

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R. in der Beschwerdesache des Herrn Bf., X., vertreten durch W.S., über die Beschwerde gegen die Bescheide des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart vom 20. März 2014, St.Nr. x/y, betreffend Kraftfahrzeugsteuer für die Monate

- 1) 1 – 12/2008,
- 2) 1 – 12/2009,
- 3) 1 – 12/2010,
- 4) 1 – 12/2011,
- 5) 1 – 12/2012 und
- 6) 1 – 12/2013

zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben und die angefochtenen Bescheide werden aufgehoben.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## Entscheidungsgründe

Im Zuge einer Kontrolle am 3. April 2012 wurde Herr Bf., der Beschwerdeführer, von Organen der Abgabenbehörde betreffend die Verwendung eines Kraftfahrzeuges mit dem ausländischen Kennzeichen (D) D1 befragt. Seinen Hauptwohnsitz hatte der Beschwerdeführer laut Melderegister zu diesem Zeitpunkt in x.. In der Niederschrift vom 3. April 2012 gab der Beschwerdeführer bekannt, dass sein Hauptwohnsitz in Deutschland, nämlich in Z. ist. Eine Meldebestätigung wird übermittelt.

Über Ersuchen des Finanzamtes wurde vom Beschwerdeführer am 28. November 2012 eine Äußerung abgegeben, welche auszugsweise lautet:

*„1) Mangels Vorliegens ist es dem Einschreiter nicht möglich, einen österreichischen Fahrzeugeinzelgenehmigungsbescheid für den PKW S. mit dem ausländischen behördlichen Kennzeichen (D) D1 vorzulegen.*

2) Lt. Beiliegender Meldebestätigung der (Deutschen) Gemeinde Z vom 5.4.2012 ist der am \*\*\*\*1939 geborene Einschreiter seit 10.7.1946 unter der Deutschen Adresse D-z. – nach wie vor aufrecht – mit Hauptwohnsitz gemeldet.

Dagegen ist der Einschreiter derzeit in x „nur“ mit Nebenwohnsitz gemeldet.

.....

3) Das vom Verfahren betroffene Fahrzeug S., mit dem Deutschen Kennzeichen D1, ist lt. beiliegender Bescheinigung der Hauptuntersuchung vom 24.9.2012 seit April 1990 auf den Einschreiter angemeldet.

Sämtliche Überprüfungen des Fahrzeuges wurden seither in Deutschland fristgerecht durchgeführt, wie beiliegender Bestätigung entnommen werden kann.

Der Einschreiter führt auch in Deutschland, entsprechend der dortigen Anmeldung des Fahrzeugs, sämtliche Steuern ab.

.....

4) Der Einschreiter ist aber auch nicht verpflichtet, Kraftfahrzeugsteuer abzuführen.

Wie bereits ausgeführt, entrichtet der Einschreiter eine der österreichischen Kraftfahrzeugsteuer entsprechende Steuer im Deutschen Hoheitsgebiet, weshalb die Vorschreibung einer Kraftfahrzeugsteuer in Österreich einer unzulässigen Doppelbesteuerung gleich käme.

Darüber hinaus ist der Einschreiter nicht Steuerschuldner, da gemäß § 3 Ziff. 2 Kraftfahrzeugsteuergesetz in allen anderen Fällen, wo das Kraftfahrzeug nicht in einem inländischen Zulassungsverfahren zugelassen wurde jene Person ist, die das Kraftfahrzeug auf Straßen mit öffentlichen Verkehr im Inland verwendet, das ist nicht nur der Einschreiter das gegenständliche Fahrzeug betreffend.“

Dieser Äußerung beigelegt wurden

- eine Meldebestätigung der Gemeinde Z vom 5.4.2012,
- eine Bestätigung der Meldung der Gemeinde X,
- Bescheinigung der Hauptuntersuchung vom 24.9.2012 und
- Auszug zu den TÜV Überprüfungen.

Mit den Bescheiden vom 20. März 2014 wurde vom Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart dem Beschwerdeführer die Kraftfahrzeugsteuer für die Monate

- 1) 1 – 12/2008,
- 2) 1 – 12/2009,
- 3) 1 – 12/2010,
- 4) 1 – 12/2011,
- 5) 1 – 12/2012 und
- 6) 1 – 12/2013

jeweils mit € 921,60 vorgeschrieben.

Die gegen diese Bescheide eingebrachte Beschwerde wurde wie folgt begründet (ohne Hervorhebungen):

„Begründungsausführungen bezüglich Hauptwohnsitz:

*Gemäß § 82 Abs. 8 KFG sind Fahrzeuge mit ausländischem Kennzeichen, die von Personen mit Hauptwohnsitz in das Bundesgebiet eingebracht oder in diesem verwendet werden, als Fahrzeuge mit dauerndem Standort im Inland anzusehen. Die Verwendung solcher Fahrzeuge ohne Zulassung gem. § 37 KFG ist nur während eines Monats ab der Einbringung in das Bundesgebiet zulässig.*

*Diesbezüglich führen wir namens unseres Mandanten an, dass dieser mehrere Wohnsitze hat und jedenfalls sein Hauptwohnsitz nicht in X - wie den oben angeführten Bescheiden zu Grunde gelegt - gelegen ist.*

*Diesbezüglich verweisen wir einerseits auf die Angaben in der Niederschrift gem. § 144 BAO vom 3. 4. 2012, in welcher Herr Bf angibt, dass für ihn der Hauptwohnsitz in der Gemeinde z., in Deutschland liegt. Eine diesbezügliche Meldebestätigung kann Herr Bf vorlegen. Herr Bf ist deutscher Staatsbürger und wurde zuletzt auch von seiner deutschen Heimatgemeinde geehrt.*

*Weiters im Hinblick darauf, dass Herr Bf in seiner aktiven Zeit auf einem norwegischen Schiff als Kapitän und danach in einem Industriebetrieb in W. beschäftigt war, seine Geschwister in Deutschland bzw. seine Kinder in M. und N. wohnhaft sind, er desweiteren ein Haus in D. und ein Haus in 12 E. (Ungarn) seit 1. 3. 2007 besitzt und sich dort auch regelmäßig aufhält und er weiters in den letzten Jahren in keiner partnerschaftlichen Beziehung lebt, kann nicht davon ausgegangen werden, dass der Mittelpunkt der Lebensinteressen X sei. Er ist viel mehr dort, wo er sich bei seinen unterschiedlichen Möglichkeiten gerade aufhält, was auch der Bewegungsfreiheit in der Europäischen Union entspricht.*

*Der Mittelpunkt der Lebensinteressen und Lebensbeziehungen liegt im Hinblick auf seine 7 Kinder (zusätzlich Enkelkinder) und seine 3 Geschwister (zusätzlich deren Ehepartnern und Kindern) eindeutig nicht in X, sondern in Skandinavien, Deutschland und Ungarn. Im Hinblick auf das überwiegende Naheverhältnis zu seiner Familie und dem oftmaligen Aufenthalt liegt sein Hauptwohnsitz in Deutschland und daher ist auch sein Fahrzeug dort gemeldet. Dies entspricht auch der Hauptwohnsitzdefinition des Meldegesetzes:*

*§ 1 (7) Meldegesetz: Der Hauptwohnsitz eines Menschen ist an jener Unterkunft begründet, an der er sich in der erweislichen oder aus den Umständen hervorgehenden Absicht niedergelassen hat, diese zum Mittelpunkt seiner Lebensbeziehungen zu machen; trifft diese sachliche Voraussetzung bei einer Gesamtbetrachtung der beruflichen, wirtschaftlichen und gesellschaftlichen Lebensbeziehungen eines Menschen auf mehrere Wohnsitze zu, so hat er jenen als Hauptwohnsitz zu bezeichnen, zu dem er das überwiegende Naheverhältnis hat.*

*Herr Bf hat das überwiegende Naheverhältnis nicht zum Wohnsitz in x..*

*Begründungsausführungen bezüglich Frist gem. § 82 (8) KFG:*

*Unser oben angeführter Mandant hat seit 1. 3. 2007 auch ein Haus in Ungarn erworben. Er ist dort unter der Adresse F. E. gemeldet und fährt mit dem in Frage stehenden Auto zumindest monatlich nach Ungarn. Weiters fährt Herr Bf mit dem fraglichen Auto nach Z in Deutschland bzw. zu Urlaubaufenthalten nach Slowenien und Kroatien.*

*Der VwGH hat in Abkehr von der bisherigen Rechtsprechung und Verwaltungsübung im Erkenntnis VwGH 21. 11. 2013, 2011/16/0221, entschieden, dass die Einbringung eines Fahrzeuges in das Bundesgebiet gem. § 82 Abs. 8 KFG der Einbringung gem. § 79 KFG entspricht, sodass die Monatsfrist bis zur erforderlichen inländischen Zulassung mit jeder Verbringung des Fahrzeugs ins Ausland oder ins übrige Gemeinschaftsgebiet neu zu laufen beginnt. Dies bedeutet, dass selbst Personen mit Hauptwohnsitz im Inland dauernd Fahrzeuge mit ausländischen Kennzeichen im Inland benützen dürfen, wenn sie nur jeweils innerhalb der Monatsfrist das Fahrzeug ins Ausland oder ins übrige Gemeinschaftsgebiet verbringen.*

*Wie im vorletzten Absatz angeführt, hat Herr Bf seit 1. 3. 2007 sein Fahrzeug jeweils innerhalb der Monatsfrist ins Ausland oder ins übrige Gemeinschaftsgebiet verbracht und es liegt daher insbesondere aus diesem Grund keine Kraftfahrzeugsteuerpflicht in Österreich vor.*

*Zusammenfassend beantragen wir im Hinblick auf die Berufsbegründung daher nochmals die angefochtenen Bescheide ersatzlos aufzuheben.“*

Diese Beschwerde wurde vom Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart mit Beschwerdevorentscheidung vom 6. Februar 2015 als unbegründet abgewiesen. Begründet wurde diese Abweisung wie folgt:

*„§ 1. Kraftfahrzeugsteuergesetz*

*Der Kraftfahrzeugsteuer unterliegen*

*(2) in einem ausländischen Zulassungsverfahren zum Verkehr zugelassene Kraftfahrzeuge, die auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland verwendet werden,*

*(3) Kraftfahrzeuge, die auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland ohne die kraftfahrrechtlich erforderliche Zulassung verwendet werden (widerrechtliche Verwendung).*

*§ 3. Steuerschuldner ist die Person, die das Kraftfahrzeug auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland verwendet.*

*Nach der für das anhängige Verfahren maßgeblichen Bestimmung des § 82 Abs. 8 KFG sind Fahrzeuge mit ausländischen Kennzeichen, die von Personen mit dem Hauptwohnsitz im Inland in das Bundesgebiet eingebracht und in diesem verwendet werden, bis zum Gegenbeweis als Fahrzeug mit dauerndem Standort im Inland anzusehen. Diese Regelung ist als lex specialis zu § 40 Abs. 1 KFG anzusehen. Diese*

*Regelung gilt auch für von Unternehmungen verwendete Fahrzeuge. (VwGH 28.10.2009, 2008/15/0276)*

*Die Verwendung solcher Fahrzeuge mit ausländischen Kennzeichen ist gemäß § 37 nur während eines Monats ab der erstmaligen Einbringung in das Bundesgebiet zulässig. Eine vorübergehende Verbringung aus dem Bundesgebiet unterbricht diese Frist gemäß § 82 Abs. 8 KFG nicht.*

*Bei der erforderlichen Gesamtbetrachtung konnte der Gegenbeweis durch den Beschwerdewerber nicht erbracht werden. Ein dauernder Standort in M. konnte nicht bewiesen werden, insbesondere da trotz Aufforderung keine Ansässigkeitsbescheinigung vorgelegt wurde und dem Finanzamt auch keine anderen Beweismittel vorliegen, die den Standort des Fahrzeugs im Inland widerlegen könnten.*

*Da das Fahrzeug somit widerrechtlich in Österreich verwendet wurde, war die Beschwerde abzuweisen.“*

In dem gegen diese Entscheidung eingebrachten Vorlageantrag wurde ergänzend ausgeführt:

*„Herr Bf hat seit 10. 7. 1946 durchgehend einen Wohnsitz in der Gemeinde Z in Deutschland (siehe bitte die aktuelle Meldebestätigung vom 12. 2. 2015) und es wird vom Finanzamt V. in Deutschland für das gegenständliche Fahrzeug Kraftfahrzeugsteuer erhoben und entrichtet (siehe beiliegende Vorschreibung vom 1. 8. 2011). Bezuglich Mittelpunkt der Lebensinteressen und Lebensbeziehungen verweisen wir auf die Ausführungen in der Beschwerde und der Beantwortung des Ergänzungsansuchens, auf welche in der Beschwerdevorentscheidung nicht eingegangen wurde.“*

*Die in einem ausländischen Zulassungsverfahren zum Verkehr zugelassenen Fahrzeuge unterliegen der österreichischen Kraftfahrzeugsteuer, sofern diese auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland verwendet werden (§ 1 Abs. 1. Z 2 KfzStG). Derartige KFZ sind allerdings nach Art. 2 des multilateralen Abkommens über die Besteuerung von Straßenfahrzeugen zum privaten Gebrauch im internationalen Verkehr (BGBl. 1959/170, zuletzt geändert durch BGBl. III 2013/251) von der österreichischen KFZ-Steuer befreit, wenn sie vorübergehend zum privaten Gebrauch nach Österreich eingeführt werden. Voraussetzung für diese Befreiung ist, dass das betreffende KFZ im Gebiet einer Vertragspartei dieses Abkommens zugelassen ist.“*

*In diesem Zusammenhang ist auszuführen, dass das Fahrzeug in Deutschland zugelassen ist und von Anfang an immer nur vorübergehend zum privaten Gebrauch nach Österreich eingeführt wurde.“*

*Eine ständige Verbringung des Fahrzeuges durch Wohnsitzverlegung nach Österreich ist nicht erfolgt, da in Österreich kein Wohnsitz im Sinne des Meldegesetzes begründet wurde. Eine Erhebung der Kraftfahrzeugsteuer auch in Österreich würde einer Doppelbesteuerung gleich kommen und nicht nur dem mit Deutschland abgeschlossenen bilateralen Abkommen, sondern auch den Grundsätzen der Europäischen Gemeinschaft*

widersprechen. Es widerspricht nämlich den Grundsätzen des Gemeinschaftsrechts, dass für ein Fahrzeug mehrfach Kraftfahrzeugsteuer zu entrichten ist, wenn dieses in mehreren EU-Staaten verwendet wird.

Wir bitten um stattgebende Erledigung unserer Beschwerde.“

In einer Ergänzung vom 30. Juni 2015 wurden noch verschiedene Unterlagen aus den Jahren 2000 und 2001 vorgelegt, welche nachweisen sollen, dass es sich bei dem Wohnsitz in X lediglich um einen Zweitwohnsitz handeln soll.

#### Erwägungen

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

Auch bei Kraftfahrzeugen, die ein ausländisches Kennzeichen führen, kann der Tatbestand einer widerrechtlichen Verwendung vorliegen. Für den Fall entscheidend ist, ob die Kraftfahrzeuge im Inland zum Verkehr zuzulassen sind. Dazu hat der Verwaltungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 21. November 2013, 2011/16/0221, festgestellt, dass die einmonatige Frist gemäß § 82 Abs. 8 KFG 1967 idF BGBl. I Nr. 132/2002 bei einem Verbringen des KFZ mit ausländischem Kennzeichen in das Ausland unterbrochen werde und bei einem nochmaligen Einbringen desselben KFZ in das Bundesgebiet von Neuem beginne.

Mit einer Novelle zum KFG 1967, die am 23. April 2014 kundgemacht wurde (BGBl. I 26/2014), wurde § 82 Abs. 8 KFG 1967 geändert und mit dem neu eingefügten § 135 Abs. 27 KFG 1967 rückwirkend ab 14. August 2002 in Kraft gesetzt. Dadurch wurde festgelegt, dass die einmonatige Frist nur beim erstmaligen Einbringen nach Österreich beginne und eine vorübergehende Verbringung des KFZ aus dem Bundesgebiet diese nicht unterbreche. § 82 Abs. 8 KFG 1967 in dieser Fassung lautet (Änderungen hervorgehoben):

"§ 82. Verwendung von Kraftfahrzeugen und Anhängern mit ausländischem Kennzeichen

.....

(8) Fahrzeuge mit ausländischem Kennzeichen, die von Personen mit dem Hauptwohnsitz oder Sitz im Inland in das Bundesgebiet eingebracht oder in diesem verwendet werden, sind bis zum Gegenbeweis als Fahrzeug mit dem dauernden Standort im Inland anzusehen. Die Verwendung solcher Fahrzeuge ohne Zulassung gemäß § 37 ist nur während eines Monats ab der **erstmaligen Einbringung in das Bundesgebiet** zulässig. **Eine vorübergehende Verbringung aus dem Bundesgebiet unterbricht diese Frist nicht.** Nach Ablauf eines Monats ab der **erstmaligen Einbringung in das Bundesgebiet** sind der Zulassungsschein und die Kennzeichentafeln der Behörde, in deren örtlichem Wirkungsbereich sich das Fahrzeug befindet, abzuliefern. Wenn glaubhaft gemacht wird, dass innerhalb dieses Monats die inländische Zulassung nicht vorgenommen

*werden konnte, darf das Fahrzeug ein weiteres Monat verwendet werden. Danach sind der Zulassungsschein und die Kennzeichentafeln der Behörde, in deren örtlichem Wirkungsbereich sich das Fahrzeug befindet, abzuliefern. Die Ablieferung begründet keinen Anspruch auf Entschädigung."*

Nach § 135 Abs. 27 KFG in der Fassung nach der am 23. April 2014 kundgemachten Novelle tritt § 82 Abs. 8 in der Fassung des Bundesgesetzes BGBI. I Nr. 26/2014 mit 14. August 2002 in Kraft.

Mit Erkenntnis vom 2. Dezember 2014, G 72/2014, hat der Verfassungsgerichtshof § 135 Abs. 27 des Bundesgesetzes vom 23. Juni 1967 über das Kraftfahrwesen (Kraftfahrgesetz 1967), BGBI. Nr. 267/1967 in der Fassung BGBI. I Nr. 26/2014, als verfassungswidrig aufgehoben. Mit dem Bundesgesetzblatt vom 21. Jänner 2015, BGBI. I Nr. 26/2015, wurde kundgemacht, dass der Verfassungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 2. Dezember 2014, G 72/2014-11, zu Recht erkannt hat, dass § 135 Abs. 27 des Bundesgesetzes vom 23. Juni 1967 über das Kraftfahrwesen (Kraftfahrgesetz 1967 - KFG 1967), BGBI. Nr. 267/1967 in der Fassung BGBI. I Nr. 26/2014, als verfassungswidrig aufgehoben wurde und die aufgehobene Bestimmung nicht mehr anzuwenden ist.

Da die Vorschreibung der Kraftfahrzeugsteuer mit den gegenständlichen Bescheiden für den Zeitraum 1/2008 bis 12/2013 erfolgte, die Novelle zum KFG 1967, mit welcher § 82 Abs. 8 KFG 1967 geändert wurde, am 23. April 2014 kundgemacht wurde, ist § 82 Abs. 8 KFG 1967 in dieser Fassung für den gegenständlichen Fall nicht anzuwenden. Damit gilt für den gegenständlichen Fall § 82 Abs. 8 KFG 1967 in der vor der am 23. April 2014 kundgemachten Novelle geltenden Fassung. Dazu hat der Verwaltungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 21. November 2013, 2011/16/0221, festgestellt, dass die einmonatige Frist gemäß § 82 Abs. 8 KFG 1967 idF BGBI. I Nr. 132/2002 bei einem Verbringen des KFZ mit ausländischem Kennzeichen in das Ausland unterbrochen werde und bei einem nochmaligen Einbringen desselben KFZ in das Bundesgebiet von Neuem beginne.

Laut den Ausführungen in der Beschwerde besitzt der Beschwerdeführer seit dem 1. März 2007 ein Haus in E. in Ungarn. Der Beschwerdeführer fährt mit dem gegenständlichen Fahrzeug zumindest monatlich nach Ungarn. Weiter fährt er mit dem gegenständlichen Fahrzeug nach Z in Deutschland bzw. zu Urlaubaufenthalten nach Slowenien und Kroatien. Diese Angaben sind glaubwürdig und wurden vom Finanzamt auch nicht bestritten. Damit gilt für den Zeitraum, für welchen die Kraftfahrzeugsteuer vorgeschrieben wurde, dass mit jeder Fahrt dieses Fahrzeuges ins Ausland die einmonatige Frist des § 82 Abs. 8 KFG 1967 unterbrochen wurde und danach mit der Fahrt ins Inland von neuem beginnt. Da das gegenständliche Fahrzeug innerhalb eines Monats immer wieder ins Ausland verbracht wird, liegt eine widerrechtliche Verwendung dieses Kraftfahrzeuges nicht vor.

Der Kraftfahrzeugsteuer unterliegen gemäß § 1 Abs. 1 Z. 3 Kraftfahrzeugsteuergesetz 1992 Kraftfahrzeuge, die auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland ohne

die kraftfahrrechtlich erforderliche Zulassung verwendet werden (widerrechtliche Verwendung). Da eine widerrechtliche Verwendung des Fahrzeuges für diesen Zeitraum nicht vorliegt, erfolgte die Vorschreibung der Kraftfahrzeugsteuer mit den gegenständlichen Bescheiden nicht zu Recht.

Aus diesen Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

### **Zulässigkeit einer Revision**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht (VwGH 21.11.2013, 2011/16/0221).

Wien, am 4. Juli 2018