



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vertreten durch RA, vom 18. Juli 2007 gegen die Bescheide des Finanzamtes Salzburg-Land, vom 9. Juli 2007 betreffend Kraftfahrzeugsteuer Oktober bis Dezember 2004, Jänner bis Dezember 2005 und 2006 und Jänner bis Juni 2007, entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

### **Entscheidungsgründe**

Mit den angefochtenen Bescheiden des Finanzamtes Salzburg-Land vom 9. Juli 2007 wurde dem Berufungswerber (Bw) mit der Begründung der widerrechtlichen Verwendung eines Kraftfahrzeuges mit ausländischem Kennzeichen im Inland, Kraftfahrzeugsteuer für das Fahrzeug VW Passat, mit dem deutschen Kennzeichen XY3, für die Zeiträume Oktober bis Dezember 2004, für Jänner bis Dezember 2005 und 2006, sowie Jänner bis Juni 2007, vorgeschrieben.

In der gegen diese Bescheide erhobenen Berufung führt der Bw im Wesentlichen aus, dass er selbständig im Rahmen einer Einzelfirma tätig sei, wobei sich der Firmensitz in BRD, befinde. Das gegenständliche Kfz sei für dieses Unternehmen angemeldet und werde vom Bw hauptsächlich beruflich genutzt. Der Wagen wäre also praktisch das Dienstfahrzeug des Bw, der Anteil der privaten Nutzung sei geringfügig, zumal man die täglichen Fahrten zur Arbeit und retour nicht als Privatfahrten betrachten könne. Das Fahrzeug sei überwiegend außerhalb

Österreichs unterwegs, weil der Bw dort viele Kunden bediene. Der Bw habe zwar gemeinsam mit Frau und Kind seinen Hauptwohnsitz in Österreich, sei jedoch in Deutschland selbständig erwerbstätig und brauche dafür sein Fahrzeug. Ausgehend von diesem Sachverhalt hätte die Behörde keine Kfz-Steuer vorschreiben dürfen, weil dies dem EU-Recht widerspreche, welches Anwendungsvorrang vor dem nationalen Recht habe. Der EuGH habe in einem praktisch identen Fall entschieden, dass die Grundfreiheit der Freizügigkeit einer nationalen Regelung entgegenstehe, die einem in einem Staat wohnenden Selbständigen vorschreibt, hier ein Fahrzeug zuzulassen und zu versteuern, obwohl es hier nicht dauerhaft und hauptsächlich genutzt werde, sondern den Dienstwagen eines im anderen Mitgliedstaat ansässigen Unternehmens darstelle (15.12.2005, C -151/04).

Mit Berufungsvorentscheidung vom 30. Juli 2007 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen und zur Begründung ausgeführt, dass der Bw nach eigenen Angaben anlässlich der Nachschau im Juli 2007 sowie in seiner Berufungsschrift den Hauptwohnsitz zusammen mit seiner Familie im berufungsgegenständlichen Zeitraum im Inland gehabt habe. Das gegenständliche Fahrzeug, VW Passat, X.Y, wäre auf den damaligen Firmensitz (selbständige Tätigkeit im Rahmen eines Einzelunternehmens) in Freilassing zugelassen gewesen. Die Nutzung sei hauptsächlich beruflich erfolgt, der private Anteil wäre gering gewesen, Fahrten zur Arbeit und retour könnten nicht als Privatfahrten betrachtet werden. Der Familie sei kein weiteres Fahrzeug zur Verfügung gestanden. Gemäß § 82 Abs.8 KFG 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 dauerndem Standort im Inland anzusehen. Pendle der Halter eines Pkws mit deutschem Kennzeichen jeden Tag von seinem Familienwohnsitz in Österreich zu seinem deutschen Betriebssitz und kehre er regelmäßig hierher zurück, so sei der dauernde Standort des Fahrzeuges nach § 40 KFG – ungeachtet der unbestrittenen beruflichen Nutzung in Deutschland – am Familienwohnsitz in Österreich anzunehmen. Dies umso mehr, als er und seine Familie kein weiteres Fahrzeug angemeldet haben und das Fahrzeug das einzige Fahrzeug der Familie darstelle. Das gegenständliche KFZ sei eindeutig widerrechtlich – d.h. ohne inländische Zulassung – von einer Person mit Hauptwohnsitz im Inland (dem Bw) verwendet worden, Steuerschuldner sei derjenige, der das Fahrzeug im Inland verwende. Art 43 EG stehe nach der im Berufungsschreiben genannten EuGH-Entscheidung einer nationalen Regelung eines ersten Mitgliedstaates entgegen, die einem in diesem Staat wohnenden Selbständigen vorschreibt, dort ein Firmenfahrzeug zuzulassen, das ihm von der in einem zweiten Mitgliedstaat ansässigen Gesellschaft, bei der er beschäftigt sei, überlassen wird, wenn das Fahrzeug weder im Wesentlichen dauerhaft im (ersten) Wohnsitzstaat genutzt werden soll noch tatsächlich genutzt werde. Die genannte EuGH-Entscheidung sei jedenfalls

nicht auf das im eigenen Besitz stehende Fahrzeug eines selbständigen Einzelunternehmers anzuwenden. Es sei auch festzuhalten, dass der EuGH bereits in mehreren Entscheidungen die Bestimmung nach § 82 Abs. 8 KFG und insbesondere die darin normierte Zulassungsverpflichtung nicht für EU-widrig befunden habe, sondern ganz im Gegenteil die Zulassungsverpflichtung ausdrücklich als EU-konform erachtet und darin auch keinerlei Verstoß gegen die Dienstleistungsfreiheit erblickt habe ( vgl. VGH 23.3.2006, 2006/16/0003).

Der Bw stellte daraufhin binnen offener Frist einen *Vorlageantrag*. Es sei richtig, weder VwGH noch EuGH gehen davon aus, dass § 82 Abs. 8 KFG – an dem auch das KfzStG anknüpfe – an sich schon gemeinschaftswidrig sei, also in keinem Fall zur Anwendung kommen dürfe. In der von der Behörde zitierten Entscheidung des VwGH ging es allerdings um Dienstleistungsfreiheit, während es im gegenständlichen Fall um die in Art. 43 EGV normierte Freizügigkeit gehe. Wie bereits in der Berufung ausgeführt, hat der EuGH dazu bereits Stellung bezogen. In der dort zitierten Entscheidung sei das Fahrzeug zwar auf eine Gesellschaft zugelassen, der Beschwerdeführer aber gerade der Geschäftsführer dieser Gesellschaft und nicht irgendein Angestellter. Im Hinblick darauf mache es keinen substantiellen Unterschied, ob das Fahrzeug nun auf eine Gesellschaft oder auf ein Einzelunternehmen angemeldet sei. Entscheidend wäre allein die auf die Selbständigkeit abstellende Grundaussage (EuGH 15.12.2005, C-151/04): *„Es besteht kein Zweifel, dass eine Verpflichtung zur Zulassung (wie die hier in Rede stehende) eine Beeinträchtigung der Freizügigkeit darstellt, soweit diese Verpflichtung für Selbständige gilt. Sie beeinträchtigt nämlich den Zugang der (in einem Mitgliedstaat) wohnhaften Personen zur Beschäftigung als Selbständige in den anderen Mitgliedstaaten und kann daher diese Personen davon abhalten, ihr Freizügigkeitsrecht auszuüben.“* Der EuGH differenziere also in keiner Weise, ob es nun um einen Geschäftsführer gehe oder um einen Einzelunternehmer, solange die betreffende Person als selbständig zu betrachten sei. Entscheidend sei vielmehr, **ob das Fahrzeug im Wesentlichen dauerhaft und überwiegend im Wohnsitzstaat genutzt werde**. Dies sei die einzige vom EuGH anerkannte Ausnahme – welche im vorliegenden Fall aber gerade nicht zutreffe, weil das Fahrzeug offensichtlich unstrittiger Weise ganz überwiegend im Ausland unterwegs sei. Eine geringfügige private Nutzung schade nach der zitierten EuGH-Entscheidung nicht. Auf Grund des Gebots, nationale Vorschriften gemeinschaftskonform zu interpretieren bzw. auf Grund des Anwendungsvorranges des Gemeinschaftsrechts, könne § 1 Abs. 2 und 3 KfzStG bzw. § 82 Abs. 8 KFG nicht bzw. nicht so zur Anwendung kommen, wie die Behörde vermeint – auch wenn § 82 Abs. 8 KFG nicht per se gemeinschaftswidrig sei. Die Bescheide seien daher rechtswidrig.

Das Finanzamt legte die Berufung mit Vorlagebericht vom 7. September 2007 an den unabhängigen Finanzsenat (UFS) zur Entscheidung vor.

In Ausführung eines Ermittlungsauftrages des UFS übersandte das Finanzamt am 17. Jänner 2012 einen Bedenkenvorhalt mit folgenden Ergänzungspunkten an den Bw:

***Das berufungsgegenständliche Fahrzeug VW Passat, X.Y , wurde laut den in der Berufung gemachten Angaben von Ihnen überwiegend beruflich im Rahmen Ihres Einzelunternehmens in Deutschland genutzt. Da sie im Berufszeitraum kein anderes Fahrzeug besessen haben, wurde es auch für die private Nutzung verwendet. Für die Entscheidung ist es notwendig, dass die überwiegende Verwendung des Fahrzeuges im Ausland entsprechend nachgewiesen wird.***

***Sie werden daher ersucht, Ihre Tätigkeit zu erläutern (welche betrieblichen Fahrten, wo befinden sich die Kunden, die besucht werden...) und die Fahrleistung sowie das Ausmaß der betrieblichen Nutzung in Deutschland bzw. der privaten Nutzung im Berufszeitraum genauer zu erläutern und durch geeignete Unterlagen (Fahrtenbuch, Service- und Reparaturunterlagen und andere geeignete Nachweise ) zu belegen bzw. glaubhaft zu machen".***

Mit Eingabe vom 20. Jänner 2012 beantwortete der Bw die Anfrage des Finanzamtes wie folgt:

***„Es bestand keine gesetzliche Verpflichtung zur Führung eines Fahrtenbuches. Weder meine Kunden (weltweit) noch meine Reparaturrechnungen (allesamt in D) würden zur Klärung beitragen. Ich kann nur nochmals bekräftigen, dass der überwiegende Teil meiner Fahrten im Ausland stattfand und würde dies auch bezeugen".***

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

Der Bw ist selbständiger Softwareentwickler und übt nach eigenen Angaben die berufliche Tätigkeit im Berufszeitraum in einem angemieteten Büro in Freilassing, BRD aus. Seinen Hauptwohnsitz hat er gemeinsam mit Lebensgefährtin und Tochter in Bergheim bei Salzburg. Die Lebensgefährtin ist Hausfrau, die Tochter besucht ein Gymnasium in Salzburg. Das berufungsgegenständliche Fahrzeug VW Passat mit deutschem Kennzeichen wird unbestritten auch für private Zwecke verwendet, zumal die Familie über kein weiteres Fahrzeug verfügt.

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

§ 40 Abs. 1 KFG bestimmt als dauernden Standort eines Fahrzeuges den Hauptwohnsitz des Antragstellers, bei Fahrzeugen von Unternehmungen den Ort, von dem aus der Antragsteller über das Fahrzeug hauptsächlich verfügt.

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 oder in diesem verwendet werden, **bis zum Gegenbeweis als Fahrzeug mit dauerndem Standort im Inland anzusehen (widerlegbare Standortvermutung)**. Die Verwendung solcher Fahrzeuge ohne Zulassung gemäß § 37 ist nur während eines Monats ab der Einbringung in das Bundesgebiet zulässig.

Unstrittig ist, dass das berufungsgegenständliche Fahrzeug mit ausländischem Kennzeichen vom Bw, der seinen Wohnsitz in Österreich hat, verwendet wurde und ein weiteres Fahrzeug für Privatfahrten der Familie nicht zur Verfügung steht. Die §§ 40 Abs.1 und § 82 Abs.8 KFG sind auf den vorliegenden Fall anzuwenden. Die Erbringung **eines Gegenbeweises** durch den Bw wäre somit geboten.

Für den Gegenbeweis sind nach ständiger Rechtsprechung des VwGH Feststellungen über den regelmäßigen Ort sowie Art und Weise der Verwendung notwendig, aus denen sich hinreichende Anhaltspunkte ergeben, ob das Fahrzeug bei der erforderlichen Gesamtbetrachtung einem Ort im Ausland zugeordnet werden muss oder nicht (VwGH v. 28.10.2009, 2008/15/0276).

Der Bw führt somit zwar berufungsbegründend zu Recht aus, dass es generell darauf ankomme, ob ein Fahrzeug ganz überwiegend im Ausland Verwendung finde, wobei eine geringfügige private Nutzung im Inland unschädlich wäre, bleibt aber den konkreten Nachweis hierfür zur Gänze schuldig. Es wäre jedoch an ihm gelegen, Aufzeichnungen jedweder Art über den regelmäßigen Ort und die Art und Weise der Verwendung seines Fahrzeuges beizubringen. Die gesetzliche Standortvermutung des § 82 Abs. 8 KFG ist widerlegbar. Die Beweismittel sind dabei grundsätzlich unbegrenzt. Da der Bw unbestritten seinen Hauptwohnsitz in Österreich hat, ist seine **Behauptung**, dass der dauernde Standort des Fahrzeuges nicht in Österreich liege, tatsächlich **auch zu beweisen**. Ohne Offenlegung von Kunden(adressen), der Fahrleistung, der Art der Verwendung (privat, beruflich ) und den Ort der Verwendung (überwiegende Nutzung in Österreich oder Deutschland) und entsprechender diesbezüglicher Nachweisführung, ist eine Beurteilung dahingehend, dass das Fahrzeug bei der erforderlichen Gesamtbetrachtung für Zwecke der Vollziehung des KFG einem bestimmten Ort außerhalb eines Bundesgebietes zugeordnet werden müsste, nicht möglich.

Gemäß § 119 BAO sind die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgaberechtlicher Begünstigungen bedeutsamen Umstände vom Abgabepflichtigen nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offen zu legen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen.

Laut VwGH vom 20.9.1989, 88/13/0072, bedeutet wahrheitsgemäß offenlegen, der Abgabenbehörde nicht nur ein richtiges und vollständiges, sondern auch ein klares Bild von den für die Abgabenerhebung maßgeblichen Umständen zu verschaffen. Was dazu gehört, hat der Abgabepflichtige nach der äußersten, ihm nach seinen eigenen Verhältnissen zumutbaren Sorgfalt zu beurteilen. Die Vollständigkeit setzt objektiv die Offenlegung aller für eine ordnungsgemäße Feststellung des Sachverhalts notwendigen Tatsachen voraus. Der Offenlegung dient auch die Beantwortung von Vorhalten (UFS v.10.1.2012, RV/0236-L/09).

Aus diesem Grund wurde der Bw über Anregung des UFS von Seiten des Finanzamtes mit Vorhalt vom 17. Jänner 2012 nochmals ausdrücklich aufgefordert, die überwiegende Verwendung des Fahrzeuges im Ausland (durch Darstellung seiner beruflichen Tätigkeit, seiner im In- und Ausland absolvierten Fahrten, Bekanntgabe von Kundenadressen usw.) aufzuzeigen und entsprechende Belege vorzulegen.

Trotzdem wurden Beweismittel, wie Serviceheft, Reparaturrechnungen, Kundenanschriften, Darstellung des Ausmaßes der im Ausland gefahrenen Kilometer, Privatfahrten usw., **ausnahmslos nicht beigebracht**. In Beantwortung teilte der Bw lediglich mit, eine gesetzliche Verpflichtung zur Führung eines Fahrtenbuches bestünde nicht, weder seine Kunden (weltweit) noch seine Reparaturrechnungen könnten zur Klärung beitragen. Dies, obwohl den Bw infolge Verwirklichung eines Auslandssachverhaltes eine erhöhte Beweis- und Mitwirkungspflicht trifft.

Der Bw hat es – aus welchen Gründen auch immer - unterlassen, dem Ersuchen des Finanzamtes um Sachverhaltsaufklärung nachzukommen bzw. diesbezügliche Beweismittel vorzulegen. Damit ist das Schicksal der Berufung entschieden, die gesetzliche Vermutung des dauernden Standortes des Fahrzeuges in Österreich wurde nicht widerlegt.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Salzburg, am 13. Februar 2012