



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der A, Adr, gegen die Bescheide des Finanzamtes Landeck Reutte vom 22. August 2012 betreffend Kraftfahrzeugsteuer für die Zeiträume 11/2010, 1-12/2011 und 1-6/2012 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Laut einem beim Finanzamt im Jahr 2012 eingegangenen anonymen Hinweis verwende Frau A (= Berufungserberin, Bw) seit längerem im Inland einen Pkw der Marke BMW mit dem deutschen Kennzeichen D1. Laut Abfrage im Zentralen Melderegister ist die Bw, österreichische Staatsbürgerin, an der inländischen Adresse in Adr, seit November 1991 mit Nebenwohnsitz und ab Mai 2006 mit Hauptwohnsitz gemeldet.

Bei einer am 20. August 2012 durchgeführten Einvernahme hat die Bw auszugsweise Folgendes zu Protokoll gegeben:

Sie sei Rentnerin, geschieden, habe zwei Söhne und lebe in Österreich. Der betreffende Pkw gehöre dem Sohn M. Dieser wohne sporadisch bei der Bw, da er in Deutschland in W seinen Hauptwohnsitz habe. Er habe das Fahrzeug im Oktober 2010 nach Österreich verbracht und ab diesem Zeitraum der Bw zur Verfügung gestellt. Das Fahrzeug werde seitdem von der Bw in Österreich verwendet. Es werde für das Fahrzeug kein Fahrtenbuch geführt. Der Sohn M fahre ca. jeden zweiten Monat nach Deutschland, um in seiner dortigen Wohnung zu

nächtigen. Zu Weihnachten 2010 habe er das Fahrzeug für einen Monat nach Deutschland verbracht und anschließend wieder zurück ins Inland. Die Normverbrauchsabgabe für das Fahrzeug (NoVA € 951,85) sei bereits entrichtet worden.

Laut vorgelegter deutscher Zulassungsbescheinigung ist das Fahrzeug der Marke BMW 316i, Motorleistung 75 kW, mit dem Kennzeichen D1 am 3. November 2010 auf Herrn M an der Adresse in D-W, KStr1, zugelassen. Für ihn liegen im Zentralen Melderegister keine Daten vor. Die NoVA wurde laut Quittung des Finanzamtes am 31. März 2011 entrichtet.

Das Finanzamt hat daraufhin der Bw mit Bescheiden vom 22. August 2012, StrNr, wegen Verwendung des Fahrzeugs im Inland ohne die erforderliche Zulassung (widerrechtliche Verwendung gemäß § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG) die Kraftfahrzeugsteuer wie folgt vorgeschrieben:

1. Zeitraum 11/2010:

Motorleistung 75 kW abzüglich 24 kW = 51 kW x Steuersatz € 0,6 = Monatssteuer € 30,60 x 1 Monat, ergibt € 30,60;

2. Zeitraum 1-12/2011: wie vor, Monatssteuer € 30,60 x 12 Monate = € 367,20;

3. Zeitraum 1-6/2012: wie vor, Monatssteuer € 30,60 x 6 Monate = € 183,60.

Die dagegen erhobene Berufung richtet sich gegen die Vorschreibung für die Monate 11/2010, 01 bis 04/2011 und 11 bis 12/2011 sowie 01 bis 04/2012. Vorgebracht wird, dass in diesen 11 Monaten der Sohn M das Fahrzeug in Deutschland genutzt habe. Er sei Eigentümer des Fahrzeugs und habe erst im Frühjahr in Österreich zu arbeiten begonnen. Im Zuge dessen habe er das Fahrzeug wegen wechseltägiger Einsatzzeiten (als Saisonarbeiter) zum Pendeln nach Österreich benutzt und im November 2011 wieder nach Deutschland gefahren.

Aus der Sozialversicherungsdatei (Abfrage vom September 2012) gehen folgende Beschäftigungsverhältnisse des M hervor:

1. bei der Firma O-KG in E:

vom 19.4. bis 27.11.2010;

2. bei der Firma W-GmbH in L:

vom 1.3. bis 22.11.2011, vom 2.1. bis 31.3.2012, ab 18.4.2012 laufend.

Das Finanzamt hat weiters in einem Aktenvermerk festgehalten, Herr M wohne nicht gemeldet bei der Mutter in Adr. Dienstort sei der 42 km entfernte Ort S. Laut Einkommenssteuerbescheid liege kein Einkommen in Deutschland vor.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 14. September 2012 wurde der Berufung insgesamt teilweise stattgegeben. Nach Darlegung der bezughabenden gesetzlichen Bestimmungen wurde unter Bedachtnahme auf die nachweislichen Beschäftigungszeiten des Sohnes in Österreich (lt. SV-Auszug) hinsichtlich der Monate Jänner, Februar und Dezember 2011 dessen

Aufenthalt und Nutzung des Fahrzeugs in Deutschland anerkannt, im Übrigen jedoch betr. die weiters angefochtenen Zeiträume die Berufung abgewiesen. Insoweit sei davon auszugehen, dass aufgrund der inländischen Beschäftigungsverhältnisse sich auch das Fahrzeug im Inland befunden habe.

Im Vorlageantrag wurde eingewendet, das Fahrzeug sei erst am 3. November 2010 zugelassen worden, infolgedessen für diesen Monat keine Kraftfahrzeugsteuer erhoben werden könne. Im Übrigen habe der Sohn "wechseltägige Einsatzzeiten", dementsprechend er seine Tätigkeit wahrgenommen habe. Sein Lebensmittelpunkt befände sich immer noch in Deutschland in W. Beigebracht wurde ein Konvolut an Rechnungen (Quittungen) von Tankstellen, Supermärkten etc., woraus hervorgehe, dass sich der Sohn zu den betr. Zeitpunkten in Deutschland befunden habe, darunter Rechnungen vom April und vom November 2011 sowie eine Tankquittung vom April 2012 aus W.

In Beantwortung eines Vorhaltschreibens des UFS an die Bw wurde vom Sohn M mit Mail vom 27. März 2013 mitgeteilt, er sei der Eigentümer des Fahrzeugs D1. Er sei als Omnibusfahrer im Reiseverkehr tätig und im europäischen Ausland unterwegs. Unter "wechseltägiger Einsatzzeit" seien Einsätze in Deutschland und Österreich zu verstehen. Er habe im Zeitraum 2010 – 2012 "zu Hause" gewohnt, sein Hauptwohnsitz sei in D-W. Das Fahrzeug stehe bei Abwesenheit auf dem Betriebsgelände und werde der Mutter für Notfälle wie zB Arztbesuche zur Verfügung gestellt. Der Pkw werde ebenfalls von M zB für Heimfahrten verwendet und überwiegend vom Wohnsitz (D) aus zur Arbeitsstätte bewegt. Zur Frage des Fahrzeughalters: Die Erhaltung und sonstige Kosten rund um das Fahrzeug trage alleine M. Bei seiner Abwesenheit sei das Fahrzeug der Mutter für Fahrten zur Verfügung gestanden.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Gesetzliche Grundlagen:

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 2 Kraftfahrzeugsteuergesetz (KfzStG), BGBl. 1992/449 idGf, unterliegen der Kraftfahrzeugsteuer in einem ausländischen Zulassungsverfahren zum Verkehr zugelassene Kraftfahrzeuge, die auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland verwendet werden, sowie nach Z 3 dieser Bestimmung:

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

Die hier zum Tragen kommenden Bestimmungen des Kraftfahrgesetzes (KFG) 1967 idGf haben folgenden Inhalt:

Gemäß § 36 lit a dürfen ua. Kraftfahrzeuge - unbeschadet der Bestimmungen des § 82 über

die Verwendung von Kraftfahrzeugen mit ausländischem Kennzeichen - auf Straßen mit öffentlichem Verkehr nur verwendet werden, wenn sie zum Verkehr (im Inland) zugelassen sind (§§ 37 bis 39).

Gemäß § 82 Abs. 8 KFG 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 dem dauernden 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. Nach Ablauf dieser Frist sind der Zulassungsschein und die Kennzeichentafeln der Behörde, in deren öffentlichen Wirkungsbereich sich das Fahrzeug befindet, abzuliefern. Die Ablieferung gründet keinen Anspruch auf Entschädigung.

2. Dauernder Standort, widerrechtliche Verwendung:

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (siehe zB Erkenntnis 21.5.1996, 95/11/0378) ist das Lenken von im Ausland zugelassenen Kraftfahrzeugen (und zwar in einem der Mitgliedsstaaten eines der in § 82 Abs. 1 KFG 1967 genannten internationalen Übereinkommen) nach Maßgabe des § 82 KFG 1967 erlaubt, also ohne dauernden Standort in Österreich bis zu einer Höchstdauer von 1 Jahr (§ 79 Abs. 1 KFG).

Hat das Fahrzeug hingegen seinen *dauernden Standort in Österreich*, was nach § 82 Abs. 8 KFG bei Verwendung durch eine Person mit dem Hauptwohnsitz oder Sitz im Inland - unabhängig von einem weiteren Wohnsitz im Ausland - grundsätzlich (Standortvermutung) anzunehmen ist, so ist die Verwendung ohne inländische Zulassung nur für die Dauer von einem Monat nach 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 gem. § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG erfüllt.

3. Steuerschuldner:

Steuerschuldner ist diesfalls nach § 3 Z 2 KfzStG die Person, die das Kraftfahrzeug auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland *verwendet*.

Wie der VwGH im Erkenntnis vom 27.1.2010, 2009/16/0107, - ergangen zum analogen Tatbestand der "widerrechtlichen Verwendung" nach § 1 Z 3 NoVAG 1991 - in diesem Zusammenhang ausführt, ist immer derjenige Steuerschuldner, der den die Steuerpflicht auslösenden Tatbestand verwirklicht, somit jene Person, welche das Fahrzeug ohne Zulassung

im Inland verwendet. Dies unabhängig davon, ob das Fahrzeug für diese Person überhaupt zugelassen werden könnte. Auf den rechtlichen Besitz an dem Fahrzeug kommt es lt. VwGH bei der Verwirklichung dieses Tatbestandes nicht an. Allerdings enthält das NoVAG - ebenso wie das KfzStG - keine Regelung darüber, wem die Verwendung des Fahrzeuges zuzurechnen ist. Aufgrund der gleichartigen Zielsetzung - nämlich die Person zu bestimmen, die für die durch die Verwendung des Fahrzeuges entstandenen Folgen einzustehen hat - biete es sich in diesem Zusammenhang an, auf den bundesrechtlich geregelten Begriff des **Halters** des Kraftfahrzeuges nach § 5 Abs. 1 Eisenbahn- und Kraftfahrzeughaftpflichtgesetz - EKHG zurückzugreifen.

Unter dem Halter ist nach der Rechtsprechung des OGH die Person zu verstehen, die das Fahrzeug *auf eigene Rechnung in Gebrauch und die Verfügungsgewalt darüber hat*. Dies ist nach objektiven Gesichtspunkten zu beurteilen. Maßgebend ist, dass der Halter tatsächlich in der Lage ist, die Verfügung über das Fahrzeug auszuüben (OGH 18.10.2000, 9 Ob A 150/00z).

Der genannten Entscheidung des Obersten Gerichtshofes ist darüber hinaus noch zu entnehmen, dass der Betrieb auf eigene Rechnung des Halters erfolgt, wenn er den Nutzen aus der Verwendung zieht und *die Kosten trägt*. Der Nutzen könne dabei in der Erlangung wirtschaftlicher oder ideeller Vorteile liegen; für die Tragung der Kosten sei vor allem auf die Unterbringung, Instandhaltung, Bedienung, Versicherung, Steuer etc abzustellen. Die freie Verfügung ermögliche es, über die Verwendung des Kraftfahrzeuges zu entscheiden. Auf ein bestimmtes Rechtsverhältnis, wie z.B. auf das Eigentum oder ein Mietrecht am Fahrzeug, komme es dabei nicht an, ebensowenig darauf, auf wen das Fahrzeug zugelassen oder wer Versicherungsnehmer der Haftpflichtversicherung sei. Maßgebend sei nur, dass der Halter tatsächlich in der Lage ist, die Verfügung über das Fahrzeug auszuüben.

Unabhängig von der Frage nach dem Standort des gegenständlich strittigen Fahrzeuges geht aber aus der Aktenlage, insbesondere auch den Angaben des Fahrzeugeigentümers und Zulassungsbesitzers M, hervor, dass er nach objektiven Kriterien wohl (auch) als Halter des Fahrzeuges zu beurteilen ist, da dieses auf seine alleinige Rechnung (Tragung aller anfallenden Kosten) in Gebrauch steht und er in dem Sinne die Verfügung ausübt bzw. über die Verwendung entscheidet, indem er im Rahmen einer diesbezüglichen Vereinbarung der Mutter (Bw) das Fahrzeug dann für notwendige Fahrten (zB Arztbesuche) überlässt, wenn er es aufgrund beruflich bedingter Abwesenheiten gerade selbst nicht benützt.

In Anbetracht obiger VwGH-Judikatur kommt daher die Bw mangels Haltereigenschaft von vornehmerein nicht als Steuerschuldnerin iSd § 3 Z 2 KfzStG für die Kraftfahrzeugsteuer in Betracht, weshalb der Berufung aus diesem Grunde Folge zu geben und spruchgemäß zu entscheiden war.

Innsbruck, am 18. April 2013