht bis 3,5 Tonnen:

*„cc) ab 1. Jänner 2001 je Kilowatt der um 24 Kilowatt verringerten Motorleistung 0,6 Euro, mindestens 6 Euro, ....“*

Nach **Abs 2** dieser Bestimmung, sind für die Steuerberechnung die im Typenschein oder im Bescheid über die Einzelgenehmigung eingetragenen Werte maßgebend. **Abs 3 leg.cit.** normiert, dass zur Berechnung der Steuer der Monat mit 30 Tagen anzusetzen ist. Angefangene Tage zählen als volle Tage.

Die Motorleistung des strittigen Fahrzeuges beträgt laut vorliegendem Fahrzeugbrief 165 Kilowatt. Die monatliche Kraftfahrzeugsteuer berechnet sich daher als Produkt von 0,6 €

und der um 24 Kilowatt reduzierten Motorleistung, somit  $141 \times 0,6 \text{ €}$ , was eine monatliche Steuer in Höhe von 84,60 € bzw eine jährliche Steuer in Höhe von 1.015,20 € ergibt.

Die Höhe der in den angefochtenen Bescheiden festgesetzten Kraftfahrzeugsteuer wurde daher von der Abgabenbehörde erster Instanz richtig ermittelt.

Insgesamt war spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 25. März 2010