

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf.***, ***Adresse1***, vertreten durch ***StbGmbH***, ***Adresse2***, über die Beschwerde vom 20. September 2018 gegen den Bescheid vom 24. Juli 2018, mit dem der Antrag gemäß § 299 BAO auf Aufhebung der Bescheide über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe 05/2016, den Verspätungszuschlag, die Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer 04-12/2016, jeweils vom 30. Juni .2017 sowie des Bescheides über die Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer 01-03/2017 vom 05.Juli 2017 abgewiesen worden war, 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

Mit Eingabe an das Finanzamt vom 23.02.2018 stellte der Beschwerdeführer (=Bf.) den Antrag auf Aufhebung gemäß § 299 BAO nachstehender Bescheide vom 30.06.2017

- a) Festsetzung der Normverbrauchsabgabe (=NoVA) für 05/2016
 - b) Festsetzung eines Verspätungszuschlages zur NoVA
 - c) Festsetzung von Kraftfahrzeugsteuer für 04-12/2016
- und
- d) Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für 01-03/2017
- vom 05.07.2017

Begründet wurde der Antrag gemäß § 299 BAO wie folgt:

Die Festsetzung der Abgaben sei deshalb erfolgt, weil der Bf. am 10.05.2017 angegeben habe, das der Abgabefestsetzung zu Grunde liegende Fahrzeug (kurz =KFZ) sei in Deutschland erworben und von ihm im Mai 2016 in das Bundesgebiet verbracht worden.

Dabei sei jedoch übersehen worden, dass das KFZ von der D-GmbH (kurz=D-GmbH) mit Sitz

Stadt-Deutschland1 in Deutschland erworben (geleast) und in Deutschland zugelassen worden sei. Das KFZ werde weitaus überwiegend in Deutschland verwendet.

§ 4 Z 3 NoVAG bestimme als Schuldner im Fall der *Verwendung* eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem KFG zuzulassen wäre, denjenigen, der das Fahrzeug verwendet, demnach den, der das Fahrzeug nach KFG zuzulassen hätte und den Zulassungsbesitzer als Gesamtschuldner.

Von zentraler Bedeutung sei die Standortvermutung des § 82 Abs. 8 KFG 1967, wonach Fahrzeuge mit ausländischen Kennzeichen, die von Personen mit Hauptwohnsitz oder Sitz im Inland in das Bundesgebiet eingebracht und in diesem verwendet würden, bis zur Erbringung des Gegenbeweises als Fahrzeuge mit dauerndem Standort im Inland anzusehen seien. Bei Fahrzeugen von Unternehmen sei jener Ort relevant, von dem aus hauptsächlich über das Fahrzeug verfügt werde.

Kriterien für die Bestimmung des Verwenders im Sinne des § 82 Abs. 8 KFG seien Nutzen, Verfügungsmöglichkeit und Kostentragung. Dabei könne Verwender auch eine juristische Person angesehen werden, die über das Fahrzeug die Verfügungsgewalt gleich einem Halter im Sinne des EKHG ausübe (VwGH 27. 01. 2010, 2009/16/0107). Unter dem Halter sei nach der Rechtsprechung des Obersten Gerichtshofes die Person zu verstehen, die das Fahrzeug auf eigene Rechnung in Gebrauch und die Verfügungsgewalt darüber habe. Dies sei nach objektiven Gesichtspunkten zu beurteilen. Maßgebend sei, dass der Halter tatsächlich in der Lage sei, die Verfügung über das Fahrzeug auszuüben (vgl. dazu etwa OGH, 18.12.2000, 9 Ob A 150/00z). Aus dieser Entscheidung des Obersten Gerichtshofes, auf welche der VwGH verweise, sei zu entnehmen, dass der Betrieb auf eigene Rechnung des Halters erfolge, wenn er den Nutzen aus der Verwendung ziehe und die Kosten trage. 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. Der Halter müsse tatsächlich in der Lage sein, die Verfügung über das Fahrzeug auszuüben. Laut VwGH 24.11.2011, 2009/16/0212 sei ein Geschäftsführer als Verwender eines Fahrzeuges anzusehen ist, wenn ihm ein Fahrzeug seitens des Unternehmens zur Verfügung gestellt werde, welches er auch uneingeschränkt für Privatfahrten und dienstliche Fahrten für andere Unternehmen verwenden dürfe.

Offensichtlich gehe der VwGH unter diesen Umständen davon aus, dass dieser Geschäftsführer dann die tatsächliche Verfügungsgewalt über das Fahrzeug habe und ihm auch ein ausreichender Nutzen aus der Verwendung zukomme, sodass in einer Gesamtbetrachtung der Geschäftsführer als Verwender angesehen werden könne.

Im gegenständlichen Fall sei dem Bf. von der D-GmbH das KFZ ausschließlich für geschäftliche Fahrten (z.B. zur Abwicklung von Kundengesprächen) des deutschen Unternehmens zur

Verfügung gestellt worden, nicht jedoch für private Fahrten.

Der Bf. verfügte über ein privates KFZ und habe bereits in seiner niederschriftlichen Vernehmung zu Protokoll gegeben, dass er das gegenständlichen KFZ nicht für private Fahrten gebrauche und somit nicht privat verwende.

Zudem werde das gegenständliche KFZ von der Geschäftsleitung *und* den betriebseigenen Mitarbeitern und nicht ausschließlich vom Bf. genutzt.

Beim gegenständlichen KFZ handle es sich also nach der alltäglichen Formulierung um ein „betriebliches Auto“, welches ausschließlich für Fahrten zur Abwicklung von Kundengesprächen und sonstige unternehmerische Fahrten verwendet werde. Hinsichtlich der Kostentragung sei darauf zu verweisen, dass Tankkarten verwendet würden und das KFZ durch die D-GmbH angeschafft bzw. geleast worden sei.

Da ausschließlich Fahrten im Auftrag und für Zwecke des Unternehmens durchgeführt worden seien, übe dieses Unternehmen die Verfügungsmacht über das Fahrzeug in einer Weise gleich einem Halter aus.

In diesem Fall habe der Bf. das KFZ mit ausländischem Kennzeichen nicht im Inland auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Sinne des § 82 Abs. 8 KFG (Verfügungsmöglichkeit über das Fahrzeug) verwendet, obgleich er seinen Hauptwohnsitz im Bundesgebiet habe.

Zweck der Anschaffung des gegenständlichen KFZ durch die D-GmbH sei und ist es, Fahrten zum Zwecke der Kundensuche in Deutschland und sonstige betrieblich notwendige Fahrten durchzuführen.

Anzumerken in diesem Zusammenhang sei, dass die D-GmbH und die Ö-GmbH (*Anmerkung des Bundesfinanzgerichtes*: die Ö-GmbH hält 100% der Anteile an der D-GmbH, der Bf. ist auch Geschäftsführer der Ö-GmbH) einen klar abgegrenzten Kundenstock hätten und die Aufträge jeweils separat direkt mit den Kunden abgewickelt würden. Die gesamte Tätigkeit des Bf. im Zusammenhang mit dem gegenständlichen KFZ sei zweifelsfrei der D-GmbH zuzurechnen und liege keine private Verfügbarkeit über das Fahrzeug vor.

Wie bereits oben ausgeführt gelte nach § 40 Abs. 1 zweiter Satz KFG als dauernder Standort eines Fahrzeuges der Hauptwohnsitz, bei Fahrzeugen von Unternehmungen der Ort, von dem aus hauptsächlich verfügt werde.

Weiters sei anzumerken, dass § 4 Z 3 NoVAG hinsichtlich des Begriffes der Gesamtschuld auf § 6 Abs. 1 BAO verweise. Nach dieser Bestimmung seien Personen, die nach den Abgabenvorschriften dieselbe abgabenrechtliche Leistung schulden, Gesamtschuldner (Mitschuldner zur ungeteilten Hand). Diesem Rechtsinstrument entspreche es, dass der Gläubiger die Mitschuldner nicht nur anteilmäßig in Anspruch nehmen dürfe, sondern dass er die gesamte Schuld auch gegenüber nur einem der Gesamtschuldner geltend machen könne. Festzuhalten sei jedoch, dass die Inanspruchnahme von Gesamtschuldnern im Sinn des § 6 BAO nicht im Belieben sondern im begründeten Ermessen des Abgabengläubigers liege. Für die Ermessensübung seien Wesen und Zweck des Gesamtschuldverhältnisses zu beachten, insbesondere soll die jeweilige Situation, die das Gesamtschuldverhältnis auslöste und die Besonderheiten der Tatbestandsverwirklichung sowie das Ausmaß der Verantwortlichkeit des

Einzelnen aber auch die Vorteile, die aus den die Gesamtschuld auslösenden Gemeinsamkeiten oder den beiderseitigen Rechtsbeziehungen von dem Einzelnen geschöpft werden, zu berücksichtigen (Ritz, BAO, 4. Auflage, § 6, Tz. 6 ff; vgl UFSS vom 26.07.2012, RV/0205-S/12).

Den Vorteil des Betriebes des Fahrzeuges habe neben der D-GmbH, wenn überhaupt jemand anderer als diese, die Ö-GmbH, niemals jedoch der Bf. persönlich.

Wenn schon - und dies sei nur für den Eventualfall erwähnt - wäre die Ö-GmbH gemeinsam mit der D-GmbH Gesamtschuldner, da auch dienstliche Fahrten von der D-GmbH zur Ö-GmbH durchgeführt worden seien. Auch hätten Fahrten am Standort der Ö-GmbH begonnen und geendet.

Niemals könne jedoch der Bf., der keine private Verfügung über das KFZ habe, Gesamtschuldner sein.

Aus diesem Grunde sei der Bf. zu Unrecht als Steuerschuldner der im Betreff genannten Steuern und Abgaben in Anspruch genommen worden. Die Vorschriften seien rechtswidrig. Da der Rechtsrichtigkeit der Vorrang vor der Rechtssicherheit einzuräumen sei, werde die Aufhebung der oben genannten Bescheide gemäß § 299 BAO und Stornierung der Abgaben beantragt.

Das Finanzamt wies den Antrag gemäß § 299 BAO mit Bescheid vom 24.07.2018 ab.

Es führte darin begründend aus:

Der Antragsteller (=Bf.) sei alleiniger Geschäftsführer der Ö-GmbH und der D-GmbH.

Die Ö-GmbH sei wiederum 100%ige Mutter der D-GmbH.

Laut Gesellschaftsvertrag vom 23.04.2014 sei der Bf. berechtigt, die D-GmbH alleine zu vertreten, auch wenn anderer Geschäftsführer bestellt werden sollten.

Außerdem sei er von den Beschränkungen des § 181 BGB befreit.

§ 181 des deutschen BGB laute:

„ Ein Vertreter kann, soweit nicht ein anderes ihm gestattet ist, im Namen des Vertretenen mit sich im eigenen Namen oder als Vertreter eines Dritten ein Rechtsgeschäft nicht vornehmen, es sei denn, dass das Rechtsgeschäft ausschließlich in der Erfüllung einer Verbindlichkeit besteht“

Da der Bf. von der Beschränkung des § 181 BGB laut Gesellschaftsvertrag befreit sei, dürfe er auch Rechtsgeschäfte zwischen ihm und der Gesellschaft, die er vertritt, bzw. zwischen beiden Gesellschaften, die jeweils von ihm vertreten werden, Geschäfte abschließen.

Mit Bescheid vom 30.06.2017 sei dem Bf. NoVA wegen der widerrechtlichen Verwendung des Fahrzeuges BMWX5 mit einem deutschen Kennzeichen vorgeschrieben worden.

Gleichzeitig sei auch die Kraftfahrzeugsteuer für 04-12/2016 sowie ein Verspätungszuschlag

festgesetzt worden.

Mit Bescheid vom 05.07.2017 sei Kraftfahrzeugsteuer für 01-03/2017 vorgeschrieben worden.

Unbestritten sei das KFZ auf die D-GmbH zugelassen gewesen. Das Fahrzeug sei hingegen vom Bf. in Österreich verwendet worden.

Gegen diese Bescheide sei keine Beschwerde erhoben worden, folglich seien sie in Rechtskraft erwachsen.

Der Bf. habe unstrittig seinen Mittelpunkt der Lebensinteressen in Österreich. Er sei auch Geschäftsführer der D-GmbH sowie der Ö-GmbH.

In Deutschland könne er anders als die übrigen Arbeitnehmer über das KFZ frei verfügen.

Dies gehe auch daraus hervor (siehe Niederschrift vom 11.04.2017), dass er das Fahrzeug auch für betriebliche Zwecke der Ö-GmbH nutze.

Für diese Nutzung liege keine Vereinbarung zwischen den beiden Unternehmen vor.

Durch die Nichtanwendung des § 181 BGB könne er über das KFZ uneingeschränkt verfügen.

Der Bf. agiere wie ein Eigentümer des KFZ und verwende es je nach Belieben in der D-GmbH, der Ö-GmbH oder privat.

Die Kostentragung durch die D-GmbH ändere darin nichts. Durch die Kostentragung einer dritten Person bzw. eines Unternehmens könne die Steuerpflicht nicht umgangen werden, weil die Kriterien (Gebrauch, Verfügungsmöglichkeit und Kostentragung) niemals übereinstimmend auf eine Person zutrafen (UFS 25.06.2013, RV/1307-L/07, Bundesfinanzgericht 28.04.2016, RV/1100362/2014).

Der Bf. sei als Verwender anzusehen, da er das KFZ im Inland verwende und als dieser frei über das KFZ verfügen könne.

Folglich komme die Standortvermutung des § 82 Abs. 8 KFG zur Anwendung.

Er könne die Standortvermutung widerlegen, indem er den konkreten dauernden Standort in Deutschland nachweise. Die wäre dann der Fall, wenn er nachweislich zu mehr als 80% vom betrieblichen Standort betrieblich veranlasst im Ausland fahre.

Soweit durch den Antritt der Fahrten im Ausland vom inländischen Wohnsitz aus die 80% Grenze unterschritten werde, gelte ebenfalls eine Standortvermutung im Inland.

Im Antrag nach § 299 BAO werde die betriebliche Verwendung zu mehr als 80% im Ausland auch nicht behauptet.

Da der Bf. als Verwender des KFZ anzusehen sei und über das KFZ frei verfügen könne, habe er eine deutlich engere Bindung und Verantwortlichkeit zum verwirklichten Tatbestand als der ausländische Zulassungsbesitzer, weshalb er im Rahmen des Ermessens zu Recht als Schuldner der NoVA herangezogen worden sei.

Hinsichtlich der Kraftfahrzeugsteuer ist gemäß § 3 Z 2 KfzStG, die Person, die das KFZ auf Straßen im öffentlichen Verkehr im Inland verwendet, Steuerschuldner der

Kraftfahrzeugsteuer, unabhängig davon, dass der Zulassungsbesitzer im Ausland ansässig ist. Die Vorschreibung der antragsgegenständlichen Abgaben beim Bf. bestehe daher zu Recht. Der Antrag auf Aufhebung gemäß § 299 BAO vom 23.02.2018 sei daher abzuweisen. Es sei außerdem festzuhalten, dass ein Ergänzungsersuchen vom 06.06.2018 nicht beantwortet worden sei.

Innerhalb der verlängerten Beschwerdefrist brachte der Bf. mit Eingabe vom 20.09.2018 Beschwerde gegen den Abweisungsbescheid ein.

In der Beschwerde wird ausgeführt:

Das gegenständliche KFZ sei von der D-GmbH für Kundenbesuche in Deutschland und sonstige betriebliche Fahrten angeschafft worden. Die gesamte Tätigkeit des Bf. sei zweifelsfrei der D-GmbH zuzurechnen. Das KFZ sei für den Bf. nicht privat verfügbar. Es handle sich eindeutig um ein „betriebliches Kraftfahrzeug“. Anzumerken sei, dass die D-GmbH und die Ö-GmbH klar abgegrenzte Kundenstöcke hätten und die Aufträge direkt mit den jeweiligen deutschen bzw. österreichischen Kunden abgewickelt würden.

Wenn überhaupt jemand anderer als die D-GmbH einen Vorteil aus dem Betrieb des KFZ habe, sei dies die Ö-GmbH und niemals der Bf. persönlich.

Mit Ergänzungsersuchen vom 06.06.2018 sei der Bf. zu Vorlage der Geschäftsführerverträge mit der D-GmbH und der Ö-GmbH sowie eine allfällige Nutzungsvereinbarung zwischen den Gesellschaften über das gegenständliche KFZ aufgefordert worden.

Dieser Vorhalt sei via Databox dem Bf. persönlich zugestellt worden.

Bis dahin waren sämtliche Schriftstücke des Finanzamtes an den Bf. im Wege der Post übermittelt worden.

Erst durch den Abweisungsbescheid habe der Bf. Kenntnis von dem Vorhalt erlangt.

Es werde daher in eventu die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand, um den Vorhalt des Finanzamtes zu beantworten zu können, beantragt.

Rechtliche Würdigung:

Gemäß § 1 Z 3 NoVAG unterliege die erstmalige Zulassung von Kraftfahrzeugen zum Verkehr im Inland der Normverbrauchsabgabe. Als erstmalige Zulassung gelte auch die Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem KFG zuzulassen wäre.

In § 40 Abs. 1 KFG werde im Zusammenhang mit der Behördenzuständigkeit für die Zulassung eines KFZ bestimmt, dass als dauernder Standort eines Fahrzeuges der Hauptwohnsitz des Antragstellers gelte, bei Fahrzeugen von Unternehmen der Ort, von dem aus der Antragsteller über das Fahrzeug hauptsächlich verfüge. Von zentraler Bedeutung sei die Standortvermutung des § 82 Abs. 8 KFG, wonach Fahrzeuge mit ausländischem Kennzeichen, die von Personen mit

Hauptwohnsitz oder Sitz im Inland in das Bundesgebiet eingebracht und in diesem verwendet würden, bis zur Einbringung des Gegenbeweises als Fahrzeuge mit dauerndem Standort im Inland anzusehen seien.

Als Verwender im Sinne des § 82 Abs. 8 KFG sei unter Heranziehung des Halterbegriffs im Sinne des § 5 Abs. 1 EKHG die Person zu verstehen, die das KFZ auf eigene Rechnung in Gebrauch und die Verfügungsgewalt darüber habe. Der Betrieb erfolgt auf eigene Rechnung des Halters, wenn er den Nutzen aus der Verwendung ziehe und die Kosten trage. Der Nutzen könne 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 und korreliere mit der Möglichkeit zur Gefahrenabwendung.

Unstrittig habe der Bf. seinen Mittelpunkt der Lebensinteressen in Österreich.

Er sei sowohl Geschäftsführer der D-GmbH als auch der Ö-GmbH.

Entgegen der Feststellung des Finanzamtes sei es dem Bf. jedoch nicht gestattet frei über das Fahrzeug zu verfügen. Aus dem beiliegenden Geschäftsführervertrag zwischen der D-GmbH und dem Bf. sei ersichtlich, dass ihm die private Nutzung des gesellschaftseigenen KFZ verboten sei. Dem Bf. stehe das KFZ lediglich für Fahrten, die der ordnungsgemäßen Erfüllung des Vertrages mit der D-GmbH dienen, zur Verfügung.

Dazu zählten insbesondere die Kundenakquise und -betreuung.

Zweck der Anschaffung des KFZ durch die D-GmbH sei es, Fahrten zum Zwecke der Kundensuche in Deutschland und sonstige betriebliche Fahrten durchzuführen.

Fahrten mit dem gegenständlichen KFZ in Österreich seien eine seltene und nur im geringen Ausmaß geduldete Ausnahme.

Aus zeittechnischen und ökonomischen Gründen, werde das Fahrzeug Ausnahmefällen nicht zurückgestellt, sondern direkt weiterverwendet um Termine für die Ö-GmbH wahrzunehmen.

Es sei auch festzuhalten, dass Termine *der D-GmbH ebenso in Österreich stattfänden*.

Wie der Bf. bereits bei seiner niederschriftlichen Einvernahme ausgesagt habe, werde das gegenständliche KFZ sowohl von der Geschäftsleitung, als auch von den betriebseigenen Mitarbeitern genutzt. Festzuhalten sei in diesem Zusammenhang, dass der Geschäftsführer immer für die wirtschaftlichen, finanziellen und organisatorischen Belange der Gesellschaft bestmöglich Sorge zu tragen habe und keinesfalls frei über lediglich ein vorhandenes KFZ verfügen könne und dürfe. Es entspreche vielmehr der allgemeinen Lebenserfahrung, dass sich die Mitarbeiter untereinander absprechen, zu welchem Zeitpunkt, für welchen Zeitraum das KFZ benötigt werde. Es könne keinesfalls davon ausgegangen werden, dass der Bf. wie ein Eigentümer über das Fahrzeug -ohne Rücksicht auf die unternehmerischen Belange- verfügen habe können.

Betreffend Kostentragung und Erlangung irgendwelcher Vorteile werde auf die Ausführungen im Aufhebungsantrag gemäß § 299 BAO vom 23.02.2018 verwiesen.

Zusammenfassend sei festzuhalten, dass der Bf. nicht als Verwender des KFZ anzusehen sei, da er das Fahrzeug weder auf eigene Rechnung in Gebrauch, noch die alleinige Verfügungsgewalt darüber habe. Die gesamte Tätigkeit des Bf. im Zusammenhang mit dem gegenständlichen KFZ sei zweifelsfrei der D-GmbH zuzurechnen und bestehe keine private Verfügbarkeit des KFZ für den Bf.

Sollte die Behörde dennoch zu dem Schluss kommen, dass der Bf. als Verwender des gegenständlichen KFZ im Inland anzusehen sei, habe dieser die Möglichkeit die Standortvermutung zu widerlegen.

Die Beurteilung der Rechtsfrage, ob ein Fahrzeug seinen dauernden Standort entgegen der Vermutung des § 82 Abs. 8 erster Satz KFG 1967 nicht im Bundesgebiet habe, setze Feststellungen über den regelmäßigen Ort, sowie die Art und Weise der Verwendung des Fahrzeugs voraus, aus denen sich hinreichende Anhaltspunkte ergeben, ob das Fahrzeug bei der erforderlichen Gesamtbetrachtung für Zwecke der Vollziehung des KFG 1967 einem bestimmten Ort außerhalb des Bundesgebietes zugeordnet werden müsse oder nicht.

Wie bereits in der niederschriftlichen Einvernahme des Bf. dargelegt, vollziehe sich die ausschließlich betriebliche Nutzung des gegenständlichen KFZ nahezu ausschließlich in Deutschland und diene, wie bereits oben ausgeführt, überwiegend den unternehmerischen Belangen der deutschen D-GmbH. Das gegenständliche KFZ werde ausschließlich im ausländischen Betrieb vom Unternehmer, als auch vom Geschäftsführer für Betriebsfahrten verwendet. Private Fahrten seien vertraglich ausgeschlossen. Auf dieser Grundlage sei das KFZ der D-GmbH mit Standort im Ausland zuzurechnen.

Der Mittelpunkt der betrieblichen oder beruflichen Verwendung des KFZ sei in Deutschland und nicht am Wohnsitz des Bf. Aus der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ergebe sich für die Erbringung des Gegenbeweises nach § 82 Abs. 2 KFG, dass eine weitaus überwiegende betriebliche Verwendung des Fahrzeuges (mind. 80% der Gesamtfahrten) nahezu ausschließlich im Ausland die Voraussetzung sei.

Des Weiteren verweise der Bf. auf 4 Z 3 NoVAG, wonach ein Gesamtschuldverhältnis zwischen Zulassungsbesitzer und Verwender vorliege.

Die Inanspruchnahme von Gesamtschuldnern im Sinn des § 6 BAO liege nicht im Belieben, sondern im begründeten Ermessen des Abgabengläubigers.

Bei der Ermessensübung seien Wesen und Zweck des Gesamtschuldverhältnisses zu beachten, Wenn schon - und dies sei nur für den Eventualfall erwähnt - wäre die Ö-GmbH Gesamtschuldnerin gemeinsam mit der D-GmbH, da auch dienstliche Fahrten von der D-GmbH zum Standort der Ö-GmbH durchgeführt worden seien und auch Fahrten am Standort Ö-GmbH beginnen und enden.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 18.11.2018 wies das Finanzamt die Beschwerde ab.

In der Beschwerdeentscheidung wird ausgeführt:

Der Geschäftsführervertrag zwischen der D-GmbH und dem Bf. vom 02.09.2014 führe u.a. aus, dass die Befugnis zur Geschäftsführung die Vornahme aller Maßnahmen im Rahmen des gewöhnlichen Geschäftsbetriebs der Gesellschaft umfasst, soweit nicht nach der Geschäftsordnung für die Geschäftsführung ein zustimmungsbedürftiges Geschäft vorliegt.

Der Vertrag führt weiters aus, dass der Geschäftsführer von den Beschränkungen des § 181 BGB befreit ist.

Es wurde festgehalten, dass der Geschäftsführer für seine Tätigkeit *keinerlei Vergütung* erhält.

Unter sonstige Leistungen der Gesellschaft wird ausgeführt, dass der Geschäftsführer für die ordnungsgemäße Erfüllung dieses Vertrages Anspruch auf Benutzung eines gesellschaftseigenen PKW hat. Über die Fahrten ist ein Fahrtenbuch zu führen. Der gesellschaftseigene PKW darf ausschließlich zur Erfüllung geschäftlicher Zwecke der Gesellschaft genutzt werden, insbesondere ist eine private Nutzung verboten.

Die Gesellschaft erstattet dem Geschäftsführer Reisekosten, Spesen und sonstige Aufwendungen, die im Rahmen ordnungsgemäßer Erfüllung dieses Vertrages für die Gesellschaft aufzubringen waren. Die Erstattung erfolgt gegen Vorlage der Originalbelege und zwar maximal in Höhe der steuerlich jeweils zulässigen Höchstsätze.

Dieser Geschäftsführervertrag wurde für beide Seiten vom Bf. unterfertigt.

Würdigung:

Unstrittig sei, dass der Beschwerdeführer den Mittelpunkt seiner Lebensinteressen in Österreich habe.

Entgegen den Ausführungen in der Beschwerde, gehe die Finanzverwaltung weiterhin davon aus, dass der Beschwerdeführer frei über das gegenständliche Fahrzeug verfügen könne.

Der vorgelegte Geschäftsführervertrag mit dem „Ausschluss“ der Privatnutzung sei vom Bf. mit sich selbst als Vertreter der D-GmbH ausgehandelt worden.

Im Vertrag werde dezidiert darauf hingewiesen, dass der Geschäftsführer von den Beschränkungen des § 181 BGB befreit sei und daher jederzeit Vereinbarungen über das gegenständliche Fahrzeug mit sich selbst oder einer von ihm vertretenen Gesellschaft bzw. anderen Person abschließen oder abändern könne.

Der Bf. habe sich aufgrund seiner Mehrfachfunktionen selbst ein (angebliches) Nutzungsverbot auferlegt, welches von ihm überprüft werde und jederzeit von ihm abgeändert werden könne.

Die vorliegenden Auszüge aus dem Fahrtenbuch könnten eine ausschließliche betriebliche Nutzung ebenfalls nicht beweisen.

Es falle auf, dass die „gefahrte Kilometer“ nahezu ausschließlich eine „runde“ Zahl bilden. Nur in wenigen Fällen ende die Zahl mit einer Fünf auf der Einerstelle.

Als Abfahrts- und Ankunftszeiten seien nahezu ausschließlich volle Stunden eingetragen, in ganz wenigen Fällen beginne oder ende die Fahrt zu einer halben Stunde.

Als Fahrtstrecke sei bspw. „MH - ***Stadt2-Deutschland1*** - MH" eingetragen, als Zweck der Fahrt seien u.a. „***Kunde*** LKW", „Geschäftstermin" oder „Bildschirme Büro " eingetragen (Anmerkung Bundesfinanzgericht: MH= der Ort des Sitzes der Ö-GmbH)

Damit ein Fahrtenbuch im Steuerrecht einen tauglichen Nachweis darstelle, müsse es fortlaufend, zeitnah, übersichtlich und in chronologischer Reihenfolge lückenlos geführt sein. Wenn im Zuge einer einheitlichen beruflichen Fahrt mehrere Kunden besucht würden, so sei der Name jedes einzelnen Kunden anzuführen, welche Eintragungen fehlen.

Ein bloß allgemein gehaltener Hinweis, etwa „Kundenbesuche", sei als Zweckangabe jedenfalls zu vage. (Doralt/Mayr/Herzog, EStG13, § 16 Tz 220).

Das vorgelegte Fahrtenbuch entspreche in mehreren Punkt *nicht* den Anforderungen eines ordentlichen Fahrtenbuchs. Es sei unglaublich, dass sich die gefahrenen Kilometer immer genau auf eine „runde" Zahl ausgingen und Abfahrt und Ankunft immer nur zur vollen Stunde erfolgten.

Außerdem könne der Reiseweg anhand der Angaben der Fahrtstrecke nicht nachvollzogen werden, so ergeben sich teilweise trotz identer Angabe der Fahrtstrecke deutliche Unterschiede bei den gefahrenen Kilometern (zB. MH - ***Stadt2-Deutschland1*** - MH am 13.7. mit 1.240 km, am 15.10. mit 1.080 km und am 22.10. mit 1.180 km).

Darüber hinaus sei auch der Zweck der Fahrt in vielen Fällen sehr allgemein formuliert und daher nicht überprüfbar. Das vorliegende Fahrtenbuch sei folglich nicht geeignet nachzuweisen, dass der Bf. tatsächlich keine privaten Fahrten mit dem gegenständlichen Fahrzeug unternommen habe.

Für eine Privatnutzung spreche auch, dass der Bf. seit 19.04.2017 kein Fahrzeug auf seinen Namen in Österreich angemeldet habe. Laut Kfz-Zentralregistrauskunft hatte der Beschwerdeführer bisher nur im Zeitraum 18.03.2014 - 19.04.2017 ein Kraftfahrzeug auf seinen Namen angemeldet. Dabei handle es sich um einen Micro Compact Car Smart (Baujahr: 2001). Laut Datenbank habe der Beschwerdeführer für den Smart in 3 Jahren (2014 - 2017) keine einzige § 57a-Begutachtung (Pickerl) vornehmen lassen, weshalb davon auszugehen sei, dass er dieses Fahrzeug nicht auf öffentlichen Straßen verwendet habe.

Laut Aussage vom 11.04.2017 (siehe Niederschrift) stelle die Ö-GmbH dem Bf. kein separates KFZ zur Verfügung.

Es sei unglaublich, dass der Beschwerdeführer das gegenständliche Fahrzeug ausschließlich betrieblich verwendet habe.

Es werde auch darauf hingewiesen, dass der Bf. die Vorschreibung der NoVA und der Kraftfahrzeugsteuer ursprünglich akzeptiert habe und die entsprechenden Beträge auch

bezahlt habe. Außerdem habe er direkt nach der niederschriftlichen Befragung durch die Finanzpolizei seinen Smart abgemeldet. Erst nach Einleitung eines Finanzstrafverfahrens habe der Bf. vermeint, dass die Festsetzung der genannten Abgaben zu Unrecht erfolgt sei und habe den Antrag auf Aufhebung der Festsetzungsbescheide nach § 299 BAO gestellt.

Als Verwender im Sinne des § 82 Abs. 8 KFG sei - unter Heranziehung des Halterbegriffs im Sinne des § 5 Abs. 1 Eisenbahn- und Kraftfahrzeughaftpflichtgesetz - die Person zu verstehen, die das KFZ auf eigene Rechnung in Gebrauch und die Verfügungsgewalt darüber habe. Dies sei nach objektiven Gesichtspunkten zu beurteilen. Maßgebend sei, dass der Halter *tatsächlich* in der Lage sei, die *Verfügung* über das KFZ auszuüben (VwGH 24.11.2011, 2009/16/0212; 27.01.2010, 2009/16/0107; OGH 18.10.2000, 9 Ob A 150/00z). Ob der Person, die ein KFZ im Inland verwendet, der rechtmäßige Besitz an diesem KFZ zukomme, sei unerheblich (VwGH 27.01.2010, 2009/16/0107).

Der Bf. sei als Verwender des gegenständlichen Fahrzeuges anzusehen, da er sich aufgrund seiner Mehrfachfunktion (Geschäftsführer der D-GmbH und der Ö-GmbH) zwar selbst ein Privatnutzungsverbot auferlegt habe, dieses aber nicht kontrolliert werde (sonst wären die Unstimmigkeiten im Fahrtenbuch aufgefallen) und auch jederzeit abgeändert werden könne (Entbindung von dem Verbot des Abschlusses von Inschlaggeschäften nach § 181 BGB).

Der Bf. könne daher frei über das gegenständliche Fahrzeug verfügen.

Bei einem Verbot der Privatnutzung habe der Arbeitgeber auch für die Wirksamkeit dieses Verbotes zu sorgen. Ein geeignetes Mittel dafür könne beispielsweise darin bestehen, dass der Arbeitgeber den Arbeitnehmer zur Führung eines Fahrtenbuches verhalte und dieses laufend kontrolliere (VwGH 27.02.2003, 99/15/0193).

Die freie Verfügungsmöglichkeit sehe man auch daran, dass der Bf. am 11.04.2017 ausgesagt habe, dass auch Fahrten für die Ö-GmbH durchgeführt würden, worüber es allerdings keine Vereinbarung zwischen den beiden Unternehmen gebe.

Der Bf. agiere wie der Eigentümer des Fahrzeuges und verwende es je nach Belieben in Firma A oder Firma B oder privat.

Daran ändere auch die gelegentliche Nutzung durch Mitarbeiter der Ö-GmbH nichts, insbesondere weil der Bf. als Geschäftsführer die Einteilung der Mitarbeiter bzw. Nutzung des Fahrzeuges alleine in der Hand habe.

Auch die Kostentragung durch die GmbH könne daran nichts ändern. Es widerspräche nämlich der Intention des Gesetzgebers, wenn aufgrund der Kostentragung durch eine dritte Person, etwa ein Unternehmen, die Steuerpflicht umgehbar wäre, weil in einem solchen Fall die drei Kriterien (Gebrauch, Verfügungsmöglichkeit und Kostentragung) niemals übereinstimmend auf eine Person zuträfen (vgl. UFS vom 25.6.2013, RV/1307-L/07 oder BFG vom 28.04.2016, RV/1100362/2014).

Da der Bf. als Verwender anzusehen sei, komme die Standortvermutung des § 82 Abs. 8 KFG zur Anwendung. In der Beschwerde werde zwar ausgeführt, dass ein

Gegenbeweis erbracht werden könne und auch darauf hingewiesen, dass dazu eine nahezu ausschließliche Verwendung des Fahrzeuges (mind. 80% der Gesamtfahrten) im Ausland Voraussetzung sei, in weiterer Folge werde aber nicht auf die konkreten Verhältnisse (Fahrten Inland zu Fahrten Ausland) Bezug genommen.

Die Möglichkeit des Gegenbeweises werde von der Abgabenbehörde nicht bestritten, doch könne im Beschwerdefall eine Nutzung im Ausland von zumindest 80% ausgeschlossen werden. Der Sitz der D-GmbH befinde sich ***Stadt-Deutschland1*** und damit nur wenige Kilometer von der Staatsgrenze zwischen Österreich und Deutschland entfernt.

Die Strecke vom Sitz der Ö-GmbH nach dem Sitz in Deutschland betrage ca. 125 km, davon liegen ca. 90% der Strecke in Österreich.

Dem Fahrtenbuch sei auch zu entnehmen, dass viele Fahrten nach Graz, Wien oder Linz stattgefunden haben. Eine Nutzung des Fahrzeuges zu mind. 80% im Ausland sei nicht nachvollziehbar.

Damit sei der Gegenbeweis zur Standortvermutung des § 82 Abs. 8 KFG nicht erbracht worden.

Die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe und der Kraftfahrzeugsteuer sei daher zu Recht erfolgt.

Gleiches gelte damit auch für die Verhängung des Verspätungszuschlages.

Durch den Umstand, dass der der Bf. den Vorhalt vom 06.06.2018 nicht gelesen habe, weil dieser elektronisch übermittelt worden war, sei dem Bf. kein Nachteil erwachsen.

Die vom Bf. nachgereichten Unterlagen würden nunmehr in der Beschwerdevorentscheidung berücksichtigt werden.

Einleitend werde festgehalten, dass die Beschwerde in vielen Punkten (Kostentragung, Verweender, Begründung der Ermessensübung im Zusammenhang mit der Inanspruchnahme des Bf., etc.) die Ausführungen im Antrag auf Aufhebung gemäß § 299 BAO vom 23.02.2018 wiederhole, jedoch nicht auf die Begründung der Behörde im Abweisungsbescheid eingehe.

Es werde daher hinsichtlich dieser Punkte auf die Begründung im Abweisungsbescheid vom 24.07.2018 verwiesen.

Zu den *OMV-Tankkarten der Ö-GmbH* konnte der Beschwerdeführer keine genauen Angaben machen. Er habe jedoch mit einer der Tankkarten auch das strittige KFZ betankt (siehe 4. Beschuldigtenprotokoll vom 09.12.2020, Seite 7, Punkt 14).

Mit Eingabe vom 14.12.2018 stellte der Bf. den Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht:

Im Vorlageantrag verwies der Bf. im Wesentlichen auf sein bisheriges Vorbringen.

Er führte weiters aus, dass das Verbot der Privatnutzung des KFZ laut Geschäftsführervertrag mit der D-GmbH, nicht wie das Finanzamt vermeine, vom Bf. aufgehoben oder umgangen werden könne.

Dieser Vertrag sei mit Billigung der Gesellschafter abgeschlossen worden und könne auch nur mit deren Zustimmung wieder geändert werden.

Der Bf. habe als Geschäftsführer den Vertrag zu beachten. Laut Vertrag seien Beschlüsse und Weisungen der Gesellschafterversammlung zu befolgen.

Der Bf. als Geschäftsführer habe für wirtschaftliche, finanzielle und organisatorische Belange der Gesellschaft bestmöglich Sorge zu tragen und könne keinesfalls frei über nur ein vorhandenes Fahrzeug verfügen.

Selbst wenn die vorliegenden Auszüge aus dem Fahrtenbuch eine ausschließliche betriebliche Nutzung nicht beweisen könnten, stellten diese jedoch ein Indiz dafür dar, dass ausschließlich Fahrten zur Kundenbetreuung unternommen worden seien.

Im Übrigen habe der Bf. zu Protokoll gegeben, dass ihm ein Privatfahrzeug zur Verfügung stehe. Dieses sei jedoch auf seine Lebensgefährtin zugelassen.

Ergebnis weiterer Ermittlungen des Finanzamtes:

Unter den Betriebsausgaben der Ö-GmbH scheint für den 02.12.2016 die *Bar*bezahlung einer Organstrafverfügung in Höhe von 50 Euro wegen Telefonierens ohne Freisprecheinrichtung in XY in Österreich im strittigen KFZ auf.

Im vorgelegten Fahrtenbuch gibt es für den 02.12.2016 keinen Eintrag, sondern lediglich zuvor für den 28.11.2016 und danach erst wieder für den 05.12.2016.

Über den Bf. wurde mit Straferkenntnis des Spruchsenates LL vom eine Finanzstrafe über 55.000 Euro verhängt.

Diese hat der Bf. unter Behauptung seiner Einkommens- und Vermögenslosigkeit nicht entrichtet, sondern um Tilgung durch ersatzweise Erbringung von gemeinnützigen Leistungen angesucht (§ 3a Abs. 3 StVG).

Infolgedessen hat der Bf. an die Gemeinde AN Dienstleistungen erbracht.

Darüber musste der Bf. laufend Aufzeichnungen in Form von Stundenzetteln führen, die der zuständige Gemeindebedienstete bestätigte.

Diese Aufzeichnungen umfassten 46 Zeilen (eine Zeile pro Tag), mit Ausweis von Arbeitstag, Tagesarbeitszeiten, Tagesstundenzahl, sowie die Unterschrift des Gemeindebediensteten und des Bf.

Laut Stundenzettel leiste der Bf. an 46 Tagen gemeinnützigen Arbeitsstunden.

Die Arbeit erfolgte jeweils blockweise entweder vormittags oder nachmittags, zeitlich *vor* oder *nach* der Dienstverrichtung des Bf. bei der Ö-GmbH.

Laut Bescheid der BH Liezen vom 19.05.2020 wurde dem Bf. der Führerschein ab 20.05.2020 auf Grund einer polizeilichen Anzeige vom 14.05.2020 entzogen.

Der Bf. habe bei dieser Kontrolle ein anderes Fahrzeug gefahren.

Auf Grund einer behördlichen Anordnung hätte er aber nur das strittige KFZ mit eingebauter Alkoholwegfahrsperre fahren dürfen.

In der mündlichen Verhandlung am 11.03.2021 gab der Bf. an, dass sich der Sitz der D-GmbH in Deutschland in einem Büroraum in einem Bürocenter mit entsprechender Infrastruktur befinde. Außer dem Bf. gebe es keine weiteren Büroangestellten.

Der Bf. sei vor Corona ca. zweimal wöchentlich dorthin gefahren.

Auf die Frage der Richterin, welches Fahrzeug der Bf. für die Fahrten vom Sitz der Ö-GmbH in die Gemeinde AN und wieder zurück im Rahmen seiner Gemeinnützigkeitsleistungen verwendet habe, gab der Bf. an, dass er sich nichtmehr erinnern könne.

Die Richterin fragte den Bf., warum eine Eintragung im Fahrtenbuch am 02.12.2016 fehle, da er doch an diesem Tag nachweislich (Organverfügung wegen Telefonierens ohne Freisprecheinrichtung) gefahren sei.

Der Bf. führte dazu aus, er habe oftmals aufgrund der hohen Arbeitsleistungen das Fahrtenbuch nachgeschrieben und habe sich dabei auf seine Erinnerung verlassen. Es könne schon sei, dass er eine Fahrt vergessen habe.

Erwägungen

Strittig ist, ob der Bf. zu Recht zur Entrichtung der

a) Normverbrauchsabgabe und

b) Kraftfahrzeugsteuer herangezogen

wurde.

Gesetzliche Grundlagen:

Nach § 299 Abs. 1 BAO *kann* die Abgabenbehörde auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist.

Die Aufhebung setzt die Gewissheit der Rechtswidrigkeit voraus. Die bloße Möglichkeit reicht nicht (vgl. VwGH 20.01.2016, 2012/13/0059).

§ 135 BAO Verspätungszuschlag

Abgabepflichtigen, die die Frist zur Einreichung einer Abgabenerklärung nicht wahren, kann die

Abgabenbehörde einen Zuschlag bis zu 10 Prozent der festgesetzten Abgabe (Verspätungszuschlag) auferlegen, wenn die Verspätung nicht entschuldbar ist; solange die Voraussetzungen für die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen ohne abgabenbehördliche Festsetzung gegeben sind, tritt an die Stelle des festgesetzten Betrages der selbst berechnete Betrag.

Nach § 1 Z 3 des Normverbrauchsabgabengesetzes (NoVAG) in der im Beschwerdefall maßgebenden Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. 122/1999, unterlag die erstmalige Zulassung von Kraftfahrzeugen zum Verkehr im Inland - von hier nicht interessierenden Ausnahmen abgesehen - der Normverbrauchsabgabe. Als erstmalige Zulassung galt auch die Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrzeuggesetz zuzulassen wäre, ausgenommen es wurde ein Nachweis über die Entrichtung der Normverbrauchsabgabe erbracht.

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

§ 40 Abs. 1 Kraftfahrzeuggesetz (KFG)

(...) Als dauernder Standort eines Fahrzeuges gilt der Hauptwohnsitz des Antragstellers, bei Fahrzeugen von Unternehmungen der Ort, von dem aus der Antragsteller über das Fahrzeug hauptsächlich verfügt; jedoch gilt

§ 82 Abs. 8 KFG:

"(8) Fahrzeuge mit ausländischem Kennzeichen, die von Personen mit dem Hauptwohnsitz oder Sitz im Inland in das Bundesgebiet eingebracht oder in diesem verwendet werden, sind bis zum Gegenbeweis als Fahrzeug mit dem dauernden Standort im Inland anzusehen. Die Verwendung solcher Fahrzeuge ohne Zulassung gemäß § 37 ist nur während eines Monats ab der Einbringung in das Bundesgebiet zulässig. ..."

Rechtliche Würdigung:

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes setzt die Beurteilung der Rechtsfrage, ob ein Fahrzeug seinen dauernden Standort entgegen der Vermutung des § 82 Abs. 8 erster Satz KFG nicht im Bundesgebiet hat, Feststellungen über den regelmäßigen Ort sowie die Art und Weise der Verwendung des Fahrzeugs voraus, aus denen sich hinreichende Anhaltspunkte ergeben, ob das Fahrzeug bei der erforderlichen Gesamtbetrachtung für Zwecke der Vollziehung des KFG einem bestimmten Ort außerhalb des Bundesgebietes zugeordnet werden

muss oder nicht (VwGH 28.10.2012, 2008/15/0276; VwGH 19.3.2003, 2003/16/0007; VwGH 23.10.2001, 2001/11/0288). Ein Fahrzeug kann zwar in mehreren Staaten verwendet werden, jedoch nur in einem Staat einen dauernden Standort haben. Daher bedarf es zwingender Nachweise für die größere Bindung des Fahrzeuges zu einem anderen Staat als zu Österreich. Der *Verwender* hat nachzuweisen, dass die im Wesentlichen dauernde Verwendung des Fahrzeuges tatsächlich in einem bestimmten anderen Land erfolgt ist.

Für den Beschwerdefall bedeutet das:

Der Bf. geht davon aus, dass er zwar persönlich seinen Hauptwohnsitz im Bundesgebiet habe, das strittige KFZ mit ausländischem Kennzeichen aber nicht im *Inland verwendet* werde, da es für die D-GmbH für Kundenbesuche in Deutschland und sonstige betriebliche Fahrten angeschafft worden sei.

Die Fahrten des Bf. seien ausschließlich der D-GmbH zuzurechnen, eine private Verfügbarkeit liege nicht vor.

Wenn überhaupt jemand anderer als die D-GmbH einen Vorteil aus dem Betrieb des KFZ ziehe, sei die Ö-GmbH, aber niemals der Bf. persönlich.

Der Bf. sieht den Gegenbeweis hinsichtlich der Standortvermutung gemäß § 82 Abs. 8 KFG, die sich aufgrund seines Hauptwohnsitzes und der Verwendung im Inland ergibt, insofern als erbracht an, als für das strittige KFZ für betriebliche Fahrten der D-GmbH in Deutschland angeschafft worden sei und die Zulassung in Deutschland erfolgt sei.

Es trifft den Verwender, der einen dauernden Standort im Ausland behauptet, schon aufgrund der *Verwendung des Fahrzeuges im Inland* und des gegebenen Auslandsbezuges die Pflicht, die Erbringung des allenfalls erforderlichen Gegenbeweises vorzusorgen (Beweisvorsorgepflicht) und erforderliche Beweismittel beizuschaffen.

Im Beschwerdefall ist es *unstrittig*, dass das in Rede stehende Kraftfahrzeug vom Bf. mit ausländischem Kennzeichen im Inland auf Straßen mit öffentlichem Verkehr gefahren wurde und dass der Bf. seinen Hauptwohnsitz im Bundesgebiet hatte bzw. noch immer hat. Vom Bf. wurde auch eingeräumt (siehe NS vom 11.04.2017), dass er das Fahrzeug in Österreich auch für betriebliche Fahrten der Ö-GmbH verwende und dass ihm die Ö-GmbH kein anderes KFZ zur Verfügung gestellt habe.

Unstrittig ist es auch, dass der Bf. seinen Mittelpunkt der Lebensinteressen in Österreich hat und sowohl Geschäftsführer der Ö-GmbH als auch der D-GmbH ist (Beschwerde Seite 2, letzter Absatz).

Es wird nicht bezweifelt, dass das KFZ für betriebliche Fahrten der D-GmbH in Deutschland verwendet wurde.

Allerdings steht fest, dass die D-GmbH vom Betriebsort der Ö-GmbH und vom damaligen Wohnsitz des Bf. rund 126 km entfernt ist. Davon liegen 114 km (90% in Österreich).

In der mündlichen Verhandlung am 11.03.2021 gab der Bf. an, dass er mit dem KFZ *ca. zweimal wöchentlich* von Österreich in das Büro der D-GmbH gefahren sei.

Die Strecke in das Büro nach Deutschland liegt größtenteils im Bundesgebiet.

Dem vorgelegten Fahrtenbuch sind auch in hohem Ausmaß Fahrten in Österreich zu entnehmen, davon häufige Fahrten nach Wien, Linz und Graz.

Es steht auch fest, dass die betrieblichen Fahrten für die D-GmbH durch den Bf. vom Standort Österreich aus erfolgten.

Der Bf. gab auch an, dass die Fahrten mit dem KFZ üblicherweise vom Firmensitz der Ö-GmbH aus erfolgten.

Die hauptsächliche Verfügung über das KFZ erfolgte danach vom Standort in Österreich aus.

Das Büro in Deutschland bestand nur aus einem Raum in einem Bürocenter. Büroangestellte gab es außer dem Bf. nicht. Der Bf. war daher der einzige Nutzer der D-GmbH.

Die Nutzung des KFZ im Ausland im Ausmaß von zumindest 80% wurde von der Bf. weder behauptet noch konkret nachgewiesen.

Laut Bf. hätten die D-GmbH und die Ö-GmbH Bf. einen getrennten Kundenstock und würden unabhängig voneinander agieren.

Für beide Gesellschafter ist der Bf. einziger Geschäftsführer und gesetzlicher Vertreter.

Dazu ist auszuführen, dass die D-GmbH keinen eigenen Internetauftritt hat, vielmehr scheint die D-GmbH als eigenständiges Unternehmen nicht auf.

Es existiert laut Internet nur eine österreichische Telefon – und Telefaxnummer und auch nur die österreichische Adresse.

Selbst auf dem vorgelegten Geschäftsführervertrag, geschrieben auf einem Briefpapier der D-GmbH, scheinen nur die österreichischen Daten auf.

Eine völlige Unabhängigkeit der beiden Gesellschaften ist daher unglaubwürdig.

Es widerspräche der Lebenserfahrung sowie einer ökonomischen Betriebsführung, wenn bei den vorliegenden Rahmenbedingungen (übereinstimmendes Geschäftsfeld und idente Betriebsleitung) nicht gemeinsame Synergien und Infrastrukturen genützt würden.

Nach dem Gesamtbild der Verhältnisse ist davon auszugehen, dass der Bf. auch von Österreich aus betriebsbezogene Entscheidungen getroffen werden und in weiterer Folge auch über das in Streit stehende Fahrzeug hauptsächlich verfügte.

Schon nach **§ 40 Abs. 1 KFG** befindet sich somit der dauernde Fahrzeugstandort in Österreich.

Sieht man in § 82 Abs. 8 KFG eine *lex specialis* zu § 40 Abs. 1 KFG, die einen Gegenbeweis gegen die Standortvermutung bei Sitz/Hauptwohnsitz im Inland zulässt, so ist es Aufgabe des

Bf. die weitaus überwiegende betriebliche Nutzung (ca. 80%) des KFZ in einem bestimmten anderen Land darzutun.

Der VwGH hat dazu ausgesprochen, dass für ein auf die Kilometerleistung bezogen zu über 85% nachweislich betrieblich in Deutschland genutztes Fahrzeug keine Zulassungspflicht in Österreich bestand (vgl. UFS 11.7.2013, RV/0130-S/12 mit weiteren Verweisen).

Dabei trifft den Verwender, der einen dauernden Standort im Ausland behauptet, schon aufgrund der Verwendung des Fahrzeuges im Inland und des gegebenen Auslandsbezuges die Pflicht, für die Erbringung des allenfalls erforderlichen Gegenbeweises vorzusorgen (Beweisvorsorgepflicht) und erforderliche Beweismittel beizuschaffen. Der Verwender hat nachzuweisen, dass die im Wesentlichen dauernde Verwendung des Fahrzeuges tatsächlich in einem bestimmten anderen Land erfolgt ist.

Die Nutzung des KFZ im Ausland im Ausmaß von zumindest 80% wurde von der Bf. weder behauptet noch konkret nachgewiesen.

Der Standort des KFZ war damit zweifelsfrei in Österreich.

Fraglich ist nun, ob der Bf. Verwender des KFZ war.

Der Verwaltungsgerichtshof hat im Erkenntnis VwGH 27.01.2010, 2009/16/0107, ausgeführt, dass dabei auf den Begriff des Halters iSd § 5 Abs. 1 des Eisenbahn- und Kraftfahrzeughaftpflichtgesetz (EKHG) zurückzugreifen ist. Unter Verweis auf die Rechtsprechung des Obersten Gerichtshofes sei als Verwender im Sinne des § 82 Abs. 8 KFG unter Heranziehung des Halterbegriffs nach § 5 Abs. 1 Eisenbahn- und Kraftfahrzeughaftpflichtgesetz die Person zu verstehen, die das KFZ auf eigen Rechnung in Gebrauch und die Verfügungsmacht darüber hat.

Dies ist nach objektiven Gesichtspunkten zu beurteilen. Maßgeblich ist, dass der Halter tatsächlich in der Lage ist, die Verfügung über das KFZ auszuüben (VwGH 24.11.2011, 2009/16/0212, 27.01.2010, 2009/16/0107, OGH 18.10.2000, 9 Ob A 150/00z).

Ob die Person, die ein Kraftfahrzeug im Inland verwendet, der rechtmäßige Besitzer ist, ist unerheblich (VwGH 27.01.2010, 2009/16/0107).

Nach OGH 18.10.2000, 9 Ob A 150/00z liegt die freie Verfügung darin, über die Verwendung des KFZ zu entscheiden und korreliert mit der Möglichkeit zur Gefahrenabwendung. Auf ein bestimmtes Rechtsverhältnis, wie z.B. auf das Eigentum oder ein Mietrecht am Fahrzeug, kommt es dabei nicht an; ebensowenig darauf, auf wen das Fahrzeug zugelassen ist oder wer Versicherungsnehmer der Haftpflichtversicherung ist.

Ein Fahrzeug kann zwar nach der Rechtsprechung in mehreren Staaten verwendet werden, jedoch nur in einem Staat einen dauernden Standort haben. Daher bedarf es zwingender Nachweise für die größere Bindung des Fahrzeuges zu einem anderen Staat als zu Österreich

(vgl. VwGH 28.10.2012, 2008/15/0276; VwGH 19.3.2003, 2003/16/0007; VwGH 23.10.2001, 2001/11/0288).

Das Bundesfinanzgericht geht davon aus, dass der Bf. freie Verfügungsmacht über das KFZ hatte und daher Verwender im Sinne des § 82 Abs. 8 KFG war.

Die freie Verfügungsmöglichkeit geht schon daraus hervor, dass der Bf. das KFZ auch für Zwecke der Ö-GmbH verwendete, obwohl es darüber keine schriftliche Vereinbarung zwischen den beiden Gesellschaften gab.

Der Bf. entschied somit, ob und wann das KFZ für die jeweilige Gesellschaft A oder B verwendet wurde.

Er entschied alleine über die Nutzung und den Einsatz des KFZ und agierte dadurch wie sein Besitzer.

Daran ändert auch die *gelegentliche* Nutzung durch Mitarbeiter der Ö-GmbH nichts, dies schon deshalb, weil der Bf. als Geschäftsführer die Einteilung der Mitarbeiter bzw. Nutzung des Fahrzeuges alleine in der Hand hatte. Abgesehen ist aus den vorgelegten Auszügen aus dem Fahrtenbuch die fast *ausschließliche* Nutzung durch den Bf. ersichtlich.

Das Vorbringen in der Beschwerde (Seite 3 Abs. 3), dass das Fahrzeug nur in seltenen Fällen für betriebliche Fahrten der Ö-GmbH verwendet werde, widerspricht der Aussage des Bf. laut Niederschrift vom 11.04.2017, wonach er das KFZ auch für die Ö-GmbH nutze und ihm für die Ö-GmbH kein eigenes KFZ zur Verfügung stehe und den obigen Sachverhaltsfeststellungen.

Der Bf. stützt sich auf den Geschäftsführervertrag, der ihm den privaten Gebrauch des KFZ untersagt.

Es handelt es sich hier um eine sanktionslose, weil nicht kontrollierbare Vereinbarung.

Die Nutzung für die Muttergesellschaft (Ö-GmbH) erfolgte auf Grund der freien Entscheidung des Bf. und dessen faktischer Verfügungsmacht über das KFZ, ohne dass es zwischen den beiden Gesellschaften eine Nutzungsvereinbarung gab.

Genauso wie der Bf. das KFZ aus eigenem Antrieb, auf Grund seiner Entscheidungskompetenz gesellschaftsübergreifend nutzte, ist davon auszugehen, dass er das KFZ auch für private Zwecke nutzte.

Die Nutzung des KFZ ist im Geschäftsführervertrag unter „*Vergütung*“ Abs. 1 geregelt.

Laut Gründungsurkunde der D-GmbH vom 23.04.2014 wurde der Bf. bereits zum Zeitpunkt der Gründung, also vor Abschluss des Geschäftsführervertrages zum Geschäftsführer bestellt.

Danach ist der Geschäftsführer von den Beschränkungen des 181 BGB befreit.

In § 181 BGB (Bürgerliches Gesetzbuch) ist unter der Überschrift „Insichgeschäfte“ geregelt:

Danach kann ein Vertreter, soweit nicht ein anderes ihm gestattet ist, im Namen des

Vertretenen mit sich im eigenen Namen oder als Vertreter eines Dritten ein Rechtsgeschäft nicht vornehmen, es sei denn, dass das Rechtsgeschäft ausschließlich in der Erfüllung einer Verbindlichkeit besteht.

Von dieser Beschränkung ist der Bf. als Geschäftsführer der D-GmbH ausgenommen. Er hat somit auch den Geschäftsführervertrag vom 02.09.2014 mit sich als Geschäftsführer und Dienstnehmer ausverhandelt und abgeschlossen. Das sich selbst auferlegte Nutzungsverbot des Dienstfahrzeuges für private Zwecke wird vom Bf. selbst kontrolliert. Auch das zu führenden Fahrtenbuch.

Das vorgelegte Fahrtenbuch ist nicht geeignet nachzuweisen, dass der Bf. tatsächlich keine privaten Fahrten mit dem gegenständlichen Fahrzeug unternommen hat.

Das Bundesfinanzgericht schließt sich hinsichtlich der Mangelhaftigkeit und Unvollständigkeit des Fahrtenbuches den Ausführungen des Finanzamtes in der Beschwerdeentscheidung an.

Die „gefahrte Kilometer“ enden fast ausschließlich mit Null auf der Einerstelle, nur in wenigen Fällen mit einer Fünf.

Als Abfahrts- und Ankunftszeiten sind nahezu ausschließlich volle Stunden eingetragen, in ganz wenigen Fällen beginnt oder endet die Fahrt zu einer halben Stunde.

Diese gerundeten Eintragungen sind realitätsfern und unglaubwürdig.

Wenn im Zuge einer einheitlichen beruflichen Fahrt mehrere Ziele angefahren wurden, ist im Fahrtenbuch immer nur ein Zweck oder Kundenname angeführt.

In einem solchen Fall ist aber der Name jedes einzelnen Kunden bzw. jeder einzelne Zweck anzuführen.

Darüber hinaus ist auch der Zweck der Fahrt meist schwer leserlich und völlig allgemein formuliert, deshalb auch nicht überprüfbar

Ein bloß allgemein gehaltener Hinweis, etwa „Kundenbesuche“, ist als Zweckangabe jedenfalls zu vage (Doralt/Mayr/Herzog, EStG13, § 16 Tz 220).

Außerdem kann der Reiseweg anhand der Angaben der Fahrtstrecke nicht nachvollzogen werden, so ergeben sich teilweise trotz identer Angabe der Fahrtstrecke deutliche Unterschiede bei den gefahrenen Kilometern (zB. MH - ***Stadt2-Deutschland1*** - MH am 13.7. mit 1.240 km, am 15.10. mit 1.080 km und am 22.10. mit 1.180 km).

Am 02.12.2016 erhielt der Bf. eine Organstrafverfügung wegen Telefonierens ohne Freisprecheinrichtung im Ort LO (Entfernung vom Standort der Ö-GmbH rund 18 km).

Diese Fahrt war bspw. nicht im Fahrtenbuch eingetragen.

Zu dieser Feststellung befragt, gab der Bf. in der mündlichen Verhandlung am 11.03.2021 an, dass er früher aus zeitlichen Gründen meist das Fahrtenbuch im Nachhinein aus dem Gedächtnis heraus nachgeschrieben habe. Dabei können durchaus Fehler unterlaufen sein.

Bereits diese Aussage belegt, dass das Fahrtenbuch nicht den Anspruch auf Richtigkeit und Vollständigkeit hat.

Darüber hinaus liegen weitere Ungereimtheiten betreffend das Fahrtenbuch vor:

Über die Frage, warum die Fahrten zwischen Betriebsstätte der Ö-GmbH und der Gemeinde AN zur Verrichtung der oa. gemeinnützigen Tätigkeiten (46 Fahrten) nicht im Fahrtenbuch eingetragen sind, gab der Bf. in der mündlichen Verhandlung an, dass er sich nicht mehr erinnern könne, mit welchem KFZ er damals gefahren sei. Daraus geht hervor, dass er die Nutzung des strittigen KFZ für dies Fahrten nicht ausschließen kann.

Es ist auch *nicht* glaubwürdig, dass der Bf. an *keinem* der 46 Tage, an denen er gemeinnützige Arbeiten verrichtet hatte, das strittige Fahrzeug verwendet hat.

Folglich ist davon auszugehen, dass die Fahrten zwischen der Ö-GmbH und der Gemeinde AN zur Verrichtung gemeinnütziger Tätigkeiten jedenfalls auch mit dem strittigen KFZ erfolgten. Es handelt sich dabei um Privatfahrten, die nicht im Fahrtenbuch erfasst sind.

Laut Punkt 16. Beschuldigtenprotokoll vom 09.12.2020 wurde dem Bf. vorgehalten, dass es hinsichtlich dieser Arbeiten für die Gemeinde und seinen Aufzeichnungen laut Fahrtenbuch teilweise stundenlange Überschneidungen gegeben habe. Der Bf. gab dazu an, dass vielleicht damals jemand anderer gefahren sei. Er habe jedoch das Fahrtenbuch selbst geführt, vielleicht habe er sich auch im Datum geirrt.

Die *überschneidenden* Fahrten im Fahrtenbuch wurden vom Bf. mit seinem Handzeichen versehen.

Zuvor gab der Bf. jedoch unter Punkt 15a) der Niederschrift an, *dass immer er selbst* gefahren sei, wenn die Eintragung mit seinem Handzeichen versehen ist.

Diese widersprüchliche Aussage und das Gesamtbild der Abläufe spricht gegen die Richtigkeit dieser Eintragungen, die sich zeitlich mit der Arbeit in der Gemeinde überschneiden.

Vielmehr kann daraus geschlossen werden, dass der Bf. im Fahrtenbuch willkürliche Eintragungen machte, um Privatfahrten zu kaschieren.

Laut polizeilicher Anzeige vom 14.05.2020, die zur Abnahme des Führerscheins des Bf. geführt hatte, war der Bf. auf Grund behördlicher Anordnung verpflichtet, das strittige KFZ mit eingebauter Alkoholverweigerungsanlage zu verwenden, er lenkte jedoch ein anderes Fahrzeug.

Der Einbau der Alkoholverweigerungsanlage im strittigen KFZ ist auch ein wesentliches Indiz dafür, dass der Bf. dieses Fahrzeug selbst seiner privaten Verwendung zugeordnet hatte .

Aus dem Dargelegten geht hervor, dass das Fahrtenbuch inkonsistent und unvollständig ist sowie falsche Eintragungen aufweist.

Folglich bietet das Fahrtenbuch auch keinen Beweis dafür, dass der Bf. das KFZ nicht privat nutzte.

Dazu kommt, dass der Bf. über kein verkehrstaugliches Privatfahrzeug verfügte. Der Bf. ist nicht im urbanen, sondern im ländlichen Raum wohnhaft, weshalb er nach allgemeinen Lebenserfahrung zur Fortbewegung ein eigenes KFZ benötigt.

Auch wenn seine Dienststelle vom damaligen Wohnort nur ca. drei Kilometer entfernt war, ist es nicht glaubwürdig, dass er unabhängig von der Witterung stets zu Fuß gegangen oder mit Fahrrad gefahren ist.

Außerdem ist davon auszugehen, dass er ein KFZ auch für private Aktivitäten benötigte und die Dienstfahrten sicherlich auch von seinem Wohnsitz aus startete.

Dass er für jede private Fahrt stets das KFZ seiner Lebensgefährtin nutzte, wie behauptet wird, ist nicht glaubwürdig und entspricht auch nicht der allgemeinen Lebenserfahrung.

Nach dem vorliegenden Beweisergebnis war der Bf. der Verwender des KFZ im Sinne des § 82 Abs. 8 KFG.

In wirtschaftlicher Betrachtung hatte der Bf. faktische Verfügungsmacht über das KFZ und konnte das KFZ jederzeit gebrauchen.

Daran ändert auch die Kostentragung durch die GmbH nichts. Es widerspräche nämlich der Intention des Gesetzgebers, wenn aufgrund der Kostentragung durch eine dritte Person, etwa ein Unternehmen, die Steuerpflicht umgehbar wäre, weil die drei Kriterien (Gebrauch, Verfügungsmöglichkeit und Kostentragung) niemals übereinstimmend auf eine Person zuträfen (vgl. UFS 25.06.2013, RV/1307-L/07).

In zusammenfassender Würdigung ist davon auszugehen, dass das strittige KFZ seit seiner Einbringung nach Österreich gemäß §§ 40 Abs. 1 und 82 Abs. 8 KFG seinen dauernden Standort im Inland hatte und überwiegend im Inland vom Bf. verwendet wurde.

Der Gegenbeweis ist nach den obigen Ausführungen nicht gelungen.

Für das strittige KFZ wird daher liegt die Verwendung eines Fahrzeugs mit ausländischem Kennzeichen durch eine Person mit Hauptwohnsitz im Inland gemäß § 1 Z. 3 lit. b NoVAG iVm. § 82 Abs. 8 KFG bzw. § 1 Abs. 1 Z.3 KfzStG iVm. § 82(8) KFG vor.

Für das strittige KFZ werden daher die festgesetzte NoVA und die Kraftfahrzeugsteuer geschuldet.

Der Bf. vermeint nun, dass für den Fall der Rechtmäßigkeit der Festsetzung der Steuern der Bf. jedenfalls zu Unrecht als Abgabenschuldner in Anspruch genommen worden sei.

Nach seiner Ansicht wären in diesem Fall allenfalls die Ö-GmbH oder D-GmbH als Gesamtschuldner heranzuziehen gewesen

Gemäß § 4 Z 3 NoVAG ist im Falle der Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrzeuggesetz zuzulassen wäre (§ 1 Z 3), der Zulassungsbesitzer und derjenige, der das Fahrzeug verwendet, Gesamtschuldner (§ 6 Abs. 1 BAO).

Danach ist die Ö-GmbH nicht Normadressatin dieser Bestimmung und kommt folglich auch nicht als Gesamtschuldnerin in Frage.

Offen ist noch, ob die strittige NOVA allenfalls der D-GmbH im Rahmen des Ermessen als Gesamtschuldnerin vorzuschreiben gewesen wäre.

Bei der Ermessensübung sind die Intensität der Bindung und Gemeinsamkeit, die in der Folge zur Gesamtschuldnerschaft führte, die jeweilige Situation, die das Gesamtschuldverhältnis auslöste und die Besonderheiten der Tatbestandsverwirklichung, ferner das Ausmaß der Verantwortlichkeit des Einzelnen aber auch die Vorteile (Bereicherung), die aus dem die Gesamtschuld auslösenden Sachverhalt hervorgehen, zu berücksichtigen.

Da der Bf. als Verwender anzusehen ist und völlig frei über das KFZ verfügte, hatte er die deutlich engeren Bindung und Verantwortlichkeit zum verwirklichten Tatbestand als die D-GmbH als ausländische Zulassungsbesitzerin.

Dem Finanzamt ist auch beizupflichten, dass es nicht der Lebenserfahrung entspricht, dass jemand, der nicht Gesellschafter ist, eine Geschäftsführertätigkeit unentgeltlich übernimmt, wie dies laut Geschäftsführervertrag mit der D-GmbH vorgesehen ist. Der Geschäftsführerbezug bei Ö-GmbH hat sich - vom Bf. unwidersprochen - seit der Gründung der D-GmbH nicht verändert, sodass auch nicht von einer indirekten Vergütung über das Gehalt der Ö-GmbH ausgegangen werden kann.

Die Nutzung des KFZ ist im Geschäftsführervertrag unter dem Punkt „Vergütung“ geregelt. Der Vorteil für den Bf. aus seiner Geschäftsführertätigkeit für die D-GmbH liegt jedenfalls in der unkontrollierten Nutzung des gegenständlichen KFZ.

Darin manifestiert sich auch die engere Bindung des Bf. gegenüber der D-GmbH.

Auf Grund dieses Gesamtbildes hat das Finanzamt daher zu Recht im Rahmen des Ermessens die geschuldete NoVA dem Bf. als Gesamtschuldner vorgeschrieben.

Folglich liegt in der Vorschreibung der NoVA an den Bf. keine Rechtswidrigkeit .

Für die Kraftfahrzeugsteuer stellt sich diese Frage nicht, da nach § 3 Z 2 KfzStG nur der Verwender, also der Bf. als Steuerschuldner in Betracht kommt.

Auch die Vorschreibung der Kraftfahrzeugsteuer an den Bf. erfolgte zu Recht.

Der Bf. begehrt auch die Aufhebung des Bescheides über den Verspätungszuschlag zur NoVA, weil die Vorschreibung der NoVA zu Unrecht erfolgt sei.

Hinsichtlich der Berechnung brachte der Bf. keine Einwendungen vor.

Das Finanzamt setzte einen Verspätungszuschlages zur Normverbrauchsabgabe für den Kalendermonat 05/2016 in Höhe von 683,46 Euro (10% der Bemessungsgrundlage) gemäß § 135 BAO wegen nicht entschuldbarer Unterlassung der Einreichung der NoVA-Erklärung fest. Zweck des Verspätungszuschlages ist, den rechtzeitigen Eingang der Abgabenerklärungen (zB VwGH 12.8.2002, 98/17/0292; VwGH 16.11.2004, 2002/17/0267; VwGH 11.12.2009, 2009/17/0151) und damit die zeitgerechte Festsetzung und Entrichtung der Abgabe sicherzustellen. Der Verspätungszuschlag gehört nach § 3 Abs. 2 lit. b BAO zu den Nebenansprüchen und ist zur festgesetzten Abgabe *formell akzessorisch*, seine Festsetzung ist jedoch isoliert anfechtbar (VwGH 19.1.2005, 2001/13/0167).

Die Festsetzung von Verspätungszuschlägen liegt dem Grunde und der Höhe nach im Ermessen. Sie setzt voraus, dass ein Abgabepflichtiger die Frist bzw. Nachfrist zur Einreichung einer Abgabenerklärung nicht einhält und dass dies nicht entschuldbar ist.

Eine Verspätung ist nicht entschuldbar, wenn den Abgabepflichtigen daran ein Verschulden trifft; bereits leichte Fahrlässigkeit schließt die Entschuldbarkeit aus (VwGH 25.6.2007, 2006/14/0054; VwGH 21.12.2007, 2004/17/0217; VwGH 24.6.2009, 2008/15/0035; VwGH 14.12.2011, 2009/17/0125; VwGH 20.1.2016, Ro 2014/17/0036, Ro 2014/13/0037).

Der Abgabenschuldner hat spätestens einen Monat nach der Zulassung bzw. nach der gebotenen Zulassung (Fälligkeitstag) eine Anmeldung (Vordruck NoVA 2) beim Finanzamt einzureichen, in der er den zu entrichtenden Betrag selbst zu berechnen hat. Die Anmeldung gilt als Abgabenerklärung. Der Abgabenschuldner hat die Abgabe spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten. Im Streitfall hat der Bf. *keine* Anmeldung zur Normverbrauchsabgabe abgegeben. Die objektiven Voraussetzungen für die Festsetzung eines Verspätungszuschlages sind somit gegeben.

Hinsichtlich der subjektiven Vorwerfbarkeit der Nichteinreichung von Abgabenerklärungen hat der Verwaltungsgerichtshof bereits mehrfach ausgesprochen (zB VwGH 12.8.2002, 98/17/0292; VwGH 16.11.2004, 2002/17/0267; VwGH 19.1.2005, 2001/13/0133; vgl. auch Ritz, BAO6, § 135 Tz 10), dass Gesetzesunkenntnis oder irrtümliche, objektiv fehlerhafte Rechtsauffassungen nur dann entschuldbar und nicht als Fahrlässigkeit zuzurechnen sind.

In Anbetracht des Umstandes, dass der Bf. mit Hauptwohnsitz in Österreich wohnhaft ist und dort den Mittelpunkt seiner Lebensbeziehungen hat, hat er grundsätzlich davon Kenntnis haben müssen, dass es nicht zulässig ist, auf Dauer im Inland mit einem PKW mit ausländischem Kennzeichen zu fahren.

Wie das Finanzamt im Vorlagebericht ausführt, hat der Bf. bereits in der Vergangenheit mit der

gleichen Vorgehensweise versucht (Leasing eines Audi6 Avant durch die D-GmbH), die NoVA und die KfzSt in Österreich zu umgehen. Die Vorschreibung der NoVA für dieses Fahrzeug erfolgte im Juli 2015.

Daraus geht hervor, dass der Bf. die Abgabe der NoVA-Erklärung und die Entrichtung der NoVA für das gegenständliche KFZ bewusst unterlassen hat, was nicht entschuldbar ist und ihm subjektiv vorzuwerfen ist.

Der Bescheid über den Verspätungszuschlag erging daher ebenfalls zu Recht.

Für eine Aufhebung gemäß § 299 BAO liegt daher kein Anwendungsfall vor.

Der Antrag auf Aufhebung der Bescheide betreffend NoVA, Verspätungszuschlag und KfzSt *gemäß § 299 BAO* wurde zu Recht abgewiesen, weil eine Unrichtigkeit in deren Spruch nicht festgestellt werden konnte und diese zu Recht ergangen sind.

Folglich war die Beschwerde gegen den angefochtenen Abweisungsbescheid ebenfalls abzuweisen.

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.

Im Beschwerdefall war eine Tatfrage, aber keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung zu lösen. Die Revision ist daher nicht zulässig.

Graz, am 12. April 2021