

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Wolfgang Pavlik über die Beschwerde der Bf., Adresse, vertreten durch Rechtsanwalt, vom 13.08.2013, gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 12.07.2013 betreffend Festsetzung der Umsatzsteuer gemäß Art 7 Abs 4 BMR zum UStG 1994 für den Zeitraum 07/2009, und Verspätungszuschlag, zu Recht erkannt:

Die Bescheide werden (ersatzlos) aufgehoben.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Am 09.12.2010 wurde die Bf in Wien von einem Organ der Bundespolizeidirektion Wien in Wien angehalten. Der Anzeige ist uA zu entnehmen:

„Angezeigter: Bf., Moskau geb., österr. Stbg., Wien ... HWS, gemeldet seit 26.10.2006, Nebenwohnsitz Adresse, beschäftigt bei ABC GmbH, ... Wien

Fahrzeug: PKW, BMW X6, Erstzulassung 30.04.2009, KM Stand 14.000, Kennzeichen BCD (CZ)

Zulassungsbesitzer: CDE s.r.o., CZ-Praha

SV: ... (Bf) wurde als Lenkerin des PKW ... angehalten. ... Weiters händigte mir ...

(Bf) einen österreichischen Führerschein aus und am Fahrzeug war eine Jahresvignette der Asfinag angebracht. Da ... (Bf) auch die deutsche Sprache einwandfrei beherrschte, wurde sie über den Zweck und die Dauer ihres Aufenthaltes in Österreich näher befragt. Diesbezüglich gab die Lenkerin nach kurzem Leugnen an:

„Ja, es stimmt, ich bin Österreicherin und wohne seit vielen Jahren hier. Ich arbeite für die Firma CDE, die in Prag einen Sitz hat – mein Sitz ist jedoch in Wien und ich betreue die wichtigsten Kunden in Österreich. Wir veranstalten unter anderem Motorradrennen. Dieser BMW ist mein Firmenauto.“

... ist ... (Bf) Geschäftsführerin bei der Firma CDE mit Sitz in Wien ..., ...

Laut Angaben eines Mitarbeiters der Firma ABC ist die Firma CDE ein Teil eines Firmengeflechts, welches aus den Firmen CDE, ABC und RA-Kzl. Dr. RST ... besteht. Bf. ist die Lebensgefährtin von Dr. RST, der offensichtlich Chef dieser Firmen ist. Auf Grund der von ... (Bf) getätigten Angaben und der Erhebungen liegt ihr Hauptwohnsitz und der Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen im österreichischen Bundesgebiet. Der dauernde Standort des Fahrzeuges muss somit in Österreich angenommen werden. Es werden somit die tschechischen Kennzeichen gemäß § 82/8 KFG missbräuchlich verwendet, da die Verwendung solcher Kennzeichen nur innerhalb eines Monats nach der Einbringung des Kfz in das österr. Bundesgebiet zulässig ist. ... (Bf) benützt das ggstdl Fahrzeug jedoch schon seit 2009 regelmäßig in Österreich. ...

Nach Ablauf der 1 Monatsfrist wären die ausländischen Kennzeichentafeln und der Zulassungsschein an die Behörde, in deren örtlichen Wirkungsbereich sich das Fahrzeug befindet, abzuliefern. Dies war jedoch nicht der Fall. ...

... (Bf) wird auch angezeigt, weil sie die abzuführende motorbezogene Kraftfahrzeugsteuer und die NoVA bisher noch nicht entrichtete. ...

Da es die Lenker von Fahrzeugen mit ausländischen Kennzeichen oft verabsäumen, die Parkometerabgabe zu begleichen, wurde mit der MA 67 Kontakt aufgenommen.

Laut MA 67 wurde das von ... (Bf) gelenkte Fahrzeug bereits dutzende Male in Wien ohne Parkschein in einer Kurzparkzone vorgefunden und ein Strafzettel bzw. Erlagschein hinterlegt. Diese wurden bis heute nicht eingezahlt.

Am 25.05.2012 ersuchte das Finanzamt (FA) die Bf um Ergänzung betreffend NoVA und führte aus:

„Laut hieramtigen Unterlagen besitzen Sie ein Kfz mit dem Kennzeichen BCD (CZ).

Nach § 82 Abs 8 KFG sind Fahrzeuge mit ausländischen 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 gemäß § 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 örtlichem Wirkungsbereich sich das Fahrzeug befindet, abzuliefern. Sie werden daher aufgefordert, das beigelegte Formular „Erklärung über die Normverbrauchsabgabe“ ausgefüllt zu retournieren und die Unterlagen mitzusenden, die alle jene Informationen enthalten, die für die Berechnung der NoVA und Kfz-Steuer (bei Neufahrzeugen auch der Umsatzsteuer) erforderlich sind (Kaufvertrag, Rechnung, Leasingvertrag, EU-Übereinstimmungsbescheinigung, Zulassungsbescheinigung uä.). Falls die benötigten Unterlagen nicht fristgerecht beigebracht werden, erfolgt die NoVA-Berechnung im Schätzungswege.

Dieser Vorhalt blieb unbeantwortet.

Am 01.08.2012 erließ das FA den Bescheid über die Festsetzung der Umsatzsteuer für den Erwerb neuer Fahrzeuge (Fahrzeugeinzelbesteuerung, Art 1 Abs 7 UStG 1994) mit dem Tag der ersten Inbetriebnahme 30.04.2009 und setzte die USt für das Kfz BMW X6,

ausgehend von einer Bemessungsgrundlage von EUR 57.314,66 und einem Steuersatz von 20% in der Höhe von EUR 11.462,93 fest.

Laut Begründung war die Festsetzung erforderlich, weil die Selbstberechnung der Abgabe unterblieb.

In der Berufung vom 24.09.2012 brachte die Beschwerdeführerin (Bf) i.w. vor, bereits am 04.06.2012 habe die Bf darauf verwiesen, dass im Verwaltungsstrafverfahren exakt der Sachverhalt überprüft worden sei, welcher Grundlage ggstdl Verfahrens sei. Die Bf habe nachweisen können, dass sie ggstdl Kfz nicht als eine Person mit einem Hauptwohnsitz im Bundesgebiet der Republik Österreich eingebracht oder hier verwendet habe. Das Verwaltungsstrafverfahren gegen die Bf sei gemäß § 45 Abs 1 Z 2 VStG eingestellt worden. Das entsprechende Straferkenntnis vom 18.01.2012 werde vorgelegt.

Es sei zwar richtig, dass die Bf eine Wohnsitzmeldung in Wien habe, es sei jedoch trotzdem unrichtig, dass sie in Österreich ihren Hauptwohnsitz habe. Die Bf sei ursprünglich russische Staatsbürgerin gewesen; ihr Lebensmittelpunkt sei anfänglich Moskau, dann Ungarn, dann Wien gewesen und sei derzeit in New York und Prag. Im relevanten Zeitraum 2009 bis 2012 sei der Lebensmittelpunkt der Bf zu keinem Zeitpunkt in Österreich gewesen.

Nachdem die Bf Russland verlassen habe, habe sie für eine kurze Periode in Budapest gelebt, um dann für lange Zeit in Wien ihren Lebensmittelpunkt zu haben. Dies sei bis zum Abschluss der Schulausbildung der Tochter im Jahr 2007 gewesen.

Die Tochter der Bf sei in Wien in die American International School gegangen. Die Tochter habe nicht mit Matura abgeschlossen, sondern gleich die Zulassungsvoraussetzungen für amerikanische Universitäten erlangt. Denn es sei immer klar gewesen, dass der Lebensmittelpunkt der Bf und ihrer Tochter nicht in Wien sein werde. Seit 2008 studiere ihre Tochter in New York. Der Abschluss des Studiums sei im Sommer 2011 erfolgt. Daher sei auch die Bf seit 2008 die meiste Zeit in New York bei ihrer Tochter gewesen. Daraus resultiere auch der Erwerb der Immobilie in New York. Versehentlich habe es die Bf unterlassen, ihren Wohnsitz seit 2008 in Wien abzumelden.

Auch aus einem weiteren Detail lasse sich der Lebensmittelpunkt der Familie erkennen. Denn die Tochter der Bf habe ihren Namen von russischer auf amerikanische Schreibweise geändert; aG der Amerikanisierung des Nachnamens sei erkennbar, dass der Lebensmittelpunkt nicht Europa sei.

Der Lebensmittelpunkt der Bf in New York bzw Prag lasse sich auch mit den der Bf gehörenden bzw von dieser genutzten Immobilien belegen. Die Bf habe bis 2010 auch eine Wohnung in Moskau, eine Wohnung in Wien und seit 2008 eine in New York.

Die Bf habe im Jahr 2008 gemeinsam mit ihrer Tochter eine Gesellschaft in New York gegründet. Diese Gesellschaft habe für die beiden Frauen eine Wohnung in Manhattan erworben. Weiters sei die Bf Mieterin einer Wohnung in Prag. Die Bf habe auch ein Unternehmen in Prag, welches ihr allein gehöre und keine weiteren Mitarbeiter habe. Bei diesem Unternehmen „CDE s.r.o.“ mit Sitz in Prag sei die Bf Geschäftsführerin und leite dieses Unternehmen, welches auch umfassend operativ tätig sei. Der Umsatz der Gesellschaft von EUR 700.000 bereits im ersten vollen Jahr nach der Gründung müsse

von der Bf „erarbeitet“ werden, was ohne Lebensmittelpunkt in Tschechien nicht möglich sei.

Die Bf habe daher ihren Hauptwohnsitz in Prag. Die Bf gehe davon aus, dass ihr mit den vorgelegten Urkunden der diesbezügliche (Gegen)beweis gelungen sei.

Es sei klar ersichtlich, dass sich der Hauptwohnsitz der Bf nicht in Wien befinde; ihre Haupttätigkeit entfalte sie in Prag; ihre Familie lebe in New York.

Es sei zwar richtig, dass die Bf auch eine Beziehung zu Wien habe. Hier sei sie geringfügig beschäftigt, allerdings erbringe sie diese Tätigkeit nicht in Wien, sondern insbesondere in Tschechien.

Die Bf sei auf Grund ihres dargelegten kosmopolitischen Lebens „ständig“ unterwegs, in Wien gebe es nur kurze Zwischenaufenthalte.

Selbst für den Fall, dass die Behörde zum Ergebnis kommen sollte, dass die Bf einen Hauptwohnsitz in Österreich habe, wären die Voraussetzungen des § 1 NoVAG iVm § 82 Abs 8 KFG nicht erfüllt.

Für ihr Unternehmen in Prag betreue die Bf in ganz Osteuropa, aber auch vereinzelt in Österreich, wichtige Kunden des größten osteuropäischen Ketchupherstellers. Dazu werde eine entsprechende Bestätigung vorgelegt, woraus sich die laufende Verwendung des Kfz außerhalb Österreichs ergebe.

Weiters sei das Unternehmen als Rennteam tätig und unterstütze einen führenden österreichischen Nachwuchssportler, nämlich den Sohn des rechtsfreundlichen Vertreters der Bf.

Das Fahrzeug der CDE s.r.o. werde vom Rennteam an nahezu jedem Wochenende bei Rennveranstaltungen in ganz Europa verwendet. Das Kfz werde hierfür von der CDE vor den Wochenenden nach Österreich gebracht, übergeben und am Ende eines Wochenendes wieder zurück gestellt. Das Fahrzeug diene an nahezu 100 Tagen im Jahr in ganz Europa zum Transport des Rennteams samt Equipment.

Dazu würden entsprechende Fotos vorgelegt.

Zusammenfassend sei festzuhalten, dass der BMW X 6 unter der Woche für die Tätigkeit der Bf als Key-Account-Manager der LMN s.r.o. in Osteuropa bzw Österreich/Deutschland diene und am Wochenende für die Motorsportaktivitäten der CDE im Einsatz sei.

Zur rechtlichen Einordnung des Sachverhaltes werde auf bestimmte VwGH Erkenntnisse verwiesen, wonach die NoVA ganz eindeutig lediglich für dauerhaft im Inland verwendete Fahrzeuge festzusetzen sei. Die Bf habe jedoch klar dargetan, dass ggstdl Fahrzeug nicht dauerhaft im Inland verwendet werde. Die absolut überwiegende Kilometerleistung ggstdl Kfz erfolge nicht im Inland. Eine Zulassung ggstdl Kfz in Österreich sei sohin nicht erforderlich und es liege kein Verstoß gegen § 82 Abs 8 KFG vor.

Die Bf bringe das Kfz nur bei ihren Besuchen ihrer Wohnung in Wien ins Inland.

Darüber hinaus stehe für den Aufenthalt im Inland ein eigenes Fahrzeug zur Verfügung. Dazu werde ein Firmenbuchauszug der JKL Immobilien GmbH und eine Versicherungsbestätigung der Zulassung eines VW Fox auf dieses Unternehmen, bei dem die Bf Alleingesellschafter und Alleingeschäftsführer sei, vorgelegt. Diese Gesellschaft sei derzeit nicht operativ tätig. Das Fahrzeug dieser Gesellschaft werde von der Bf für deren

private Fahrten in Wien genutzt. Im Juli 2011 sei das Fahrzeug verkauft und ein neues Fahrzeug erworben worden.

Es sei ersichtlich, dass das Fahrzeug der Bf von dieser in den letzten sechs Jahren mit 76.000 Kilometer verwendet wurde. Das Fahrzeug sei insbesondere auch dann, wenn ggstdl BMW X6 für das Rennteam im Einsatz gewesen sei, von der Bf verwendet worden. Daher bestehe kein dauernder Standort ggstdl Kfz im Bundesgebiet. Daher sei § 79 KFG anzuwenden. Diese Bestimmung setze voraus, dass das Fahrzeug ins Inland gebracht worden sei und durchgehend in Österreich für mehr als ein Jahr verwendet worden sei. Durch jede Auslandsfahrt werde diese Frist unterbrochen und beginne neu zu laufen. Überdies sei das Kfz überwiegend im Ausland verwendet worden.

Zur Einmonatsfrist des § 82 Abs 8 KFG sei darauf zu verweisen, dass der Gesetzeswortlaut indiziere, dass die Verbringung des Fahrzeuges innerhalb der Einmonatsfrist die Frist neuerlich zum Laufen bringe. Es gebe dazu zwar unterschiedliche Rechtsansichten, die Bf habe aber jedenfalls nachgewiesen, dass das Kfz laufend im Ausland verwendet werde. Die Bf sei etwa auch am Tag der Anhaltung im Verwaltungsstrafverfahren in das Bundesgebiet eingereist. Eine Verletzung der Gesetzesbestimmung scheide daher aus.

Auf Grund dieser Ausführungen ergebe sich eindeutig, dass die Voraussetzungen des Art 1 Abs 7 UStG nicht vorlägen.

Die Bf unterliege dieser Bestimmung zudem nicht, da sie ihren Hauptwohnsitz nicht in Österreich habe. Sie habe ggstdl Fahrzeug in Tschechien, wo sie auch ihren Hauptwohnsitz habe, erworben und es sei keine Lieferung iSd Art 1 Abs 7 UStG erfolgt. Es werde daher schon ausdrücklich bestritten, dass die ersten 6.000 Kilometer überhaupt in Österreich zurückgelegt worden seien.

Zudem sei niemals eine entgeltliche Lieferung ggstdl Fahrzeuges nach Österreich erfolgt. Gemäß UStR des BMF habe der Erwerb durch einen Nichtunternehmer Entgeltlichkeit zur Voraussetzung. Die Übersiedlung vom übrigen Gemeinschaftsgebiet in das Inland unter Mitnahme eines neuen Fahrzeuges führe demgemäß grs zu keiner Erwerbsbesteuerung. Es könne daher keinesfalls dazu führen, dass ein Erwerb des Fahrzeugs durch die Bf in Tschechien und die spätere bloß vorübergehende Verwendung in Österreich die Umsatzsteuerpflicht gemäß Art 1 Abs 7 UStG begründe.

Gemäß UFS 07.02.2012, RV/0174-S/08 müsse geklärt werden, in welchem Mitgliedstaat die endgültige und dauerhafte Verwendung eines Gegenstandes stattfinden werde.

In einer weiteren Entscheidung habe der UFS klargestellt, das Besteuerungsrecht werde jenem Mitgliedstaat zugewiesen, in dessen Gebiet der Verbrauch oder die weitere Verwendung des Fahrzeuges erfolge.

Wann im Zuge des Erwerbs eine Lieferung des Fahrzeuges nach Österreich erfolgt sein solle, sei nicht nachvollziehbar.

Aus den Sachverhaltsfeststellungen ergebe sich ganz eindeutig, dass die endgültige und dauerhafte Verwendung bzw der Verbrauch des ggstdl Kfz nicht in Österreich stattfinde. Auch aus dem Wohnort der Bf, nämlich Prag und New York, könne sich keine Pflicht zur Besteuerung ergeben.

Mit Vorhalt vom 08.11.2012 forderte das FA die Bf auf, folgende Unterlagen beizubringen: Kaufvertrag, Fahrtenbuch, Serviceheft des ggstdl Kfz, Meldebestätigung für den Prager Wohnsitz und führte aus:

„Bei der MA 67 liegen für den Zeitraum 13.5.2009 bis 9.11.2010 32 offene Strafbelege für den BMW X 6 auf. Wer ist in diesem Zeitraum mit dem Fahrzeug gefahren
Weiters werden Sie aufgefordert, zu Ihrer am 9. Dezember 2010 bei der polizeilichen Anhaltung getätigten Aussage, wonach Sie seit vielen Jahren in Österreich wohnen, sich der Sitz Ihrer Tätigkeit in Wien befindet und es sich beim ggstdl Kfz um Ihr Firmenauto handelt, Stellung zu nehmen.“

Mit Schriftsatz vom 17.12.2012 führte die Bf i.w. aus, sie lege hiermit den Kaufvertrag ggstdl Kfz vor.

Ein Fahrtenbuch liege nicht vor.

Ggstdl Fahrzeug sei im Oktober dieses Jahres veräußert worden. Das Serviceheft sei dabei übergeben worden und könne daher nicht vorgelegt werden.

Meldebestätigung bezüglich des Prager Wohnsitzes gebe es nicht. Die Bf sei in Wien gemeldet. Dies entspreche jedoch nicht den tatsächlichen Wohnverhältnissen, es handle sich um eine Verwaltungsübertretung. Da die Bf es unterlassen habe, die Wohnsitzmeldung richtigzustellen, sei naturgemäß auch keine Meldung in Prag erfolgt. Der Hauptwohnsitz werde an jener Unterkunft begründet, an der sich der Betroffene in der erweislichen oder aus den Umständen hervorgehenden Absicht niedergelassen habe, diese zum Mittelpunkt seiner Lebensbeziehungen zu machen. Treffe diese bei einer Gesamtbetrachtung auf mehrere Wohnsitze zu, so sei jener als Hauptwohnsitz zu bezeichnen, zu dem das überwiegende Naheverhältnis bestehe. Es sei daher nicht auf die Wohnsitzmeldung abzustellen.

Zu den offenen Strafbelegen für ggstdl Fahrzeug im Zeitraum 13.05.2009 bis 09.11.2010 sei auszuführen, dass ggstdl Fahrzeug an nahezu jedem Wochenende bei Rennveranstaltungen in ganz Europa verwendet werde. Das Fahrzeug werde dafür vor den Wochenenden nach Österreich gebracht, übergeben und danach wieder zurückgestellt. Teilweise sei im genannten Zeitraum sohin der dem Rennteam angehörige V. RST unterwegs gewesen. Zu den übrigen Zeitpunkten sei die Bf selbst mit dem Fahrzeug in Österreich unterwegs gewesen. 32 Strafbelege mögen zunächst als große Zahl empfunden werden. Aus der Einstellung, Parkverbote nicht besonders streng zu nehmen, könne aber noch kein Schluss auf den Hauptwohnsitz bzw eine kontinuierliche Benutzung des Kfz im Inland gezogen werden. Zu beachten sei, dass die Bf niemals einen Parkzettel in das Kfz gelegt habe. Sie habe praktisch jedes Mal, wenn sie mit ggstdl Kfz in Österreich unterwegs war, einen Strafzettel bekommen. Bei genauer Rechnung komme man auf etwas mehr als einen Strafbescheid pro Monat. Wenn sich die Bf zweimal pro Monat mit dem Kfz in Österreich befunden habe, könne keineswegs von einem Hauptwohnsitz gesprochen werden.

Zur Aussage der Bf vom 09.12.2010 sei anzuführen, dass die Bf in Russland aufgewachsen und russisch ihre Muttersprache sei. Ihre Deutschkenntnisse habe sie sich i.w. in den Jahren vor 2007, als ihr Lebensmittelpunkt noch in Wien gewesen sei,

angeeignet. Sie verstehe passiv weitgehend gut deutsch. Sie beherrsche die Sprache aber keinesfalls lückenlos oder grammatikalisch wie phonetisch einwandfrei. Es sei jedenfalls auszuschließen, dass die Bf die Begriffe „Sitz ihrer Tätigkeit“ oder „Firmenauto“ verwende. Der „Aussage“ der Bf könne daher in diesem Zusammenhang kein Beweiswert beigemessen werden.

Wie der Rechtsvertreter erst nach Einbringung der Beschwerde erfahren habe, habe die Bf neben Prag und New York seit dem Jahr 2011 nunmehr auch einen weiteren Lebensmittelpunkt in Tel Aviv. Sie lebe dort teilweise mit ihrer Tochter seit deren Studienabschluss. Die Bf unterhalte in Tel Aviv bereits seit einigen Jahren Kontakte in der Immobilienbranche und sei mittlerweile auch im Immobiliensektor tätig. Da der Immobilienmarkt in Tel Aviv geradezu boome, halte sich die Bf häufig dort auf.

Die Bf lege den Beleg über den Wohnungskauf vom Juni 2011 vor.

Zu den vorgelegten Flugbestätigungen sei auszuführen, dass bei Miles & More ein Auszug aus dem Internet immer nur für drei Monate retour möglich sei. Weiters habe die Bf nicht nur Flüge über Starairlines gebucht. Die Flugtickets würden am besten zeigen, dass die Bf nahezu nie in Österreich sei. Besser könne der mangelnde Wohnsitz nicht nachgewiesen werden. Wie der nunmehr vorgelegte Auszug aus dem Miles & More Meilenkonto der Lufthansa für den Zeitraum Ende August bis November 2012 belegen würde, sei die Bf auch weiterhin nahezu ständig auf Reisen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 11.07.2013 wurde der Berufung gegen den Bescheid über die Festsetzung der Fahrzeugeinzelbesteuerung für den Zeitraum 04/2009 stattgegeben und der angefochtene Bescheid aufgehoben.

Am 12.07.2013 erließ das FA den Bescheid über die Festsetzung der Umsatzsteuer gemäß Art 7 Abs 4 der BMR zum UStG 1994 für den Zeitraum 07/2009 und setzte die Umsatzsteuer für ggstdl Kfz BMW X6, ausgehend von einer Bemessungsgrundlage von EUR 57.425,00 und einem Steuersatz von 20% in der Höhe von EUR 11.485,00 fest und verhängte einen Verspätungszuschlag iHv 10%.

In der Begründung zum Bescheid über die Festsetzung der Umsatzsteuer wurde i.w. ausgeführt, laut vorgelegter Rechnung sei das strittige Kfz am 29.07.2009 von der Autohaus AG, Wien, an die tschechische Firma CDE, Praha, verkauft worden. Die Abgabenbehörde komme auf Grund nachfolgender amtlicher Ermittlungsergebnisse zum Ergebnis, dass in Wahrheit die Bf ggstdl Fahrzeug auf Grund ihres Lebensmittelpunktes in Österreich dauernd hier verwendet habe und demnach auch der Ort des Endverbrauches in Österreich liege:

- Es stehe fest, dass die Bf ab dem 02.04.2002 in Österreich nichtselbständig beschäftigt war.

- Der Hauptwohnsitz der Bf befinde sich seit Oktober 1999 im Inland und die Bf halte sich hier auch ständig auf. Die Ausführungen in der Berufung zum Lebensmittelpunkt Amerika bzw Tschechien seien widersprüchlich.

- Die Bf habe anlässlich der Kontrolle am 09.12.2010 ausgesagt, dass sie Österreicherin sei und seit vielen Jahren hier wohne. Der Sitz der Bf sei in Wien und die wichtigsten Kunden würden in Österreich betreut. Ggstdl Kfz sei das Firmenauto der Bf.

Daher sei es schlüssig, wenn die Behörde einer früheren Aussage, die vor Kenntnis der steuerlichen Auswirkung abgegeben worden sei, mehr Glauben schenke, als späteren zweckdienlichen Behauptungen. Es entspreche den Erfahrungen des täglichen Lebens, dass jene Ausführungen, die zu Beginn eines Verfahrens gemacht würden, der Wahrheit näher kämen als spätere. Der Einwand, dass die Bf Deutsch keinesfalls einwandfrei beherrsche, stelle eine Schutzbehauptung dar und stehe im Widerspruch zur dienstlichen Wahrnehmung des einschreitenden Polizeiorgans.

- Im Zeitraum vom 13.05.2009 bis 09.11.2010 seien gegen die Bf als Halterin ggstdl Kfz 32 Parkometerstrafen verhängt worden. Außerdem habe sich auf ggstdl Kfz eine Jahresvignette der Asfinag (zumindest) für das Jahr 2010 befunden.

- Zusätzlich habe eine Abfrage ergeben, dass die Bf kurz nach dem Kauf ggstdl Kfz ihr davor benutztes Kfz, einen Mini Cooper Cabrio mit Wiener Kennzeichen, abgemeldet habe und daher seit diesem Zeitpunkt kein weiteres Kfz auf die Bf zugelassen war. Die Behauptung, einen VW Fox für private Fahrten in Wien genutzt zu haben, stelle ohne Vorlage eines Fahrtenbuches eine unüberprüfbare Behauptung dar.

- Es habe weder ein Fahrtenbuch noch ein Serviceheft des ggstdl Kfz vorgelegt werden können.

Die Bf habe einen inländischen Hauptwohnsitz und habe sich (unterbrochen durch diverse kurze Flugreisen ins Ausland) in den Streitjahren 2009 bis 2012 als Alleingesellschafterin und Alleingeschäftsführerin der JKL Immobilien GmbH ständig im Inland aufgehalten, weshalb sich auch der Mittelpunkt der Lebensinteressen der Bf in der Eigentumswohnung in Wien und somit auch der umsatzsteuerliche Standort ggstdl Kfz im Inland befinde. Es sei davon auszugehen, dass ggstdl Fahrzeug im umsatzsteuerlichen Sinn seinen Bestimmungsort beim Kauf des Kfz am österreichischen Mittelpunkt der Lebensinteressen gehabt habe und somit von der Autohaus AG zu Unrecht eine steuerfreie ig Lieferung fakturiert worden sei.

Daneben würden auch der gewöhnliche Abstellplatz bei längerer Nichtnutzung sowie das zumindest überwiegende Zurückkehren an den österreichischen Wohnsitz nach den Motorsportaktivitäten am Wochenende im Ausland für den umsatzsteuerlichen Standort und somit Ort des Endverbrauchs des Fahrzeuges in Österreich sprechen. Es liege somit eine stpfl Inlandslieferung vor.

Liege der Ort des Endverbrauches und somit der umsatzsteuerliche Standort eines Fahrzeuges im Inland, könne die Lieferung dieses Fahrzeuges durch einen inländischen Händler keine ig Lieferung sein. Es liege eine stpfl Inlandslieferung vor. Dafür schulde entweder der Lieferer Umsatzsteuer nach den allgemeinen Bestimmungen des UStG 1994 oder dem Abnehmer sei Umsatzsteuer nach Art 7 Abs 4 der BMR zum UStG 1994 vorzuschreiben. Nach der Aktenlage gebe es keinen Hinweis, dass der Verkäufer vom umsatzsteuerlichen Standort ggstdl Fahrzeugs beim Verkauf gewusst habe oder dies hätte wissen müssen. Vielmehr habe die Inanspruchnahme der Steuerbefreiung auf

unrichtigen Angaben des Abnehmers basiert und habe der Verkäufer die Unrichtigkeit der Angaben auch bei Beachtung der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmannes nicht erkennen können und sei ihm daher der Vertrauensschutz nach Art 7 Abs 4 der BMR zum UStG zu gewähren.

Im Gegenzug werde der Bf als eigentlicher Verwenderin ggstdl Fahrzeuges gemäß Art 7 Abs 4 der BMR zum UStG 1994 die im Spruch festgesetzte Umsatzsteuer vorgeschrieben. Der Verspätungszuschlag sei wegen nicht entschuldbarer Unterlassung der Einreichung der Erklärung festzusetzen gewesen.

In der ggstdl Berufung vom 13.08.2013 gegen die Bescheide über die Festsetzung der Umsatzsteuer (USt) gemäß Art 7 Abs 4 der BMR zum UStG 1994 für den Zeitraum 07/2009 und Verspätungszuschlag brachte die Bf i.w. vor, verfahrensgegenständlich sei die Frage der Umsatzsteuerpflicht für ggstdl Fahrzeug.

Die Bf lege hiermit den Kaufvertrag des Fahrzeuges vor. Dieser belege das Eigentum durch die CDE s.r.o. Nach tschechischem Recht sei kein Fahrtenbuch zu führen. Der Bf liege ein solches daher nicht vor.

Ggstdl Kfz sei im Oktober veräußert worden. Das Serviceheft sei beim Verkauf der guten Ordnung halber übergeben worden und könne daher nicht vorgelegt werden.

Das Verwaltungsstrafverfahren wegen § 82 Abs 8 KFG sei eingestellt worden. Es handle sich um den identen Sachverhalt. Die Bf habe in diesem Verfahren nachweisen können, das sie ggstdl Kfz nicht als eine Person mit einem Hauptwohnsitz im Bundesgebiet der Republik Österreich eingebracht oder hier verwendet habe. Das Verfahren sei gemäß § 45 Abs 1 Z 2 VStG eingestellt worden. Ggstdl Straferkenntnis werde beigelegt.

Es sei festzuhalten, dass hier nicht einfach von einer völlig „formlosen“ Einstellung auszugehen sei, sondern dass die Behörde sich ganz klar auf das umfassende Beweismittel bezogen habe und das Verfahren deshalb eingestellt worden sei, weil die Behörde zur Erkenntnis gelangt sei, dass die Beschuldigte die Verwaltungsübertretung nicht begangen habe. Dies sei somit erwiesen. Auf VwGH 12.12.2002, 2001/07/0125, werde verwiesen.

Die Bf treffe sohin auch keine Verpflichtung zur Abführung einer Umsatzsteuer für den Erwerb des Fahrzeuges im Inland.

Der dauernde Standort des Kfz sei nicht im Inland.

Es sei zwar richtig, dass die Bf eine Wohnsitzmeldung in Wien habe. Trotzdem habe sie in Österreich nicht ihren Hauptwohnsitz, weil im relevanten Zeitraum 2009 – 2012 der Lebensmittelpunkt der Bf zu keinem Zeitpunkt Wien bzw Österreich gewesen sei.

Die Bf sei ursprünglich russische Staatsbürgerin gewesen. Lebensmittelpunkt sei anfänglich Moskau, dann Ungarn, dann Wien und schließlich 2009 – 2012 New York und Prag gewesen. Mittlerweile habe die Bf auch einen Wohnsitz in Tel Aviv und Monte Carlo und sie werde nun sogar „Resident“ von Monte Carlo werden.

Seit dem Jahr 2011 habe die Bf nunmehr auch einen weiteren Lebensmittelpunkt in Tel Aviv. Sie lebe dort teilweise mit ihrer Tochter seit deren Studienabschluss. Die Bf unterhalte in Tel Aviv bereits seit einigen Jahren Kontakte in der Immobilienbranche und sei auch in diesem Sektor dort tätig. Sie halte sich aG des Booms des Immobilienmarktes

in Tel Aviv dort naturgemäß häufig auf, um sich im Immobiliensektor einen Namen zu machen.

Als Beweis werde der Beleg über den Wohnungskauf vom Juni 2011 vorgelegt. Darüber hinaus lege die Bf eine Erklärung der Wohnungsverkäuferin vor, welche bestätige, dass die Bf seit Juni 2011 Eigentümerin einer Wohnung in Tel Aviv sei.

Sowohl die Bf als auch deren Tochter seien trotz Monte Carlo auch weiterhin mit New York verwurzelt, der „Lebensstandort“ in Tel Aviv sei nur hinzu gekommen.

Die folgenden Ausführungen zum Lebensmittelpunkt in New York und Prag würden sich insbesondere auf den ggstdl Zeitraum 2009 – 2012 beziehen.

Nachdem die Bf Russland verlassen hatte, habe sie für eine kurze Periode in Budapest gelebt, um dann für lange Zeit in Wien ihren Lebensmittelpunkt zu haben. Dies sei bis zum Abschluss der Schulausbildung ihrer Tochter in Wien im Jahre 2007 gewesen. Die Tochter habe nicht mit Matura abgeschlossen, sondern gleich die Zulassungsvoraussetzungen für amerikanische Universitäten erlangt. Denn es sei immer klar gewesen, dass der Lebensmittelpunkt der Bf und ihrer Tochter nicht in Wien sein werde.

Seit 2008 studiere die Tochter der Bf – nach einem ersten Jahr in Paris – in New York. Der Abschluss des Studiums sei im Sommer 2011 erfolgt.

Die Bf sei seit 2008 daher auch die meiste Zeit in New York bei ihrer Tochter gewesen.

Daraus resultiere auch der Erwerb der Immobilie in Manhattan.

Entsprechende Diplome der Tochter der Bf würden vorgelegt. Die Tochter der Bf habe ihren Nachnamen amerikanisiert, woraus erkennbar sei, dass der Lebensmittelpunkt nicht in Österreich sei.

Verwiesen werde auch auf die der Bf gehörende und genutzte Immobilie in New York.

Die Bf hätte bis 2010 auch eine Wohnung in Moskau, eine Wohnung in Wien und seit 2008 eine in New York gehabt. Zu dieser Wohnung würde ein Konvolut aus Unterlagen vorgelegt.

Dazu sei auszuführen, dass die Bf gemeinsam mit ihrer Tochter im Jahr 2008 eine Gesellschaft in New York gegründet habe. Diese Gesellschaft habe für diese beiden Frauen eine Wohnung in Manhattan erworben.

Weiters sei die Bf Mieterin einer Wohnung in Prag. Eine Kopie des Mietvertrages werde vorgelegt.

Weiters habe die Bf ein Unternehmen in Prag, die CDE s.r.o., gehabt und als Geschäftsführerin geleitet. Der Sitz der CDE s.r.o. sei in Prag. Das Unternehmen sei umfassend operativ tätig. Ein Firmenbuchauszug und die Bilanz würden beigelegt. Der Umsatz 2009, im ersten vollen Jahr nach der Gründung, habe bereits EUR 700.000,-- betragen. Die Gesellschaft habe der Bf allein gehört und sie habe keine Mitarbeiter gehabt. Es sei daher evident, dass der Umsatz der Gesellschaft von der Bf „erarbeitet“ werden habe müssen. Dies sei ohne einen Lebensmittelpunkt in Tschechien nicht möglich. Die Ansicht des FA, dass es nur einen „Lebensmittelpunkt“ geben könne, sei falsch. Es gebe auch Menschen, die gleichzeitig mehrere Lebensmittelpunkte hätten.

Die Bf hätte den Lebensmittelpunkt jedenfalls im Ausland gehabt. Denn sowohl der Aufenthalt in New York aus familiären Gründen als auch die berufliche Tätigkeit in

Tschechien seien urkundlich belegt. Sohin sei nachgewiesen, dass die wichtigsten Anknüpfungspunkt für einen ständigen Aufenthalt, nämlich Familie und Beruf, im Ausland seien.

Aus Zeitgründen sei es der Bf gar nicht möglich gewesen, sich ständig oder auch nur häufig in Österreich aufzuhalten. Im Jahr 2013 habe sie sich bislang maximal 17 Tage in Österreich aufgehalten; dieses Bild unterscheide sich kaum von den letzten Jahren. Als Beweis werde ein Ausdruck Miles & More 2013 vorgelegt. Ein weiterer Nachweis sei schwer zu führen, da Reiseaufzeichnungen nicht über Jahre hindurch aufbewahrt würden. Die Bf gehe davon aus, dass ihr mit den vorgelegten Urkunden der (Gegen) Beweis, dass ihr Hauptwohnsitz nicht in Österreich liege, gelungen sei.

Ob der Hauptwohnsitz in Prag oder New York gelegen war, könne dahin gestellt bleiben. Die umfassende Tätigkeit der Bf in Prag ergebe sich aus der Bilanzsumme der CDE s.r.o., welche der Bf gehörte und in der sie Geschäftsführerin gewesen sei.

Die Bf habe auch eine Beziehung zu Wien. Sie sei seit April 2002 im Inland beschäftigt. Dabei habe es sich um diverse Assistenz Tätigkeiten für die Unternehmen RST Rechtsanwälte bzw ABC GmbH gehandelt. Dies jedoch stets nur unter sehr geringem Zeitaufwand, was an Hand der Lohnzettel im Ausmaß von EUR 400,00 erkennbar sei. Diese Tätigkeiten seien auch als Vermittlungstätigkeiten im Ausland erbracht worden. Die Bf sei ständig unterwegs und auf der Suche nach neuen Projekten und beruflichen Herausforderungen gewesen. Ihr Focus sei von der CDE s.r.o. in Tschechien über den Immobilienmarkt von Tel Aviv bis zu einer Gesellschaft in New York und geschäftliche Beziehungen in Monte Carlo gegangen. Die Bf sei auch weiterhin, allerdings nur geringfügig, für ein österreichisches Unternehmen tätig, wobei sie diese Tätigkeit vorwiegend vom Ausland ausgeübt habe.

Zusätzlich sei die Bf Alleingesellschafterin und –geschäftsführerin der JKL Immobilien GmbH in Wien gewesen. Diese Tätigkeit sei niemals die Haupteinkommens- bzw –tätigkeitsquelle der Bf gewesen. Diese GmbH sei seit einigen Jahren nicht mehr operativ tätig und befinde sich derzeit in Liquidation. Aus der Gewinn- und Verlustrechnung, welche vorgelegt werde, ergebe sich auch, dass die Gesellschaft im Jahr 2012 keine Umsatzerlöse mehr gemacht habe.

Zum Beweis dafür, dass die Bf ständig unterwegs war, werde ein Konvolut an Flugbestätigungen vorgelegt.

Aus der formalen Meldung eines Hauptwohnsitzes könne nicht auf den tatsächlichen Hauptwohnsitz geschlossen werden. Hingewiesen werde auf die Wohnsitzdefinition der BAO, welche im Einklang mit dem Grundsatz der wirtschaftlichen Betrachtungsweise stehe.

Mit der bloßen Wohnsitzmeldung könne die Beurteilung der belangen Behörde, die Bf habe ihren Hauptwohnsitz und ständigen Aufenthalt im Inland, nicht begründet werden. Selbst bei Annahme eines Hauptwohnsitzes der Bf im Inland wären die Voraussetzungen der BMR zum UStG zur Begründung einer Steuerpflicht nicht erfüllt.

Die Bf habe ein Unternehmen in Prag. Für diese betreue sie in ganz Osteuropa und vereinzelt in Österreich Kunden. Die Bf lege diesbezüglich eine Bestätigung der LMN s.r.o.

auf tschechisch vom 25.07.2011 vor. Hierin werde bestätigt, dass die Gesellschaft CDE s.r.o., vertreten durch die Bf, zur externen Vertretung des Produktionssortimentes für die osteuropäischen Länder als Key-Account eingesetzt werde.

Mit dieser Urkunde sie daher die laufende Verwendung des Kfz außerhalb Österreichs bewiesen.

Weiters sei das Unternehmen CDE s.r.o. als Rennteam tätig, welches den Sohn des Rechtsvertreters der Bf unterstütze. Dazu werde auf die Fotodokumentation, welche vorgelegt werde, verwiesen.

Das Fahrzeug der CDE s.r.o. werde vom Rennteam – der X6 habe eine Anhängerkupplung – an nahezu jedem Wochenende bei Rennveranstaltungen in ganz Europa verwendet. Der Fahrer sei als Teil des Teams der CDE s.r.o. unterwegs. Entsprechende Fotos würden vorgelegt. Es seien aber nicht von jedem Rennwochenende Fahrfotos vorhanden. Daher würden sich im Konvolut „sonstige Fotos“ finden, welche die Anwesenheit im Ausland belegten. Vom ggstdl Kfz könnten nur drei Fotos vorgelegt werden. Eine entsprechende Foto-CD werde ebenfalls vorgelegt.

Das Fahrzeug werde daher auch von der CDE iSd Unternehmenszweckes genutzt, nicht von der Bf.

Das Kfz diene unter der Woche für die Tätigkeit der CDE als Key-Account-Manager der LMN s.r.o. in Osteuropa bzw Österreich/Deutschland. Am Wochenende sei es für die Motorsportaktivitäten der CDE im Einsatz.

Auf die entsprechende Judikatur des VwGH zur Verwendung eines Kfz im Inland iZm der NoVA werde verwiesen. Demnach sei die NoVA lediglich für dauerhaft im Inland verwendete Fahrzeuge festzusetzen. Ggstdl Kfz werde nicht dauerhaft im Inland verwendet; die Bf habe keinen dauerhaften Aufenthalt in Österreich und sei lediglich sporadisch in Österreich tätig. Die absolut überwiegende Kilometerleistung ggstdl Kfz erfolge nicht im Inland. Eine Zulassung ggstdl Fahrzeuges in Österreich sei sohin nicht geboten.

Es sei nochmals festzuhalten, dass das Fahrzeug einerseits in Tschechien und andererseits zur Erfüllung der Aufgaben des Rennteams der CDE s.r.o. verwendet werde.

Das Fahrzeug werde nach den Rennwochenenden immer nach Prag rücküberstellt.

Die Gesamtbetrachtung der Verwendung müsse daher zum Ergebnis führen, dass das Fahrzeug nicht in Österreich verwendet werde. Der umsatzsteuerpflichtige Standort und Ort des Endverbrauchs liege nicht in Österreich.

Eine steuerpflichtige Inlandslieferung sei daher nie erfolgt.

Das Fahrzeug werde im Inland kaum verwendet. Die Bf bringe das Fahrzeug nur bei ihren Besuchen ihrer Wohnung in Wien ins Inland. Das Fahrzeug werde hauptsächlich im Ausland verwendet.

Für Aufenthalte im Inland stehe ein eigenes Fahrzeug zur Verfügung. Aus dem Firmenbuchauszug der JKL Immobilien GmbH und einer Versicherungsbestätigung der Zulassung eines VW Fox auf dieses Unternehmen sei ersichtlich, dass die Bf Alleingesellschafter und –geschäftsführer der JKL gewesen sei und das auf diese Gesellschaft zugelassene Kfz habe die Bf für private Fahrten in Wien genutzt. Wie aus

der Gutschrift der Porsche Wien Liesing vom 20.07.2011 ersichtlich, sei das Kfz verkauft worden, weil ein neues Fahrzeug erworben wurde. Es liege zwar kein Fahrtenbuch vor, jedoch sei aus der beiliegenden Urkunde (Gutschrift der Fa. Porsche) ersichtlich, dass das Kfz von der Bf mit 76.000 Kilometer in den letzten sechs Jahren verwendet worden. Dieses Kfz sei insbesondere auch dann von der Bf verwendet worden, wenn ggstdl BMW X6 an den Wochenenden für das Rennteam im Einsatz gewesen sei. Nur so lasse sich diese enorme Kilometernutzung des Fahrzeuges erklären, wobei zu bedenken sei, dass grs nur die Bf über den VW Fox verfügungsberechtigt gewesen sei. Insbesondere in Anbetracht der Tatsache, dass die JKL operativ kaum tätig gewesen sei, könne geschlossen werden, dass die Bf dieses Fahrzeug für ihre Fahrten im In- und Ausland genutzt habe.

Bezüglich der Abmeldung des auf die Bf zugelassenen Mini Cooper Cabrio 2009 sei auszuführen, dass der Bf eben der VW Fox zur Verfügung gestanden habe und der Mini Cooper im Übrigen gar nicht von der Bf, sondern von der Tochter eines Bekannten genutzt worden sei.

Es bestehe daher kein dauernder Standort des BMW X6 im Bundesgebiet.

Vom UFS sei teilweise vertreten worden, dass bloß kurzfristige Grenzübertritte nichts am inländischen Standort ändern, sofern das Fahrzeug überwiegend im Inland verwendet werde. Es sei nochmals festgehalten, dass das Fahrzeug überwiegend im Ausland verwendet werde und daher nicht von bloß kurzfristigen Grenzübertritten die Rede sein könne.

Die Bf habe nachgewiesen, dass das Fahrzeug jede Woche in ganz Osteuropa unterwegs sei. Auf Grund der Key Account Tätigkeit in ganz Osteuropa sei es erforderlich, dass die Bf in ganz Europa mit dem Fahrzeug unterwegs sei. Es werde daher laufend das Gebiet der Republik Österreich verlassen und erfolge auch kein „überwiegendes Zurückkehren“ nach Österreich. Weiters sei das Fahrzeug auf Grund der Motorsportaktivitäten am Wochenende im Ausland im Einsatz – dies nicht durch die Bf. Im Falle der „Nichtnutzung“ stehe das Fahrzeug in Prag.

Die Bf sei auch am Tag der Anhaltung im Verwaltungsstrafverfahren in das Bundesgebiet eingereist und kurz darauf wieder ausgereist. Das Fahrzeug werde überwiegend im Ausland verwendet.

Auch die Tatsache, dass 32 Organstrafmandate und eine Jahresvignette für 2010 vorliegen, sei kein Beweis für die zumindest überwiegende Nutzung des Kfz im Inland. Zu beachten sei, dass die Bf niemals einen Parkzettel in das Kfz gelegt habe. Sie habe praktisch jedes Mals, wenn sie mit ggstdl Kfz in Österreich war, einen Strafzettel bekommen. So komme man auf etwas mehr als einen Strafbescheid pro Monat. Wenn die Bf aber zweimal pro Monat mit dem Kfz in Österreich gewesen sei, könne keineswegs von einem Hauptwohnsitz gesprochen werden.

Jemand, der sich nicht um Parkverbote bzw kleinere Geschwindigkeitsübertretungen kümmere und sich ständig im Inland aufhalte, würde viel mehr Strafzettel bekommen. Auch aus dem Kauf einer Jahresvignette könne nicht auf eine bestimmte Häufigkeit der Nutzung in Österreich geschlossen werden. Für die Fahrten der CDE an den

Wochenenden von Österreich an verschiedene Orte in Europa und zurück sei die Benützung der Autobahn nötig. Um sich Unannehmlichkeiten zu ersparen, habe die Bf gleich eine Jahresvignette erworben.

Die Behörde werde daher zu erheben haben, wann die Bf das Kfz tatsächlich im Inland verwendet habe. Denn die Nutzung im Inland sei laufend unterbrochen worden.

Zur Aussage anlässlich der Kontrolle am 09.12.2010 sei darauf zu verweisen, dass die Meinung, aussagen am Beginn eines Verfahrens sei ein höherer Wahrheitsgehalt beizumessen, nach einem Judikat des VwGH in dieser allgemeinen Form nicht gelte. Auch müsse auf die besondere Stresssituation bei einer Aussage vor der Polizei und auf mögliche Verständigungsschwierigkeiten Bedacht genommen werden. Das Deutsch der Bf sei keinesfalls lückenlos oder grammatikalisch wie phonetisch einwandfrei. Es sei jedenfalls auszuschließen, dass die Bf die Begriffe „Sitz ihrer Tätigkeit“ oder „Firmenauto“ verwendet habe. Der „Aussage“ der Bf könne daher in diesem Zusammenhang kein Beweiswert beigemessen werden.

Aus der Formulierung „Da K, auch die deutsche Sprache einwandfrei beherrschte“, könne nicht geschlossen werden, die Bf verstehe auch sehr komplizierte Begriffe und beherrsche die Sprache perfekt. Zum Beweis lege die Bf ein E-Mail vor, aus denen sich das mangelnde Sprachverständnis eindeutig ergebe.

Die Vorgehensweise des Polizeiorgans könne nur als aggressiv bezeichnet werden.

Die Strafen und die Vignette würden keinesfalls auf den endgültigen und dauerhaften Standort des Fahrzeuges im Inland schließen lassen.

Dies Auswirkungen dieser Ausführungen hätten zur Folge, dass die Bf dem Art 7 Abs 4 der BMR zum UStG 1994 nicht unterliege, da sie ihren Hauptwohnsitz nicht in Österreich habe. Sie habe ggstdl Fahrzeug in Tschechien erworben und es sei keine „Lieferung“ iSd Art 1 Abs 7 UStG erfolgt. Es werde daher schon ausdrücklich bestritten, dass die ersten 6.000 Kilometer überhaupt in Österreich zurückgelegt worden seien.

Zudem sei niemals eine entgeltliche Lieferung des ggstdl Fahrzeugs nach Österreich erfolgt. Gemäß USt-RL BMF habe der Erwerb durch einen Nichtunternehmer Entgeltlichkeit zur Voraussetzung. Die Übersiedlung vom übrigen Gemeinschaftsgebiet ins Inland unter Mitnahme eines neuen Fahrzeugs führe daher grs zu keiner Erwerbsbesteuerung. Es könne daher keinesfalls dazu führen, dass ein Erwerb des Fahrzeugs durch die Bf in Tschechien und die spätere bloß vorübergehende Verwendung in Österreich die Umsatzsteuerpflicht gemäß Art 1 Abs 7 UStG begründe.

Laut UFS müsse für die Beurteilung, ob eine ig Lieferung vorliegt und eine Erwerbsbesteuerung zu erfolgen habe, geklärt werden, in welchem Mitgliedstaat die endgültige und dauerhafte Verwendung eines Gegenstandes stattfinden wird. Zu den bedeutenden Umständen gehörten u.a.. der Ort seiner Registrierung und gewöhnlichen Verwendung, der Wohnort des Erwerbers sowie das Bestehen oder Fehlen von Verbindungen, die der Erwerber zum Liefermitgliedstaat oder einem anderen Mitgliedstaat unterhält.

Das Besteuerungsrecht werde jenem Mitgliedstaat zugewiesen, in dessen Gebiet der Verbrauch oder die weitere Verwendung des Fahrzeuges erfolgt.

Wann im Zuge des Erwerbs eine Lieferung des Fahrzeuges nach Österreich erfolgt sein soll, sei nicht nachvollziehbar. Das Fahrzeug werde bestimmungsgemäß für die Eigentümerin – die CDE s.r.o. – verwendet, und zwar überwiegend in Tschechien. Sonst sei das Fahrzeug an Renntagen in Europa unterwegs. In Österreich werde es nur sporadisch verwendet.

Es ergebe sich eindeutig, dass die endgültige und dauerhafte Verwendung bzw der Verbrauch des ggstdl Kfz nicht in Österreich stattfinde und auch nicht stattfinden werden. Aus den Wohnorten der Bf, nämlich Prag und New York und mittlerweile auch Tel Aviv und Monte Carlo, könne sich keine Pflicht zur Besteuerung ergeben.

Die Behauptung der belangten Behörde, der „gewöhnliche Abstellplatz bei längerer Nichtnutzung“ sei Österreich, könne weder aus dem Vorbringen der Bf noch aus den sonstigen Beweismitteln geschlossen werden.

Als dauernder Standort eines Fahrzeuges gemäß KFG gelte nach UFS der Hauptwohnsitz des Antragstellers, bei Fahrzeugen von Unternehmungen der Ort, von dem aus der Antragsteller hauptsächlich über sein Fahrzeug verfüge. Es komme darauf an, von wem das Fahrzeug im Inland verwendet werde.

Es ergebe sich eindeutig, dass die Voraussetzungen des Art 1 Abs 7 UStG nicht vorlägen. Auch die Parkometerstrafen und die Vignette ließen keinesfalls auf die endgültige und dauerhaft Verwendung des Fahrzeuges (nach der Absicht des Erwerbers) im Inland schließen. Erforderlich sei nach VwGH und UFS eine umfassende Abwägung aller objektiven tatsächlichen Umstände.

Der Ort der gewöhnlichen Verwendung des Fahrzeuges liege in Tschechien (Tätigkeit der CDE, vertreten durch die Bf, als Key-Account der LMN s.r.o. in Osteuropa bzw Österreich/Deutschland unter der Woche; Motorsportaktivitäten der CDE europaweit am Wochenende). Registriert sei das Fahrzeug in Tschechien. Der Wohnort der Bf liege seit 2009 überwiegend in Prag und New York. Derzeit halte sich die Bf zudem häufig in Tel Aviv und Monte Carlo auf. In Österreich befinde sie sich seit 2007 selten und immer nur für wenige Tage (wenn überhaupt). Wesentlich stärkere Verbindungen bestünden im ggstdl Zeitraum sohin zu den USA (wo die Tochter der Bf lebe), Tel Aviv (Versuch der Etablierung am Immobilienmarkt) und EU-weit natürlich zu Tschechien (hauptberufliche Tätigkeit) sowie Monte Carlo (seit 2013 Etablierung als Mitbürgerin).

Der umsatzsteuerliche Standort liege sohin nicht in Österreich. Der Ort des Endverbrauchs sei Tschechien. Die Bf habe beim Erwerb des Fahrzeugs keine unrichtigen Angaben gemacht.

Daraus folge, dass weder die Autohaus AG noch die Steuerschuldnerin umsatzsteuerpflichtig seien. Art 7 Abs 4 der BMR zum UStG sei daher nicht erfüllt.

Hingewiesen werde auch darauf, dass die Behörde den Bescheid über die Festsetzung der NoVA für 04/2009 und den Bescheid über die Festsetzung der Fahrzeugeinzelbesteuerung für den Zeitraum 04/2009 mit BVE vom 11.07.2013 ersatzlos aufgehoben habe.

Die belangte Behörde habe aber quasi ersatzweise neue Bescheide erlassen, nämlich den ggstdl Bescheid über die Festsetzung der NoVA inklusive Verspätungszuschlag

für den Zeitraum 08/2009 und den Bescheid über die Festsetzung der Umsatzsteuer gemäß Artikel 7 Abs 4 der BMR zum UStG 1994 inklusive Verspätungszuschlag für den Zeitraum 07/2009. In diesen Bescheiden würde über genau jenen Gegenstand, nämlich die NoVA und die USt für den Ankauf des Kfz – abgesprochen, der schon Gegenstand der ursprünglichen Bescheide war. Dies ergebe sich vor allem daraus, dass die Behörde sich in den neuen, nun in diesem Berufungsverfahren gegenständlichen Bescheiden in ihrer Begründung fast ausschließlich auf Informationen stütze, die aus dem Berufungsverfahren anlässlich der Berufung vom 24.09.2012 stammten.

Die Erlassung ggstdl angefochtener Bescheid sei sohin gesetzwidrig erfolgt und seien diese ersatzlos aufzuheben.

Sollte die Behörde zur Auffassung gelangen, dass die Umsatzsteuerpflicht bestehe, werde in eventu auch der Verspätungszuschlag zur Umsatzsteuer bekämpft. Die Nichtentrichtung der Abgabe sei auf Grund der Judikatur des UFS und des VwGH durchaus vertretbaren Rechtsansicht eindeutig entschuldbar. Daher stehe ein Verspätungszuschlag überhaupt nicht zu. Jedenfalls sei die Höhe von 10% aber überhöht.

Wenn überhaupt, könne das Verschulden der Bf nur geringfügig sein. Die Bf habe sich an einer vertretbaren Rechtsansicht orientiert und sei stets der Meinung gewesen, keine USt zu schulden.

Das Ausmaß der Fristüberschreitung bis August 2012 habe gar keinen Verspätungszuschlag gerechtfertigt. Die Tatsache, dass die Bf ein gesetzlich verankertes Rechtsmittel beantragt habe, könne ihr nicht zur Last gelegt werden.

Eine mangelnde Vertrautheit der nicht in Österreich aufgewachsenen und jedenfalls häufig im Ausland befindlichen Bf mit dem österreichischen Abgabenrecht wäre zu berücksichtigen gewesen.

Der Verspätungszuschlag sei auch nicht iSd § 93 Abs 3 lit a BAO begründet worden und stelle eine Ermessungsüberschreitung der belangten Behörde dar.

Im ergänzenden Vorbringen zur Berufung vom 10.09.2013 brachte die Bf i.w. vor, der guten Ordnung halber lege die Bf nunmehr auch den Miles & More Auszug für den Zeitraum August bis November 2012 vor. Für weiter zurückliegende Zeiträume würden keine Auszüge mehr vorliegen. Außerdem seien auf dem Auszug nur die Flüge der Lufthansa Gruppe erfasst. Es ergebe sich aus den Auszügen, dass Wien immer nur für „Zwischenstopps“ gedacht gewesen sei; dies ergebe sich aus einer Berechnung der Zeiträume, die die Bf insbesondere in Nizza verbracht habe. Die Auszüge würden belegen, dass die Bf stets aus dem Ausland nur sehr kurze Aufenthalte nach Wien uns stets binnen kurzer Zeit wieder weggefliegen sei. Erkennbar sei auch, dass in Wahrheit Monte Carlo der Lebensmittelpunkt der Bf gewesen sei.

Ergänzend werde ein weiterer Artikel betreffend den Immobilienmarkt in Tel Aviv vorgelegt, wo die Bf insbesondere seit 2011 einen weiteren Lebensmittelpunkt begründet habe, um auf dem dortigen Immobilienmarkt Fuß zu fassen.

Auf die Ungültigkeit der (Ersatz) Bescheide werde hingewiesen. Dies verstoße gegen den Grundsatz der „res iudicata“ bzw „ne bis idem“. Die BVE vom 11.07.2013 sei in Rechtskraft

erwachsen. Die Behörde habe über denselben Sachverhalt entschieden wie bereits in der BVE, in der sie die betreffenden Bescheide ersatzlos aufgehoben habe.

Auf entsprechende Entscheidungen des UFS werde verwiesen.

Die Behörde habe über denselben Sachverhalt entschieden, wie im Bescheid von 01.08.2012. Die Behörde habe sich nämlich in der Begründung ggstdl Bescheide ausschließlich auf Informationen aus dem Verfahren betreffend die Bescheid vom 01.08.2012 und hier insbesondere aus der Berufung vom 24.09.2012 und der Bekanntgabe vom 17.12.2012 sowie der Bekanntgabe vom 04.06.2012 gestützt.

Dass die NoVA nunmehr statt per April 2009 erst per Juli 2009 festgesetzt wurde, vermöge an dieser Tatsache nichts zu ändern.

Voraussetzung für die Festsetzung eines Verspätungszuschlages sei das Bestehen eines Bescheides. Im ggstdl Fall sei aber bereits die Bemessungsgrundlage – nämlich der Bescheid betreffend die Festsetzung der USt für den Zeitraum 07/2009 – gesetzwidrig erlassen worden und sei aufzuheben. Daher sei auch der Bescheid über den Verspätungszuschlag aufzuheben.

Über die Beschwerde wurde erwogen

Eingangs wird darauf hingewiesen, dass die am 31. Dezember 2013 beim Unabhängigen Finanzsenat anhängigen Berufungen gemäß § 323 Abs 38 BAO vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinne des Art 130 Abs 1 B-VG zu erledigen sind.

Folgender aktenkundige Sachverhalt steht fest:

Die Bf wurde am 09.12.2010 in Wien als Lenkerin des PKW, BMW X6, Erstzulassung 30.04.2009, Zulassungsbesitzer CDE s.r.o., CZ-Prag, mit dem tschechischen Kennzeichen BCD, von der Polizei angehalten und angezeigt, weil ihr Hauptwohnsitz und der Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen im Inland liege, wodurch der dauernde Standort des Kfz in Österreich angenommen werden müsse. Die tschechischen Kennzeichen seien somit gemäß § 82 Abs 8 KFG missbräuchlich verwendet worden. Die NoVA sei bisher noch nicht entrichtet worden. Laut MA 67 sei das Kfz bereits dutzende Male in Wien ohne Parkschein in einer Kurzparkzone vorgefunden und Strafzettel hinterlegt worden, welche bis dato nicht bezahlt wurden.

Das FA ersuchte die Bf mit Vorhalt vom 25.05.2012 um Ergänzung betreffend NoVA und forderte sie auf, bis zum 28.06.2012 das beigelegte Formular „Erklärung über die NoVA“ ausgefüllt zu retournieren und alle relevanten Unterlagen mitzusenden.

Am 01.08.2012 erließ das FA den Bescheid über die Festsetzung der Umsatzsteuer für den Erwerb neuer Fahrzeuge (Fahrzeugeinzelbesteuerung) mit dem Tag des Erwerbes 30.04.2009. Die Festsetzung sei erforderlich gewesen, weil die Selbstberechnung der Abgabe unterblieben sei.

Der Bf brachte gegen diesen Bescheid das Rechtsmittel der Berufung mit umfangreicher Begründung ein.

Mit Vorhalt vom 08.11.2012 forderte das FA die Bf auf, verschiedene Unterlagen wie Kaufvertrag, Fahrtenbuch, Serviceheft, Meldebestätigung für den Prager Wohnsitz etc beizubringen und eine Stellungnahme abzugeben.

Mit Bekanntgabe vom 17.12.2012 wurde der Vorhalt beantwortet und u.a.. der Kaufvertrag ggstdl Kfz vorgelegt. Demnach erwarb die Fa. CDE, Prag, am 29.07.2009 (Rechnungs- und Lieferdatum) den PKW von der Fa. Autohaus AG in Wien.

Am 11.07.2013 erließ das FA eine stattgebende BVE und hob den Bescheid über die Festsetzung der Umsatzsteuer für den Zeitraum 04/2009 auf.

Am 12.07.2013 erließ das FA ggstdl Bescheide über die Festsetzung der Umsatzsteuer gemäß Art 7 Abs 4 der BMR zum UStG 1994 und Verspätungszuschlag für den Zeitraum 07/2009 und führte u.a. aus, laut vorgelegter Rechnung sei das strittige Kfz am 29.07.2009 von der Autohaus AG, Wien, an die tschechische Firma CDE, Praha, verkauft worden. Die Abgabenbehörde komme auf Grund nachfolgender amtlicher Ermittlungsergebnisse zum Ergebnis, dass in Wahrheit die Bf ggstdl Fahrzeug auf Grund ihres Lebensmittelpunktes in Österreich dauernd hier verwendet habe und demnach auch der Ort des Endverbrauches in Österreich liege:

- Es stehe fest, dass die Bf ab dem 02.04.2002 in Österreich nichtselbständig beschäftigt war

- Der Hauptwohnsitz der Bf befinde sich seit Oktober 1999 im Inland und die Bf halte sich hier auch ständig auf. Die Ausführungen in der Berufung zum Lebensmittelpunkt Amerika bzw Tschechien seien widersprüchlich.

- Die Bf habe anlässlich der Kontrolle am 09.12.2010 ausgesagt, dass sie Österreicherin sei und seit vielen Jahren hier wohne. Der Sitz der Bf sei in Wien und die wichtigsten Kunden würden in Österreich betreut. Ggstdl Kfz sei das Firmenauto der Bf.

Daher sei es schlüssig, wenn die Behörde einer früheren Aussage, die vor Kenntnis der steuerlichen Auswirkung abgegeben worden sei, mehr Glauben schenke, als späteren zweckdienlichen Behauptungen. Es entspreche den Erfahrungen des täglichen Lebens, dass jene Ausführungen, die zu Beginn eines Verfahrens gemacht würden, der Wahrheit näher kämen als spätere. Der Einwand, dass die Bf Deutsch keinesfalls einwandfrei beherrsche, stelle eine Schutzbehauptung dar und stehe im Widerspruch zur dienstlichen Wahrnehmung des einschreitenden Polizeiorgans.

- Im Zeitraum vom 13.05.2009 bis 09.11.2010 seien gegen die Bf als Halterin ggstdl Kfz 32 Parkometerstrafen verhängt worden. Außerdem habe sich auf ggstdl Kfz eine Jahresvignette der Asfinag (zumindest) für das Jahr 2010 befunden.

- Zusätzlich habe eine Abfrage ergeben, dass die Bf kurz nach dem Kauf ggstdl Kfz ihr davor benutztes Kfz, einen Mini Cooper Cabrio mit Wiener Kennzeichen, abgemeldet habe und daher seit diesem Zeitpunkt kein weiteres Kfz auf die Bf zugelassen war. Die Behauptung, einen VW Fox für private Fahrten in Wien genutzt zu haben, stelle ohne Vorlage eines Fahrtenbuches eine unüberprüfbare Behauptung dar.

- Es habe weder ein Fahrtenbuch noch ein Serviceheft des ggstdl Kfz vorgelegt werden können.

Die Bf habe einen inländischen Hauptwohnsitz und habe sich (unterbrochen durch diverse kurze Flugreisen ins Ausland) in den Streitjahren 2009 bis 2012 als Alleingesellschafterin und Alleingeschäftsführerin der JKL Immobilien GmbH ständig im Inland aufgehalten, weshalb sich auch der Mittelpunkt der Lebensinteressen der Bf in der Eigentumswohnung in Wien und somit auch der umsatzsteuerliche Standort ggstdl Kfz im Inland befinde. Es sei davon auszugehen, dass ggstdl Fahrzeug im umsatzsteuerlichen Sinn seinen Bestimmungsort beim Kauf des Kfz am österreichischen Mittelpunkt der Lebensinteressen gehabt habe und somit von der Autohaus AG zu Unrecht eine steuerfreie ig Lieferung fakturiert worden sei.

Daneben würden auch der gewöhnliche Abstellplatz bei längerer Nichtnutzung sowie das zumindest überwiegende Zurückkehren an den österreichischen Wohnsitz nach den Motorsportaktivitäten am Wochenende im Ausland für den umsatzsteuerlichen Standort und somit Ort des Endverbrauchs des Fahrzeuges in Österreich sprechen. Es liege somit eine stpfl Inlandslieferung vor.

Liege der Ort des Endverbrauches und somit der umsatzsteuerliche Standort eines Fahrzeuges im Inland, könne die Lieferung dieses Fahrzeuges durch einen inländischen Händler keine ig Lieferung sein. Es liege eine stpfl Inlandslieferung vor. Dafür schulde entweder der Lieferer Umsatzsteuer nach den allgemeinen Bestimmungen des UStG 1994 oder dem Abnehmer sei Umsatzsteuer nach Art 7 Abs 4 der BMR zum UStG 1994 vorzuschreiben. Nach der Aktenlage gebe es keinen Hinweis, dass der Verkäufer vom umsatzsteuerlichen Standort ggstdl Fahrzeugs beim Verkauf gewusst habe oder dies hätte wissen müssen. Vielmehr habe die Inanspruchnahme der Steuerbefreiung auf unrichtigen Angaben des Abnehmers basiert und habe der Verkäufer die Unrichtigkeit der Angaben auch bei Beachtung der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmannes nicht erkennen können und sei ihm daher der Vertrauensschutz nach Art 7 Abs 4 der BMR zum UStG zu gewähren.

Im Gegenzug werde der Bf als eigentlicher Verwenderin ggstdl Fahrzeuges gemäß Art 7 Abs 4 der BMR zum UStG 1994 die im Spruch festgesetzte Umsatzsteuer vorgeschrieben. Der Verspätungszuschlag sei wegen nicht entschuldbarer Unterlassung der Einreichung der Erklärung festzusetzen gewesen.

Der Verspätungszuschlag sei wegen nicht entschuldbarer Unterlassung der Einreichung der Erklärung festzusetzen gewesen.

Gegen diese Bescheide richtet sich ggstdl Beschwerde vom 13.08.2013, welche mit dem Vorbringen vom 10.09.2013 ergänzt wurde.

Rechtliche Beurteilung:

Gemäß Art 7 Abs 1 UStG 1994 (BMR) liegt eine innergemeinschaftliche Lieferung u.a. dann vor, wenn der Unternehmer oder der Abnehmer den Gegenstand der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert oder versendet hat.

Art 7 Abs 4 UStG 1994 (BMR) lautet:

„(4) Hat der Unternehmer eine Lieferung als steuerfrei behandelt, obwohl die Voraussetzungen nach Abs. 1 nicht vorliegen, so ist die Lieferung dennoch als steuerfrei anzusehen, wenn die Inanspruchnahme der Steuerbefreiung auf unrichtigen Angaben des Abnehmers beruht und der Unternehmer die Unrichtigkeit dieser Angaben auch bei Beachtung der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns nicht erkennen konnte. In diesem Fall schuldet der Abnehmer die entgangene Steuer. In Abholfällen hat der Unternehmer die Identität des Abholenden festzuhalten.“

Sind die Voraussetzungen der Steuerfreiheit nicht gegeben und konnte der Unternehmer das selbst trotz Beachtung der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns nicht erkennen, bleibt es für ihn bei der Steuerfreiheit; die entgangene Steuer schuldet nunmehr der Abnehmer. Dabei handelt es sich um die auf die Lieferung im Ursprungsland entfallende Steuer. Grundlage der Berechnung ist die Rechnung über die Lieferung. Der in dieser Rechnung ausgewiesene Betrag ist somit als das Entgelt anzusehen, von dem die Steuer berechnet wird, die nunmehr der Abnehmer schuldet (vgl. Ruppe/Achatz, UStG-Kommentar⁴, Art 7 BMR, Rz 38).

Die Steuerschuld entsteht in dem Zeitpunkt, in dem die Lieferung ausgeführt wird.

Das FA wendete diese Bestimmung an, ging von einer steuerpflichtigen Inlandslieferung mit Datum der Lieferung 29.07.2009 aus und setzte die Umsatzsteuer gemäß dem in der Rechnung ausgewiesenem Entgelt fest.

Verfahrensrechtlich gilt gemäß Art 21 Abs 1 UStG 1994 (BMR) § 21 UStG 1994 analog (vgl. Ruppe/Achatz aaO).

Daher handelt es sich um eine Selbstbemessungsabgabe. Erfolgt diese nicht, hat das FA die Abgabe bescheidmäßig festzusetzen.

Festsetzungsbescheide sind Abgabenbescheide. Sie haben daher im Spruch jene Bestandteile zu enthalten, die sich aus den §§ 93 Abs 2 und 198 Abs 2 ergeben (vgl. Ritz, BAO⁵, § 201 Rz 42).

Gemäß § 93 Abs 2 BAO ist jeder Bescheid ausdrücklich als solcher zu bezeichnen, er hat den Spruch zu enthalten und in diesem die Person (Personenvereinigung, Personengemeinschaft) zu nennen, an die er ergeht.

Gemäß § 198 Abs 2 erster Satz BAO haben Abgabenbescheide im Spruch die Art und Höhe der Abgaben, den Zeitpunkt ihrer Fälligkeit und die Grundlagen der Abgabenfestsetzung (Bemessungsgrundlagen) zu enthalten.

Zur Bemessungsgrundlage gehören Größen, aus denen die Abgaben unmittelbar abgeleitet werden (Stoll, BAO-Handbuch, 467). Zur Bemessungsgrundlage und damit zum Bescheidspruch gehört gegebenenfalls auch die Anführung des Zeitraums oder des Zeitpunktes, für den oder auf den bezogen die Abgabe festgesetzt wird (vgl. Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz, BAO³ § 198 Anm 14 (Stand 01.01.2008, rdb.at). Auch nach Ritz, BAO Kommentar⁵, 198, Rz 16, gehört notwendigerweise auch der Zeitraum,

für den die jeweilige Abgabe vorgeschrieben wird, zur Bemessungsgrundlage eines Abgabenbescheides. Der Zeitraum, für den die Umsatzsteuer festgesetzt wird, ist Spruchbestandteil.

Das FA hat die Abgabe im ersten Bescheid vom 01.08.2012 als Bescheid über die Festsetzung der Umsatzsteuer für den Erwerb neuer Fahrzeuge (Fahrzeugeinzelbesteuerung) gemäß Art 1 Abs 7 UStG 1994 (BMR) für 04/2009 (Datum der Erstzulassung 30.04.2009) festgesetzt.

Die Bf legte im Berufungsverfahren u.a. die Rechnung vom 29.07.2009 über den Ankauf ggstdl Fahrzeuges vor.

Daraufhin erließ das FA die stattgebende BVE vom 11.07.2013 und hob den Bescheid vom 01.08.2012 (ersatzlos) auf.

Die BVE wurde nicht bekämpft und erwuchs somit in Rechtskraft.

Am 12.07.2013 erging ggstdl Bescheid des FA (samt Bescheid über einen Verspätungszuschlag) über die Festsetzung der Umsatzsteuer gemäß Art 7 Abs 4 UStG 1994 (BMR) und Verspätungszuschlag für den Zeitraum 07/2009 (Datum des Erwerbs 29.07.2009).

Die Bf wendet „res „iudicata“ ein.

„Sache“ ist die Angelegenheit, die den Inhalt des Spruches erster Instanz gebildet hat (vgl Ritz, BAO Kommentar⁵, § 279, Tz 10, mwN). Identität der Sache liegt dann vor, wenn einerseits weder in der Rechtslage noch in den für die Beurteilung des Parteibegehrens maßgebenden tatsächlichen Umständen eine Änderung eingetreten ist und sich andererseits das neue Parteibegehren im Wesentlichen (von Nebenumständen, die für die rechtliche Beurteilung der Hauptsache unerheblich sind, abgesehen) mit dem früheren deckt (VwGH 06.09.2005, 2005/03/0065).

Im vorliegenden Fall unterscheidet sich der Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid vom 01.08.2012 von jenem vom 12.07.2013 i.w. hinsichtlich des Zeitpunkts der Entstehung der Steuerschuld und der rechtlichen Beurteilung. Die maßgebenden tatsächlichen Umstände und die Rechtslage sind unverändert. Die Sache, um die es geht, ist die Festsetzung der Umsatzsteuer gegenüber der Bf für das von dieser am 09.12.2010 im Inland verwendete Kfz BMW X6 mit dem tschechischen Kennzeichen BCD, Erstzulassung 30.04.2009.

Es war von Anfang an bekannt, dass die Lenkerin ggstdl Kfz am 09.12.2010 in Wien angehalten und ggstdl Sachverhalt zur Anzeige gebracht wurde. Ist die belangte Behörde ursprünglich offenbar davon ausgegangen, dass das Kfz seit dem Datum der Erstzulassung am 30.04.2009 in das Inland gebracht und hier verwendet wurde, so wurde die Entstehung der Steuerschuld beim ggstdl bekämpften Bescheid mit 07/2009 angenommen, weil durch die Vorlage des Kaufvertrages hervorgekommen ist, dass die CDE s.r.o. das Fahrzeug am 29.07.2009 erworben hatte.

Die Angabe eines anderen Monats im Spruch des Bescheides und die Einordnung des Sachverhalts unter eine andere Gesetzesnorm bedeuten jedoch nach der oben

dargelegten Judikatur nicht, dass die Entscheidung deshalb über einen anderen Gegenstand ergeht, als über den, der bereits vom Erstbescheid erfasst war.

Am Sachverhalt hat sich nichts geändert. Zu beurteilen war die Verwendung ggstdl Kfz im Inland durch die Bf als Lenkerin in Bezug auf das Entstehen der Steuerschuld für die Umsatzsteuer u.a.. auf Grund des Datums der Erstzulassung und des Datums des Ankaufs des Fahrzeugs durch die CDE s.r.o.

Dass die belangte Behörde den Entstehungszeitpunkt für die Umsatzsteuer ohne weitere Ermittlungen ursprünglich mit dem Datum der Erstzulassung angenommen hat, ändert nichts daran, dass der zu beurteilende Sachverhalt hinsichtlich der Einbringung und Verwendung gleich geblieben ist. So wurde in der Anzeige vom 09.12.2010 ausgeführt, ggstdl Fahrzeug werde schon seit 2009 regelmäßig im Inland verwendet.

Dass die belangte Behörde das Datum des Ankaufs des Fahrzeugs durch die CDE s.r.o. vorerst nicht ermittelt und erst in der BVE beachtet hat, kann keine Änderung des Tatsachenkomplexes bewirken.

Die Bf weist zu Recht darauf hin, dass sich die belangte Behörde in der Begründung ggstdl bekämpften Bescheides ausschließlich auf Informationen aus dem Verfahren betreffend den Bescheid vom 01.08.2012, insbesondere aus der Berufung vom 24.09.2012 und der Bekanntgabe vom 17.12.2012 sowie der Bekanntgabe vom 04.06.2012 gestützt hat. Daraus folgt aber zwingend, dass die Behörde im ggstdl bekämpften Bescheid über denselben Sachverhalt entschieden hat wie im Bescheid vom 01.08.2012, der mit BVE vom 11.07.2013 ersatzlos aufgehoben wurde.

Zum Zeitpunkt der Erlassung der BVE am 11.07.2013, mit der das (erste) Verfahren abgeschlossen wurde, war jedenfalls auch der belangten Behörde genau der gleiche Sachverhalt bekannt und zu beurteilen wie im Zeitpunkt der Erlassung des zweiten Bescheids am 12.07.2013, was auch auf Grund des unmittelbaren zeitlichen Zusammenhangs evident ist.

Somit hat die belangte Behörde über denselben Sachverhalt entschieden wie bereits in der in Rechtskraft erwachsenen BVE. Auch an der Rechtslage hat sich nichts geändert.

Es liegt daher trotz Änderung des Entstehungszeitpunktes und trotz Einordnung unter eine andere gesetzliche Norm Sachidentität vor.

Vgl dazu die zur NoVA ergangene Entscheidung des VwGH 11.09.2014, 2013/16/0156, in der ausgeführt wird:

„Als Tatsachenkomplex, welcher die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für das in Rede stehende Fahrzeug zugrunde lag, ist die Einbringung und ständige Verwendung des Fahrzeuges mit ausländischem Kennzeichen im Bundesgebiet durch die Beschwerdeführerin, eine (juristische) Person mit Sitz in Österreich, in der Zeit nach der Einbringung vom 14. Jänner 2008 zu sehen.

Dergestalt erweist sich die Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes vom 28. April 2009 mit einer ersatzlosen Aufhebung des Festsetzungsbescheides anstatt einer Änderung betreffend den Zeitpunkt der Steuerschuldentstehung wegen der gegebenen Sachidentität als rechtswidrig, weshalb sowohl die Aufhebung dieser

Berufungsvorentscheidung durch den Bescheid des Finanzamtes vom 30. März 2010 wie auch die Bestätigung des Bescheides des Finanzamtes vom 30. März 2010 durch die Berufungsentscheidung des unabhängigen Finanzsenates vom 19. April 2011 zu Recht erfolgten. ...

Die belangte Behörde durfte dabei den bereits vom Finanzamt dem Bescheid vom 27. Jänner 2009 zugrunde gelegten oben beschriebenen Sachverhalt (Tatsachenkomplex) rechtlich anders würdigen als das Finanzamt und den Zeitpunkt der Entstehung der Steuerschuld (bis zur im Beschwerdefall noch nicht anzuwendenden Änderung des § 7 Abs. 1 Z 2 NoVAG durch das Abgabenänderungsgesetz 2010, BGBl. I Nr. 34, noch gemäß § 4 BAO mit Verwirklichung des Steuertatbestandes; vgl. das hg. Erkenntnis vom 21. November 2012, 2010/16/0254) durch Rechtswidrigkeit der Verwendung anders, nämlich mit 15. Februar 2008 ansetzen, dementsprechend die Bemessungsgrundlage (den Wert) des in Rede stehenden Fahrzeuges im Zeitpunkt der Entstehung der Steuerschuld an diesem Tag (durch Schätzung) ermitteln und die Normverbrauchsabgabe geändert (nunmehr für Februar 2008) mit einem neu berechneten (geringeren) Betrag festsetzen.“

Diese Ausführungen gelten sinngemäß für ggstdl Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid.

Die neuerliche Entscheidung in dieser Sache erweist sich somit als rechtswidrig.

Damit fällt auch die Grundlage für die Festsetzung des Verspätungszuschlages weg.

Zur Zulässigkeit einer Revision:

Gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes ist gemäß Art 133 Abs 4 B-VG die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Das BFG folgt bei der Beurteilung des Tatsachenkomplexes, welcher der Festsetzung der Umsatzsteuer für das in Rede stehende Fahrzeug zu Grunde liegt, und der daraus abzuleitenden „res iudicata“, der hier sinngemäß anzuwendenden Rechtsprechung des VwGH zur Normverbrauchsabgabe, sodass keine Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung vorliegt und die ordentliche Revision nicht zulässig ist.

Es war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 16. November 2017