

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Thomas Krumenacker in der Beschwerdesache XY, gegen die Bescheide des Finanzamt Braunau Ried Schärding vom 08.03.2013, betreffend Kraftfahrzeugsteuer für 1-12/2007, 1-12/2008, 1-12/2009, 1-12/2010 und 1-12/2011 zu Recht erkannt:

### **Die Bescheide werden aufgehoben.**

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) wird für nicht zulässig erklärt.

### **Entscheidungsgründe**

Die Beschwerdeführerin ist deutsche Staatsbürgerin und hat seit 12.07.2001 ihren Hauptwohnsitz in Österreich. Außerdem hat sie noch einen Wohnsitz in Deutschland. Nach einem Vermerk des Finanzamtes vom 18.10.2011 erschien der Ehemann der Beschwerdeführerin im Infocenter und erklärte, die NoVA begleichen zu wollen und legte hiezu einen Datenauszug der OÖ Landesregierung für ein Fahrzeug der Marke Opel Frontera sowie einen Vertrag über den Verkauf dieses Fahrzeuges vor. Letzte Zulassungsbesitzerin war die Beschwerdeführerin. Der Beamte machte darauf aufmerksam, dass besagter Kaufvertrag für die Berechnung der NoVA nicht relevant ist, weil das Fahrzeug bereits seit dem Jahr 2003 von der Beschwerdeführerin in Österreich benutzt wurde und daher nach dem Kraftfahrzeuggesetz bereits ab diesem Zeitpunkt hätte zugelassen werden müssen. Der damalige (Zeit)Wert ist daher für die NoVA-Berechnung anzusetzen. Der Ehemann der Beschwerdeführerin wollte daraufhin keine NoVA-Erklärung abgeben.

Mit Ergänzungersuchen vom 19.10.2011 teilte das Finanzamt der Beschwerdeführerin mit, dass sie nach den amtlichen Unterlagen ein im Ausland zugelassenes Kraftfahrzeug benutzt. Unter bestimmten Umständen besteht für dieses Fahrzeug u.a. Kraftfahrzeugsteuerpflicht (§ 1 Abs. 1 Z 2 KfzStG 1992). Zwecks diesbezüglicher Überprüfung forderte das Finanzamt bestimmte Unterlagen an. Die Beschwerdeführerin teilte daraufhin im Schreiben vom 07.11.2011 mit, dass der Wagen am 18.10.2011 abgemeldet und am 19.10.2011 veräußert wurde. Die geforderten Unterlagen

(Fahrzeugbrief und -schein) wurden dem neuen Besitzer überlassen, weshalb sie diese nicht beibringen kann.

Am 23.11.2011 schickte das Finanzamt der Beschwerdeführerin Kraftfahrzeugsteuererklärungen u.a. für 2007 bis 2011 zu und setzte Normverbrauchsabgabe für 3/2003 fest.

Mit Schreiben vom 12.12.2011, eingelangt beim Finanzamt am 19.12.2011, berief der Ehemann der Beschwerdeführerin in deren Namen gegen die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für 3/2003 vom 23.11.2011 und führte auch aus, dass es ungerecht und rechtlich fragwürdig ist, wenn sie für ein Fahrzeug rückwirkend die Kraftfahrzeugsteuer bezahlen sollen, zumal sie es gar nicht mehr besitzen. Mit Berufungsvorentscheidung vom 25.01.2012 hob das Finanzamt die Festsetzung der NoVA wegen Verjährung auf.

Mit Schreiben vom 04.02.2013 ersuchte das Finanzamt zwecks Berechnung der Kraftfahrzeugsteuer um einen Nachweis, wann das Fahrzeug mit dem damaligen deutschen Kennzeichen PA-IQ 145 in Deutschland abgemeldet wurde.

Am 08.03.2013 erließ das Finanzamt für sämtliche Monate der Jahre 2007 bis 2011 jeweils jahresweise Bescheide, mit denen es Kraftfahrzeugsteuer vorschrieb. Das Schreiben vom 12.12.2011 wertete das Finanzamt (auch) als Berufung gegen diese Bescheide.

In besagtem Schreiben wird ausgeführt, dass es ein Abkommen zwischen Deutschland und Österreich gibt, nach dem Kraftfahrzeuge, die im Gebiet des anderen Vertragsstaates zugelassen sind und zum vorübergehenden Aufenthalt in das Gebiet des anderen Vertragsstaates eingeführt werden, von den Steuern und sonstigen Abgaben des anderen Vertragsstaates befreit sind. Nach Art. 2 dieses Abkommens wird ein Zeitraum von 14 Tagen als vorübergehend angesehen. Wenn wir (die Beschwerdeführerin und ihr Ehemann) uns am österreichischen Wohnsitz aufhielten, fuhren wir werktags täglich mit dem PKW nach Deutschland. In der Regel fuhren wir auch an den Wochenenden nach Deutschland, um private Angelegenheiten zu erledigen. Der Zeitraum von 14 Tagen, in dem sich der Wagen in Österreich aufhalten darf, wurde also nie überschritten.

Weiters wird ausgeführt, dass ein Fahrzeug mit ausländischer Zulassung von Inländern bis zu einem Monat verwendet werden darf, wobei der Wortlaut des Gesetzes auch die Auslegung zulässt, dass die Monatsfrist bei Ausbringung und Wiedereinbringung neu zu laufen beginnt.

Überdies liegt der Mittelpunkt unserer Lebensinteressen in Deutschland. Das Wohnhaus befindet sich zwar in Österreich, gefahren und somit verwendet wurde der PKW aber zu fast zu 100% in Deutschland. Dies aus folgenden Gründen:

Unsere Arbeitsstellen befinden sich in Deutschland.

Der PKW wurde in der Regel nur für die Entfernung von der deutschen Grenze bis zum Wohnhaus in Österreich (das sind 3 km) eingesetzt. Überwiegend wird also das deutsche Straßennetz benutzt.

Die beiden Kinder besuchen in Passau die Schule.

Freunde, Bekannte und Vereine sind in Deutschland ansässig.

Der PKW wurde tagtäglich in Deutschland gefahren.

Waren des täglichen Bedarfs werden in Deutschland eingekauft.

Es werden ausschließlich deutsche Ärzte konsultiert.

Das Girokonto befindet sich bei der Sparda-Bank Passau.

Service und Autoreparaturen wurden in deutschen Werkstätten durchgeführt.

Weiters wird in der Beschwerde ausgeführt, dass ein Antrag auf Wohnbauförderung für die Errichtung des Wohnhauses in Österreich von der O.Ö. Landesregierung mit der Begründung abgelehnt wurde, dass der Mittelpunkt der Lebensinteressen nicht in Österreich liegt. Das diesbezügliche Schreiben wurde beigelegt.

Die abweisende Berufungsvorentscheidung wurde damit begründet, dass gem. § 82 Abs. 8 KFG 1967 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 Fahrzeuge mit dauerndem Standort im Inland anzusehen sind. Die Verwendung solcher Fahrzeuge ohne Zulassung gem. § 37 ist nur während eines Monats ab der Einbringung in das Bundesgebiet zulässig.

Gem. § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG 1992 unterliegen Kraftfahrzeuge, die auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland ohne die kraftfahrrechtlich erforderliche Zulassung verwendet werden (widerrechtliche Verwendung), der Kraftfahrzeugsteuer.

Das Abkommen zwischen Österreich und Deutschland über die steuerliche Behandlung von Kraftfahrzeugen im grenzüberschreitenden Verkehr vom 23.04.1971 (BGBl. Nr. 128) ist mangels vorübergehender Verwendung bzw. Einfuhr nicht anzuwenden.

Im vom Finanzamt als rechtzeitiger Vorlageantrag gewerteten Schreiben vom 18.03.2013, beim Finanzamt eingelangt am 21.03.2013, wurden die Beschwerdeargumente nochmals dargelegt.

Über diesbezüglichen Vorhalt des Richters legte die Beschwerdeführerin (vertreten durch ihren Ehemann) am 13.06.2015 eine Aufstellung über die mit dem streitgegenständlichen Fahrzeug durchgeführte Fahrten aufgeschlüsselt nach Fahrten zur Arbeit, Besorgungsfahrten (Einkauf, Arzt, Bank, Post), Campingfahren, Besuch von Verwandten und Freunden, Fahrten zum Fußballverein in Passau und Individualfahren vor. Bei den Campingfahrten wurden das österreichische, das deutsche und das im sonstigen Ausland gelegene Straßennetz verwendet. Werden bei Ermittlung des Nutzverhältnisses nur die in Österreich und die in Deutschland durchgeführten Fahrten herangezogen, so ergibt sich aus der Aufstellung, dass das Fahrzeug zu 15,24% in Österreich und zu 84,76% in Deutschland verwendet wurde. Werden auch die im sonstigen Ausland durchgeführten (Camping)Fahrten miteinbezogen, so ergibt sich, dass das Fahrzeug zu 12,96% in Österreich und zu 87,04% nicht in Österreich verwendet wurde.

Der Richter übermittelte die Aufstellung dem Finanzamt mit dem Bemerken, dass er das dort Angeführte dem Grunde nach für glaubhaft und zahlenmäßig zutreffend halte und ersuchte um Stellungnahme.

Das Finanzamt teilte daraufhin mit, dass die weitaus überwiegende Verwendung in Deutschland glaubhaft gemacht wurde.

Über diesbezüglichen Vorhalt, es mögen Rechnungen von deutschen Werkstätten betreffend das streitgegenständliche Fahrzeug vorgelegt werden, teilte der Ehemann der Beschwerdeführerin am 23.08.2015 mit, dass er davon ausgegangen ist, dass die Einstellung des Verfahrens betreffend die Normverbrauchsabgabe auch die Kraftfahrzeugsteuer umfasst. Da für ihn zu damaligen Zeitpunkt die Sache geklärt schien und das Fahrzeug bereits verkauft war, hat er die Fahrzeugdokumente und die sonstigen Papiere, die nicht bereits beim Verkauf übergeben wurden, unmittelbar darauf entsorgt. Er versicherte jedoch, dass das Fahrzeug ausschließlich in deutschen Werkstätten gewartet bzw. im Bedarfsfall repariert wurde. auch Verschleißteile, wie Reifen, Scheibenwischer und Bremsbeläge etc. wurde ausschließlich in Deutschland beschafft.

### **Über die Beschwerden wurde erwogen:**

Gemäß § 273 Abs. 2 BAO darf eine Berufung nicht deshalb als unzulässig zurückgewiesen werden, weil sie vor Beginn der Berufungsfrist eingebracht wurde.

Nicht die Bezeichnung, sondern der Inhalt einer Eingabe ist maßgebend (VwGH 89/13/0190 und VwGH 97/17/0040 und Ritz, BAO<sup>4</sup>, § 273 Tz 23).

Die Beurteilung des Schreibens der Beschwerdeführerin vom 12.12.2011 durch das Finanzamt als Berufung (nunmehr Beschwerde) gegen die Kraftfahrzeugsteuerbescheide ist daher rechtens.

Wenn dies nicht der Fall wäre, wäre das Schreiben vom 18.03.2013 als Berufung (nunmehr Beschwerde) zu werten.

Die Verjährungsfrist beträgt für die streitgegenständlichen Abgaben fünf Jahre (§ 207 Abs. 2 BAO). Die Verjährung beginnt mit Ablauf des Jahres, indem der Abgabenanspruch entstanden ist (§ 208 Abs. 1 lit. a BAO).

Werden innerhalb der Verjährungsfrist nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabenanspruchs von der Abgabenbehörde unternommen, so verlängert sich die Verjährungsfrist um ein Jahr. Die Verjährungsfrist verlängert sich um ein weiteres Jahr, wenn solche Amtshandlungen in einem Jahr unternommen werden, bis zu dessen Ablauf die Verjährungsfrist verlängert ist.

Die Verjährung für 2007 tritt grundsätzlich mit Ende 2012 ein, sie hat sich jedoch aufgrund der im Jahr 2011 vorgenommenen Amtshandlungen um ein Jahr verlängert.

Der Bescheid für 1-12/2007 vom 08.03.2013 ist daher innerhalb der Verjährungsfrist erlassen worden.

Außer Streit steht, dass die Beschwerdeführerin im streitgegenständlichen Zeitraum ihren Hauptwohnsitz in Österreich hatte und dass sie das Fahrzeug auch in Österreich verwendet hat.

Gem. § 82 Abs. 8 KFG 1967 sind Fahrzeuge mit ausländischem Kennzeichen, die von Personen mit dem Hauptwohnsitz im Inland in das Bundesgebiet eingebbracht oder in diesem verwendet werden, bis zum Gegenbeweis als Fahrzeuge mit dauerndem Standort im Inland anzusehen. Die Verwendung solcher Fahrzeuge ohne Zulassung gem. § 37 KFG 1967 ist nur während eines Monats ab der Einbringung in das Bundesgebiet zulässig. Eine vorübergehende Verbringung aus dem Bundesgebiet unterbricht diese Frist nicht.

Gem. § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG 1992 unterliegen Kraftfahrzeuge, die auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland ohne die kraftfahrrechtlich erforderliche Zulassung verwendet werden (widerrechtliche Verwendung), der Kraftfahrzeugsteuer.

Im Erkenntnis 2011/16/0221 vom 21.11.2013 hat der VwGH ausgesprochen, dass die Monatsfrist des § 82 Abs. 8 KFG unterbrechbar ist und mit jeder Wiedereinbringung neu zu laufen beginnt. Dies im Gegensatz zu konkludenten Aussagen in zahlreichen anderen Erkenntnissen (siehe Altmann in SWK 2015, 816). Im Erkenntnis RV/5101752/2014 vom 17.06.2015 hat das BFG mit umfassender Begründung entschieden, dass besagte Monatsfrist durch die Ausbringung nicht unterbrochen wird und dass diese somit durch die Wiedereinbringung nicht neu zu laufen beginnt. Der VwGH hat jedoch im diesbezüglichen Revisionsverfahren mit Erkenntnis Ro 2015/16/0031 vom 25.04.2016 seine im Erkenntnis 2011/16/0221 vertretene Ansicht bestätigt, weshalb sich auch der erkennende Richter dieser Ansicht anschließt.

Laut glaubwürdiger Aussage wurde das Fahrzeug ständig aus- und wieder eingeführt, sodass es ununterbrochen nie länger als ein Monat in Österreich verblieb. Die Bescheide waren daher (ersatzlos) aufzuheben.

Aber selbst wenn davon auszugehen wäre, dass das Fahrzeug zumindest einmal ununterbrochen länger als ein Monat in Österreich verblieben ist, wären die Bescheide aufzuheben. Dies aus folgenden Gründen:

Im Erkenntnis 2008/15/0276 vom 28.10.2009 hatte der VwGH über den Fall abzusprechen, dass ein zu über 85% betrieblich genutztes Fahrzeug nahezu ausschließlich im deutschen Raum verwendet wurde, Wartungs- und Reparaturarbeiten am deutschen Betriebsstandort durchgeführt wurden und auch der überwiegende Teil der Privatfahrten in Deutschland vorgenommen wurde. Der VwGH hat daraus geschlossen, dass das Fahrzeug weitaus überwiegend nicht in Österreich verwendet wurde, weshalb der Gegenbeweis im Sinn des § 82 Abs. 8 KFG 1967 als erbracht anzusehen ist.

In den Entscheidungen vom 26.05.2008, RV/0097-L/08 und vom 12.01.2012, RV/0277-L/08, hat der UFS die Ansicht vertreten, dass nur die zeitliche Komponente für die Bestimmung des dauernden Standorts ausschlaggebend ist. Allein die Wortbedeutung "dauernd" im § 82 KFG beschreibt einen zeitlichen terminus, weshalb zur Bestimmung

des dauernden Standortes auf das zeitliche Überwiegen abzustellen ist und nicht auf das technische Merkmal der überwiegenden Kilometerleistung.

In der UFS-Entscheidung vom 26.05.2008 konnte aber auf die Erwägungen des VwGH im Erkenntnis 2008/15/0276 nicht eingegangen werden, weil dieses erst am 28.10.2009 ergangen ist. In der UFS-Entscheidung vom 12.01.2012 hat sich der UFS mit besagten Erwägungen nicht auseinandergesetzt und diese somit auch nicht entkräftet.

Dafür, dass die Kilometerleistung maßgeblich ist, spricht sowohl das Erkenntnis 2008/15/0276 als auch der Umstand, dass mit der Kraftfahrzeugsteuer abgegolten werden soll, dass die Straßen genutzt und damit abgenutzt werden und dass die Luft verunreinigt wird. Wenn das Fahrzeug steht, kommt es jedoch weder zu einer Straßenabnutzung noch zu einer Luftverunreinigung. Die Steuer soll also dem Staat zukommen, dessen Straßen am meisten abgenutzt und dessen Luft am meisten verunreinigt wird.

Der erkennende Richter schließt sich daher nicht der in den UFS-Entscheidungen vertretenen Ansicht an, sondern teilt die vom VwGH im Erkenntnis 2008/15/0276 vertretene Ansicht.

In dem diesem Erkenntnis zugrunde liegendem Fall wurde das Fahrzeug zu mindestens 93% in Deutschland verwendet (ca. 85% betrieblich nahezu ausschließlich in Deutschland und privat überwiegend in Deutschland, also mindestens 8% = mehr als 50% von 15%).

Im beschwerdegegenständlichen Fall steht außer Zweifel, dass die von der Beschwerdeführerin angegebenen Aufschlüsselung der Fahrten dem Grunde und der Höhe nach zutreffend ist. Als dauernder Standort des fraglichen Fahrzeuges kommt nur entweder Österreich oder Deutschland in Betracht. Maßgeblich bei Ermittlung der Nutzungsverhältnisse sind daher nur die in Österreich und die in Deutschland gefahrenen Kilometer. Die in den anderen Ländern (anlässlich der Campingfahrten) gefahrenen Kilometer haben daher außer Ansatz zu bleiben. Damit ergibt sich, dass das Fahrzeug zu 15,24% in Österreich und zu 84,76% in Deutschland verwendet wurde.

Fraglich ist, ob das Fahrzeug damit weitaus überwiegend nicht in Österreich verwendet wurde. Dem letztangeführten Erkenntnis des VwGH ist nur zu entnehmen, dass eine bloß 7%-ige Verwendung in Österreich eine weitaus überwiegende Verwendung nicht in Österreich darstellt. Daraus ist aber nicht zu schließen, dass nur eine maximal 7%-ige Verwendung in Österreich eine weitaus überwiegende Verwendung nicht in Österreich darstellt. Eine weitaus überwiegende Verwendung nicht in Österreich wird demnach auch dann noch gegeben sein, wenn diese bei 15,24% liegt.

Damit ist nicht bloß wahrscheinlich, sondern es steht außer Zweifel, dass das Fahrzeug weitaus überwiegend nicht in Österreich verwendet wurde. Dies kommt einem Beweis gleich.

Der Gegenbeweis im Sinn des § 82 Abs. 8 KFG 1967 wäre daher gelungen, weshalb Kraftfahrzeugsteuer nicht vorzuschreiben wäre.

Anmerkung:

Eine Steuerbefreiung laut dem Abkommen zwischen der Republik Österreich und der Bundesrepublik Deutschland über die steuerliche Behandlung von Kraftfahrzeugen im grenzüberschreitenden Verkehr (BGBl. Nr. 128/1971) kommt schon deswegen nicht in Betracht, weil eine Steuerbefreiung zur Voraussetzung hat, dass ansonsten eine Steuerpflicht bestünde. Beschwerdegegenständlich liegt aber gar keine Steuerpflicht vor.

Abgesehen davon wäre nach Art. 1 des Abkommens nur eine Einbringung zum vorübergehenden Aufenthalt befreit. Ein vorübergehender Aufenthalt liegt aber in jenem Staat, in dem sich der Hauptwohnsitz befindet, nicht vor.

### **Zulässigkeit einer Revision**

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Keiner der genannten Gründe liegt jedoch vor.

Linz, am 24. Juni 2016