



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des XX, vertreten durch YY, vom 21. November 2011 gegen die Bescheide des Finanzamtes Salzburg-Land, vertreten durch ZZ, vom 7. November 2011 betreffend Kraftfahrzeugsteuer für den Zeitraum 1-12/2006, 1-12/2007, 1-12/2008, 1-12/2009 sowie 1-9/2010 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

### **Entscheidungsgründe**

Zur Tatsache, dass der Bw in Österreich einen Hauptwohnsitz hat und im Inland ein Kfz mit dem ausländischem Kennzeichen AA-A verwendet, wurde von diesem wie folgt Stellung genommen:

Als ordentlicher Professor an der Universität A habe er seit 11.12.1992 seinen berufsbedingten Hauptwohnsitz in X. Seinen bisherigen Wohnsitz in D/Deutschland habe er beibehalten, da er auch an der dortigen Universität Forschungen betreibe.

Mit 1.10.2010 sei er an der Universität A emeritiert. Gleichzeitig habe er seinen Hauptwohnsitz wieder nach D verlegt. Unstrittig sei, dass bis 30.9.2010 sein Hauptwohnsitz bzw der dauernde Standort des streitgegenständlichen Kfz (Kaufvertrag vom 29.7.2003) x gewesen sei und die Voraussetzungen für eine inländische Zulassung bis zum 30.9.2010 vorlägen.

Die Abgabenbehörde erster Instanz erließ am 7. November 2011 Bescheide über die Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für die Monate 1-12/2006, 1-12/2007, 1-12/2008, 1-

12/2009 sowie 1-9/2010 gemäß § 3 Abs. 1 Z 3 KfzStG, da die erforderliche Selbstberechnung der Kfz-Steuer unterblieb.

In der gegen die Steuerbescheide erhobenen Berufung wird folgendes eingewendet:

Das streitgegenständliche Fahrzeug wurde 2003 in D gekauft, zum Verkehr in Deutschland zugelassen und im zeitlichen Nahbereich auch im Inland verwendet. Unstrittig sei der Hauptwohnsitz des Bw bis 30.9.2010 in Österreich, sodass kraft der gesetzlichen Vermutung gemäß § 82 Abs. 8 KFG der dauernde Standort für den PKW im Inland gelegen sei. Daneben habe der Bw den d Wohnsitz immer beibehalten, um von dort aus wiederholte Forschungsaufenthalte an der dortigen Universität effizienter zu gestalten und in diesem Zusammenhang habe er auch den verfahrensgegenständlichen PKW benützt.

Die Abgabenbehörde erster Instanz gehe von den Vorgaben des § 1 Abs 1 Z 3 KfzStG aus. Der Bw entrichte für den in Deutschland zum Verkehr auf öffentlichen Straßen zugelassenen PKW bereits dort laufend eine Kfz-Steuer.

Angesichts des grenzüberschreitenden Sachverhaltes müsse man auch überprüfen, ob die Voraussetzungen des § 2 Abs. 1 Z 11 KfzStG (Steuerbefreiung auf Grund von Staatsverträgen, Gegenseitigkeitserklärungen oder nach den Grundsätzen des zwischenstaatlichen Steuerrechts) erfüllt seien.

Tatsächlich habe Österreich 1956 das ECE-Abkommen ratifiziert und mit BGBl Nr. 170/1959 im Bundesgesetzblatt kundgemacht. Desgleichen sei auch Deutschland diesem Abkommen beigetreten. *Demnach sind Fahrzeuge von Abgaben, die für die Benützung oder das Halten erhoben werden, befreit, wenn sie vorübergehend zum privaten Gebrauch in das Gebiet einer anderen Vertragspartei eingeführt werden (Art. 2 ECE-Abkommen). Gemäß Art 3 dieses Abkommens kann jede Vertragspartei die Dauer dieser Befreiung allerdings auf 365 aufeinanderfolgende Tage beschränken. Davon hat auch Österreich, wenngleich in einer rechtsstaatlich ungenügenden Form, Gebrauch gemacht und die Benützung (Halten) von Fahrzeugen zum privaten Gebrauch nur insoweit von der Kfz-Steuer befreit, als der Aufenthalt im Inland ein Jahr nach jedem Grenzübertritt nicht überschreitet.*

Unter Berücksichtigung dieser vertraglichen Vorgaben erweise sich die Verschreibung von Kfz-Steuer für den streitgegenständlichen PKW als rechtswidrig. Der dauernde Standort des PKW werde kraft gesetzlicher Vermutung in Österreich fingiert, eine ununterbrochene Verwendung im Inland für einen Zeitraum von mehr als 365 Tagen nicht bewiesen. Der PKW sei berufsbedingt zu Auslandsfahrten benutzt und anschließend wieder ins Inland verbracht worden. Eine durchgehende inländische Verwendung über einen Zeitraum von mehr als einem Jahr liege in keinem der Jahre, wofür die Kfz-Steuer nachgefordert werde, vor. Immerhin

lasse die Erlassregelung des BMF darüber keinen Zweifel, dass der Befreiungszeitraum von einem Jahr nach jedem Grenzübertritt auch jeweils neu zu laufen beginne.

Die abweisende Berufungsvorentscheidung stützt sich im Wesentlichen auf § 1 Abs. 3 Z 3 KFZStG sowie § 82 Abs. 8 KFG.

Im Vorlageantrag wird erneut ausgeführt, dass weder die widerrechtliche Verwendung des streitgegenständlichen PKW in der Zeit vom 1.1.2006 bis 30.9.2010 bestritten werde, noch die Gemeinschaftskonformität der tatbestandlichen Voraussetzung des § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG in Frage gestellt werde. Wesentlicher Teil der Berufung sei vielmehr § 2 Abs. 11 Z 11 KfzStG, wonach eine Befreiung von der grundsätzlich gegebenen Steuerpflicht dann greife, wenn eine solche aus zwischenstaatlich bestehenden Vereinbarungen oder zwischenstaatlichen Usancen geboten sei. Die Bestimmung des § 2 Abs. 1 Z 11 KfzStG erweise sich als *lex specialis* zum gesamten Tatbestandskatalog des § 1 Abs. 1 *leg. cit.*

Diese Bestimmung sehe mangels einer gemeinschaftsrechtlichen Regelung einen national bestimmten Ausgleich gegenüber dem EU-Ausland sowie gegenüber Drittstaaten vor, um Doppelbesteuerungen hintan zu halten. Abgesehen davon, dass eine Doppelbesteuerung von ein- und demselben Sachverhalt schon den Grundsätzen des zwischenstaatlichen Steuerrechts widerspreche, da deren Vermeidung zu den vorrangigsten Zielsetzungen des internationalen Steuerrechtes, insbesondere des DBA-Rechtes gehöre, differenziere weder das KfzStG noch das auch von Österreich ratifizierte ECE-Abkommen danach, ob der Zulassungsbesitzer im Inland einen Haupt-oder Nebenwohnsitz oder gar keinen Wohnsitz habe. Von ausschließlicher Tatbestandsrelevanz sei vielmehr die Verwendung eines Kfz auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland.

In der Berufungssache sei der Grundtatbestand des § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG erfüllt, gleichzeitig aber auch die Ausnahmeregelung des § 2 Abs. 1 Z 11 *leg. cit.*, da das erwähnte ECE-Abkommen immer dann eine Befreiung vorsehe, wenn der ununterbrochene Benutzungszeitraum nach jedem Grenzübertritt jeweils neu zu laufen beginne.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Gemäß § 1 Abs 1 KfzStG unterliegen der Kraftfahrzeugsteuer auch Kraftfahrzeuge, die auf Straßen mit öffentlichen Verkehr im Inland ohne die kraftfahrrechtlich erforderliche Zulassung verwendet werden (widerrechtliche Verwendung).

Ob und wann ein Kraftfahrzeug zuzulassen ist, richtet sich nach dem Kraftfahrgesetz 1967, BGBl. Nr. 267/1967. Entscheidend ist dabei der dauernde Standort eines Fahrzeuges.

Hiezu normiert § 40 Abs 1 KFG, dass als dauernder Standort eines Fahrzeuges der Hauptwohnsitz des Antragstellers gilt.

Weiters bestimmt § 82 Abs 8 KFG idF BGBl. I 132/2002 als lex specialis zu § 40 Abs 1 KFG, dass 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 sind (Standortvermutung).

Hat ein Fahrzeug mit ausländischem Kennzeichen seinen dauernden Standort im Inland, so ist seine Verwendung ohne Zulassung nur während eines unmittelbar auf seine Einbringung in das Bundesgebiet folgenden Monats zulässig (§ 82 Abs. 8 KFG).

Nach Ablauf dieser Frist fehlt dem Fahrzeug die für die Verwendung auf inländischen Straßen mit öffentlichen Verkehr erforderliche Zulassung iSd § 37 KFG.

Wie nun den Einwendungen des Bw sowohl in der Berufung als auch im Vorlageantrag zu entnehmen ist, wird weder eine widerrechtliche Verwendung des streitgegenständlichen PKW noch die Gemeinschaftskonformität der angewendeten Norm in Frage gestellt.

Das Berufungsbegehren stützt sich vielmehr auf Grund des grenzüberschreitenden Sachverhaltes auf § 2 Abs. 1 Z. 11 KfzStG und damit in Verbindung auf das Abkommen über die Besteuerung von Straßenfahrzeugen zum privaten Gebrauch im internationalen Verkehr (BGBl. Nr. 170/1959), somit auf eine Befreiung von der grundsätzlich gegebenen Kraftfahrzeugsteuerpflicht.

Gemäß § 2 Abs. 1 Z 11 KfzStG sind nämlich von der Kraftfahrzeugsteuer befreit, Kraftfahrzeuge von Personen, denen eine Steuerbefreiung auf Grund von Staatsverträgen, Gegenseitigkeitserklärungen oder sonst nach den Grundsätzen des zwischenstaatlichen Steuerrechtes zukommt oder auf Grund tatsächlich gewährter Gegenseitigkeit zuerkannt wird. Gemäß Artikel 2 des Abkommens über die Besteuerung von Straßenfahrzeugen zum privaten Gebrauch im internationalen Verkehr sind Fahrzeuge, die im Gebiet einer der Vertragsparteien zugelassen sind, sowie Fahrzeuge, die in diesem Gebiet geführt werden dürfen und in diesem Gebiet von der Zulassungspflicht befreit sind, wenn sie vorübergehend zum privaten Gebrauch in das Gebiet einer anderen Vertragspartei eingeführt werden, unter den nachstehend angeführten Voraussetzungen von den Abgaben befreit, die für die Benutzung oder das Halten von Fahrzeugen im Gebiet der letzteren Vertragspartei erhoben werden.

Gemäß Artikel 3 leg. cit kann jede Vertragspartei die Dauer dieser Befreiung auf 365 aufeinanderfolgende Tage beschränken.

Dies bedeutet für den streitgegenständlichen Fall:

Die Abgabenbehörde zweiter Instanz hat den zu beurteilenden Sachverhalt anhand von Normen zu überprüfen.

Dem Bw ist insofern zuzustimmen, als im Abkommen über die Besteuerung von Straßenfahrzeugen zum privaten Gebrauch im internationalen Verkehr (BGBl. Nr. 170/1959) dem auch die Bundesrepublik Deutschland - angesprochene Vertragspartei im Berufungsverfahren - beigetreten ist (Kundmachung des BKA, BGBl. Nr. 244/1961) ein Steuerbefreiungstatbestand normiert wurde, der allerdings für den streitgegenständlichen Fall nicht greift.

Von den Abgaben einer anderen Vertragspartei, die für die Benutzung oder das Halten von Fahrzeugen von dieser erhoben wird, sind nämlich entsprechend der Zielsetzung der Förderung des internationalen Reiseverkehrs nur solche Fahrzeuge befreit, die im Gebiet einer der Vertragsparteien zugelassen sind,.... wenn sie vorübergehend zum privaten Gebrauch in das Gebiet einer anderen Vertragspartei eingeführt werden,....

Der Bw bestreitet nicht, seinen Hauptwohnsitz nach Österreich verlegt zu haben, sodass kraft der gesetzlichen Vermutung des § 82 Abs. 8 KFG der dauernde Standort für den streitgegenständlichen PKW (auch das ist unbestritten) Österreich ist. Damit ist aber für die Möglichkeit einer nur vorübergehenden Benutzung in Österreich kein Spielraum mehr gegeben und die in der Berufung angesprochene 365 Tage Regelung iZm mit der Benutzung von inländischen und ausländischen Straßen, kein rechtlich relevantes Kriterium für die Beurteilung der Kraftfahrzeugsteuerpflicht.

Auch schließt die ständige Verbringung des Fahrzeuges durch Wohnsitzverlegung nach Österreich eine Anwendung der im Berufsbegehren angesprochenen Normen aus (siehe dazu auch RV/0322-I/06, RV/0180-LI08).

Für die Erhebung der Kraftfahrzeugsteuer ist Voraussetzung eine kraftfahrrechtlich erforderliche Zulassung nach den einschlägigen Bestimmungen des Kraftfahrgesetzes 1967, dabei entscheidend der dauernde Standort eines Fahrzeuges, normiert als Hauptwohnsitz des Antragstellers.

Abschließend ist festzuhalten, dass im Falle der Tatbestandsmäßigkeit des § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG iVm § 82 Abs. 8 KFG die Besteuerungshoheit alleinig der Republik Österreich zufällt.

Daran ändert auch die auf freien Willensentschluss beruhende Entscheidung des Bw, sein Fahrzeug dennoch in Deutschland zuzulassen und dort Kraftfahrzeugsteuer zu entrichten nichts.

Es war sohin spruchgemäß zu entscheiden.

Salzburg, am 8. Februar 2012