



## Bescheid

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des BW, Adresse, vertreten durch Nath & Kollegen, Rechtsanwälte, D-80331 München, Herzog-Wilhelm-Straße 9, vom 3. Jänner 2011 gegen die Bescheide des Finanzamtes St. Johann Tamsweg Zell am See, vertreten durch Dkfm. Hermann Rohrmoser, vom 6. Dezember 2010 betreffend Kraftfahrzeugsteuer für den Zeitraum 1. Jänner 2008 bis 31. Dezember 2008, 1. Jänner 2009 bis 31. Dezember 2009 sowie 1. Jänner 2010 bis 30. September 2010 entschieden:

Die angefochtenen Bescheide und die Berufungsvorentscheidungen werden gemäß § 289 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl Nr. 1961/194 idgF, unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufgehoben.

### Begründung

Beim BW und seiner Ehegattin wurde Ende 2010 eine Nachschau durchgeführt. Gegenstand der Nachschau hinsichtlich des BW war dessen PKW, der in Deutschland zum Verkehr zugelassen war. Dieses Fahrzeug war kurz vor der durchgeföhrten Nachschau beim Haus der Gattin, die in B eine Privatzimmervermietung betrieb, gesehen und fotografiert worden. Das FA hatte darauf die Meldedaten des BW sowie die Zulassungsdaten des Fahrzeuges erhoben und die Versicherungsdaten des BW bei der Sozialversicherung abgefragt.

Bei der im Zuge der Nachschau aufgenommenen Niederschrift gab der BW an, dass er das Fahrzeug im Juli 2005 um € 4.500,00 in Deutschland erworben und am 18. Juli 2005 zugelassen habe. Zu seinem Wohnsitz führte der BW an, dass er seit 1968 durchgängig

seinen Hauptwohnsitz in Deutschland habe. Seit dem Jahr 2000 habe er einen Hauptwohnsitz in A, den auch sein Schwiegervater bewohne.

Das Fahrzeug sei die meiste Zeit in Deutschland gewesen. Er sei ehrenamtlich in A tätig auch die Verwandten und Freunde befänden sich dort. Er könne neben dem eigenen Fahrzeug auch das Fahrzeug des Schwiegervaters und Fahrzeuge von dessen Firma nutzen.

Bei dieser Niederschrift gab die Gattin des BW an, dass das in Österreich für die Privatzimmervermietung genutzte Gebäude die Vermietung von 10 (Gäste)Betten umfasse und zur Hälfte für private Zwecke genutzt werde.

Nach der Vorlage von Unterlagen und einem umfangreichen Schriftverkehr zwischen dem FA und dem BW, in dem das FA den Standpunkt vertrat, dass der BW seinen Hauptwohnsitz in Österreich habe und der BW vorbrachte, dass sein "1. Wohnsitz" in Deutschland liege und sein (damaliger) österreichischer Arbeitgeber einen kostenlosen Transport der Arbeitnehmer zum und vom Unternehmen anbiete, er das Fahrzeug vor allem für seine ehrenamtliche Tätigkeit in A verwende und aufgrund der Jahreskilometerleistung von durchschnittlich 10.000 km/Jahr gar nicht in Österreich genutzt haben könne, da bereits zwei Fahren pro Monat zwischen B und A ca. 12.000 km ausmachen würden, erließ das FA unter anderem Bescheide, mit denen die Kraftfahrzeugsteuer für das verfahrensgegenständliche Fahrzeug für die Zeiträume Jänner bis Dezember 2008, Jänner bis Dezember 2009 und Jänner bis September 2010 festgesetzt wurde.

Begründend führte das FA aus, dass der BW und seine Gattin ihren Hauptwohnsitz ab dem Jahr 2000 in Österreich gehabt hätten. Die Gattin des BW habe ab dem Jahr 2000 in B eine Privatzimmervermietung betrieben. Der BW habe bis ins Jahr 2008 (selbständig und nicht selbständig) in Österreich gearbeitet und damit sei der Mittelpunkt der Lebensinteressen am Familienwohnsitz und damit in Österreich gelegen. Der BW und seine Gattin seien hier ansässig.

Damit bestehe aber gemäß § 82 Abs. 8 KFG die (widerlegbare) Vermutung, dass auch der dauernde Standort eines im Juli 2005 in Deutschland gekauften und auf den BW zugelassenen Fahrzeuges in Österreich sei. Als Verwender des Fahrzeuges seien der BW und seine Gattin anzusehen.

Eine Verwendung eines solchen Fahrzeuges ohne inländische Zulassung sei gemäß § 37 KFG nur innerhalb eines Monates ab der Einbringung zulässig, danach liege eine widerrechtliche Verwendung vor. Daran könnten auch Aufenthalte an Wochenenden oder Urlaubstagen in A nichts ändern.

Gegen diesen Bescheid er hob der BW fristgerecht Berufung und führte dabei unter anderem erstmalig aus, dass er und seine Frau seit 2001 getrennt lebten und er in Deutschland in einer Beziehung lebe. Er halte sich nur mehr gelegentlich in Österreich auf.

Nach einem Mängelbehebungsverfahren erfolgte weiterer Schriftverkehr des BW mit dem FA, in dem dieser neben Wiederholungen seines bisherigen Vorbringens eine Kopie einer Gehaltsabrechnung aus A vorlegte. Aus dieser ging als Eintrittsdatum des BW der 1. August 2008 hervor. Sowohl das Gehalt als auch die Firma des Arbeitgebers waren unkenntlich gemacht worden, da diese nach dem Vorbringen des BW nichts zur Sache täten.

Das FA wies diese Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 26. Mai 2011 als unbegründet ab und führte dort nach Darstellung des erhobenen Sachverhaltes an, dass der BW die Vermutung, dass sich der Standort des Fahrzeuges in Österreich befindet nicht widerlegt habe. Es habe sich in freier Beweiswürdigung ergeben, dass der Hauptwohnsitz des BW in B gelegen sei. Die stärksten persönlichen Beziehungen beständen zu dem Wohnsitz an dem die Gattin eine Privatzimmervermietung betreibe. Dagegen spreche auch nicht, dass der BW Anfang 2011 (und somit im offenen Verfahren) seinen österreichischen Hauptwohnsitz in einen Nebenwohnsitz geändert habe, nun in Deutschland einer nicht näher definierten nichtselbständigen Beschäftigung nachgehe. Die Behauptung, er lebe von seiner Ehegattin getrennt, erachtete das FA als Schutzbehauptung.

Es hätten sich somit keine hinreichenden Anhaltspunkte ergeben, dass das Fahrzeug einem Standort im Ausland zugeordnet werden müsse. Weiters verwies das FA auf die erhöhte Mitwirkungsverpflichtung bei Auslandssachverhalten.

Der BW beantragte binnen offener Frist mit Schriftsatz der im Spruch angeführten Rechtsanwaltskanzlei aus München die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. In diesem führte die Kanzlei an, dass der BW ab August 2008 Vollzeit in A arbeite und gerne bereit sei, auf Wunsch eine Kopie des Arbeitsvertrages für diese Tatsache zu übersenden. Zudem habe er in A für das Fahrzeug einen Garagenabstellplatz.

Die im Vorlageantrag angeführte Vollmacht erliegt nicht in den dem UFS vorliegenden Akten.

Die Rechtsanwaltskanzlei führte in einem weiteren Schreiben an das FA vom 3. November 2011 aus, dass die "Korrespondenz mit ... (dem BW) künftig ausschließlich über die Kanzlei geführt werden wolle".

Über Vorhalt des UFS teilte das FA mit, dass auch in den beim FA verbliebenen Akten keine schriftliche Vollmacht der Rechtsanwaltskanzlei erliege.

***Der UFS hat dazu erwogen:***

Gemäß § 82 Abs. 8 KFG sind Fahrzeuge mit ausländischem Kennzeichen, die von Personen mit dem Hauptwohnsitz ... im Inland in das Bundesgebiet eingebracht oder in diesem verwendet werden, bis zum Gegenbeweis als Fahrzeug mit dauerndem Standort im Inland anzusehen. Die Verwendung solcher Fahrzeuge ohne Zulassung gemäß § 37 KFG ist nur während eines Monates ab der Einbringung in das Bundesgebiet zulässig. Nach Ablauf dieser Frist sind – von Ausnahmen abgesehen – der Zulassungsschein und die Kennzeichentafeln abzuliefern. Eine weitere Verwendung des Fahrzeugs begründet die Verpflichtung zur Zulassung gemäß § 37 KFG.

Der Kraftfahrzeugsteuer unterliegen nach § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG in der auf Vorgänge in den Jahren 2008, 2009 und 2010 anzuwendenden Fassung Kraftfahrzeuge, die auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland ohne kraftfahrrechtlich erforderliche Zulassung verwendet werden. (widerrechtliche Verwendung)

Diese widerrechtliche Verwendung umfasst auch die Verwendung von Fahrzeugen mit ausländischem Kennzeichen ohne kraftfahrrechtlich erforderliche Zulassung im Inland außerhalb der Ein-Monatsfrist im Sinne des § 82 Abs. 8 KFG.

Gemäß § 4 Abs. 1 BAO entsteht der Abgabenanspruch, sobald der Tatbestand verwirklicht ist, an den das Gesetz die Abgabepflicht knüpft. In Abgabenvorschriften enthaltene Bestimmungen über den Zeitpunkt der Entstehung des Abgabenanspruches (der Steuerschuld) bleiben gemäß § 4 Abs. 3 BAO unberührt.

Nach § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG unterliegt der Kraftfahrzeugsteuer die Verwendung eines Fahrzeugs im Inland, wenn es nach dem KFG zuzulassen wäre. Ein Fahrzeug unterliegt damit der Steuer ab dem Zeitpunkt, zu welchem die Verwendung des Fahrzeugs ohne Zulassung gemäß § 37 KFG in Österreich nicht mehr zulässig war. (Vgl. VwGH vom 21.11.2012, 2010/16/0254 zur NoVA).

Die Steuerpflicht für Fahrzeuge, die nach dem Kraftfahrgesetz zuzulassen wären, dauert nach § 4 (1) Z 3 KfzStG in der im streitgegenständlichen Fall geltenden Fassung vom Beginn des Kalendermonats, in dem die Verwendung einsetzt, bis zum Ablauf des Kalendermonats in dem die Verwendung endet.

Im gegenständlichen Fall liegen Bescheide nach § 201 BAO vor, bei denen das FA die Kraftfahrzeugsteuer jeweils für mehrere eigenständige Beurteilungszeiträume der Selbstbemessungsabgaben (die Monate 1 – 12 / 2008, 1 – 12 / 2009 und 1 – 9 / 2010) gemäß § 201 Abs. 4 BAO in einem Bescheid gemeinsam festgesetzt hat. Diese Bescheide können nur

---

einheitlich bekämpft bzw. im Rechtsmittelweg geändert werden (Schwaiger SWK 22/2010, S 695ff)

Die verfahrensgegenständlichen Bescheide der Jahre 2008 bis 2010 werden in allen drei Jahren von einer Begründung getragen, die der Begründung der Bescheide betreffend die Kraftfahrzeugsteuer der Jahre 2005 bis 2007 entspricht, über die im Verfahren RV/0278-S/13 abgesprochen wurde. Während die Ausgangslage im Zeitraum Jänner bis Juli 2008 der Situation von August 2005 bis Dezember 2007 vergleichbar erscheint, hat sich nach dem Verständnis des UFS die Ausgangslage für das gegenständliche Verfahren ab August 2008 geändert.

Für die Monate Jänner bis Juli 2008 ist das Vorbringen des BW und in weiterer Folge der Sachverhalt durchaus vergleichbar mit dem in der RV/0278-S/13 beschriebenen. Dieser vergleichbare Sachverhalt dürfte im Ergebnis keine Änderung in der rechtlichen Beurteilung nach sich ziehen.

Ab August 2008 hat der BW zum Sachverhalt ausgeführt, dass er ab August 2008 neben seinen bisherigen ehrenamtlichen Tätigkeiten (und dem beschriebenen Freundes- und Verwandtenkreis) in A auch eine Vollzeittätigkeit in dieser Stadt ausübe.

Damit wären aber aufgrund der Veränderung der beruflichen Situation des BW zur Beurteilung des Sachverhaltes nun Beweise dazu aufzunehmen, ob diese berufliche Veränderung eine Änderung des Mittelpunktes der Lebensinteressen beim BW bedingt hat, was zunächst für die Frage der Standortvermutung des § 82 Abs. 8 KFG von Bedeutung wäre.

Für die Zeiträume ab August 2008 sind damit noch zusätzliche Erhebungen zu tätigen um beurteilen zu können, ob bzw. zu welchem Zeitpunkt eine Kraftfahrzeugsteuerpflicht geendet hat.

Erhebungen dazu, wie die Situation ab August 2008 beschaffen ist, hat das FA aber nicht getätigt. Es hat die im Verfahren RV/0278-S/13 näher beschriebenen Ermittlungsergebnisse auch auf Zeiträume ab August 2008 übertragen.

Der BW hat – im gesamten Verfahren immer ohne nähere zeitliche Spezifizierung - lediglich allgemein angeführt, dass er sich privat und in seiner ehrenamtlichen Tätigkeit "ständig" in Deutschland aufhalte und er einen deutschen "Hauptwohnsitz" habe

Aus der Klärung dieser Frage, wo sich der Mittelpunkt der Lebensinteressen des BW ab August 2008 befunden hat, resultiert, welche der beiden Verfahrensparteien für einen vom Hauptwohnsitz (dem Mittelpunkt der Lebensinteressen) abweichenden Standort des

Fahrzeuges beweispflichtig ist und somit den Gegenbeweis erbringen muss, dass die Standortvermutung nicht anzuwenden ist.

Das FA hat – wie oben dargestellt – in zwei Bereichen Ermittlungen unterlassen, deren Durchführung möglicherweise zu anderslautenden Bescheiden geführt hätten bzw. bei denen eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können.

Bei dieser Ausgangssituation macht der UFS von der Möglichkeit der Aufhebung und Zurückverweisung gemäß § 289 Abs. 1 BAO Gebrauch, da Ermittlungen zu den gegenständlichen Fakten fehlen, weswegen eine Überprüfung ohne erstmalige, umfangreiche eigene Ermittlungen nicht möglich wäre.

Diese Aufhebung erfolgt unter Abwägung der Interessen der Parteien auch deswegen, weil auf diese Art und Weise dem BW die Möglichkeit gegeben wird, beim Fehlen von Ermittlungen der erstinstanzlichen Behörde seine Interessen durch zwei Instanzen geltend zu machen.

Dadurch wäre nicht nur der Aufwand für Ermittlungen durch die zweite Instanz unverhältnismäßig hoch und könnte durch die Abgabenbehörde erster Instanz und die ihr zur Verfügung stehenden Organe effizienter und kostengünstiger durchgeführt werden, es ist dieser Variante auch unter dem Aspekt des Parteiengehörs durch zwei Instanzen der Vorzug zu geben.

Zur Zustellverfügung darf ausgeführt werden, dass die gegenständliche Entscheidung direkt an den BW an dessen inländische Adresse erfolgt, da dem UFS nicht ersichtlich ist, dass eine gültige Zustellvollmacht der deutschen Rechtsanwaltskanzlei bzw. ggf. eines inländischen Zustellbevollmächtigten vorliegt.

Gemäß § 9 Abs. 1 ZustellG können die Parteien ... andere natürliche oder juristische Personen oder eingetragene Personengesellschaften gegenüber der Behörde zur Empfangnahme von Dokumenten bevollmächtigen.

Die Erteilung dieser Vollmacht kann durch Vorlage der Vollmacht (gemäß § 83 Abs.1 BAO) erfolgen, durch mündliche Erteilung der Vollmacht vor der Behörde (§ 83 Abs. 3 BAO) oder durch Berufung des Bevollmächtigten auf diese Vollmacht (zB gemäß § 8 Abs. 1 RAO). (Ritz, BAO<sup>4</sup>, Rz17 zu § 9 ZustellG) Diese zuletzt genannte Möglichkeit sich auf eine Zustellbevollmächtigung zu berufen steht nach der RAO jedoch nur in Österreich eingetragenen Rechtsanwälten zu.

Da somit aufgrund der Aktenlage lediglich die Berufung auf eine Vollmacht ohne deren urkundlichen Nachweis und somit keine gültige Zustellvollmacht vorliegt, konnte die Prüfung

der weiteren offenen Fragen bei Erteilung einer Zustellbevollmächtigung an einen in Deutschland ansässigen Zustellbevollmächtigten zB nach § 9 Abs. 2 ZustellG unterbleiben.

Salzburg, am 2. August 2013