



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vom 12. September 2007 gegen die Bescheide des Finanzamtes Linz vom 17. August 2007 betreffend a) Kraftfahrzeugsteuer - Steuer für den Zeitraum 2002 bis 2006 und b) NoVA für 2002 und 2005 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Unbestritten ist, dass von der nunmehrigen Bw. (einer GmbH mit Sitz in Österreich) im berufsgegenständlichen Zeitraum (zeitlich aufeinanderfolgend 2002 und 2005) zwei Kraftfahrzeuge der Marke BMW im Wege des Operating Leasing in München erworben (Vertragsbeginn 1.8.2002 bzw. 23.9.2005), dort auf die nunmehrige Bw. zum Verkehr zugelassen und in der Folge vom Geschäftsführer der Bw. als "Firmen-PKW" verwendet wurden.

Im Zuge einer Betriebsprüfung wurden für diese PKW KFZ-Steuer für die Jahre 2002 bis 2006 und NoVA für 2002 und 2005 festgesetzt.

In einer dagegen rechtzeitig eingebrachten Berufung wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass ad KFZ-Steuer: Seit August 2002 die Verwendung von Fahrzeugen mit ausländischem Kennzeichen im Inland durch Personen mit Hauptwohnsitz in Österreich bis zu einem Monat (vorher 3 Tage) erlaubt ist, woraus gefolgert werden könne, dass die KFZ-Steuerpflicht erst einen Monat nach durchgehender Verwendung im Inland entstehe. Verlasse eine Person mit

Hauptwohnsitz im Inland während dieses Beobachtungsmonats das Inland und reise in der Folge wieder nach Österreich ein, beginne der Beobachtungsmonat wieder zu laufen.

ad NoVA: Aufgrund der oa. Tatsache, dass die beiden KFZ mit einem ausländischen Kennzeichen in Österreich verwendet werden dürfen, sei eine Zulassung in Österreich nicht erforderlich, weshalb "auch kein NoVA-steuerpflichtiger Tatbestand erfüllt" sei.

Die Abgabenbehörde erster Instanz wies die Berufung mit BVE als unbegründet ab, worauf in der Folge ein Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellt und darin im Wesentlichen auf die Berufung verwiesen sowie weiters ausgeführt wurde, dass die Bw. sehr intensive Geschäftsbeziehungen zu den Nachbarstaaten Österreichs (vor allem Italien und Deutschland) hatte, in beiden Ländern existieren Außenstellen und sei die Firma zumindest für Zwecke der Umsatzsteuer steuerlich erfasst. Dies erfordere eine intensive Bearbeitung des Marktes und ergebe eine starke Reisetätigkeit, die aufgrund der doch nicht so großen Entfernungen mit den berufungsgegenständlichen PKW's anstatt per Flugzeug durchgeführt wird. Die berufungsgegenständlichen BMW's seien die "Firmen-PKW's" des Geschäftsführers, die "auch überwiegend von ihm persönlich verwendet werden, aber nicht nur im Inland, sondern auch, sogar zum Großteil im Ausland, vor allem Deutschland und Italien – und nicht nur einmal pro Monat zum Tanken. Gemessen an der Zeit nicht überwiegend, gemessen an der Kilometerleistung wahrscheinlich überwiegend". Dies wurde im nächsten Satz insoweit relativiert, als gemessen an der Kilometerleistung der beiden berufungsgegenständlichen Fahrzeuge eine "sogar überwiegende Verwendung im Ausland" bestehe, weshalb im Zusammenhang mit der Zulassung im Ausland die Vorschreibung österreichischer KFZ-Steuer bzw. NoVA nicht rechtens sei.

Über die Berufung wurde erwogen:

ad KFZ-Steuer:

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 3 Kraftfahrzeugsteuergesetz (KfzStG), BGBl. 1992/449 idgF, unterliegen Kraftfahrzeuge, die auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland ohne die kraftfahrrechtlich erforderliche Zulassung verwendet werden (widerrechtliche Verwendung) der Kraftfahrzeugsteuer.

Steuerschuldner ist dabei die Person, die das Kraftfahrzeug auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland verwendet (§ 3 Z 2 KfzStG). Die Steuerpflicht dauert im Falle der widerrechtlichen Verwendung vom Beginn des Kalendermonats, in dem die Verwendung einsetzt, bis zum Ablauf des Kalendermonats, in dem die Verwendung endet (§ 4 Abs. 1 Z 3

KfzStG).

Gemäß § 40 Abs. 1 KFG 1967 gilt als dauernder Standort eines Fahrzeuges der Hauptwohnsitz des Antragstellers, bei Fahrzeugen von Unternehmungen der Ort, von dem aus der Antragsteller über das Fahrzeug hauptsächlich verfügt.

§ 82 Abs. 8 KFG idF BGBl. I Nr. 132/2002 als lex specialis zu § 40 Abs. 1 KFG normiert, 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 (widerlegbare Standortvermutung). Die Verwendung solcher Fahrzeuge ohne Zulassung gemäß § 37 ist nur während eines Monats ab der Einbringung in das Bundesgebiet zulässig. Nach Ablauf dieser Frist fehlt dem Fahrzeug die für die Verwendung auf inländischen Straßen mit öffentlichem Verkehr erforderliche Zulassung im Sinne des § 37 KFG 1967. Wird es trotzdem weiterverwendet, handelt es sich um ein nicht ordnungsgemäß zugelassenes Kraftfahrzeug, dessen Verwendung auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland den Steuertatbestand der widerrechtlichen Verwendung gemäß § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG erfüllt. Für die Frage, wie lange ein im Ausland zugelassenes Fahrzeug im Inland verwendet werden darf, kommt es also darauf an, wo das Fahrzeug seinen dauernden Standort hat. Entsprechend der Vermutung des § 82 Abs. 8 KFG ist dafür entscheidend, wer das im Ausland zugelassene Fahrzeug im Inland verwendet: Ist es eine Person mit Hauptwohnsitz im Inland, so kommt § 82 Abs. 8 KFG zum Tragen (VwGH 21.5.1996, 95/11/0378).

Es ist (w.o.a.) unstrittig, dass die beiden PKW in Deutschland zum Verkehr zugelassen wurden, also ein deutsches Kennzeichen hatten. Da das berufsgegenständliche Unternehmen seinen Sitz in Österreich hat und von Österreich aus über die PKW's verfügt wurde, zumal der Geschäftsführer sie als seine "Firmen-PKW's" führte und von Österreich aus dienstliche Fahrten in Österreich und auch ins Ausland (vor allem Italien und Deutschland) unternahm, ist bei Subsumierung des berufsgegenständlichen Sachverhalts unter § 40 Abs. 1 leg.cit. Österreich als dauernder Standort der Kraftfahrzeuge zu definieren. Der Gegenbeweis des § 82 Abs. 8 KFG idF BGBl. I Nr. 132/2002 wurde nicht geführt und ist offenkundig, dass der dauernde Standort der Kraftfahrzeuge in Österreich ist: Wenn die Bw. angibt, dass die Kraftfahrzeuge "gemessen an der Zeit nicht überwiegend, gemessen an der Kilometerleistung wahrscheinlich überwiegend" im Ausland verwendet werden, so konzедieren sie eindeutig, dass die PKW's überwiegend in Österreich verwendet werden ("gemessen an der Zeit nicht überwiegend im Ausland verwendet wurden"): Denn nichts anderes als die zeitliche Komponente ist ausschlaggebend für die Bestimmung des dauernden Standortes des Kraftfahrzeuges. – Allein die Wortbedeutung "dauernd" in den anzuwendenden §§ 40 und 82 KFG beschreibt einen zeitlichen terminus, weshalb in der Folge zur Festsetzung des

dauernden Standortes im Inland auf das Überwiegen der zeitlichen Verwendung des Kraftfahrzeuges in Österreich abzustellen ist und nicht auf das technische Merkmal der überwiegenden Kilometerleistung (siehe auch UFS, RV/0097-L/08 vom 26.5.2008).

Da also die Bw. selber inhaltsgemäß den dauernden Standort der Kraftfahrzeuge in Österreich nicht nur nicht widerlegte sondern beschrieb und unbestritten blieb, dass eine Zulassung gemäß § 37 KFG nicht erfolgte, war gemäß § 82 Abs. 8 leg.cit. KFZ-Steuer nach einem Monat ab der Einbringung des jeweiligen PKW's nach Österreich vorzuschreiben.

Zum Berufungsvorbringen ad "Monatsfrist" ist auszuführen, dass es Absicht des Gesetzgebers war, eine Frist festzusetzen, ab der KFZ-Steuerpflicht entsteht. – Der Beginn dieser Frist orientierte sich w.o.a. an der Einbringung oder Verwendung des Fahrzeuges mit ausländischem Kennzeichen nach Österreich. Mit Festlegung der Dauer der Frist bis zum Entstehen der KFZ-Steuerpflicht mit einem Monat wird Bedacht genommen auf das übliche zeitliche Erfordernis bei Anmeldeformalitäten. Dass der Gesetzgeber aber seine gesetzgeberische Absicht, KFZ-Steuerpflicht nach einer angemessenen Frist entstehen zu lassen, kontercarrieren wollte durch den Neubeginn dieser Frist mit Grenzübertritten binnen dieser Monatsfrist, kann weder aus dem Gesetzestext entnommen noch dem gesetzgeberischen Willen unterstellt werden.

Es war die Berufung daher in diesem Punkt als unbegründet abzuweisen.

ad NoVA:

Gemäß § 1 Z 3 NoVAG unterliegt der Normverbrauchsabgabe die erstmalige Zulassung von Kraftfahrzeugen zum Verkehr im Inland. Mit BGBl. I 1999/122 wurde der Kreis der steuerbaren Tatbestände mittels Fiktion erweitert: Als erstmalige Zulassung gilt auch "die Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrgesetz zuzulassen wäre, ausgenommen es wird ein Nachweis über die Entrichtung der Normverbrauchsabgabe erbracht".

Durch diesen Auffangtatbestand sollten die Sachverhalte erfasst werden, bei denen zur Vermeidung der Normverbrauchsabgabe die Fahrzeuge zwar im Ausland zugelassen, aber doch ständig im Inland benutzt werden (1859 BlgNR XX GP). Die kraftfahrrechtliche Verpflichtung zur Zulassung ergibt sich w.o.a. aus § 82 Abs. 8 KFG als lex specialis zu § 40 Abs. 1 KFG, wonach Fahrzeuge mit ausländischem Kennzeichen, die von Personen mit dem Hauptwohnsitz im Inland in das Bundesgebiet eingebracht oder in diesem verwendet werden, bis zum Gegenbeweis als Fahrzeug mit dem dauernden Standort im Inland anzusehen sind. Die Verwendung solcher Fahrzeuge ohne Zulassung gemäß § 37 ist nur während eines Monats ab der Einbringung in das Bundesgebiet zulässig.

Wie oben festgestellt, konzidierte die Bw. sogar, dass die PKW ihren dauernden Standort in

Österreich hatten, weshalb sie grundsätzlich nach dem KFG in Österreich zuzulassen gewesen wären, also steuerbare Vorgänge gemäß § 1 Z 3 NoVAG verwirklicht wurden, d.h. NoVA-Pflicht entstand.

Gemäß § 4 Z 2 NoVAG 1991 ist Abgabenschuldner im Fall der erstmaligen Zulassung (§ 1 Z 3) derjenige, für den das Kraftfahrzeug zugelassen wird. Wird das Kraftfahrzeug für mehrere Personen zugelassen, so sind diese Gesamtschuldner (§ 6 Abs. 1 BAO).

§ 4 Z 2 NoVAG 1991 bezeichnet als Abgabenschuldner im Fall der erstmaligen Zulassung (§ 1 Z 3) den, für den das Kraftfahrzeug zugelassen wird. Damit wird aber nur der Abgabentatbestand des ersten Satzes des § 1 Z 3 NoVAG 1991 (erstmalige Zulassung) erfasst. Beim Abgabentatbestand des zweiten Satzes dieser Bestimmung (fiktive erstmalige Zulassung) fehlt es aber – mangels Zulassung – an der Person, für die zugelassen wurde. § 4 NoVAG sah bis zu einer Novelle durch das Bundesgesetz BGBl. I Nr. 52/2009 dafür keine ausdrückliche Regelung zur Bestimmung des Steuerschuldners vor. Dem Steuerschuldrecht innewohnenden Grundgedanken folgend, dass derjenige Steuerschuldner ist, der den die Steuerpflicht auslösenden Tatbestand verwirklicht hat (Stoll, BAO, 77), ist aber in einem solchen Fall die Person, die das Fahrzeug ohne Zulassung im Inland verwendet, zur NoVA heranzuziehen. Und dies unabhängig davon, ob das Fahrzeug für diese Person überhaupt zugelassen werden könnte. Auf den rechtlichen Besitz an dem Fahrzeug kommt es bei der Verwirklichung dieses Tatbestandes nicht an. – Diese Auslegung des NoVAG 1991 findet ihre Bestätigung auch in der vom Gesetzgeber durch die Novelle BGBl. I Nr. 52/2009 vorgenommenen "Klarstellung" (vgl. die Materialien zu dieser Novelle 113 BlgNR XXIV GP 79) durch die Ergänzung des § 4 NoVAG. Dessen nunmehr angefügte Z 3 bestimmt im Fall der Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrzeuggesetz zuzulassen wäre (§ 1 Z 3) auch den, der das Fahrzeug verwendet, als Abgabenschuldner (§ 6 Abs. 1 BAO). Das NoVAG enthält jedoch auch 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, bietet 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 dazu die Person zu verstehen, die das Fahrzeug auf eigene Rechnung in Gebrauch und die Verfügungsgewalt darüber hat. Dies ist nach objektiven Gesichtspunkten zu beurteilen. Maßgeblich ist, dass der Halter tatsächlich in der Lage ist, die Verfügung über das Fahrzeug auszuüben (vgl. dazu etwa OGH, 18. Dezember 2000, 9 Ob A 150/00z).

Da es für die Entstehung der Steuerschuld und die Bestimmung des Steuerschuldners unerheblich ist, ob die Person, die ein Fahrzeug im Inland solcher Art verwendet, rechtmäßige Besitzerin an diesem Fahrzeug ist (siehe VwGH vom 27.1.2010, 2009/16/0107), ist in Beachtung des berufungsgegenständlichen Sachverhaltes die Bw. Abgabeschuldnerin, da die Fahrzeuge auf ihre Rechnung in Gebrauch waren und von ihren Entscheidungsträgern für Unternehmenszwecke eingesetzt wurden.

Es war die Berufung daher auch in diesem Punkt als unbegründet abzuweisen.

Linz, am 12. Jänner 2012