



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Innsbruck
Senat 4

GZ. RV/0322-I/06

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der H, Adr, vertreten durch T, Adr1, gegen die Bescheide des Finanzamtes Kufstein vom 7. Februar 2005 betreffend Kraftfahrzeugsteuer für die Zeiträume 1-12/2002, 1-12/2003 und 1-7/2004 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Im Zuge einer Zollkontrolle am 3. August 2001 wurde die österr. Staatsbürgerin H (= Berufungswerberin, Bw) mit dem auf sie lt. Fahrzeugschein am 22. März 2000 zugelassenen Pkw mit dem deutschen Kennzeichen RO1, Marke Fiat Lancia 840 mit der Motorleistung von 44 kW, beim ehemaligen Zollamt S (E) von E kommend in Richtung W fahrend angehalten. Die Zollwachabteilung hat dazu in einer Kontrollmitteilung an das Finanzamt Kufstein im Hinblick auf den Verdacht ua. der Hinterziehung der Kraftfahrzeugsteuer Folgendes, ua. nach eigenen Angaben der Bw, festgehalten:

Die Bw sei mit dem bezeichneten Fahrzeug gefahren und "*gab bei der Kontrolle an, sie wohne seit diesem Jahr in E. Dies sei nicht ihr Hauptwohnsitz, denn sie habe auch noch in N (D) einen Wohnsitz und außerdem arbeitet sie in Deutschland. Ihr Mann und ihre Tochter haben in E den Hauptwohnsitz. Eine Nachfrage bei der Gemeinde E ergab, dass sie nicht in E gemeldet ist, jedoch ihre restliche Familie (siehe Haushaltsbestätigung). Dieser Umstand erzeugte auch in der Gemeinde Verwunderung, denn die Frau wird immer in E gesehen*".

Laut beiliegender Melde- bzw. Haushaltsbestätigung waren der Ehegatte T seit 4. November 1994 und die Tochter K seit 2. Oktober 1997 mit Hauptwohnsitz im Inland in Adr1, gemeldet.

Die Bw hat in der Folge im April 2002 eine Kraftfahrzeugsteuererklärung (Kr 1) für das Jahr 2000 betr. die Dauer der Steuerpflicht "22. März – 31. Dezember 2000" sowie im Mai 2002 für das Jahr 2001, Dauer der Steuerpflicht "1. Jänner – 31. Dezember 2001", dies je "unter Vorbehalt" eingereicht. Die hiezu mit Bescheiden im Juli 2002 vom Finanzamt Kufstein festgesetzten Kraftfahrzeugsteuern blieben unangefochten; diese Bescheide sind in Rechtskraft erwachsen.

Laut der im Akt erliegenden Abfrage bei der zentralen Zulassungsbehörde wurde gegenständliches Fahrzeug am 2. August 2004 im Inland unter dem Kennzeichen KU1 auf den Gatten T zugelassen.

Das Finanzamt hat daraufhin der Bw mit Bescheiden je vom 7. Feber 2005, StrNr, für das Fahrzeug RO1 die Kraftfahrzeugsteuern gem. § 5 Abs. 1 Z 2 lit a Kraftfahrzeugsteuergesetz 1992 wie folgt vorgeschrieben:

1. für den Zeitraum **1-12/2002**: gesamt € 144 (= 12 Monate x Monatssteuer € 12);
2. für den Zeitraum **1-12/2003**: gesamt € 144 wie vor;
3. für den Zeitraum **1-7/2004** (dh. bis zur Zulassung im Inland im August 2004): gesamt € 84 (= 7 Monate x Monatssteuer € 12).

In der gegen diese drei Steuerbescheide erhobenen Berufung wird eingewendet, das fragliche Kraftfahrzeug sei im genannten Zeitraum in Deutschland angemeldet gewesen und sei dort die Kraftfahrzeugsteuer abgeführt worden. Eine Steuererstattung durch das deutsche Finanzamt sei nicht möglich. Laut Abkommen der beiden Staaten sei aber eine Doppelbesteuerung nicht vorgesehen. Es werde ein Anwalt mit der Vertretung beauftragt werden und weiteres Berufungsvorbringen folgen. Im Übrigen werde auf den Schriftwechsel hinsichtlich "der Frage der NoVA" verwiesen.

Der UFS hatte mit Entscheidung vom 7. Mai 2004, RV/0077-I/04, der Berufung der Bw gegen die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe (NoVA) teilweise (nur hinsichtlich der Höhe) Folge gegeben. In der dortigen Berufung wurde vorgebracht:

"1. Ich bin österreichische Staatsbürgerin, habe jedoch meine Ausbildung zur Apothekerin in Deutschland absolviert und übe meinen Beruf auch dort aus, mit der Einschränkung, dass mir die nach deutschem Recht für Heilberufe erforderliche Approbation dort als Nicht-Deutsche nicht zusteht und ich nur mit Ausnahmeregelung arbeiten kann. Eine entsprechende Regelung kennt das österreichische Recht nicht. Ich weise noch darauf hin, dass ich als Krankenhausapothekerin (in Österreich: Spitalsapothekerin) tätig bin.

Die Ausnahmegenehmigung, als "Berufserlaubnis", wurde mir auf Antrag von der Regierung Oberbayern zunächst befristet, nach dem Beitritt Österreichs zur EU unbefristet erteilt. Fotokopien sind beigelegt. Wesentliche Voraussetzungen dieser Berufserlaubnis sind jedoch, wie aus den Bescheiden auch hervorgeht, Aufenthalts-und Arbeitserlaubnis für Deutschland, beide liegen vor, alle drei Erlaubnisse bedingen jedoch einen 1. Wohnsitz in der BRD, den ich mit genau dieser Notwendigkeit vom Landratsamt in Rosenheim geprüft und genehmigt bekommen habe. Auch hat seinerzeit die Regierung von Oberbayern vorab mündlich darauf

hingewiesen, dass für die Berufserlaubnis Residenzpflicht im Landkreis Rosenheim bestünde. Dementsprechend wurde die Erlaubnis auch nur für meine derzeitige Arbeitsstätte, das Bezirkskrankenhaus A erteilt.

Ich sehe daher meinen Wohnsitz im Haushalt meines Sohnes in N als meinen 1. Wohnsitz an und bin dementsprechend auch nur dort angemeldet, da ich meinen Beruf sonst nicht ausüben könnte, denn in Österreich gibt es nur wenige Stellen als Spitalsapotheker. Meine Adresse ist zustellungsfähig, außerdem ist mein Sohn Rechtsanwalt und besitzt alle notwendigen Vollmachten.

2. Ich kann meine Arbeitsstätte in A praktisch nur mit dem Auto erreichen, sodass ich es als formal und sachlich geboten angesehen habe, meinen PKW auch am 1. Wohnsitz anzumelden, obwohl ich als 2. Wohnsitz die Wohnung meines Mannes in E ebenfalls benutze. Da die Entfernung von E bis zur österreichischen Grenze nur 10 % meines Weges zur Arbeit beträgt und die Nutzung eines Autos für meine Berufsausübung, auch bei Notfällen außerhalb der Dienstzeit, zwingend erforderlich ist, kann man m. E. auch nicht von einer überwiegenden Nutzung des Fahrzeugs im österreichischen Inland sprechen. Da meine private Nutzung des Wagens erfahrungsgemäß unter 20 % der Gesamtfahrleistung liegt und auch nur gelegentlich in Österreich erfolgt, kann man von einem dauernden Standort Österreich nicht sprechen.

3. Als Mitglied der Berufsgruppe "Apotheker" kann ich meinen PKW bei einer Spezialversicherung in Deutschland ca. 35 % günstiger versichern als normal. Bei einer von Ihrem Bescheid geforderten Anmeldung in Österreich könnte ich die mir durch NoVA und teurere Versicherung entstehenden Mehrkosten nicht in der Steuererklärung in Deutschland geltend machen; in Österreich bin ich, da meine Arbeitsstätte außerhalb des Grenzgängerbereichs liegt, nicht steuerpflichtig und damit nicht in der Lage, meine berufsbedingten Mehrkosten in irgendeiner Weise geltend zu machen. Ich weise jedoch darauf hin, daß diese Frage bei der Anmeldung des Autos an meinem 1. Wohnsitz keine Rolle spielt.

4. Die Festsetzung der Abgabe ist m. E. nicht richtig, da die von mir für die Wohnsitzwahl vorgetragenen Gründe rechtlich einiges Gewicht haben und auch weiter gelten. Bis zum Beweis des Gegenteils gehe ich davon aus, korrekt gehandelt zu haben und kein Recht umgangen zu haben, allenfalls käme nach meiner Auffassung in der Zukunft nach entsprechender rechtlicher Klärung eine Abgabepflicht in Frage."

Die Bw brachte weiters vor, auch die dem Finanzamt vorliegende Haushaltsbestätigung sei unzutreffend, da deren Tochter seit ca. Juni 2001 überhaupt nicht mehr in Österreich lebe. Zuvor habe sie bereits ca. 2 Jahre in der Nähe ihres Arbeitsplatzes in F (BRD) gewohnt. Die Annahme, der Familienwohnsitz sei der Wohnsitz des Mannes, erachte sie für diskriminierend.

Mit Berufungsvorentscheidungen vom 23. bzw. 26. Jänner 2006 wurde über die Berufungen gegen die Kraftfahrzeugsteuer abweislich entschieden und begründend ausgeführt, das Ergänzungssuchen des Finanzamtes vom 14. November 2005 (worin um Vorlage des angekündigten weiteren Berufungsvorbringens gebeten wurde) sei unbeantwortet geblieben.

Im rechtzeitig eingebrachten Vorlageantrag wurde dargelegt, laut Auskunft des deutschen Finanzamtes sei eine Erstattung der Kraftfahrzeugsteuer nicht möglich. Es sei Kontakt zu einer Anwaltssozietät aufgenommen worden, die sich in den nächsten Tagen melden werde.

In Beantwortung eines Mängelbehebungsauftrages wurde im Schreiben vom 30. März 2006 im Wesentlichen ausgeführt, die Berufung richte sich generell gegen die Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für ein Fahrzeug, das im fraglichen Zeitraum nicht in Österreich

zugelassen gewesen sei. Da für die Bw Residenz- und Steuerpflicht in Deutschland bestehে, sei das Fahrzeug, das zu mehr als 90 % beruflich genutzt werde, auch dort zugelassen worden. Die Bewertung der Wohnortfrage in Zhg. mit der NoVA durch den UFS sei aus prozeßökonomischen Gründen akzeptiert worden. Es bestehe kein Rechtsgrund, dass die Zahlung der NoVA auch zwingend die Zahlung der Kraftfahrzeugsteuer vorschreibe. Laut mündlicher Stellungnahme des Finanzamtes Kufstein sei die Kraftfahrzeugsteuer im Doppelbesteuerungsabkommen aus den 50er Jahren nicht geregelt, welche Rechtsauffassung im Hinblick auf den zwischenzeitigen EU-Beitritt etc. zweifelhaft sei. Die Anmeldepflicht des Fahrzeuges sei bisher nicht entschieden worden. Die Berufung richte sich daher gegen die Doppelbesteuerung bzw. die Vorschreibung der Kraftfahrzeugsteuer für die Dauer des NoVA-Verfahrens, da das Fahrzeug anschließend auf den Ehegatten zugelassen worden sei.

Laut nochmaliger Abfrage des Zentralen Melderegisters ist der Ehegatte unverändert seit 4. November 1994 an der Adresse in Adr1, mit Hauptwohnsitz gemeldet; die Tochter K war vom 2. Oktober 1997 bis zum 31. Mai 2006 mit Hauptwohnsitz an dieser Adresse gemeldet und ist anschließend nach Deutschland verzogen.

Über die Berufung wurde erwogen:

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 – idF vor BGBl. I Nr. 123/2002 - 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. Die Verwendung solcher Fahrzeuge ohne Zulassung gem. § 37 KFG ist nur während der **drei** unmittelbar auf ihre Einbringung in das Bundesgebiet folgenden **Tag**e 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.

§ 82 Abs. 8 KFG idF des BGBl. I Nr. 123/2002, in Geltung ab 14. August 2002 (zufolge EuGH-Urteil 21.3.2002, C-451/99 betr. "Cura Anlagen GmbH"), lautet:

"Fahrzeuge mit ausländischem Kennzeichen, die von Personen mit dem Hauptwohnsitz oder Sitz im Inland in das Bundesgebiet eingebbracht und in diesem verwendet werden, sind bis zum Gegenbeweis als Fahrzeug mit dauerndem Standort im Inland anzusehen. Die Verwendung solcher Fahrzeuge ohne Zulassung gem. § 37 ist nur **während eines Monats** ab Einbringung in das Bundesgebiet zulässig."

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 im Inland - unabhängig von einem weiteren Wohnsitz im Ausland - grundsätzlich (Standortvermutung) anzunehmen ist, so ist die Verwendung ohne inländische Zulassung nur drei Tage (§ 82 Abs. 8 aF) bzw. nunmehr einen Monat (leg. cit. neue Fassung) 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.

Abzustellen ist sohin nach obigen gesetzlichen Bestimmungen allein auf die **Verwendung** durch eine Person mit **Hauptwohnsitz** im Inland, weshalb – entgegen dem diesbezüglichen Vorbringen der Bw (insbes. im Rahmen der NoVA-Berufung) – weder die Art der Verwendung des Fahrzeuges (berufliche oder private Zwecke) noch das Verhältnis der Benutzung von in- oder ausländischen Straßen (arg. "keine überwiegende Nutzung im Inland, weil nur ca. 10 % des Weges zur Arbeitsstätte im Inland gelegen sind") ein rechtlich relevantes Kriterium für die Beurteilung der Kraftfahrzeugsteuerpflicht bzw. des "dauernden Standortes" des Fahrzeugs im Inland darstellen.

Die Verwendung des Fahrzeuges im Inland im verfahrensgegenständlichen Zeitraum blieb an sich unbestritten, es wurde diesbezüglich allein (im NoVA-Berufungsverfahren) die – wie oben

dargelegt rechtlich unmaßgebliche – "überwiegende Verwendung" auf ausländischen Straßen am Weg zur Arbeitsstätte in Deutschland von dem Wohnsitz in E aus vorgebracht.

Entscheidungsrelevant ist sohin die Abklärung der Frage, wo jemand seinen "Hauptwohnsitz" hat.

Der Begriff des "ordentlichen Wohnsitzes" im Sinne des KFG 1967 ist dem § 5 Staatsbürgerschaftsgesetz (StbG, BGBl. Nr. 311/1985) entnommen, der, ebenso wie bereits der gleichlautende § 2 Abs. 2 Wählerevidenzgesetz (WEvG, BGBl. Nr. 601/1973) lautet:

"Der ordentliche Wohnsitz einer Person ist an dem Orte begründet, an dem sie sich in der erweislichen oder aus den Umständen hervorgehenden Absicht niedergelassen hat, ihn bis auf weiteres zum Mittelpunkt ihrer Lebensbeziehungen zu wählen. Hierbei ist es unerheblich, ob die Absicht darauf gerichtet war, für immer an diesem Ort zu bleiben" (*Grubmann*, KFG, 3. Auflage, Seite 122, 1987).

Dass eine Person unter einer bestimmten Anschrift aufrecht gemeldet ist, besagt lediglich, dass sie allenfalls melderechtlichen Vorschriften nachgekommen ist, und bedeutet somit keineswegs, dass sie dort auch ihren ordentlichen Wohnsitz begründet hat (VwGH 27.4.1982, 82/11/0054). Bei mehreren Wohnsitzen - wie im gegenständlichen Fall - vereinigt jeweils einer die **stärksten persönlichen Beziehungen** auf sich; demnach gibt es nur einen Mittelpunkt der Lebensverhältnisse (VwGH 16.5.1974, 946/73). Dies trifft im Normalfall für den **Familienwohnsitz** zu (*Grubmann*, KFG, 3. Auflage, Seite 487, 1987).

Durch das Hauptwohnsitzgesetz, BGBl. 1994/505, wurde anstelle des "ordentlichen Wohnsitzes" der Begriff "Hauptwohnsitz" eingeführt sowie in Art. 6 Abs. 3 B-VG idF der B-VGNov mit BGBl. 1994/504 eine verfassungsgesetzliche Definition des Begriffes "Hauptwohnsitz" aufgenommen, die fast wörtlich jener im Meldegesetz 1991, BGBl. 1991/9 (§ 1 Abs. 6 und 7), entspricht. Demnach kann eine Person nur einen einzigen Hauptwohnsitz haben und wird zwischen Hauptwohnsitz und allfälligen weiteren "Wohnsitzen" unterschieden. Die Definition des Art. 6 Abs. 3 B-VG lautet:

"Der Hauptwohnsitz einer Person ist dort begründet, wo sie sich in der erweislichen oder aus den Umständen hervorgehenden Absicht niedergelassen hat, hier den Mittelpunkt ihrer Lebensbeziehungen zu schaffen; trifft diese sachliche Voraussetzung bei einer Gesamtbe trachtung der beruflichen, wirtschaftlichen und gesellschaftlichen Lebensbeziehungen einer Person auf mehrere Wohnsitze zu, so hat sie jenen als Hauptwohnsitz zu bezeichnen, zu dem sie das überwiegende Naheverhältnis hat."

Laut der ständigen Judikatur des VwGH und VfGH sei dabei auch nicht auf die Meldung abzustellen, sondern auf die tatsächlichen Lebensverhältnisse, also darauf, wo faktisch der Lebensmittelpunkt besteht. Das Fehlen einer Hauptwohnsitzmeldung schließt damit das

Bestehen eines Hauptwohnsitzes nicht aus (vgl. dazu: *Häußl* in AnwBl 2001, 341 zu "Allgemeiner Gerichtsstand und Hauptwohnsitz"; *Thiene* in JRP 1999, 124, zu "Meldung und Hauptwohnsitz" mit Judikaturverweisen).

Laut den eigenen Angaben der Bw bei der Zollkontrolle am 3. August 2001 habe sie zwei Wohnsitze, nämlich in E und in N (D). Aufgrund der Erhebungen der Zollorgane beim Gemeindeamt E ist hervorgekommen, dass die Bw in E zwar nicht gemeldet sei, dort jedoch laufend gesehen werde. Sowohl der Ehegatte als auch die Tochter sind seit 1994 bzw 1997 in E mit Hauptwohnsitz gemeldet.

Wenn die Bw vorbringt, sie erachte ihren Wohnsitz im Haushalt des Sohnes in N als ihren 1. Wohnsitz bzw Hauptwohnsitz und dazu in der Berufung betr. NoVA (siehe eingangs) näher erläutert, dass für die Berufserlaubnis als Krankenhausapothekerin Residenzpflicht im Landkreis Rosenheim bestanden habe, weshalb sie "dementsprechend auch nur dort angemeldet sei, da ich meinen Beruf sonst nicht ausüben könnte, denn in Österreich gibt es nur wenige Stellen als Spitalsapotheker", dann erhellt aber daraus, dass sie mit der Wohnsitzmeldung in Deutschland ganz offensichtlich allein der für ihre Berufsausübung erforderlichen Residenzpflicht entsprochen hat.

Nach obiger Judikatur und Literatur ist aber bei mehreren Wohnsitzen – wie im Gegenstandsfall – derjenige unabhängig von der Wohnsitzmeldung als Hauptwohnsitz zu beurteilen, zu dem nach den tatsächlichen Lebensverhältnissen das überwiegende Naheverhältnis bzw der faktische Lebensmittelpunkt aufgrund der stärksten persönlichen Beziehungen (Familienwohnsitz) besteht.

Die Berufungsbehörde gelangt daher in Würdigung aller vorliegenden Umstände – insbesondere der aufrechten Ehe mit einer Person mit Hauptwohnsitz in Österreich, weiters dem Hauptwohnsitz ebenso der Tochter in Österreich und dem laufend wiederkehrenden Aufenthalt der Bw in E – zu der Überzeugung, dass der Mittelpunkt der Lebensbeziehungen der Bw – im Gegensatz zu den bloß berufsrechtlich motivierten Gründen der Wohnsitznahme in N - in Österreich gelegen ist. Es ist daher von einem österreichischen Hauptwohnsitz iS obiger Bestimmungen auszugehen.

Wenn die Bw darlegt, mit der Anmeldung des streitgegenständlichen Pkws in der BRD sei eine wesentliche Kostenersparnis, insbesondere eine billigere Kfz-Versicherung sowie keine NoVA-Pflicht, verbunden gewesen, so ist daraus wohl ein schlüssiges Motiv ihrerseits erkennbar, den Behörden gegenüber den österreichischen Hauptwohnsitz nicht offen zu legen.

Die Behauptung, die Tochter sei seit Juni 2001 nicht mehr in Österreich aufhältig, stellt zum Einen in Zusammenhang mit der Beurteilung des Hauptwohnsitzes der Bw kein maßgebendes Kriterium insofern dar, als jedenfalls der Ehegatte, mit dem die Bw in aufrechter Ehe lebt, in E

seinen Hauptwohnsitz hat, und erscheint diese Behauptung überdies in Anbetracht des für die Tochter bis zum 31. Mai 2006 in E angemeldeten Hauptwohnsitzes (lt. aktueller Meldebestätigung mit dem Vermerk: ab 1. Juni 2006 "nach Deutschland verzogen") als zumindest fragwürdig.

Zusammenfassend ist daher die Feststellung zu treffen, dass das gegenständliche Fahrzeug von einer Person (Bw.) mit Hauptwohnsitz im Inland im Bundesgebiet verwendet wurde. Das Fahrzeug hat demnach seinen dauernden Standort in Österreich und wäre somit nach dem KFG 1967 im Inland zuzulassen gewesen (§ 82 Abs. 8 KFG 1967).

Die Vorschreibung der Kraftfahrzeugsteuer erfolgte daher dem Grunde nach zu Recht. Gegen die Höhe der Vorschreibung wurde im Übrigen kein Einwand erhoben.

Hinsichtlich der daraus resultierenden Doppelbesteuerung – dies infolge der für die berufungsgegenständlichen Zeiträume aufgrund der Zulassung in Deutschland ebenso entrichteten Kraftfahrzeugsteuern - besteht aber entgegen der Ansicht der Bw nach geltendem Recht im Rahmen der gemeinschaftlich angestrebten Harmonisierung der Kraftfahrzeugsteuern kein Hindernis, da aufgrund des ua. mit Deutschland abgeschlossenen bilateralen Abkommens, BGBl. 1959/170, Kraftfahrzeugsteuerbefreiungen vereinbart sind (siehe dazu: *Takacs* in FJ-GVR 1992, 29, "Die Kraftfahrzeugsteuer und die EG, Teil III").

Laut diesem "Abkommen über die Besteuerung von Straßenfahrzeugen zum privaten Gebrauch im internationalen Verkehr" mit der Zielsetzung der Förderung des internationalen Reiseverkehrs sind allerdings gem. Art. 2 nur "Fahrzeuge, die im Gebiet einer der Vertragsparteien zugelassen sind, ... wenn sie **vorübergehend** zum privaten Gebrauch in das Gebiet einer anderen Vertragspartei eingeführt werden, von den Abgaben befreit, die für die Benutzung oder das Halten von Fahrzeugen im Gebiet der letzteren Vertragspartei erhoben werden".

Eine ständige Verbringung des Fahrzeuges durch Wohnsitzverlegung nach Österreich fällt also nicht in den Anwendungsbereich dieses Abkommens. Auch nach unmittelbar anwendbarem EU-Recht, insbesondere den bezughabenden EU-Richtlinien RL 93/89/EWG und RL 83/182/EWG, ergeben sich nur nachstehende Befreiungen - ua. zwecks Vermeidung von Beschränkungen im Güterverkehr oder der Vermeidung einer Doppelbesteuerung bei der Einfuhr von Privatfahrzeugen -, welche auf den gegenständlichen Sachverhalt nicht anwendbar sind:

- a) Kraftfahrzeuge, Anhänger oder Kombinationen mit ausländischem EU-Kennzeichen, deren höchstes zulässiges Gesamtgewicht allein oder zusammen **zwölf Tonnen** oder mehr beträgt, sind von der Kfz-Steuer befreit (RL 93/89/EWG Art 5).
- b) Pkw und Kombi und ihre Anhänger mit ausländischem EU-Kennzeichen, die von **Studenten** mit Wohnsitz im Zulassungsstaat des Fahrzeuges im Inland benutzt werden, sind

steuerfrei, wenn sich der Student ausschließlich zum Zweck des Studiums im Inland aufhält. Die Befreiung entfällt, wenn das Fahrzeug der entgeltlichen Beförderung von Personen oder Gütern dient oder von Personen benutzt wird, die ihren Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt im Inland haben (RL 83/182/EWG Art 5 Abs 1 lit b in Verbindung mit Art 4 Abs 1).

c) Pkw und Kombi und ihre Anhänger mit ausländischem Kennzeichen, die für regelmäßige Fahrten vom ausländischen EU-Wohnsitz des Benutzers des Fahrzeugs **zum inländischen Arbeitsplatz** und zurück benutzt werden, sind steuerfrei. Die Befreiung entfällt, wenn das Fahrzeug der entgeltlichen Beförderung von Personen oder Gütern dient oder von Personen benutzt wird, die ihren Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt im Inland haben (RL 83/182/EWG Art 5 Abs 1 lit a iVm Art 4 Abs 1).

d) Pkw und Kombi und ihre Anhänger mit ausländischem EU-Kennzeichen von Personen mit Wohnsitz in einem anderen EU-Staat, die zur privaten Nutzung zum **vorübergehenden** Aufenthalt in das Inland gelangen, sind für je einen Zwölftmonatszeitraum für sechs Monate steuerfrei (RL 83/182/EWG Art 3 iVm Art 4 Abs. 1). Im Falle einer weiter gehenden Begünstigung des ausländischen EU-Staates (zB Deutschland: Dauer bis zu einem Jahr) gilt diese.

Abschließend wird angemerkt, dass auch der EuGH in seinem Urteil vom 21. März 2002, Rs C-451/99, Cura Anlagen GmbH, etwa in keiner Weise die Bestimmung nach § 82 Abs. 8 KFG und insbesondere nicht die darin normierte Zulassungsverpflichtung für EU-widrig befunden hatte, sondern ganz im Gegenteil die Zulassungsverpflichtung ausdrücklich als EU-konform erachtet und darin auch keinerlei Verstoß gegen die Dienstleistungsfreiheit erblickt hat (vgl. VwGH 23.3.2006, 2006/16/0003).

In Anbetracht obiger Sach- und Rechtslage konnte daher der Berufung kein Erfolg beschieden sein und war spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 27. Februar 2007