

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 29.9.2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Kufstein Schwaz vom 2.9.2010 betreffend Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum November 2008 und Verspätungszuschlag, StrNr, zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang:

1.) Aufgrund von Erhebungen der Finanzpolizei (Kontrollmitteilung vom 18.1.2010) wurde ua. aufgrund einer Anhaltung (im September 2009) festgestellt, dass das von ***Bf1*** (= Beschwerdeführer, Bf), österreichischer Staatsbürger, im Inland gelenkte Fahrzeug der Marke Audi A6 AVANT mit dem deutschen Kennzeichen (Kz) W1, zugelassen auf den deutschen Staatsbürger A, von diesem der B-GmbH bzw. dem Bf als Geschäftsführer seit 1.11.2008 zur Nutzung zur Verfügung gestellt worden sei; dafür spreche die vom Bf abgeschlossene Kaskoversicherung. Im Akt erliegen dazu:

- Abfrage im Zentralen Melderegister (ZMR), wonach der Bf seit 6.6.1991 mit Hauptwohnsitz in X gemeldet ist;
- ZEVIS-Abfrage zum Fahrzeug mit dem Kennzeichen W1:
Audi, FahrgestellNr. 123, Erstzulassung (EZ) 16.3.2007, zugel.
seit 9.10.2007 auf A, wh. in D/XX, Diesel, Leistung 171 kW,
ohne Haftpflichtversicherung;

- weitere ZEVIS-Abfrage:

Demnach wurde selbiges Fahrzeug am 3.12.2009 unter dem deutschen Kennzeichen W2 auf die Firma C-GmbH mit Sitz in D/XX zugelassen;

- Aktenvermerk zur Nachfrage bei der X-Versicherung:

Zum betr. Fahrzeug Audi wurde vom Bf ab 1.11.2008 eine Kaskoversicherung, ausgehend vom Wert € 63.700 + Sonderausstattung € 15.700, abgeschlossen und diese am 1.11.2009 storniert;

- Lichtbild der Finanzpolizei, woraus zu ersehen ist, dass das Fahrzeug

Kz W2 am 12.2.2010 um 14:58 Uhr am inländischen Hauptwohnsitz des Bf geparkt ist.

2.) Wegen des "Verdacht des widerrechtlichen Verwendung eines Fahrzeuges mit ausländischem Kennzeichen" wurde der Bf zur Befragung geladen und die Beibringung verschiedener Unterlagen – Fahrzeugpapiere, Kauf- oder Leasingvertrag, Anlagenverzeichnis, Fahrtenbuch etc. – erbeten.

3.) Am 2.8.2010 wurde mit dem Bf eine **Niederschrift** folgenden Inhaltes aufgenommen:

"Mein Hauptwohnsitz besteht seit 1991 in A/Adr1, wo ich auch das Y-Hotel unter der B-GmbH betreibe. Seit 9.10.2007 betreibe ich gemeinsam mit A, whft. D/XX, die C-GmbH mit selber Adresse. Dabei besteht europaweit das Namensrecht "xxx", mit welchem Orte und Wellnessanlagen zertifiziert werden. Der Geschäftsbetrieb erforderte es, dass ich anfangs ca. 3 Tage die Woche in D bzw. auch in Norddeutschland und in E unterwegs sein musste. Dies auch zum Verkauf des Produktes "xxx", wobei die Umsätze bis zuletzt eher gering waren. Die Bilanzen der Jahre 2007 und 2008 werde ich zur Verfügung stellen, ebenso eine Fahrtenaufstellung auch ab 2007.

Im Zuge der Firmengründung wurde von Herrn A und mir gemeinsam ein PKW Audi A6 Avant TDI, Diesel, 171 kW, Allrad, Halbjahreswagen, bei Audi F über das Internet zum Preis von € 50.000 netto mit Km-Stand ca. 15.000 angeschafft. Das Kfz wurde von A bar bezahlt und auf seinen Namen und Adresse und Kennzeichen W1 (D) zugelassen. Mit 1.11.2008 wurde von mir ein Vollkaskoversicherungsvertrag bei der X-Versicherung ... für das Kfz abgeschlossen. Dies war mein Beitrag zum Start dieser GmbH. Ins Betriebsvermögen lt. Anlagenverzeichnis wanderte das Kfz mit Dezember 2009. Das Fahrzeug wird von Herrn A und mir sozusagen wechselweise verwendet, weiteres Firmenfahrzeug gibt es dzt. nicht, Herr A besitzt ein Privatfahrzeug (Audi S3). Es funktionierte so, dass der Audi A6 anfangs von Herrn A in Deutschland für die Firma verwendet wurde und von mir seit Ende 2008 bzw. Jänner 2009 verwendet (wird). Dabei wurde das Kfz auch bei mir am Y-Hotel in A/Adr1 abgestellt und nahezu ausschließlich für die C-GmbH verwendet. Dies dann etwa 3 Tage die Woche für Fahrten nach Deutschland und Italien. Privatverwendung ist sozusagen ausgeschlossen, meine Ehefrau, G, besitzt einen PrivatPKW

Fiat 500, Kennzeichen K1, und weiters werden 2 Kleinbusse im Rahmen meines Hotels in A/Adr1 verwendet. Es besteht kein Bedarf eines zusätzlichen Kfz. Die Jahresfahrleistung des Audi beträgt ca. 25.000 Km, wovon ich ca. 7 bis 8.000 Km beruflich verwende. Service wird in Deutschland durchgeführt, betankt wird er je nach Bedarf mit Abrechnung über die C-GmbH. Weiters habe ich keine Angaben zu machen. ..."

Die Niederschrift ist vom Bf eigenhändig unterfertigt und damit die Richtigkeit bestätigt.

4.) Im Akt erliegen dazu:

- die deutsche Zulassungsbescheinigung zum Audi A6 betr. die Zulassung auf die C-GmbH in D/XX am 3.12.2009, Kz W2;
- Prospekt zum Hotel Y-Hotel in A/Adr1, betrieben von der B-GmbH, mit dem Anbot ua. von xxx-Anwendungen;
- Urkunde des dten. Notars über die GmbH-Gründung am 9.10.2007 samt Gesellschaftsvertrag, woraus ua. hervorkommt:
Der Bf und A errichten die C-GmbH
mit Sitz in D/XX, je zur Hälfte übernommenes Stammkapital € 25.000;
zum Geschäftsführer wird A bestellt. Unternehmensgegenstand ist neben Liegenschaftserwerb- und -verwaltung ua. die Vermittlung und der Handel mit Waren aus dem Bereich medica/wellness.

5.) In der Folge wurden an Unterlagen nachgereicht:

- ein deutscher Handelsregisterauszug v. 2.10.2009 mit obigem Inhalt zur C-GmbH;
- die Rechnung des Audi Zentrum F betr. Audi A6 v. 8.10.2007 an A, Kaufpreis netto € 45.378,15;
- zwei deutsche Zulassungsbescheinigungen: Zulassung mit Kz W1 auf A am 9.10.2007, mit Kz W2 auf die C-GmbH am 3.12.2009;
- ein Schreiben des A v. 11.8.2011, worin dieser als GF bestätigt, dass die GmbH seit Mitte 2009 operativ tätig sei, Geschäftsbeziehungen unterhalte und mehrere Mitarbeiter in Teil- und Vollzeit beschäftige. Sie befinde sich momentan in der Investitionsphase und strebe Ende 2015 die Gewinnzone an;
- mehrere Schreiben der dten. Bundesagentur für Arbeit betr. die Zuweisung des H bis 30.7.2010 an die GmbH im Rahmen einer berufsfördernden Maßnahme;
- ein Anstellungsvertrag, undatiert, abgeschlossen zwischen der GmbH und H als Außendienstmitarbeiter, Beginn 1.8.2010, befristet auf 1 Jahr.

6.) Laut der vom Finanzamt abgefragten EurotaxGlass-Fahrzeuggewertung zum entsprechenden Fahrzeug Audi A6 Avant 3,0 TDI V6 quattro DPF (EZ 03/2007, 171 kW, gebraucht 35.000 km) beträgt der Neupreis € 54.070.

7.) Mit **Bescheid** vom 2.9.2010, StrNr, hat das Finanzamt dem Bf für das Fahrzeug Audi A6 Avant 3,0 TDI V6 quattro DPF mit der FahrgestellNr. 123 für den Zeitraum November 2008 vorgeschrieben (wozu im Akt ein detailliertes NoVA-Berechnungsblatt erliegt):

a) ausgehend von der Bemessungsgrundlage (Netto-Kaufpreis/Gemeiner Wert)

€ 34.033,61 die Normverbrauchsabgabe (NoVA) im Ausmaß von 12 % (§ 6 NoVAG)

zuzüglich des Malus (§ 6a NoVAG) im Betrag von gesamt € 5.112,15 wegen nicht erfolgter Selbstberechnung, sowie

b) hievon einen 10%igen Verspätungszuschlag gemäß § 135 BAO in Höhe von

€ 511,22 wegen nicht entschuldbarer Unterlassung der Einreichung der Erklärung.

Nach Darlegung der bezug habenden Gesetzesbestimmungen (§ 82 Abs. 8 KFG, § 1 Z 3 NoVAG 1991) führt das Finanzamt begründend aus:

Aufgrund amtlicher Erhebungen sei festgestellt worden, dass der Bf seinen Hauptwohnsitz bzw. Mittelpunkt der Lebensinteressen seit 06/1991 in Österreich habe und das gegenständliche Fahrzeug seit November 2008 benutze, wozu auf die vom Bf abgeschlossene Versicherung verwiesen wurde. Es seien keine Unterlagen – wie Bilanzen, Anlagenverzeichnis der GmbH - beigebracht worden, die den Pkw als Firmenfahrzeug ausweisen würden; ebenso kein Fahrtenbuch über vom Bf durchgeführte, betrieblich veranlasste Fahrten. Aus den vorliegenden Unterlagen sei nicht ersichtlich, dass der Bf als GmbH-Geschäftsführer tätig sei bzw. ein sonstiges Arbeitsverhältnis bestehe. Die NoVA sei daher für das im Inland verwendete Fahrzeug mit ausländischem Kennzeichen für November 2008 vorzuschreiben; der Wertermittlung sei der Netto-Kaufpreis lt. Rechnung v. 8.10.2007 abzüglich einer Wertminderung von 25 % für den ab Zulassung bis zur inländischen Verwendung verstrichenen Zeitraum (ca. 1 Jahr) zugrunde zulegen.

8.) In der dagegen rechtzeitig erhobenen **Berufung**, nunmehr Beschwerde, wird eingewendet, die Bescheidbegründung entspreche so nicht dem tatsächlichen Sachverhalt. Zwecks Richtigstellung werde um einen Besprechungstermin im Beisein auch des GF A ersucht.

9.) Im Ergänzungsersuchen vom 27.10.2010 wurde vom Finanzamt zunächst ein konkreter Besprechungstermin bzw. Termin zur Befragung des GF A benannt, auf eine mögliche sonstige Terminvereinbarung hingewiesen sowie an folgende vom Bf in Aussicht gestellte, bislang jedoch nicht beigebrachte Nachweise/Unterlagen erinnert:

1. Dokumentation der Funktion/genauen Tätigkeit des Bf für die C-GmbH; 2. Kfz-Versicherungspolizze der X-Versicherung; 3. Fahrtenbuch und Dokumentation der beruflich veranlassten Fahrten (Kundenlisten, Tankrechnungen, Hotelbelege etc.) ab 2007; 4. Service-,

Kundendienst- und Reparaturrechnungen zum Fahrzeug; 5. Anlagenverzeichnis und Überschussrechnung (Bilanz) der C-GmbH der Jahre 2007 bis 2009.

10.) In der Folge wurde über das – anstelle seines persönlichen Erscheinens wegen der zurückzulegenden Strecke von ca. 700 km - mit A am 23.11.2010 geführte Telefonat ein Protokoll angefertigt, dieses ihm zur Stellungnahme und allfälligen Berichtigung übermittelt und mit mail am 26.11.2010 teils korrigiert mit folgendem Inhalt dem Finanzamt retourniert:

"... Ich bin Geschäftsführer der C-GmbH mit Sitz in D/XX. Herr Bf ist ebenso Gesellschafter. Die C-GmbH wurde 2008 gegründet. Im Rahmen der Firmengründung wurde von Herrn Bf ein Fahrzeug als sein Beitrag bzw. als Einlage eingebracht. Dies ist ein Audi A6 Avant Diesel, Erstzulassung 16.3.2007. Dieses Kfz wurde von Herrn Bf selber angeschafft, wo und zu welchen Bedingungen kann ich nicht angeben. Das Kfz wurde im Jahr 2007 dann auf meinen Namen und auf das Kennzeichen W1 zugelassen, jedoch von Bf nach Österreich gebracht und dort von ua. ihm verwendet. Ich selber war dann in der Folge mehrmals in Österreich bei Herrn Bf, wenn ich mit dem Flugzeug anreiste, konnte ich dann den Audi verwenden (so ca. 15 mal pro Jahr) und damit Kundenbesuche etc. erledigen. Die Kunden der C-GmbH sind zu 40 % in Österreich angesiedelt, der Rest im Süddeutschen bzw. Südtiroler Raum. Am Firmenstandort besteht für mich und die Angestellten ein weiteres Firmenfahrzeug als Poolfahrzeug sowie besitze ich ein privates Kfz. Die freien Handelsreisenden benutzen Privatfahrzeuge. Am 3.12.2009 wurde dann das KFZ auf das Kennzeichen W2 umgemeldet (auf die Fa. C-GmbH) und scheint seit 2010 im Anlagevermögen der Firma auf. Die Bilanz für 2010 ist noch nicht erstellt. In Deutschland an meinem Wohnsitz bzw. am Firmensitz konnte ich somit nicht permanent über das KFZ Audi A6 verfügen, es befand sich des öfteren im Besitz des Herrn Bf in A/Adr1 und somit an diesem Standort. Ein Fahrtenbuch muss geführt werden. Dieses habe ich bisher noch nicht prüfen können."

11.) Anschließend wurde vom Bf nochmals ein Erörterungstermin erbeten, der nach Aktenlage im gewährten Zeitraum bis 10.12.2010 offenkundig nicht zustande gekommen war.

12.) Mit **Berufungsvorentscheidung** vom 21.1.2011 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Nach umfassender Darstellung der Gesetzes- und Rechtslage führt das Finanzamt in seiner Begründung im Wesentlichen aus:

Aufgrund der Umstände, dass

1. der Bf mit Hauptwohnsitz seit 06/1991 an der inländischen Adresse gemeldet sei;
2. er für das betr. Fahrzeug am 1.11.2008 eine Vollkaskoversicherung abgeschlossen habe;
3. laut eigenen Angaben das Fahrzeug erst mit Dezember 2009 in das Betriebsvermögen der C-GmbH aufgenommen worden und zuvor auf A angemeldet gewesen sei, welche Angaben mangels mehrfach angefordeter, jedoch nicht vorgelegter Unterlagen (Bilanz, Anlagenverzeichnis, Fahrtenbuch etc.) ebenso nicht überprüft werden konnten wie der

Umstand, ob diese Firma überhaupt operativ tätig gewesen sei, sowie

4. das Fahrzeug lt. Aussage des A (lt. Aktenvermerk v. 26.11.2010) zwar anfangs auf ihn angemeldet und in die Firma eingebracht, aber vom Bf nach Österreich verbracht worden sei, sich dann des Öfteren am inländischen Wohnsitz des Bf und erst ab 2010 im Betriebsvermögen der C-GmbH befunden habe, sei davon auszugehen, dass aufgrund des Hauptwohnsitzes/Mittelpunktes der Lebensinteressen des Bf das Fahrzeug seinen dauernden Standort in Österreich habe. Trotz erhöhter Mitwirkungspflicht des Bf hinsichtlich der Beweismittelbeschaffung, insbesondere aufgrund des Auslandssachverhaltes, sei der nach § 82 Abs. 8 KFG mögliche Gegenbeweis nicht erbracht und die Standortvermutung nicht widerlegt worden.

13.) Im rechtzeitig eingebrachten **Vorlageantrag** wurde ohne weiteres Vorbringen die Entscheidung durch die Abgabenbehörde II. Instanz (nunmehr das Bundesfinanzgericht/BFG) beantragt und um einen "Anhörungstermin" ab Ende März 2011 gebeten.

14.) Mit Schreiben vom 28.3.2011 wurde ein Besprechungstermin am 7.4.2011 bzw. auch ein sonstiger Termin nach Vereinbarung bis Ende April angeboten. Laut Akteninhalt wurde dieser Termin vom Bf nicht wahrgenommen bzw. hat jedenfalls keinerlei Besprechung/Anhörung stattgefunden, sondern wurde letztlich mit Schreiben vom 14.6.2011 vom Bf nur mehr die Aussetzung der Einhebung der Abgabe beantragt.

II. Sachverhalt:

Aufgrund des Akteninhaltes kann an Sachverhalt nachweislich von Folgendem ausgegangen werden:

Der Bf, österreichischer Staatsbürger, ist seit 06/1991 mit Hauptwohnsitz in Österreich an der Adresse A/Adr1, gemeldet (siehe ZMR-Auszug). An diesem Standort betreibt er als Geschäftsführer der B-GmbH ein Hotel (Niederschrift v. 2.8.2010; Hotelprospekt; Erhebung der Finanzpolizei).

Am 9.10.2007 haben der Bf und A, deutscher Staatsbürger, die C-GmbH mit dem Sitz in D/XX gegründet; Unternehmensgegenstand ist ua. die Vermittlung und der Handel mit Wellness-Produkten. Der Bf ist Gesellschafter, A ist Geschäftsführer dieser GmbH (siehe Gesellschaftsvertrag, dter. Handelsregisterauszug, Angaben des A v. 26.11.2010). Erwiesen ist die Beschäftigung eines dten. Außendienstmitarbeiters (H) ab August 2010, befristet auf 1 Jahr, im Rahmen einer berufsfördernden Maßnahme (siehe Schreiben der Bundesagentur für Arbeit; Anstellungsvertrag).

Im Rahmen der GmbH-Gründung wurde das gebrauchte Fahrzeug Audi A6 Avant (FahrgestellNr. 123, Erstzulassung 16.3.2007) mit Rechnung vom 8.10.2007 an A in Deutschland zum Kaufpreis von netto € 45.378,15 erworben (lt. Rechnung des Audi Zentrum F)

und am 9.10.2007 unter dem Kennzeichen W1 auf A zugelassen. Der Bf hat für dieses Fahrzeug ab 1.11.2008 bei der X-Versicherung eine Vollkaskoversicherung abgeschlossen, die am 1.11.2009 storniert wurde (Angaben der X-Versicherung lt. Erhebung der Finanzpolizei; eigene Angaben lt. Niederschrift). Am 3.12.2009 erfolgte die Zulassung auf die C-GmbH in D/XX mit dem Kennzeichen W2 (siehe deutsche Zulassungsbescheinigungen).

Das Fahrzeug wurde glaublich zunächst in Deutschland von A verwendet. Spätestens seit Abschluss der Vollkaskoversicherung wird das Fahrzeug vom Bf verwendet, der es zu dieser Zeit ins Inland eingebracht und am Wohnsitz bzw. Hotelstandort abgestellt hat (eigene Angaben lt. Niederschrift v. 2.8.2010; Angaben des A 26.11.2010; Anhaltung im September 2009 mit Bf als Lenker lt. Finanzpolizei; Lichtbild v. 12.2.2010 mit dem vor Hotel abgestellten Fahrzeug). Damit übereinstimmend hat sich nach Angaben des GF A (v. 26.11.2010) das Fahrzeug "des öfteren" am Wohnsitz des Bf befunden und seinen Standort in Österreich gehabt.

Der Bf verfügt daneben über kein Fahrzeug, die Ehegattin besitzt einen Privat-Pkw, im Rahmen des Hotelbetriebes werden zwei Kleinbusse verwendet (Niederschrift v. 2.8.2010).

A verfügt über einen PrivatPkw, die Fa. C-GmbH daneben über ein Poolfahrzeug als Firmenfahrzeug. Gegenständliches Fahrzeug scheint – wenn überhaupt – lt. Aussage des GF A (erst) seit 2010 im Anlagevermögen der C-GmbH auf.

III. Beweiswürdigung:

Ob ein Sachverhalt als erwiesen anzunehmen ist oder nicht, ist im Rahmen der freien Beweiswürdigung zu beurteilen. Das Gericht hat dabei gemäß [§ 167 Abs. 2 BAO](#) unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Ermittlungsverfahrens in freier Überzeugung eine Tatsache als erwiesen oder nicht erwiesen anzunehmen. Dabei genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen zu erachten, die gegenüber allen anderen eine überragende Wahrscheinlichkeit für sich hat (VwGH 20.7.2011, [2009/17/0132](#)).

Bei den - neben obigen Sachverhaltsfeststellungen - vom Bf gemachten Angaben dahin, dass er das Fahrzeug weitgehend beruflich verwendet habe und eine Privatverwendung ausgeschlossen sei, dass er im Rahmen des Geschäftsbetriebes der C-GmbH wöchentlich mehrere Tage zwecks Produktverkauf in Deutschland und in Italien unterwegs gewesen sei sowie Fahrzeugservice und Betankung in Deutschland bzw. mit Abrechnung über die Fa. C-GmbH stattgefunden habe, handelt es sich um gänzlich unsubstantiierte, dh. nicht nachgewiesene und teils auch widersprüchlich aufgestellte Behauptungen. So gibt der Bf zum Einen an, es habe keine Privatverwendung, sondern eine nahezu ausschließliche Verwendung für die deutsche GmbH gegeben. Zugleich verfüge er aber über kein sonstiges Fahrzeug und führt er aus, die Jahresleistung des Audi habe ca. 25.000 km betragen, wovon ca. 7.000 bis 8.000 km auf eine berufliche Verwendung entfielen, was also in der Zusammenschau durchaus auf eine Verwendung für private Fahrten im Ausmaß von rund 70 % schließen lässt. Unklar und

widersprüchlich bleibt für das BFG auch, von wem, in welcher Form und für welchen Zweck das Fahrzeug erworben wurde, wenn zum Einen der Bf angibt, das Fahrzeug sei von ihm und A, der hierfür bar bezahlt habe, gemeinsam angeschafft worden; der Abschluss der Vollkaskoversicherung sei der Beitrag des Bf zur GmbH-Gründung gewesen. Demgegenüber handle es sich lt. GF A um ein, unter ihm nicht bekannten Umständen, allein vom Bf angeschafftes Fahrzeug, das als dessen Beitrag zur Firmengründung in die GmbH als Einlage eingebracht worden sei.

Im Übrigen kann mangels Beibringung mehrfach vom Finanzamt angeforderter und zugesagter Unterlagen – nämlich insbesondere eines ordnungsgemäß geführten Fahrtenbuches, von Überschussrechnungen/Bilanzen der betreffenden Jahre sowie eines Anlagenverzeichnisses der Fa. C-GmbH – nicht einmal ansatzweise verifiziert werden, ob dieses Unternehmen überhaupt operativ tätig war (lt. Schreiben des GF A v. 11.8.2011: "ab Mitte 2009"), in welchem Umfang und von wem und wann mit dem Fahrzeug private oder betriebliche Fahrten und mit welchem Fahrtziel (ob im In- oder Ausland und zu welchen Kunden genau) durchgeführt wurden, sowie auch, wo die Service- und Reparaturleistungen am Fahrzeug und die Betankung vorgenommen wurde und wer die betreffenden Kosten getragen hat. Da zu den diesbezüglich aufgestellten Behauptungen keinerlei Nachweis beigebracht wurde, konnten hiezu auch keine Sachverhaltsfeststellungen getroffen werden.

IV. Rechtslage:

Gemäß § 323 Abs. 38 Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl 1961/194 idgF., sind die am 31. Dezember 2013 beim Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

Nach [§ 115 Abs. 1 Bundesabgabenordnung](#) (BAO), BGBl 1961/194 idgF., haben die Abgabenbehörden die abgabepflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind. Diese Verpflichtung wird durch eine *erhöhte Mitwirkungspflicht* der Abgabepflichtigen, wie beispielsweise bei *Auslandssachverhalten*, eingeschränkt.

Die amtswegige Feststellungslast entbindet die Partei nicht von ihrer Offenlegungs- und Mitwirkungspflicht (vgl. VwGH 23.2.2010, [2007/15/0292](#)). Bei Auslandssachverhalten tritt die amtswegige Ermittlungspflicht in den Hintergrund und trifft die Partei eine erhöhte Mitwirkungspflicht in Form der Beweismittelbeschaffungs- und Vorsorgepflicht (vgl. VwGH 28.5.2009, [2008/15/0046](#) u.a.).

Gemäß [§ 1 Z 3 Normverbrauchsabgabengesetz 1991](#) (NoVAG), BGBl 1991/695 idF BGBl. I 2008/46, unterlag im hier gegenständlichen Zeitraum der Normverbrauchsabgabe die

erstmalige Zulassung von Kraftfahrzeugen zum Verkehr im Inland, sofern die Steuerpflicht nicht bereits nach Z 1 eingetreten ist oder nach Eintreten der Steuerpflicht eine Vergütung nach § 12 oder § 12a NovAG 1991 erfolgt ist. Als erstmalige Zulassung gilt auch die Zulassung eines Fahrzeuges, das bereits im Inland zugelassen war, aber nicht der Normverbrauchsabgabe unterlag oder befreit war sowie die Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrgesetz zuzulassen wäre, ausgenommen es wird ein Nachweis über die Entrichtung der Normverbrauchsabgabe erbracht.

Gemäß § 36 Kraftfahrgesetz (KFG) 1967 dürfen Kraftfahrzeuge unbeschadet der Bestimmungen u.a. des § 82 KFG 1967 über die Verwendung von Kraftfahrzeugen mit ausländischem Kennzeichen auf Straßen mit öffentlichem Verkehr nur verwendet werden, wenn sie zum Verkehr [Anm.: im Inland] zugelassen sind (§§ 37 bis 39) oder mit ihnen bewilligte Probe- oder Überstellungsfahrten (§§ 45 und 46) durchgeführt werden und sie weitere [hier nicht relevante] Voraussetzungen erfüllen.

Gemäß [§ 79 KFG 1967](#) ist das Verwenden von Kraftfahrzeugen und Anhängern mit ausländischem Kennzeichen, die *keinen dauernden Standort* im Bundesgebiet haben, auf Straßen mit öffentlichem Verkehr unbeschadet zollrechtlicher und gewerberechtlicher Vorschriften nur zulässig, wenn die Fahrzeuge vor nicht länger als einem Jahr in das Bundesgebiet eingebracht wurden und wenn die Vorschriften der §§ 62, 82 und 86 KFG 1967 eingehalten werden.

Gemäß [§ 82 Abs. 8 KFG 1967](#) idgF. sind Fahrzeuge mit ausländischem Kennzeichen, die von Personen mit Hauptwohnsitz oder Sitz im Inland in das Bundesgebiet eingebracht oder in diesem verwendet werden, *bis zum Gegenbeweis* als Fahrzeug mit dauerndem Standort im Inland anzusehen (= Standortvermutung). Die Verwendung solcher Fahrzeuge ohne Zulassung gemäß § 37 KFG 1967 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 öffentlichen Wirkungsbereich sich das Fahrzeug befindet, abzuliefern.

Gemäß [§ 4 Z 2 NoVAG 1991](#) idgF. ist Abgabenschuldner im Falle 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).

Gemäß [§ 135 BAO](#) kann die Abgabenbehörde Abgabepflichtigen, die die Frist zur Einreichung einer Abgabenerklärung nicht wahren, einen Zuschlag bis zu 10 Prozent der festgesetzten Abgabe (Verspätungszuschlag) auferlegen, wenn die Verspätung nicht entschuldbar ist.

V. Erwägungen:

1. Dauernder Standort, widerrechtliche Verwendung:

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (siehe zB VwGH 21.5.1996, [95/11/0378](#)) ist das Lenken von im Ausland zugelassenen Kraftfahrzeugen (und zwar in einem der Mitgliedsstaaten eines der in § 82 Abs. 1 KFG 1967 genannten internationalen Übereinkommen) nach Maßgabe des § 82 KFG 1967 erlaubt, also *ohne dauernden Standort* in Österreich bis zu einer Höchstdauer von 1 Jahr (§ 79 Abs. 1 KFG).

Hat das Fahrzeug hingegen seinen *dauernden Standort* in Österreich, was nach § 82 Abs. 8 KFG bei Verwendung durch eine Person mit dem Hauptwohnsitz oder Sitz im Inland - unabhängig von einem weiteren Wohnsitz im Ausland - grundsätzlich (Standortvermutung) anzunehmen ist, so ist die Verwendung ohne inländische Zulassung nur für die Dauer von einem Monat nach Einbringung in das Bundesgebiet zulässig. Nach Ablauf dieser Frist fehlt dem Fahrzeug die für die Verwendung auf inländischen Straßen mit öffentlichem Verkehr erforderliche Zulassung iSd § 37 KFG 1967. Wird es trotzdem weiter verwendet, handelt es sich um ein nicht ordnungsgemäß zugelassenes Kraftfahrzeug, dessen Verwendung auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland den Steuertatbestand der widerrechtlichen Verwendung gem. § 1 Z 3 NoVAG 1991 idgF. erfüllt.

Angemerkt wird, dass für Zeiträume der Entstehung der Steuerschuld bis 23.4.2014 die Monatsfrist nach § 82 Abs. 8 KFG mit jeder Verbringung des Fahrzeugs ins Ausland oder in das übrige Gemeinschaftsgebiet unterbrochen wurde und damit neu zu laufen begonnen hatte (siehe ua. VwGH 21.11.2013, [2011/16/0221](#)). Eine solche monatliche Auslandsverbringung wäre jedoch zweifelsfrei, vorrangig durch Vorlage eines ordnungsgemäß geführten Fahrtenbuches, nachzuweisen, welcher Nachweis im Gegenstandsfall definitiv – trotz mehrfacher Aufforderung - nicht erbracht wurde, dh. offenkundig mangels vorhandenem Fahrtenbuch nicht erbracht werden kann. Auch sonstige in diesem Zusammenhang allenfalls zweckdienliche Nachweise - wie ausländische Kundenlisten, Hotelrechnungen, Tankrechnungen oä. – konnten nach mehrmaligen Ersuchen des Finanzamtes nicht vorgelegt werden.

Abzustellen ist sohin nach obigen gesetzlichen Bestimmungen auf die *Verwendung* durch eine Person mit *Hauptwohnsitz* im Inland, um von einem dauernden Standort des Fahrzeuges im Inland auszugehen. Beide Kriterien liegen im Gegenstandsfall im Hinblick 1. auf die seit 1991 im Inland bestehende Hauptwohnsitzmeldung des Bf (siehe ZMR) sowie 2. der nach eigenen Angaben in Übereinstimmung mit der Aussage des A spätestens mit Abschluss der Vollkaskoversicherung ab 1.11.2008 vorliegenden Verbringung und Verwendung des Fahrzeuges im Inland zweifelsfrei vor und wurden im Verfahren von Seiten des Bf in keinsten Weise bestritten.

In diesem Zusammenhalt ist noch festzuhalten, dass bei einer Verwendung im Inland als Privatfahrzeug deren Ausmaß irrelevant ist; zur behaupteten beruflichen/betrieblichen Verwendung des Fahrzeuges für Kundenbesuche ua. im benachbarten Ausland im Rahmen einer Tätigkeit für die deutsche GmbH wurde – trotz mehrfacher Aufforderung und teils Zusage

durch den Bf - kein einziger Nachweis erbracht. Ob es sich überhaupt um ein Firmenfahrzeug handelt, konnte mangels Vorlage eines Anlagenverzeichnisses der deutschen GmbH nie verifiziert werden; es liegt lediglich die Aussage des GF A vor, dass das Fahrzeug (erst) seit 2010 im Anlagevermögen der GmbH aufscheine. Nur bei einer (im maßgebenden Zeitraum) nachgewiesenen betrieblich veranlassten Verwendung des Fahrzeuges, dies in weitaus überwiegendem Ausmaß im Ausland (zumindest zu 85 %; vgl. zB VwGH 28.10.2009, [2008/15/0276](#)), wäre überhaupt ein Abgehen von der Standortvermutung des Fahrzeuges im Inland in Betracht zu ziehen.

Gegenständlich ist daher nach Ansicht des BFG von einem dauernden Standort des Fahrzeuges im Inland auszugehen; ein nach § 82 Abs. 8 KFG möglicher Gegenbeweis zur Widerlegung der gesetzlichen "Standortvermutung" wurde auch nicht annähernd erbracht.

Der erhöhten Mitwirkungspflicht in Form der Beweismittelbeschaffungs- und Vorsorgepflicht, die den Bf gemäß § 115 Abs. 1 BAO beim vorliegenden Auslandssachverhalt trifft (vgl. VwGH 28.5.2009, 2008/15/0046 u.a.), ist er nicht nachgekommen. Auch auf die Ausführungen des Finanzamtes in der Berufungsvorentscheidung (nunmehr Beschwerdeentscheidung), der nach ständiger VwGH-Rechtsprechung (vgl. VwGH 24.6.2004, [2001/15/0176](#); VwGH 26.1.2012, [2009/15/0032](#); VwGH 23.5.2012, [2008/17/0115](#); VwGH 20.11.2019, [Ra 2018/15/0014](#)) *Vorhaltenswirkung* zukommt, hat der Bf im Vorlageantrag nicht entsprechend reagiert und ist diesen in keinsten Weise entgegengetreten.

Nach Obigem ist damit der Tatbestand der widerrechtlichen Verwendung des Fahrzeuges iSd § 1 Z 3 NoVAG 1991 erfüllt.

2. Steuerschuldner:

Beim Tatbestand nach § 1 Z 3 NoVAG 1991 ist derjenige, für den das Fahrzeug nach den kraftfahrrechtlichen Bestimmungen (vgl. § 37 KFG 1967 idGF.) zugelassen wird bzw. *zuzulassen wäre*, der Abgabenschuldner.

Im Falle zB einer Fahrzeugüberlassung eines ausländischen Unternehmens an einen inländischen Dienstnehmer, GmbH-Geschäftsführer, Handelsvertreter oder selbständigen GmbH-Gesellschafter-Geschäftsführer kommen – im Rahmen der Gesamtschuld - sowohl das ausländische Unternehmen als auch der *inländische Verwender* als Abgabenschuldner in Betracht (siehe in *Grabner/Sarnthein*, Praxishandbuch NoVA, 2009, Rzn 354 – 356 zu § 4 NoVAG). Unter "Verwender" ist diesfalls die Person zu verstehen, die den Nutzen aus der Verwendung des Fahrzeuges im Inland zieht. Dies ist regelmäßig der rechtmäßige Besitzer, wie zB der Entleiher oder Mieter, aber auch jeder sonstige Benützer, der das Fahrzeug im Inland nicht nur vorübergehend verwendet (*Grabner/Sarnthein* aaO, Rz 33 zu § 1).

Wie der VwGH im Erkenntnis vom 27.1.2010, [2009/16/0107](#), zum Tatbestand nach § 1 Z 3 NoVAG 1991 in diesem Zusammenhang ausführt, ist immer derjenige Steuerschuldner, der den die Steuerpflicht auslösenden Tatbestand verwirklicht, somit jene Person, welche das Fahrzeug ohne Zulassung im Inland verwendet. Dies unabhängig davon, ob das Fahrzeug für diese Person überhaupt zugelassen werden könnte. Entgegen der Rechtsansicht der Bf kommt es lt. VwGH auf den rechtlichen Besitz an dem Fahrzeug bei der Verwirklichung dieses Tatbestandes nicht an.

Allerdings enthält das NoVAG - ebenso wie das KfzStG - 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 lt. VwGH 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 die Person zu verstehen, die das Fahrzeug *auf eigene Rechnung* in Gebrauch und die *Verfügungsgewalt* darüber hat. Dies ist nach objektiven Gesichtspunkten zu beurteilen. Maßgebend ist, dass der Halter tatsächlich in der Lage ist, die Verfügung über das Fahrzeug auszuüben (OGH 18.10.2000, [9 Ob A 150/00z](#)). Der genannten Entscheidung des Obersten Gerichtshofes ist darüber hinaus noch zu entnehmen, dass der Betrieb auf eigene Rechnung des Halters erfolgt, wenn er den Nutzen aus der Verwendung zieht und die Kosten trägt. Der Nutzen könne dabei in der Erlangung wirtschaftlicher oder ideeller Vorteile liegen; für die Tragung der Kosten sei vor allem auf die Unterbringung, Instandhaltung, Bedienung, Versicherung, Steuer etc abzustellen. Die freie Verfügung ermögliche es, über die Verwendung des Kraftfahrzeuges zu entscheiden. Auf ein bestimmtes Rechtsverhältnis, wie z.B. auf das Eigentum oder ein Mietrecht am Fahrzeug, komme es dabei nicht an, ebensowenig darauf, auf wen das Fahrzeug zugelassen oder wer Versicherungsnehmer der Haftpflichtversicherung sei. Maßgebend sei nur, dass der Halter tatsächlich in der Lage ist, die Verfügung über das Fahrzeug auszuüben.

Abgesehen davon, dass im Gegenstandsfalle Zulassungsbesitzer des Fahrzeuges ab 9.10.2007 A und ab 3.12.2009 die Fa. C-GmbH war, welchem Umstand wie auch der Frage nach dem rechtmäßigen Besitzer oder auf wen die Zulassung im Inland erfolgen könnte, nach Obigem keine ausschlaggebende Bedeutung zukommt, ist nach dem Dafürhalten des BFG der Bf als Verwender im Sinne eines "Halters" des Fahrzeuges und damit als Steuerschuldner iSd NoVAG zu qualifizieren:

Abgesehen davon, dass dem Bf aus der Verwendung des Fahrzeuges der Nutzen daran zugekommen ist, ist das gewichtigste Indiz hierfür die vom Bf ab 1.11.2008 für das Fahrzeug erwiesenermaßen abgeschlossene, betragsmäßig wohl nicht unerhebliche Vollkaskoversicherung. Nachdem zu seinen Angaben hinsichtlich einer anderweitigen Kostentragung betreffend zB Betankung, Reparaturen und Serviceleistungen für das Fahrzeug

keinerlei Nachweise vorgelegt wurden, kann wohl auch davon ausgegangen werden, dass der Bf für die laufenden Instandhaltungs- und Betriebskosten des Fahrzeuges aufgekommen ist. Da ihm - in welcher Form und aufgrund welcher Vereinbarung immer – das Fahrzeug zur Nutzung überlassen wurde, dies eindeutig ausgehend vom Standort bzw. seinem Wohnort in Österreich, ist nach Ansicht des BFG auch die volle und freie Verfügung des Bf über das Fahrzeug anzunehmen; gegenteiliges Vorbringen wurde jedenfalls nicht erstattet geschweige denn nachgewiesen.

3. Verspätungszuschlag:

Die Festsetzung von Verspätungszuschlägen liegt dem Grunde und der Höhe nach im Ermessen (Kann-Bestimmung). Nach [§ 20 BAO](#) sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit (Angemessenheit) und Zweckmäßigkeit (öffentliches Interesse insbes. an der Einbringung der Abgabe) unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen und zu begründen.

Vorausgesetzt ist, dass der Abgabepflichtige die Frist zur Einreichung der Abgabenerklärung nicht einhält und dass dies nicht entschuldbar ist, dh. ihn an der Verspätung ein Verschulden trifft, wobei bereits eine leichte Fahrlässigkeit die Entschuldbarkeit ausschließt. Die Verspätung wäre nur dann entschuldbar, wenn die objektiv gebotene, der Sache nach pflichtgemäße, nach den subjektiven Verhältnissen zumutbare Sorgfalt nicht außer Acht gelassen wurde (vgl. in *Ritz*, BAO-Kommentar, 6. Aufl., Rz 10 zu § 135 mit Judikaturverweisen).

Bei der Ermessensübung sind vor allem zu berücksichtigen:

das Ausmaß der Fristüberschreitung; die Höhe des durch die verspätete Einreichung (bzw. Nichteinreichung) der Abgabenerklärung erzielten finanziellen Vorteils; das bisherige steuerliche Verhalten; der Grad des Verschuldens.

Unter Bedachtnahme darauf, dass der Bf die Abgabenerklärung bzw. Anmeldung der Selbstberechnung iSd [§ 11 Abs. 1 NoVAG 1991](#) nicht nur verspätet sondern vielmehr überhaupt nicht eingereicht hat (= hohes Ausmaß der Fristüberschreitung) und bei ihm als Unternehmer (Hotelier), sohin nach seinen subjektiven Verhältnissen wohl von einer erhöhten zumutbaren Sorgfalt im Hinblick auf die Kenntnis steuerlicher Vorschriften auszugehen sein wird, kann hier nicht mehr nur von einer bloß leichten Fahrlässigkeit gesprochen werden.

Im Rahmen des Ermessens wurde daher zu Recht der Verspätungszuschlag festgesetzt; in Anbetracht der vorgenannten Umstände ist auch die Höhe von 10 % der Abgabe als angemessen zu erachten.

Im Übrigen gilt anzumerken, dass vom Bf gegen die Festsetzung des Verspätungszuschlages kein Einwand erhoben wurde.

VI. Ergebnis:

In Anbetracht der oben dargestellten Sach- und Rechtslage liegen sämtliche Tatbestandsmerkmale der "widerrechtlichen Verwendung" eines Fahrzeuges mit ausländischem Kennzeichen im Inland iSd § 1 Z 3 NoVAG 1991 iVm § 82 Abs. 8 KFG vor.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Unzulässigkeit einer Revision:

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist 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.

Maßgeblich für das Ergebnis des Verfahrens war primär die im Einzelfall relevante Würdigung des erstatteten Parteivorbringens und der vorgelegten Beweismittel, dh. die Klärung von *Tatfragen*. Zu den entscheidungswesentlichen Rechtsfragen besteht die oben zitierte höchstgerichtliche Judikatur. Eine Revision ist daher nicht zulässig.

Innsbruck, am 30. September 2020