



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des J, Adr, gegen die Bescheide des Finanzamtes Kufstein Schwaz vom 6. Juni 2011 betreffend Kraftfahrzeugsteuer für die Zeiträume 2-12/2010 und 1-3/2011 entschieden:

1. Der Berufung gegen den Bescheid betreffend Kraftfahrzeugsteuer 2-12/2010 wird teilweise stattgegeben und die Kraftfahrzeugsteuer im Betrag von € 1.206 festgesetzt. Die Fälligkeit des Bescheides bleibt unverändert.
2. Die Berufung gegen den Bescheid betreffend Kraftfahrzeugsteuer 1-3/2011 wird als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Im Rahmen amtlicher Ermittlungen seitens des Finanzamtes Kufstein war im Zeitraum Jänner bis Feber 2011 mehrfach beobachtet worden, dass das Fahrzeug der Marke Mercedes ML 500 mit dem deutschen Kennzeichen N1 im Inland gefahren/verwendet sowie an verschiedenen Adressen im Inland abgestellt worden war. Halter des Fahrzeuges ist Herr J (= Berufungswerber, Bw). Laut Abfrage im Zentralen Melderegister war der Bw, deutscher Staatsangehöriger, ab 1. Dezember 2001 bis 9. Juli 2008 an der inländischen Adresse in J-KStraße1, sowie seither ab 9. Juli 2008 unter der Adresse in E-HStraße1, jeweils mit Hauptwohnsitz angemeldet.

Bei der niederschriftlichen Befragung am 17. Feber 2011 hat der Bw, von Beruf Zahnarzt, zum Gegenstand "widerrechtliche Verwendung eines ausländischen Fahrzeuges" Folgendes zu

Protokoll gegeben:

"Seit 9.7.2008 bin ich mit Hauptwohnsitz in E-HStraße1, gemeinsam mit meiner Ehefrau und meiner Tochter (gemeldet). Weiterer Wohnsitz besteht in D-XY, wo ich eine Mietwohnung bewohne. Mein Mittelpunkt des Lebensinteresses besteht jedoch in E bzw. bei meiner Ordination in K. Zuvor wohnte ich seit 2001 bereits in ST. mit Hauptwohnsitz.

Am 12.2.2010 erwarb ich beim Autohaus Mercedes Niederlassung M-AStr1, einen Pkw Mercedes ML 500 4 Matic, Benzin, Automatic, Allrad, 225 kW, Erstzulassung 11.11.2008, zum Preis von € 37.983,19 netto. Das Kfz wurde geleast über die Sparkasse K bzw. über die EBV-Leasing Wien. Das Kfz wurde von mir am 12.2.2010 auf meine Adresse in D-N1, und auf das Kennzeichen N1 zugelassen. Ich überstellte dann am selben Tag das Kfz nach Österreich und verwende es seitdem für Fahrten in die Arbeit und für privat. Abgestellt wird das Fahrzeug täglich im Carport in E. Im Jahre 2007 meldeten wir den eigenen Pkw damals in Österreich um (ST), da es sich beim Mercedes jedoch um ein Leasingfahrzeug handelt, dachte ich, eine Ummeldung müsse nicht erfolgen, da ich nicht Eigentümer bin. Mein Steuerberater klärte mich jedoch jetzt auf und ich werde das Kfz jetzt in Österreich anmelden."

Vorgelegt wurde die deutsche Zulassungsbescheinigung, woraus ua. die Motorleistung des Fahrzeuges mit 225 kW hervorgeht.

In einem Aktenvermerk (Info) vom 24. Mai 2011 wurde vom Finanzamt noch festgehalten, dass das Fahrzeug bis dato noch nicht in Österreich zugelassen worden war sowie, dass die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe in Rechtskraft erwachsen ist.

Aus einem e-mail Verkehr des Finanzamtes mit der Bezirksverwaltungsbehörde geht hervor, dass das Fahrzeug am 28. Juli 2011 in Deutschland abgemeldet und in Österreich zugelassen wurde.

Das Finanzamt hat daraufhin dem Bw je mit Bescheiden vom 6. Juni 2011, StrNr, die Kraftfahrzeugsteuer für das Fahrzeug mit dem Kennzeichen N1 gemäß § 5 Abs. 1 Z 2 lit a Kraftfahrzeugsteuergesetz (KfzStG), BGBl 1992/449, idgF, wie folgt vorgeschrieben:

- 1.) für den Zeitraum 2-12/2010: Motorleistung 225 kW abzüglich 24 kW = 201 kW x Steuersatz € 0,6 = mtl. € 120,60 x 11 Monate = € 1.326,60;
- 2.) für den Zeitraum 1-3/2011: wie vor Monatssteuer € 120,60 x 3 Monate = € 361,80.

Begründend wurde dazu jeweils unter Darlegung der bezughabenden gesetzlichen Bestimmungen ausgeführt, dass durch die Verwendung des Fahrzeuges im Inland durch den Bw als einer Person mit Hauptwohnsitz in Österreich und ohne die erforderliche kraftfahrrechtliche Zulassung die widerrechtliche Verwendung des Kraftfahrzeuges iSd § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG vorliege und damit die Kraftfahrzeugsteuerpflicht gegeben sei.

In der gegen beide Bescheide erhobenen Berufung wird eingewendet, das Fahrzeug sei am 13. Februar 2010 in Nürnberg zugelassen worden und daher erst ab 13. März 2010 in Tirol steuerpflichtig. Zudem habe der Bw in Deutschland eine Kfz-Steuer von jährlich € 335 bezahlt. Gemäß Doppelbesteuerungsabkommen solle für den gleichen Tatbestand nicht doppelte Steuer erhoben werden, sodass die deutsche Steuer anzurechnen sei.

Die Berufung wurde mit Berufungsvorentscheidung vom 22. Juli 2011 als unbegründet abgewiesen.

Mit Antrag vom 24. August 2011 wurde unter Wiederholung des Berufungsvorbringens die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde II. Instanz begehrt.

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 Kraftfahrzeuggesetzes (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 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 ist nur **während eines Monats** ab 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.

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 *einen 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.

Der Bw hat im Verfahren keines der beiden maßgebenden Kriterien – nämlich *Verwendung* des Fahrzeuges im Inland durch ihn als Person mit *Hauptwohnsitz*/Mittelpunkt der Lebensinteressen im Inland - bestritten, geschweige denn allenfalls einen Gegenbeweis zur inländischen Standortvermutung überhaupt angetreten. Aufgrund der Verwendung des Fahrzeuges im Inland durch den Bw als eine Person mit Hauptwohnsitz im Inland ohne die diesfalls nach § 82 Abs. 8 KFG 1967 erforderliche kraftfahrrechtliche Zulassung ist damit der Tatbestand der widerrechtlichen Verwendung gemäß § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG 1992 verwirklicht. Die Vorschreibung der Kraftfahrzeugsteuer erfolgte daher dem Grunde nach zu Recht.

Im Hinblick auf die Höhe der Steuer ist aber der Berufung gegen den Bescheid betreffend Kraftfahrzeugsteuer 2-12/2010 insoweit stattzugeben, als unter Berücksichtigung der *Einmonatsfrist* hinsichtlich der verpflichtenden Zulassung die Steuerpflicht gemäß § 4 Abs. 1 Z 3 KfzStG erst ab *März 2010* (nicht wie im Erstbescheid ab Feber 2010) eingetreten und daher die Kraftfahrzeugsteuer lediglich für insgesamt 10 Monate wie folgt zur Vorschreibung zu bringen ist: Monatssteuer € 120,60 x 10 Monate = **€ 1.206**.

Hinsichtlich der daraus resultierenden Doppelbesteuerung - dies infolge der für die berufsgegenständlichen Zeiträume aufgrund der Zulassung in Deutschland ebenso entrichteten Kraftfahrzeugsteuern - besteht aber entgegen der Ansicht des Bw nach geltendem Recht im Rahmen der gemeinschaftsrechtlich 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 bezug habenden 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 benützt 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 benützt 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 Benützers des Fahrzeuges **zum inländischen Arbeitsplatz** und zurück benützt werden, sind steuerfrei. Die Befreiung entfällt, wenn das Fahrzeug der entgeltlichen Beförderung von Personen oder Gütern dient oder von Personen benützt 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 Zwölfmonatszeitraum 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.

Festzuhalten ist, dass auch der EuGH im Urteil vom 21. März 2002, Rs C-451/99, Cura Anlagen GmbH, in keinsten 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 zB gegen die Dienstleistungsfreiheit erblickt hat (vgl. VwGH 23.3.2006, 2006/16/0003).

Gleichfalls ist auch nicht zu übersehen, dass im Falle der widerrechtlichen Verwendung iSd § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG die Besteuerungshoheit von vorneherein dem Staat Österreich zugestanden hätte. Die begehrte Anrechnung einer deutschen Kraftfahrzeugsteuer kommt daher nicht in Betracht.

In Anbetracht obiger Sach- und Rechtslage war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 17. Juli 2012