

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf***, ***Bf-Adr***, vertreten durch Fh-Wirtschaftstreuhand GmbH, Linzer Straße 26, 3100 St. Pölten, über die Beschwerde vom 19. Dezember 2013 gegen die Bescheide des Finanzamtes ***FA*** vom 13. November 2013 betreffend Normverbrauchsabgabe 4/2011 und vom 15. November 2013 betreffend Kraftfahrzeugsteuer 1-12/2012 und 1-9/2013, Steuernummer ***BFStNr***, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerden gegen die Bescheide betreffend Normverbrauchsabgabe 4/2011 und Kraftfahrzeugsteuer 1-12/2012 werden gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- II. Der Beschwerde gegen den Bescheid betreffend Kraftfahrzeugsteuer 1-9/2013 wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.
- III. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Bisheriger Verfahrensgang

Am **30.8.2013** wurde der Beschwerdeführer (in der Folge kurz: Bf.) im Zuge einer Kontrolle nach dem NoVAG in ***9*** von Organen der Finanzpolizei einvernommen. Der darüber aufgenommenen **Niederschrift** ist Folgendes zu entnehmen:

*„Frage: Sie sind bei der Fa. ***1*** als Dienstnehmer bei der OÖEGKK angemeldet. Welche Tätigkeit üben sie aus?*

Antwort: Ich bin sein Finanzberater.

Frage: Wo wohnen sie hauptsächlich?

*Antwort: Unter anderem in ***CZ*** (CZ).*

Frage: Wo wohnt Ihre Frau und Ihre Kinder, bzw. wo gehen diese zur Schule oder in den Kindergarten?

*Antwort: Meine Frau wohnt in ***AdrBf***. Meine ältere Tochter (***2***) geht in ***3*** zur Schule, meine jüngere Tochter (***4***) geht in den Kindergarten in ***5***.*

*Frage: Wem gehört das Fahrzeug der Marke Porsche Cayenne mit dem CZ Kennzeichen ***6***?*

*Antwort: Es handelt sich um ein Firmenauto der Fa. ***7*** s.r.o. Es handelt sich dabei um die Firma meiner Mutter.*

Frage: Arbeiten sie auch in der Firma ihrer Mutter, oder sind sie an dieser Firma beteiligt?

Antwort: Nein.

Frage: Besitzen sie in Österreich Liegenschaften?

*Antwort: Ja, in ***8***, ***9***, ***5*** und ***10***.*

Frage: Gehen Sie auch einer selbständigen Tätigkeit nach?

Antwort: Ich arbeite nichts, da ich finanziell abgesichert bin.

Frage: Woher beziehen Sie ihr Einkommen?

*Antwort: Aus dem europaweit tätigen Vertriebssystem „Networt marketing“ der Fa. „***11***“ mit Sitz in Graz beziehe ich ein „passives“ Einkommen. Was ein passives Einkommen ist und wofür ich mein Einkommen beziehe gebe nicht an.*

Frage: Gehen sie einer sonstigen Tätigkeit nach?

Antwort: Ich beschäftige mich mit Investmentbanking – aber nur privat, um Geld zu verdienen.

*Herr ***Bf*** gibt ungefragt an, dass er auch als Mentalcoach für verschiedene Tennisspieler tätig sei. Dafür erhalte er aber kein Geld.“*

Mit **Bescheid vom 13.11.2013**, zugestellt am 9.12.2013, setzte das Finanzamt ***FA*** **Normverbrauchsabgabe** für 2011 in Höhe von € 28.092 betreffend das Fahrzeug Porsche Cayenne Turbo (Fahrzeugidentifikationsnummer ***12***) fest. Begründet wurde die Festsetzung damit, dass im Zuge einer Überprüfung durch die Finanzpolizei festgestellt worden sei, dass das gegenständliche Fahrzeug im Inland verwendet werde. Der Zeitraum der tatsächlichen Verwendung sei im Zuge der Überprüfung nicht genau benannt worden. Der Kauf bzw. die Abholung des Fahrzeuges sei im April 2011 im Inland erfolgt, eine tatsächliche Verbringung an den Ort der kraftfahrrechtlichen Zulassung (tschechische Republik) habe nicht nachgewiesen werden können. Nach der Aktenlage liege der Mittelpunkt des Lebensinteresses im Inland, es sei daher davon auszugehen, dass im Inland eine widerrechtliche Verwendung gem. § 1 Abs. 3 NoVAG erfolgt sei bzw. erfolge.

Mit **Bescheiden vom 15.11.2013**, ebenfalls zugestellt am 9.12.2013, wurde Kraftfahrzeugsteuer für die Zeiträume 4-12/2011 (in Höhe von € 1.857,60), 1-12/2012 (in Höhe von € 2.476,80) und 1-9/2013 (in Höhe von € 1.857,60) für das o.a. Fahrzeug festgesetzt. Die Begründungen entsprechen – abgesehen vom Verweis auf § 1 Abs. 3 KfzStG anstatt § 1 Abs. 3

NoVAG – im Wesentlichen jener des Bescheids über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe und führen ergänzend aus, dass die Kraftfahrzeugsteuer festzusetzen gewesen sei, da bisher keine Selbstberechnung erfolgt sei.

Am **19.12.2013** wurden – nunmehr als Beschwerden zu wertende – **Berufungen** gegen die o.a. Bescheide eingebracht. Darin wurde im Wesentlichen Folgendes vorgebracht:

Der Bf. sei zu keiner Zeit Zulassungsbesitzer des gegenständlichen Kraftfahrzeuges gewesen. Lt. den derzeit dem Steuerpflichtigen und dessen steuerlichem Vertreter vorliegenden Unterlagen sei seitens der Finanzverwaltung jedenfalls keine durchgängige Verwendung des KFZ in Österreich behauptet worden. Auch auf die Ausführungen in der Niederschrift über die Nachschau vom 9.12.2013 werde verwiesen. Zur endgültigen Begründung sei die Vorlage sämtlicher der Finanzverwaltung vorliegenden Unterlagen (z.B. auch die Feststellungen der Finanzpolizei) notwendig. Ein Antrag auf Akteneinsicht werde separat gestellt. Die endgültige Begründung der gegenständlichen Berufung erfolge nach Akteneinsicht.

Für den Fall der Nichtstattgabe der Berufung und Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz werde die Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat beantragt (§ 282 Abs. 1 BAO).

Gemäß § 284 BAO werde weiters die Durchführung einer mündlichen Verhandlung beantragt.

In der Berufung gegen die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe wurde überdies auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes verwiesen, wonach die Frist des § 82 Abs. 8 KFG nicht auf die Verwendung durch eine Person beschränkt, sondern auf das Fahrzeug bezogen sei (VwGH 2010/16/0254).

Nach Akteneinsicht am 16.1.2014 wurden am **5.2.2014 Ergänzungen zu den Berufungen** vom 19.12.2013 eingebracht. Hinsichtlich der Normverbrauchsabgabe wurde darin im Wesentlichen Folgendes ausgeführt:

Im Rahmen der Akteneinsicht seien vom Finanzamt folgende Unterlagen vorgelegt worden:

- Kaufvertrag über einen Neuwagen Porsche, Cayenne Turbo II (92AAI1A2), Verkäufer ***13***, Käufer ***7*** s.r.o., CZ-***Adr7***, der Verkaufspreis setze sich wie folgt zusammen: Nettobetrag EUR 108.500,00 zuzüglich 16 % NoVA von EUR 108.500,00, somit EUR 17.360,00, zuzüglich NoVA gemäß § 6a in Höhe von EUR 6.050,00, Zwischensumme EUR 131.910,00 zuzüglich 20 % Umsatzsteuer über EUR 26.382,00, woraus sich ein Gesamtkaufpreis von EUR 158.292,00 errechne;
- Quittung-Kopie (ohne Erkennbarkeit eines Zusammenhanges zwischen Quittung-Kopie und vorstehend beschriebenen Kaufvertrag bzw. des Zahlers) über einen Betrag von EUR 97.650,00)

Darüberhinausgehende Unterlagen seien im Rahmen der Akteneinsicht nicht vorgelegt worden.

Lt. vorliegendem Zulassungsschein sei ein Porsche Cayenne Turbo (92AEC2202) auf die Firma ***7*** s.r.o. zugelassen worden, was jedoch nicht dem seitens der Finanzverwaltung vorgelegten Kaufvertrag entspreche.

Der NoVA unterliege die im Inland erfolgende gewerbliche, also unternehmerische Lieferung von bisher noch nicht im Inland zugelassenen und vom NoVAG 1991 betroffenen Kraftfahrzeugen, die ein Unternehmer gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführe. Im Ergebnis treffe die Steuerpflicht nach § 1 Z 1 NoVAG 1991 einen Fahrzeughändler. Lt. dem seitens der Finanzverwaltung vorgelegten Kaufvertrag, auf dem eindeutig die NoVA ausgewiesen sei, treffe die Steuerpflicht somit die ***13***.

Wenn kein ordentlicher Wohnsitz im Bundesgebiet bestehe, könne das Fahrzeug nicht gemäß § 37 KFG zugelassen werden. Habe der Bewerber um eine Zulassung einen Doppelwohnsitz, der im örtlichen Wirkungsbereich verschiedener Behörden liege, so könne er wählen, bei welcher Behörde er die Zulassung beantrage (BMöWV 18.12.1989, 170.303/26-1/7-89). Selbst die Finanzverwaltung habe festgehalten, dass derzeit in Österreich kein Hauptwohnsitz bestehe (siehe Sicherstellungsauftrag vom 5.12.2013), eine Anmeldung des gegenständlichen KFZ auf den Bf. entsprechend § 37 KFG sei derzeit gar nicht möglich, zumal auch derzeit keine Verpflichtung zur Abgabe des ausländischen Kennzeichens und Zulassungsscheines bestehe.

Entgegen UFSL, GZ RV/0300-L/04 vom 1.2.2005 sei lt. Akteneinsicht seitens der Finanzverwaltung weder eine überwiegende Verwendung des PKW im Inland noch das Bestehen eines inländischen Mittelpunkts der Lebensbeziehungen der Verwender des PKW (***7*** s.r.o. und deren Mitarbeiter) festgestellt worden, diesbezüglich werde auch ausdrücklich auf § 115 Abs. 3 BAO verwiesen.

Es wurden die Erwägungen des Verwaltungsgerichtshofs im Erkenntnis vom 21.11.2013, 2011/16/0221 mit Ausführungen zur Entwicklung von §§ 79 und 82 Kraftfahrgesetz (KFG) wiedergegeben und folgende Aussagen besonders hervorgehoben: *„Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist die Frist des § 82 Abs. 8 KFG nicht auf die Verwendung durch eine Person beschränkt, sondern auf das Fahrzeug bezogen. [...] Bei der in § 79 KFG seit der Stammfassung vorgesehenen Frist von einem Jahr nach der Einbringung beginnt im Fall der Verbringung eines unter diese Bestimmung fallenden Kraftfahrzeuges in das Ausland und bei neuerlicher Einbringung desselben Kraftfahrzeuges die Frist zweifelsfrei neuerlich zu laufen (im Ergebnis Unterbrechung der ersten Frist). [...] Die von der belangten Behörde vertretene Ansicht, dass ein vorübergehendes Verbringen des Fahrzeuges ins Ausland die Frist des § 82 Abs. 8 KFG nicht unterbreche, das heißt bei neuerlicher Einbringung des Fahrzeuges die Frist nicht mit der (neuerlichen) Einbringung zu rechnen sei, findet nach Ansicht des Verwaltungsgerichtshofes im Gesetz keine Deckung.“*

Zusammenfassend lasse sich daher festhalten:

1. Sollte festgestellt werden (so wie im Bescheid über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe vom 13.11.2013 angedeutet), dass eine tatsächliche Verbringung an den Ort der kraftfahrrechtlichen Zulassung (Tschechien) nicht erfolgt sei, insofern die Voraussetzungen für eine Lieferung nach § 1 Z 1 NoVAG erfüllt seien, sei Steuerschuldner der Unternehmer, der die Lieferung ausgeführt habe, lt. Akteneinsicht ***13***, keinesfalls jedoch ***Bf***.
2. Sollte festgestellt werden, dass eine tatsächliche Verbringung an den Ort der kraftfahrrechtlichen Zulassung (Tschechien) ursprünglich erfolgt sei, sei unter Berücksichtigung von § 82 Abs. 8 bzw. § 79 iVm § 37 KFG Steuerschuldner allenfalls die ***7*** s.r.o., ***CZ***.
3. Bei Punkt 2. der Zusammenfassung werde jedoch ausdrücklich auf VwGH 2011/16/0221 vom 21. November 2013 verwiesen, insofern die 30-Tages-Frist bei Fahrten ins Ausland unterbrochen werde. Es sei zu keiner Zeit festgestellt worden, dass diese 30-Tages-Frist nicht durch Auslandsfahrten unterbrochen worden wäre, auf diverse Niederschriften und die schriftliche Bestätigung von ***11*** Ges.m.b.H. vom 22.11.2013 werde verwiesen. Den Anforderungen der Verwaltungsgerichtshofjudikatur sei durch erkennbare Auslandsfahrten jedenfalls entsprochen worden. Die kurzfristige Verwendung im Inland sei jedenfalls für die Vorschreibung einer NoVA unzureichend.

Neben den bereits in der Berufung vom 19. Dezember 2013 gestellten Anträgen werde beantragt, den Bescheid über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe (2011) vom 13.11.2013 ersatzlos aufzuheben.

Die Ergänzungen der Berufungen betreffend die Festsetzung von Kraftfahrzeugsteuer für 4-12/2011, 1-12/2012 und 1-09/2013 entsprechen im Wesentlichen jenen betreffend die Normverbrauchsabgabe. Abweichend wurde Folgendes ausgeführt:

Gemäß Info des BMF vom 21.12.2012, BMF-010206/0223 -VI/5/2012, würden Kraftfahrzeuge, die auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland „ohne die kraftfahrrechtlich erforderliche Zulassung verwendet werden (widerrechtliche Verwendung)“, gemäß § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG 1992 der Kraftfahrzeugsteuer unterliegen. Der Verwaltungsgerichtshof (VwGH 21.5.1996, 95/11/0378) habe zum Verhältnis des § 36 lit. a KFG 1967 zu § 82 Abs. 8 KFG 1967 ausgesprochen, dass „nach Ablauf der drei Tage (nunmehr ein Monat) ... dem Kraftfahrzeug die für die Verwendung auf inländischen Straßen mit öffentlichem Verkehr erforderliche Zulassung im Sinne des § 37“ fehle. Angesichts der gemäß § 82 Abs. 8 KFG 1967 nunmehr geltenden Frist von einem Monat bedeute dies, dass aus kraftfahrrechtlicher Sicht die erforderliche Zulassung erst nach Ablauf dieses Monats fehle. Diese Ansicht werde auch in der Literatur (*Grubmann*, Kraftfahrgesetz³, S 690) vertreten und sei in Punkt 5.3. Abs. 3 der Arbeitsrichtlinie

Kraftfahrzeugsteuer, BMF vom 1. Oktober 2009, BMF-010304/0017-IV/8/2009 (GK-0900) explizit enthalten.

Zusammenfassend lasse sich daher festhalten:

1. Es werde ausdrücklich auf VwGH 2011/16/0221 vom 21. November 2013 verwiesen, insofern die 30-Tages-Frist bei Fahrten ins Ausland unterbrochen werde. Es sei zu keiner Zeit festgestellt worden, dass diese 30-Tages-Frist nicht durch Auslandsfahrten unterbrochen worden wäre, auf diverse Niederschriften und die schriftliche Bestätigung von ***11*** Ges.m.b.H. vom 22.11.2013 werde verwiesen. Den Anforderungen der Verwaltungsgerichtshofjudikatur sei durch erkennbare Auslandsfahrten jedenfalls entsprochen worden. Die kurzfristige Verwendung im Inland sei jedenfalls für die Vorschreibung einer Kraftfahrzeugsteuer unzureichend.
2. Da das gegenständliche Fahrzeug zu keiner Zeit auf ***Bf*** zugelassen gewesen sei, könne er darüber hinaus gar nicht Steuerschuldner sein.

Neben den bereits in den Berufungen vom 19. Dezember 2013 gestellten Anträgen werde beantragt, die Bescheide über die Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für 4-12/2011, 1-12/2012 und 1-9/2013 vom 15.11.2013 ersatzlos aufzuheben.

Mit **Ergänzungsersuchen vom 17.8.2015** wurde der Bf. – unter Bezugnahme auf die Behauptung in der Beschwerde, dass den Anforderungen der VwGH-Judikatur (Unterbrechung der 30-Tagesfrist) durch erkennbare Auslandsfahrten jedenfalls entsprochen worden sei – ersucht, für die angeblichen Auslandsfahrten entsprechende Nachweise (z.B. ordnungsgemäß geführte Fahrtenbücher) bis 14.9.2015 vorzulegen, was der Bf. jedoch nicht tat.

Der am **18.11.2015** erlassenen **Beschwerdevorentscheidung** ist Folgendes zu entnehmen:

„Es ergehen die Beschwerdevorentscheidungen betreffend die Beschwerden vom 5.2.2014 gegen den Bescheid über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe 2011 vom 13.11.2013,

gegen den Bescheid über die Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für die Monate 1 - 9/2013 vom 15.11.2013,

sowie gegen den Bescheid über die Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für die Monate 1 - 12/2012 vom 15.11.2013

*von Herrn ***Bf***, ***AdrBf***, vertreten durch die Fh-Wirtschaftstreuhand GmbH, Rennbahnstraße 43, 3100 St.Pölten.*

Über die Beschwerde wird auf Grund des § 263 Bundesabgabenordnung (BAO) entschieden:

Ihre Beschwerde vom 6.2.2014, gegen den Bescheid über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe vom 13.11.2013, wird als unbegründet abgewiesen.

Ihre Beschwerde vom 5.2.2014, gegen den Bescheid über die Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für die Monate 1 - 9/2013 vom 15.11.2013, wird als unbegründet abgewiesen.

Ihre Beschwerde vom 5.2.2014, gegen den Bescheid über die Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für die Monate 1 - 12/2012 vom 15.11.2013, wird als unbegründet abgewiesen.

Begründung:

*Das gegenständliche Kraftfahrzeug (Porsche Cayenne Turbo, mit der Fahrgestellnummer ***12***) wurde am 5.11.2010 von der tschechischen Firma ***7*** s.r.o. bei der Firma ***13*** gekauft. Der Verkauf wurde als innergemeinschaftliche Lieferung behandelt. Laut Rechnung vom 1.4.2011 über EUR 108.500,00 wurde von der Erwerberin ausdrücklich bestätigt, dass das Fahrzeug nach Tschechien (**CZ**) verbracht wird. Die Normverbrauchsabgabe wurde nicht entrichtet und das Fahrzeug aufgrund der Verbringung ins Ausland in der Genehmigungsdatenbank (VVO-GDB) gesperrt.*

Der Beschwerdeführer (folgend BF genannt) wurde mehrmals mit dem gegenständlichen Fahrzeug in Österreich angetroffen. Nach näheren Ermittlungen kamen die Behörden zu dem Schluss, dass das gegenständliche Fahrzeug vom BF im Inland verwendet wird. Der BF steht in einem persönlichen Naheverhältnis zur Zulassungsbesitzerin. Die Mutter des BF ist Geschäftsführerin der oben genannten Käuferin des gegenständlichen Fahrzeuges. Aufgrund der bisherigen Erhebungen wird das gegenständliche Fahrzeug dem Beschwerdeführer von seiner tschechischen Mutter zur selbstbestimmten Verwendung in Österreich zur Verfügung gestellt. Der BF hat dadurch die Verfügungsgewalt über das gegenständliche Fahrzeug und ihm kommt der Nutzen der Verwendung zu.

*Der BF hatte durchgehend von 17.5.2001 bis 10.4.2012 den melderechtlichen Hauptwohnsitz in Österreich und ist sozialversicherungsrechtlich seit 14.2.1990 bis laufend, fast durchgehend mit nichtselbständiger Beschäftigung angemeldet. In Österreich besteht an mehreren Liegenschaften grundbücherliches Eigentum, insbesondere an der Liegenschaft ***AdrBf***, gemeinsam mit seiner Ehegattin ***14***. Auf dieser Liegenschaft befindet sich ein Wohngebäude, in welchem die Gattin sowie die gemeinsamen Kinder hauptwohnsitzlich gemeldet sind. Angesichts des Sachverhaltes, dass eine aufrechte Ehe besteht und auch sein Kind damals den örtlichen Kindergarten besucht hat, steht der inländische Wohnsitz weiterhin zur Verfügung und stellt auch den Mittelpunkt der Lebensinteressen dar. Der Hauptwohnsitz eines Menschen bezeichnet jenen Ort der Unterkunft, der als Mittelpunkt der Lebensinteressen(-beziehungen) gilt.*

Nach den Bestimmungen des § 82 Abs. 8 KFG 1967 sind Fahrzeuge mit ausländischem Kennzeichen, welche von Personen mit Hauptwohnsitz oder Sitz im Inland verwendet werden, bis zum Gegenbeweis als Fahrzeuge mit dauerndem Standort im Inland anzusehen.

Als Verwender iSd § 82 Abs 8 KFG ist jener anzusehen, der tatsächlich in der Lage ist, die Verfügung über das Fahrzeug auszuüben und den Nutzen aus der Verwendung zu ziehen, (laut Rsp. ist diesbezüglich auf den Begriff des Halters des Kraftfahrzeuges nach § 5 Abs 1 EKHG zurückzugreifen).

Nach § 1 Z 3 NoVAG unterliegt die dargestellte widerrechtliche Verwendung des Fahrzeuges der NoVA, welche nach § 4 Z 3 NoVAG dem Verwender, der nicht rechtlicher Besitzer des Fahrzeuges sein muss, vorgeschrieben werden kann. Auf den rechtlichen Besitz an dem Fahrzeug kommt es bei der Verwirklichung dieses Tatbestandes nicht an. (vgl VwGH 21.11.2012, 2010/16/0254; VwGH 27.01.2010, 2009/16/0107)

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

Gemäß § 3 KfzStG ist bei einem in einem inländischen Zulassungsverfahren zugelassenen Kraftfahrzeug die Person Steuerschuldner, für die das Kraftfahrzeug zugelassen ist; in allen anderen Fällen die Person, die das Kraftfahrzeug auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland verwendet.

Der Einwand des BF, dass er nicht Steuerschuldner sei, geht daher ins Leere.

Nach der Rechtsprechung des VwGH setzt die Beurteilung, ob ein Fahrzeug seinen dauernden Standort entgegen der in § 82 Abs. 8 KFG 1967 normierten Standortvermutung 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 1967 einem bestimmten Ort außerhalb des Bundesgebietes zugeordnet werden muss oder nicht (vgl. VwGH 19.3.2003, 2003/15/0007; VwGH 23.10.2001, 2001/11/0288).

Vom BF wäre daher nachzuweisen, dass das Fahrzeug zu einem bestimmten Staat eine größere Bindung hat als zu Österreich.

Laut Erkenntnis des VwGH vom 28.10.2009, 2008/15/0276 wurde unter Bekräftigung der oben zitierten Rechtsprechung entscheidungswesentlich hervorgehoben, dass die Verwendung des Fahrzeuges nahezu ausschließlich (mehr als 80%) im Ausland erfolgen muss.

Selbst eine nahezu tägliche Ausbringung des Fahrzeuges (die nicht zur Erbringung des Gegenbeweises führt) unterbricht die Erledigungsfristen des § 82 Abs 8 KFG nicht.

Trotz schriftlicher Aufforderung vom 18.8.2015, mit Frist zur Beantwortung bis 14.9.2015, wurden bis dato keinerlei Beweise für eine überwiegende Nutzung im Ausland vorgelegt.

Die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe, sowie der Kraftfahrzeugsteuer erfolgte daher zu Recht.“

Am **1.12.2015** wurde fristgerecht ein **Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Verwaltungsgericht** eingebracht und wie folgt begründet:

„In der Beschwerdevorentscheidung wurde unter anderem festgehalten, dass

- vom BF nachzuweisen gewesen wäre, dass das Fahrzeug zu einem bestimmten Staat eine größere Bindung hat als zu Österreich*
- trotz schriftlicher Aufforderung vom 18.8.2015, mit Frist zur Beantwortung bis 14.9.2015, keinerlei Beweise für eine überwiegende Nutzung im Ausland vorliege[n].*

*Dieser Einwand ist mehr als verwunderlich, zumal zwar von Herrn ***15*** in der Besprechung das Ergänzungsersuchen vom 17.8.2015 übergeben wurde, jedoch in dieser Besprechung auch erläutert wurde, dass bereits eine Vielzahl von Veranstaltungen nachgewiesen wurde und dieser Nachweis für § 82 KFG genügen sollte, was von Herrn ***15*** so auch mündlich bestätigt wurde (bei dieser Besprechung war Herr Mag. ***16*** noch nicht anwesend).*

*Der Nachweis von Veranstaltungen im Ausland war unter anderem auch der Grund dafür, dass seitens des Finanzamtes ***FA*** eine Betriebsstätte im Ausland anerkannt wurde, wobei auch das Erfordernis des VwGH bei Weitem erfüllt ist (Nahebeziehung zum Ausland) – siehe diesbezüglich auch Bescheidbegründungen zu diversen Einkommensteuerbescheiden bzw. dessen Beschwerdevorentscheidungen.*

Bemerkenswert ist auch, dass im Ergänzungsersuchen vom 17.8.2015 festgehalten ist:

Bitte beantworten Sie die nachstehenden Fragen innerhalb der angeführten Frist. In der Beschwerde vom 5.2.2014 wird unter Bezugnahme auf die einschlägige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes behauptet, dass den Anforderungen der VwGH-Judikatur (Unterbrechung der 30-Tagesfrist) durch erkennbare Auslandsfahrten jedenfalls entsprochen wurde. Sie werden ersucht, für die angeblichen Auslandsfahrten entsprechende Nachweise (z.B. ordnungsgemäß geführte Fahrtenbücher) vorzulegen.

*Die Diktion des Ergänzungsersuchens steht in klarem Widerspruch zum nunmehr geforderten Erfordernis des Nachweises, dass das Fahrzeug nahezu ausschließlich (mehr als 80 %) im Ausland verwendet wird. Selbst bei Entsprechen des Ergänzungsersuchens (was durch den Nachweis der Abhaltung einer Vielzahl von Veranstaltungen im Ausland erfolgte, was von Herrn ***15*** so auch bestätigt wurde) hätte man dem nunmehr geforderten Erfordernis des*

nahezu ausschließlichen Erfordernisses des Auslandsbezuges nicht entsprochen. Entsprechend dem Ergänzungsersuchen wäre es lediglich notwendig gewesen, eine Fahrt in 30 Tagen ins Ausland nachzuweisen (wobei eine Fülle von Auslandsfahrten seitens des Finanzamtes auch anerkannt wurde).

Entsprechend § 244 BAO ist ein abgesondertes Rechtsmittel gegen den Ergänzungsauftrag nicht zulässig. Dieser kann erst in der Bescheidbeschwerde gegen den die Angelegenheit abschließenden Bescheid angefochten werden. Ein abschließender Bescheid wurde eben nicht erlassen. Im konkreten Verfahrensstadium ist nur mehr ein Vorlageantrag gegen die Beschwerdevorentscheidung möglich (keine Bescheidbeschwerde mehr). Es wurden daher durch ein vollkommen unklares Ergänzungsersuchen, deren Entsprechen auch nicht den Anforderungen der nunmehr vorliegenden Beschwerdevorentscheidung genügen würde, erhebliche Verfahrensgrundsätze verletzt, die Beschwerdevorentscheidung ist daher jedenfalls rechtswidrig.

Auf die Falschanwendung des KFG bzw. den Umstand, dass Gerichte an Entscheidungen der Verwaltungsbehörden gebunden sind (z. B. besteht keine Möglichkeit, das gegenständliche KFZ in Österreich anzumelden) wird nicht näher eingegangen.

*Die Entscheidungen des Finanzamtes ***FA*** sind in unterschiedlichen Bereichen derart widersprüchlich, dass fast Behördenwillkür unterstellt werden kann (siehe Entscheidung zur Familienbeihilfe bzw. Auskünfte gegenüber der NÖ Gebietskrankenkasse, Entscheidungen zur Einkommensteuer bzw. nunmehr zur NoVA bzw. Kraftfahrzeugsteuer).*

Weitere Beweisanträge werden ausdrücklich vorbehalten (z. B. diverse Zeugeneinvernahmen). Auf die in den Beschwerden gestellten Anträge bzw. Vorbringen wird ausdrücklich verwiesen und bilden einen Bestandteil des gegenständlichen Vorlageantrages.“

Mit **Vorlagebericht vom 3.2.2016** legte das Finanzamt ***FA*** die Beschwerden gegen den Bescheid vom 13.11.2013 und die drei Bescheide vom 15.11.2013 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und beantragte die Beschwerden als unbegründet abzuweisen. Im Wesentlichen wurden die Ausführungen der Beschwerdevorentscheidung wiederholt und Folgendes ergänzt:

Für die Entstehung der NoVA- oder Kraftfahrzeugsteuerschuld komme es ausschließlich auf die Verwendung eines nicht im Inland zugelassenen Fahrzeugs im Bundesgebiet über die in § 82 Abs. 8 KFG 1967 vorgesehene Frist hinaus an. Ob der Person, welche ein Fahrzeug im Inland solcherart verwende, der rechtmäßige Besitz zukomme, sei für die Entstehung der Steuerschuld und die Bestimmung des Steuerschuldners unerheblich.

Zum Argument des Bf, er hätte gar nicht zulassen können, werde verwiesen auf VwGH 27.1.2010, 2009/16/0107 („unabhängig von der tatsächlichen Zulassungsmöglichkeit unterliegt das Entstehen der Zulassungsverpflichtung nach KFG der NoVA“).

Der Einwand des BF, dass er nicht Steuerschuldner sei, gehe daher ins Leere.

Den Verwender, der einen dauernden Standort im Ausland behaupte, treffe schon aufgrund der Verwendung des Fahrzeuges im Inland und des gegebenen Auslandsbezuges die Pflicht, für die Erbringung eines allenfalls erforderlichen Gegenbeweises vorzusorgen (Beweisvorsorgepflicht) und erforderliche Beweismittel beizuschaffen. Der Verwender habe nachzuweisen, dass die im Wesentlichen dauernde Verwendung des Fahrzeuges tatsächlich in einem bestimmten anderen Land erfolgt sei und dass der dauernde Standort des Fahrzeuges nicht in Österreich gelegen sei (VwGH 21.9.2006, 2006/15/0025).

Allein das Vorhandensein einer Betriebsstätte im Ausland sei nicht ausreichend um eine überwiegende Verwendung im Ausland zu begründen.

Zudem sei aufgrund des eindeutigen Gesetzeswortlautes („Gegenbeweis“) eine Glaubhaftmachung der überwiegenden Verwendung in einem anderen Staat nicht ausreichend. Vielmehr müsse die Behörde aufgrund der vorgelegten Beweise in freier Beweiswürdigung zu dem Ergebnis kommen, dass die Vermutung des dauernden Standortes im Inland widerlegt sei. Gelingt der Nachweis des dauernden Standortes in einem anderen Staat nicht, müsse die Behörde bei gegebenen Voraussetzungen für den vermuteten dauernden Standort im Inland nicht das überwiegende Verwenden im Inland nachweisen. Dieses werde dann von § 82 Abs. 8 KFG vermutet (UFS RV/0077-I/04).

Für Fahrzeuge mit dauerndem Standort im Inland (aufgrund vermuteter oder tatsächlich überwiegender Verwendung im Inland) gelte, dass „solche“ Fahrzeuge nur während eines Monats (oder in Ausnahmefällen zweier Monate) ab der Einbringung mit den ausländischen Kennzeichen verwendet werden dürften. Für Fahrzeuge mit tatsächlichem oder vermutetem Standort im Inland bestehe Zulassungspflicht. Diese könne nur durch den streng gehandhabten Beweis einer überwiegenden Verwendung des Fahrzeuges in einem anderen Staat hintangehalten werden. Die Verhinderung der Zulassungspflicht durch den Nachweis einer monatlichen Ausbringung eines überwiegend im Inland verwendeten Fahrzeuges sei in § 82 Abs. 8 KFG 1967 nach den untersuchten und nebeneinander anzuwendenden Interpretationsmethoden nicht vorgesehen. (vgl. BFG 17.6.2015, RV/5101752/2014)

Auch im Zuge des Vorlageantrages seien bis dato keinerlei Beweise für eine überwiegende Nutzung im Ausland vorgelegt worden. Die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe sowie der Kraftfahrzeugsteuer sei daher zu Recht erfolgt.

Mit der Vorlage der Beschwerde wurden auch folgende Unterlagen vorgelegt:

- Niederschrift vom 30.8.2013 (s.o.)
- Grundbuchauszüge vom 2.9.2013 betreffend Liegenschaften des Bf. in ***AdrBf*** (gemeinsam mit der Gattin je Hälfteigentum seit 2008), ***17*** (Wohnungseigentum seit 2012) und ***18*** (seit 2007)
- Versicherungsdatenauszug vom 2.9.2013, woraus ersichtlich ist, dass der Bf. seit Februar 1990 fast durchgehend in der österreichischen Sozialversicherung erfasst war (nichtselbständige Tätigkeiten, Krankengeldbezug, Karenzurlaubsgeld, Arbeitslosengeldbezug, Notstandshilfe, selbständige Tätigkeit) und er von Jänner 2010 bis zum Abfragedatum durchgängig bei ***1*** angestellt war und er dafür in den Jahren 2010 bis 2012 beitragspflichtige Einkünfte zwischen € 5.290,00 und € 5.850,00 zzgl. Sonderzahlungen in Höhe von € 881,67 bis € 975,00 bezog
- Melderegisterabfragen betreffend den Bf., dessen Ehegattin sowie die beiden jüngeren Kinder des Bf.
- Unterlagen betreffend den Kauf des Porsche Cayenne Turbo mit der Fahrzeugidentifikationsnummer ***12***:
 - Kaufvertrag datiert mit 5.11.2010 (Laut Fußzeilen: 23.3.2011): Als Verkäufer scheint ***13*** und als Käufer ***7*** s.r.o., CZ-***23***, UID: ***19***, mit der Handynummer des Bf. auf. Der Käufer „bestellt hiermit auf Grund der abgedruckten Geschäftsbedingungen zur betrieblichen Verwendung: 3. Kaufobjekt einen Neuwagen Porsche, Cayenne Turbo II (92AA11A2)“ inkl. Mehrausstattung um € 108.500 netto zzgl. 16% NoVA (€ 17.360), NoVA gemäß § 6a (€ 6.050) sowie 20% USt (€ 26.382), Gesamtkaufpreis bei Barzahlung € 158.292. Unter dem Pkt. Sondervereinbarung steht: „Anmeldung in der Tschechischen Republik“. Unterschrieben wurde der Kaufvertrag von ***20***, der Mutter des Bf.
 - Rechnung Nr. 24010100302/0 vom 1.4.2011 mit folgenden wesentlichen Angaben: Porsche Cayenne Turbo II (92AA11A2), Fahrgestellnummer: ***12***, Gesamtbetrag inkl. Mehrausstattungen von € 108.500 (ohne NoVA und USt), Kaufvertrags-Datum: 5.11.2010, „Steuerfreie innergem. Lieferung: Ich bestätige hiermit ausdrücklich, dass ich die in der Rechnung angeführten KFZ-Ersatzteile bzw. das Fahrzeug nach Ort: ***CZ*** Land: CZ verbringen werde. Wir bestätigen die ordnungsgemäße Berechnung und Abfuhr der Normverbrauchsabgabe für das obige Fahrzeug.“, Unterschrift der Mutter des Bf.
 - Vollmacht:

[...]

- Aufgrund schlechter Druckqualität teilweise unleserlicher, tschechischer Handelsregisterauszug der ***7*** s.r.o.
- Führerschein von ***20***
- Kopie des österreichischen und des tschechischen Führerscheins des Bf.

- Bestätigung der Gültigkeit der Umsatzsteuer-Identifikationsnummer (Stufe-2-Abfrage) der ***7*** s.r.o. vom 1.4.2011
- Sperre des Fahrzeugs in der Genehmigungsdatenbank am 4.4.2011
- Quittung-Kopie vom 5.4.2011 mit im Wesentlichen folgenden Angaben: Rechnungsnr.: 24010100302; Kundennummer: 1041196226 Fa. ***7*** s.r.o.; Betrag: EUR 97650,00; Bar EUR 97650,00
- Übernahmebestätigung: Anzahlung € 10.850; € 97.500 Barzahlung bei Übernahme; unterzeichnet vom Bf. am 5.4.2011

Am **23.2.2023** wurden der Bf. und die belangte Behörde **gemäß § 281a BAO verständigt**, dass in Bezug auf die Berufung vom 19.12.2013 gegen den Bescheid betreffend Kraftfahrzeugsteuer 4-12/2011 vom 15.11.2013 eine Beschwerdeverentscheidung noch zu erlassen ist und das Beschwerdeverfahren vor dem Bundesfinanzgericht daher insofern eingestellt wird.

Abfragen im **tschechischen Handelsregister** durch das Bundesfinanzgericht ergaben folgende Informationen:

- Handelsregistrauszug der ***7*** s.r.o.: Daraus ist ersichtlich, dass ***20*** von der Gründung der Gesellschaft am 18.3.2011 bis 20. bzw. 26.5.2016 alleinige Gesellschafterin und Geschäftsführerin war. Sitz der Gesellschaft war an ihrem Wohnsitz in ***Adr7***.
- Gründungsurkunde der ***7*** s.r.o. vom 3.3.2011: Alleinige Gesellschafterin ist ***20***, ***Adr7***. Die Höhe des Grundkapitals beträgt CZK 200.000 (d.s. ca. € 8.000).
- Jahresabschlüsse 2011 und 2012 der ***7*** s.r.o.: Die Anschaffungskosten des Sachanlagevermögens 2011 (ca. € 109.000) korrespondieren mit dem Anschaffungswert des Porsche Cayenne. Das Umlaufvermögen 2011 und 2012 betrifft nur kurzfristige Forderungen in Höhe von ca. € 2.000 bzw. € 2.900. Die langfristigen Verbindlichkeiten betragen rund € 95.000 (2011) bzw. € 87.000 (2012), Bankdarlehen bestehen nicht. In beiden Jahren ist kein Personalaufwand angefallen. Die wesentlichste Veränderung der Bilanzansätze von 2011 auf 2012 betrifft die Abschreibung des PKW (mit einer Nutzungsdauer von 5 Jahren). Die Verluste beliefen sich in den Jahren 2011 und 2012 auf ca. € 5.500 bzw. € 17.300.
- Abfrage von ***20***, ***CZ*** im tschechischen Handelsregister: Die einzige Eintragung betreffend ***20*** im Handelsregister betrifft die Gesellschafter- und Geschäftsführerfunktion bei ***7*** s.r.o. von 2011 bis 2016.

Da der Bf. laut Vorlagebericht mehrmals mit dem PKW in Österreich angetroffen wurde und in den Berufungen auf eine Niederschrift über die Nachschau vom 9.12.2013 und in den Ergänzungen zu den Berufungen auf eine schriftliche Bestätigung der ***11*** Ges.m.b.H. vom 22.11.2013 Bezug genommen wurde, bislang dem Bundesfinanzgericht aber keine

Unterlagen dazu vorgelegt wurden, wurde der nunmehr zuständige **Behördenvertreter** am **27.2.2023** **ersucht**, diese **Unterlagen vorzulegen**.

Mit **Vorhalt vom 3.3.2023** räumte das Bundesfinanzgericht dem Bf. die Gelegenheit ein, innerhalb von vier Wochen ab Zustellung dieses Schreibens zu nachstehenden Ausführungen Stellung zu nehmen und die angesprochenen Nachweise vorzulegen:

*„In den Ergänzungen zu den Berufungen vom 5.2.2014 haben Sie argumentiert, dass seitens der Finanzverwaltung weder eine überwiegende Verwendung des PKW im Inland noch das Bestehen eines inländischen Mittelpunkts der Lebensbeziehungen der Verwender des PKW (***7*** s.r.o. und deren Mitarbeiter) festgestellt worden sei.*

*Der PKW wurde nachweislich von Ihnen verwendet. Weitere Verwender wurden bisher weder nachgewiesen noch glaubhaft gemacht. Bezüglich der Behauptung der Verwendung des KFZ durch ***7*** s.r.o. und deren Mitarbeiter wird darauf hingewiesen, dass die ***7*** s.r.o. laut tschechischem Handelsregister keine Mitarbeiter hatte.*

Mit Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 5.12.2019, RV/5101969/2015, mit welchem Ihre Beschwerde vom 3.7.2015 gegen die Einkommensteuerbescheide 2008 bis 2013 als unbegründet abgewiesen wurde, wurde das Bestehen eines inländischen Mittelpunkts der Lebensbeziehungen bzw. Hauptwohnsitzes im gesamten verfahrensgegenständlichen Zeitraum festgestellt.

Gemäß § 82 Abs. 8 Kraftfahrzeuggesetz sind Fahrzeuge mit ausländischem Kennzeichen, die von Personen mit dem Hauptwohnsitz im Inland im Bundesgebiet verwendet werden, bis zum Gegenbeweis als Fahrzeuge mit dem dauernden Standort im Inland anzusehen. Ein Gegenbeweis Ihrerseits wurde bislang nicht erbracht. Auch ein Beweis für eine ggf. fristunterbrechende Verbringung ins Ausland nach der Einbringung wurde nach den dem Bundesfinanzgericht vorliegenden Unterlagen nicht erbracht.

Im Übrigen ist fraglich, ob – unter Berücksichtigung von §§ 21, 22 BAO und § 36 KFG – die in § 82 Abs. 8 KFG vorgesehene Monatsfrist überhaupt anwendbar ist.

§ 21 BAO lautet:

(1) Für die Beurteilung abgabenrechtlicher Fragen ist in wirtschaftlicher Betrachtungsweise der wahre wirtschaftliche Gehalt und nicht die äußere Erscheinungsform des Sachverhaltes maßgebend.

(2) Vom Abs. 1 abweichende Grundsätze der Abgabenvorschriften bleiben unberührt.

§ 22 BAO idF BGBl. Nr. 194/1961 lautete:

(1) Durch Missbrauch von Formen und Gestaltungsmöglichkeiten des bürgerlichen Rechtes kann die Abgabepflicht nicht umgangen oder gemindert werden.

(2) Liegt ein Missbrauch (Abs. 1) vor, so sind die Abgaben so zu erheben, wie sie bei einer den wirtschaftlichen Vorgängen, Tatsachen und Verhältnissen angemessenen rechtlichen Gestaltung zu erheben wären.

*Die ***7*** s.r.o. wurde laut tschechischem Handelsregister mit Gründungsurkunde vom 3.3.2011 von Ihrer Mutter als einzige Gesellschafterin und Geschäftsführerin mit einem Grundkapital von ca. € 8.000 errichtet und am 18.3.2011 im tschechischen Handelsregister eingetragen. Sitz der Gesellschaft war bis zur Veräußerung der Gesellschaft im Jahr 2016 der Hauptwohnsitz Ihrer Mutter. Die einzige Eintragung im Handelsregister bezüglich Ihrer Mutter betrifft die Gesellschafter- und Geschäftsführerfunktion bei ***7*** s.r.o. von 2011 bis 2016.*

*Laut im tschechischen Handelsregister abrufbaren Unterlagen für 2011 und 2012 hat die ***7*** s.r.o. keine (nennenswerte) wirtschaftliche Tätigkeit entfaltet. Aus den verbuchten Beträgen ergibt sich, dass als Anlagevermögen lediglich der verfahrensgegenständliche PKW vorhanden war und dieser nicht aus Eigenmitteln der Gesellschaft bezahlt wurde, sondern der Kaufpreis im Wesentlichen als langfristige Verbindlichkeiten (aber nicht als Bankdarlehen) verbucht wurde. Das Umlaufvermögen bestand lediglich aus kurzfristigen Forderungen in Höhe von € 2.000 – 3.000. Den Verkaufserlösen 2011 von ca. € 6.000 stand ein Wareneinsatz von ca. € 5.000 gegenüber. Im Jahr 2012 wurden überhaupt keine Umsatzerlöse erzielt. In beiden Jahren ist kein Personalaufwand angefallen. Die im Wesentlichen auf die Abschreibung des PKW zurückzuführenden Verluste beliefen sich in den Jahren 2011 und 2012 auf ca. € 5.500 bzw. € 17.800.*

*Der Kaufvertrag über den Porsche Cayenne wurde mit 5.11.2010 datiert, obwohl die ***7*** s.r.o. erst im März 2011 gegründet wurde. Im Übrigen scheint in der Fußzeile des Vertrags das Datum 23.3.2011 auf. Das deutet darauf hin, dass das Fahrzeug im November 2010 von Ihnen bestellt wurde und der Vertrag – nach Eintragung der tschechischen Gesellschaft im Handelsregister und Erteilung einer UID – im März 2011 auf diese umgeschrieben wurde, um die im Vertrag angeführte Normverbrauchsabgabe und Umsatzsteuer zu vermeiden.*

Laut der von Ihnen unterfertigten Übernahmebestätigung wurde der Großteil des Rechnungsbetrags bei Übernahme von Ihnen bar bezahlt.

Im Übrigen wurde – wie in den Erstbescheiden ausgeführt – eine tatsächliche, dauerhafte Verbringung des in Österreich erworbenen Fahrzeugs an den Ort der kraftfahrrechtlichen Zulassung (Tschechische Republik) nicht nachgewiesen.

*Nach der derzeitigen Aktenlage sind triftige wirtschaftliche / außersteuerliche Gründe für den Erwerb des PKW durch die ***7*** s.r.o. und die Anmeldung in Tschechien nicht ersichtlich.“*

Dem Vorhalt wurden die laut Ergänzungen vom 5.2.2014 im Zuge der Akteneinsicht nicht vorgelegten Unterlagen, welche dem Bundesfinanzgericht vom Finanzamt in Zusammenhang mit dem Kauf des PKW übermittelt wurden (Rechnung vom 1.4.2011 inkl. Bestätigung über die Verbringung nach Tschechien, tschechischer Handelsregistrauszug, Führerschein von ***20***, Vollmacht zur Übernahme und Verbringung des Fahrzeugs, Kopie des österreichischen und des tschechischen Führerscheins des Bf., Bestätigung der Gültigkeit der Umsatzsteuer-Identifikationsnummer der ***7*** s.r.o. vom 1.4.2011, Sperre des Fahrzeugs in der Genehmigungsdatenbank am 4.4.2011, Quittung-Kopie vom 5.4.2011, Übernahmebestätigung vom 5.4.2011), beigelegt.

Der Vorhalt vom 3.3.2023, zugestellt am 9.3.2023, wurde vom Bf. nicht beantwortet.

Am 9.3.2023 übermittelte der Behördenvertreter eine vom Bf. unterschriebene **Sachverhaltsdarstellung der Finanzpolizei vom 31.7.2012** betreffend den Verdacht auf missbräuchliche Verwendung eines Kraftfahrzeugs mit ausländischem Kennzeichen. Daraus geht hervor, dass der Bf. am 31.7.2012 um 11:20 in Wels mit dem Fahrzeug Porsche 92A EC22 02 Cayenne Turbo, CZ Kennzeichen ***6***, Fahrzeugidentifikationsnummer ***12***, KM-Stand 94.488, angehalten wurde. Seine Adresse gab er mit ***21***, ***CZ*** bekannt und machte folgende Angaben: *„Ich habe mir das Auto von der Firma ***7*** s.r.o., dem Geschäftsführer, ***20***, geb. weiß ich nicht, [ausgeliehen], ich zahle nichts dafür, nur den Benzin. Ich habe keine Bestätigung dafür, dass ich den PKW benutzen darf. Ich habe den PKW seit 2 Tagen, gestern kam mein PKW (Privat-PKW tschech. Kennzeichen, Audi Q7) in die Werkstatt [...] Ich bin jetzt noch gut 4 Stunden in Ö. mit dem PKW (5/6 Std.). Ich bringe heute Abend den Porsche wieder zu seinem Besitzer zurück und hole meinen Audi Q7 ab. Ich habe seit 3 Monaten keinen Wohnsitz mehr in Ö, jetzt bin ich in Polen, und das bleibt auch so. Gemeldet bin ich in der Tschechei und in Polen muss man nicht gemeldet sein, wenn man in der Tschechei gemeldet ist. Ich bin in Ö. angestellt, aber ich bin auch selbständig als Investmentbanker in Europa, Firmensitz ist in der Tschechei; Zentrale ist in Graz, ***11***; ich habe einen Geschäftspartnervertrag mit der Fa. ***11*** in Graz, wie genau der Vertrag heißt weiß ich nicht. Ich bin selbständig. Ich werde steuerlich in der Tschechei geführt. Ich baue gerade in Polen, Tschechien, Slowakei den Vertrieb aus. Ich nutze den PKW (Porsche) in Ö. privat, ab und zu habe ich auch Geschäftsreisen in Ö., wenn ich mit dem PKW hier bin. Ein Fahrtenbuch führe ich nicht, das muss ich nicht.“*

Weiters wurde ein **Scheiben der ***11*** Ges.m.b.H., Graz vom 22.11.2013** nachgereicht, worin bestätigt wurde, dass mit dem Bf. auf Basis einer Geschäftspartnervereinbarung vom 1.6.2013 eine aufrechte Geschäftsbeziehung bestehe. Der Bf. erbringe wesentliche Teile seiner Tätigkeit im Interesse tschechischer und slowakischer Kunden. Seine Tätigkeit bestehe in der Vermittlung von Finanzdienstleistungen. Er werde bei ihnen seit 18.4.2002 als selbstständiger Geschäftspartner geführt. Als Beilagen wurden Aufstellungen über das jährlich zugeflossene

Entgelt für 2009 bis 2013 und Auszüge aus dem Kreditorenkonto lautend auf ***Bf*** von 2008 bis 2013 übermittelt.

Zudem wurde eine Niederschrift über eine mit dem Bf. an dessen Familienwohnsitz in ***AdrBf*** aufgenommene **Nachschau vom 9.12.2013** mit folgendem Inhalt übermittelt:

„Steuerliche Feststellungen

*Nach eingehender Besprechung des Sachverhaltes gebe ich folgendes zu Protokoll: Ich bin tschechischer Staatsbürger und im Jahr 1989 aus der damaligen Tschechoslowakei nach Österreich geflüchtet. Im Zeitraum 1989 bis etwa 2006 habe ich mich praktisch durchgehend in Österreich aufgehalten. Ich war nach der Flucht zwar einige Jahre staatenlos, habe aber etwa seit dem Jahr 2000 eine tschechische Staatsbürgerschaft. Im Zeitraum 2003 bis Ende 2007 hatte ich in Österreich einen Gewerbeschein (Vermögensberatung) und war in diesem Zeitraum bereits für die Fa. ***11*** selbständig tätig. Bis Ende des Jahres 2006 habe ich dann den Vertrieb in Österreich aufgebaut. Danach wurde begonnen den Vertrieb in Tschechien, danach in der Slowakei und derzeit in Polen aufzubauen. Seit 1.1.2008 habe ich einen Gewerbeschein in Tschechien. Ab 1.1.2014 ist für Österreich wieder ein Gewerbeschein vorgesehen. Die Fa. ***11*** hatte, zumindest bis Mitte 2013, die Zentrale in Österreich, wobei alle Mitarbeiter von dieser Zentrale ausbezahlt wurden, egal wo die Leistung erbracht wurde. Dieses System wurde jetzt geändert, sodass in jedem Land, wo eine Tätigkeit ausgeübt wird, eine eigene Niederlassung bzw. eigenständiges Unternehmen gegründet wird bzw. wurde. Meine Tätigkeit für die Fa. ***11*** umfasst im Wesentlichen die Kundenakquirierung, Mitarbeiterausbildung und Seminarführung. An Ausgaben fallen im Wesentlichen Büro- und Seminarkosten (Kostenbeteiligung, jedoch keine Belege vorhanden) und KFZ-Kosten an. Seit dem Jahr 2008 bin ich steuerlich in Tschechien erfasst, wobei von den Einnahmen pauschale Ausgaben ohne Beleg iHv. 60 % abgezogen werden können. Ich habe in Tschechien auch einen Steuerberater, welcher für mich die Jahresabschlüsse und Steuererklärungen macht. Die mir im Zuge der Nachschau vorgelegten Unterlagen der Fa. ***11*** über die Höhe der ausbezahlten Provisionen sind richtig. Ich besitze außer dem Wohnhaus in Österreich in ***AdrBf*** auch in Tschechien (***Adr7*** - Neubau 2007-2008) ein Wohnhaus mit ca. 250 m² Wohnfläche und halte mich sowohl in Österreich und auch in Tschechien auf. Dies gilt auch für meine Frau und meine Tochter.*

KFZ - Porsche Cayenne Turbo

Es ist richtig, dass ich dieses Auto genutzt habe bzw. auch weiter benutze, ein Großteil der Fahrten wurde und wird jedoch in Tschechien, der Slowakei und Polen für meine selbständige Tätigkeit durchgeführt – bisher ca. 60.000 km, Gesamtkilometerleistung ca. 150.000. Ich bzw. meine Gattin besitzen aber 2 weitere KFZ, welche regelmäßig benutzt werden. Einen Audi Q5 (seit April 2013), welcher in Österreich angemeldet ist, und einen Audi Q7 mit tschechischen Kennzeichen, bei welchem jedoch die NOVA abgeführt wurde. Dieses Fahrzeug wurde mir im

Mai 2013 in Polen gestohlen. Das Fahrzeug hatte damals einen Kilometerstand von ca. 250.000.

Im Zuge der Nachschau wurden mir die NOVA- und Kraftfahrzeugsteuerbescheide vom 13. bzw. 15.11.2013 nochmals zur Kenntnis gebracht. Ebenso der Sicherstellungsauftrag v. 5.12.2013“

Mit der **Ladung zur mündlichen Verhandlung** am 4.7.2023 wurde den Parteien auch eine Zusammenfassung des bisherigen Verfahrensgangs übermittelt. Auf Ersuchen des steuerlichen Vertreters des Bf. wurde die mündliche Verhandlung auf 3.8.2023 vertragen.

Am **3.8.2023**, 8:36 brachte der steuerliche Vertreter des BF. ein Fax ein. Darin wurde erklärt auf die Teilnahme an der mündlichen Verhandlung zu verzichten und folgende **schriftliche Stellungnahme** erstattet:

„Für das gegenständliche Verfahren wird jedenfalls beantragt, dass der gesamte Prüfungsakt betreffend die Einkommensteuer 2008 bis 2013 Teil der gegenständlichen Beschwerdeverfahren wird, sämtliche Unterlagen liegen dem Bundesfinanzgericht Linz bereits vor.

*Das nunmehr der gesamte Prüfungsakt betreffend die Einkommensteuer 2008 bis 2013 Verfahrensgegenstand ist ergibt sich schon allein aus dem Umstand, dass wesentliche Teile des Vorlageberichtes vom 27.4.2023, verfasst von ***24***, einfach wortgleich von den Prüfungsfeststellungen bzw. den Bescheidbegründungen abgeschrieben wurden. Insofern hat selbst ***24*** die Bescheidbegründungen von Herrn ***15***, FA ***FA***, wortident übernommen.*

*Ergänzend dazu darf nochmals aus den Bescheidbegründungen des Herrn ***15*** zitiert werden:*

- *Dies ergibt jedoch den Kehrschluss, dass in der Slowakei ... derartige Betriebsstätten bestehen.*
- *Voraussetzung für die unbeschränkte Einkommensteuerpflicht in Österreich ist nach dieser Gesetzesstelle also entweder ein inländischer Wohnsitz oder der gewöhnliche Aufenthalt einer Person im Inland. Es reicht demnach schon das Vorliegen eines Anknüpfungspunktes, um eine natürliche Person in Österreich mit ihrem Welteinkommen, also ihren in- und ausländischen Einkünften der Einkommensteuer zu unterwerfen. ... Im Vorhalteverfahren wurden ... Grundlagen vorgelegt, wonach im Zeitraum von 2008 bis 2013 die Einnahmen folgendermaßen aufgeteilt wurden: Austria EUR 497. 740,-, Czech Republic EUR 3.222. 564,-.*

*Selbst ***24*** hat festgehalten:*

- *Vom BF wäre daher nachzuweisen, dass das Fahrzeug zu einem bestimmten Staat eine größere Bindung hat als zu Österreich. 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 Land erfolgt ist und dass der dauernde Standort des Fahrzeuges nicht in Österreich gelegen ist.*

Zur Untermauerung der Festhaltungen des Herrn ***24*** wird in diesem Zusammenhang die Zeugeneinvernahme beantragt von

- ***15***, Finanzamt ***FA***
- ***16***, Finanzamt ***FA***
- Richter ***25***, Bundesfinanzgericht Linz

Welchen stichhaltigeren Beweis kann es geben als die Aussagen eines Richters des Bundesfinanzgerichtes Linz oder Prüfer der Finanzverwaltung, zumal diesbezüglich Bescheid- wie urteilsmäßig festgestellt wurde, dass wesentliche Teile des Einkommens (rund 80 %) eben durch ausländische Tätigkeiten erzielt wurden, man hat diesbezüglich ganz bewusst trotz diverser Feststellungen zum Wohnsitz bzw. gewöhnlichen Aufenthalt KEINE Versteuerung ausländischer Einkünfte (trotz diverser Feststellungen zur unbeschränkten Steuerpflicht) vorgenommen.

Zur Untermauerung der Feststellungen des Bundesfinanzgerichts bzw. der Finanzverwaltung darf auch auf eine entsprechende Bestätigung von ***11*** verwiesen werden (Bestätigung betreffend überwiegender Auslandstätigkeit).

Aufgrund der streng formaljuristischen Anknüpfungspunkte des NoVAG bzw. KFG und aufgrund der Feststellungen des BFG Linz bzw. der Prüfungsorgane des Finanzamtes ***FA*** kann daher keine NoVA- bzw. KFZ-Steuerpflicht in Österreich bestehen, zumal selbst ***24*** im Vorlagebericht auf die Durchbrechung der Frist des § 82 Abs. 8 KFZ hingewiesen hat.

Der Verwaltungsgerichtshof hat diesbezüglich festgehalten:

Für Fahrzeuge mit tatsächlichem oder vermutetem Standort im Inland besteht Zulassungspflicht. Diese kann nur durch den streng gehandhabten Beweis einer überwiegenden Verwendung des Fahrzeuges in einem anderen Staat hintangehalten werden. Gelingt dieser Beweis nicht, sind innerhalb der angeführten Fristen die ausländischen Kennzeichen abzugeben und eine inländische Zulassung zu erwirken. Die Verhinderung der Zulassungspflicht durch den Nachweis einer monatlichen Ausbringung eines überwiegend im Inland verwendeten Fahrzeuges ist in § 82 Abs. 8 KFG 1967 nach den untersuchten und nebeneinander anzuwendenden Interpretationsmethoden nicht vorgesehen.

Diesbezüglich darf auf die sehr detaillierten Feststellungen der Finanzverwaltung bzw. des Bundesfinanzgerichts Linz zur Einkommensteuer 2008 bis 2013 verwiesen werden.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist die Frist des § 82 Abs. 8 KFG nicht auf die Verwendung durch eine Person beschränkt, sondern auf das Fahrzeug bezogen (vgl. das Erkenntnis vom 21. November 2011, 2010/16/0254).

Auch diesbezüglich darf auf die sehr detaillierten Feststellungen der Finanzverwaltung bzw. des Bundesfinanzgerichts Linz zur Einkommensteuer 2008 bis 2013 verwiesen werden.

Ausdrücklich festgehalten wird auch, dass zu keiner Zeit Herr Bf. oder seine Mutter aufgefordert wurden, Kennzeichen oder Zulassungsschein abzuliefern, wiewohl das der VwGH dezidiert fordert (... Nach Ablauf dieser Frist sind der Zulassungsschein und die Kennzeichentafeln der Behörde, in deren örtlichem Wirkungsbereich sich das Fahrzeug befindet, abzuliefern.)

Auch festgehalten wird, dass der Zeitpunkt der Zulassungspflicht zu keiner Zeit festgehalten wurde, schon aus diesem Grund sind sämtliche im Rechtsmittelverfahren bekämpften Bescheide rechtswidrig.

Abschließend darf auf festgehalten werden, dass die Zustellvollmacht der fh-wirtschaftstreuhand GmbH, Linzer Straße 26, widerrufen wurde.“

Zu Beginn der **mündlichen Verhandlung** wurde dem Behördenvertreter die erst kurz zuvor eingelangte, o.a. Stellungnahme zur Kenntnis gebracht. Der Behördenvertreter verwies darauf, dass nachgewiesener Maßen der Mittelpunkt der Lebensinteressen in Österreich bestand und es laut Erkenntnis des BFG vom 08.04.2020, RV/5100609/2015 zu keiner Unterbrechung der Monatsfrist komme, weil aus seiner Sicht das Fahrzeug nie ins Ausland verbracht worden sei. Dadurch sei die widerrechtliche Verwendung nachgewiesen, wodurch NoVA und KR vorzuschreiben gewesen seien. Der Behördenvertreter beantragte daher die Abweisung der Beschwerde.

Die in der Stellungnahme vom 03.08.2023 eingebrachten Beweisanträge wurden abgewiesen, da sie nicht ausreichend erkennen lassen, welche konkreten Tatsachenbehauptungen im Einzelnen erwiesen werden sollen (vgl. VwGH 15.05.2019, Ra 2018/13/0006; 17.08.2020, Ra 2020/13/0056) und die Berufung auf Akten kein zulässiges Beweisanbot darstellt, wenn im Beweisantrag nicht dargestellt wird, aus welchen Bestandteilen des betroffenen Aktes sich welche konkreten Umstände ergeben sollen (vgl. VwGH 19.06.2002, 2000/15/0164).

II. Über die Beschwerde wurde erwogen:

1. Sachverhalt

Für den PKW der Marke Porsche Cayenne Turbo II mit der Fahrzeugidentifikationsnummer ***12*** wurde weder Normverbrauchabgabe noch Kraftfahrzeugsteuer abgeführt.

Erworben wurde der PKW bei ***13***. Im Kaufvertrag scheint als Käufer ***7*** s.r.o., CZ-***23***, UID: ***19***, mit der Handynummer des Bf. auf. Bestellt wurde ein Neuwagen der Marke Porsche, Cayenne Turbo II inkl. Mehrausstattung um € 108.500 netto zzgl. 16% NoVA, NoVA gemäß § 6a und 20% USt zu einem Gesamtkaufpreis bei Barzahlung von € 158.292. Der Kaufvertrag wurde mit 5.11.2010 datiert und von ***20***, der Mutter des Bf., unterschrieben. Laut Datums- und Zeitangabe in der Fußzeile (23.03.2011 16:27:20) wurde der Vertrag allerdings erst im März 2011 ausgedruckt. Die Vertragserrichtung in der vorliegenden Form inkl. Angabe der tschechischen UID-Nummer im November 2010 ist unmöglich, da die UID-Nummer erst im März 2011 vergeben wurde. Im Übrigen wurde auch die Gründungsurkunde der ***7*** s.r.o. erst am 3.3.2011 errichtet. Es ist daher davon auszugehen, dass der PKW nicht von der Fa. ***7*** bestellt wurde.

Am 1.4.2011 führte die ***13*** eine Stufe-2-Abfrage der Gültigkeit der Umsatzsteuer-Identifikationsnummer der ***7*** s.r.o. durch und händigte lt. Übernahmebestätigung die Rechnung und den Typenschein zwecks Anmeldung aus.

In der Rechnung Nr. 24010100302/0 vom 1.4.2011 zum Kaufvertrag vom 5.11.2010 scheint für den Porsche Cayenne Turbo II, Fahrgestellnummer ***12***, inkl. Mehrausstattungen ein Gesamtbetrag von € 108.500 (ohne Normverbrauchsabgabe und Umsatzsteuer) auf. Weiters findet sich auf der Rechnung der Vermerk „Steuerfreie innergem. Lieferung: Ich bestätige hiermit ausdrücklich, dass ich die in der Rechnung angeführten KFZ-Ersatzteile bzw. das Fahrzeug nach Ort: ***CZ*** Land: CZ verbringen werde. Wir bestätigen die ordnungsgemäße Berechnung und Abfuhr der Normverbrauchsabgabe für das obige Fahrzeug.“ mit der Unterschrift der Mutter des Bf.

Weiters unterfertigte die Mutter des Bf. eine Vollmacht, mit welcher der Bf. bevollmächtigt wurde, den PKW zu übernehmen und nach Tschechien zu verbringen.

Am 4.4.2011 wurde das Fahrzeug in der Genehmigungsdatenbank gesperrt.

Laut der vom Bf. unterfertigten Übernahmebestätigung wurde der PKW am 4.4.2011 angemeldet und das Fahrzeug samt Zulassungsschein am 5.4.2011 vom Bf. übernommen. Unter dem Punkt Zahlungsmodalitäten ist eine Anzahlung in Höhe von € 10.850 sowie eine Barzahlung in Höhe von € 97.500 ersichtlich.

Am 5.4.2011 wurde auch eine „Quittung-Kopie“ über eine Barzahlung in Höhe von € 97.650,00 ausgestellt, d.h. dass der Kaufpreis vom Bf. in bar bezahlt wurde. Der Zusammenhang dieser Quittung mit der Rechnung ergibt sich eindeutig über die angeführte Rechnungsnummer 24010100302, die Kundennummer 1041196226 (= KontoNr. laut Rechnung) und die Angabe „Fa. ***7*** s.r.o.“. Im Übrigen entspricht die Summe aus Anzahlung und Barzahlung laut Quittung genau dem Rechnungsbetrag.

Die ***7*** s.r.o. wurde laut tschechischem Handelsregister mit Gründungsurkunde vom 3.3.2011 mit einem Grundkapital von ca. € 8.000 errichtet. Einzige Gesellschafterin und Geschäftsführerin war ***20***, die Mutter des Bf. Die Gesellschaft wurde am 18.3.2011 im tschechischen Handelsregister eingetragen. Sitz der Gesellschaft war bis zur Veräußerung der Gesellschaft im Jahr 2016 der Hauptwohnsitz der Mutter des Bf. Die einzige Eintragung im Handelsregister bezüglich der Mutter des Bf. betrifft die Gesellschafter- und Geschäftsführerfunktion bei ***7*** s.r.o. von 2011 bis 2016.

Aus den Jahresabschlüssen für 2011 und 2012 ergibt sich, dass als Anlagevermögen lediglich der verfahrensgegenständliche PKW vorhanden war und dieser nicht aus Eigenmitteln der Gesellschaft bezahlt wurde, sondern der Kaufpreis im Wesentlichen als langfristige Verbindlichkeiten (aber nicht als Bankdarlehen) verbucht wurde. Das Umlaufvermögen bestand nur aus kurzfristigen Forderungen in Höhe von ca. € 2.000 – 3.000. Die Gesellschaft hatte keine Mitarbeiter. Die Verluste in Höhe von ca. € 5.500 (2011) bzw. € 17.300 (2012) waren im Wesentlichen auf die Abschreibung des PKW zurückzuführen. Die ***7*** s.r.o. hat keine (nennenswerte) wirtschaftliche Tätigkeit entfaltet. Es ist daher davon auszugehen, dass

die Errichtung der Gesellschaft ausschließlich dem steuerfreien Erwerb des Porsche Cayenne Turbo II diene.

Verwender des Porsche Cayenne Turbo II war der Bf. Er hat über das Fahrzeug verfügt und es auf öffentlichen Straßen im Inland verwendet.

Abgesehen von einer Unterbrechung von Februar 2009 bis Jänner 2010, während welcher der Bf. Krankengeld in Österreich bezog, war er von Oktober 2005 bis Februar 2010 in der damals in seinem Eigentum stehenden Wohnung ***22*** mit Haupt- oder Nebenwohnsitz gemeldet. Von April 2005 bis Juli 2010 war auch seine Gattin an dieser Adresse durchgehend mit Haupt- oder Nebenwohnsitz gemeldet. Am 23.7.2010 wurde der derzeitige Wohnsitz in ***AdrBf***, der im Eigentum des Bf. und dessen Gattin steht, sowohl beim Bf., als auch bei dessen Gattin und deren im Juni 2010 geborenen Tochter als Hauptwohnsitz angemeldet. Seit diesem Datum sind sowohl die Gattin des Bf. als auch seine Tochter sowie ab 2014 der in diesem Jahr geborene Sohn des Bf. dort durchgehend mit Hauptwohnsitz gemeldet. Der Bf. war von 8.2.2011 bis 16.3.2011 in Österreich nicht gemeldet. Von 17.3.2011 bis 10.4.2012 war er wieder mit Hauptwohnsitz in ***AdrBf*** gemeldet. Am 10.4.2012 meldete der Bf. seinen Hauptwohnsitz in Österreich ab, obwohl ihm das in seinem Miteigentum stehende Haus weiterhin zur Verfügung stand und von ihm und seiner Familie auch tatsächlich genutzt wurde.

Der Bf. bezog im verfahrensgegenständlichen Zeitraum durchgehend Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit in Österreich.

Außerdem war er seit 2003 für die ***11*** Ges.m.b.H., mit Sitz in Graz, auf Basis eines Geschäftspartnervertrags selbständig tätig. Seine Tätigkeit umfasste im Wesentlichen die Akquirierung weiterer selbständiger Vermittler bzw. die Organisation von Schulungen in Österreich, Tschechien und Polen. Die persönliche Vermittlung von Kundenverträgen zählte ab dem Jahr 2008 nicht mehr zu seinen Hauptaufgaben. Die seitens der GmbH bezahlten Provisionen betrafen nicht nur solche für aktuelle oder frühere, eigene Tätigkeiten des Bf., sondern auch Provisionen und Leistungsvergütungen für Abschlüsse von Vermittlern, die für den Bf. selbständig tätig waren.

Für die Fa. ***7*** s.r.o. war der Bf. nicht tätig.

Der Bf. verfügte über drei Liegenschaften in Österreich. Der angebliche Liegenschaftsbesitz in ***Adr7***, Tschechien – bei dem es sich um den Hauptwohnsitz der Mutter des Bf. handelt – wurde nicht nachgewiesen.

Insgesamt bestanden daher die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen zu Österreich.

Eine tatsächliche Verbringung des Fahrzeuges an einen Standort im Ausland wurde vom Bf. nicht nachgewiesen. Es ist zwar wahrscheinlich, dass Fahrten aus beruflichen Gründen ins

Ausland stattgefunden haben; wann solche Fahrten erfolgten, wurde aber nicht nachgewiesen. Im Übrigen wurde nicht ein im Ausland zugelassenes Kfz ins Inland eingebracht, sondern ein im Inland erworbenes Kfz im Ausland zugelassen.

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ist – soweit entscheidungsrelevant und soweit im Folgenden nicht eigens darauf eingegangen wird – unstrittig und ergibt sich aus dem Akteninhalt sowie dem Parteienvorbringen.

Die Feststellungen betreffend die ***7*** s.r.o. ergeben sich unzweifelhaft aus den Abfragen im tschechischen Handelsregister und dort veröffentlichten Unterlagen (Jahresabschlüsse, Gründungsurkunde).

In den Ergänzungen zu den Beschwerden vom 5.2.2014 wurde moniert, dass seitens der Finanzverwaltung das Bestehen eines inländischen Mittelpunkts der Lebensbeziehungen „der Verwender des PKW (***7*** s.r.o. und deren Mitarbeiter)“ nicht festgestellt worden sei. Die ***7*** s.r.o. hatte – wie sich aus den Jahresabschlüssen der Gesellschaft ergibt – allerdings keine Mitarbeiter. Der einzige nachgewiesene Nutzer des Porsche war der Bf.

Am 31.7.2012 gab der Bf. seine Adresse mit ***21***, ***CZ***, Tschechien bekannt, erklärte aber „jetzt bin ich in Polen, und das bleibt auch so“. Am 9.12.2013 sagte der Bf., er halte sich sowohl in Österreich als auch in Tschechien auf. Dass sich der Bf. zeitweise auch in Polen (lt. Aussage vom 31.7.2012) oder in Tschechien (laut Aussage vom 30.8.2013 und 9.12.2013) aufgehalten hat, ändert nichts daran, dass sich der Mittelpunkt der Lebensinteressen des Bf. am Wohnsitz seiner Familie in ***AdrBf*** befand, welchen der Bf. unstrittig auch nutzte. Auch die unzutreffenden Meldungen ab 11.4.2012 im österreichischen und tschechischen Melderegister seitens des Bf. ändern nichts am Mittelpunkt der Lebensinteressen in Österreich.

Das Bestehen eines inländischen Mittelpunkts der Lebensbeziehungen bzw. Hauptwohnsitzes des Bf. im gesamten verfahrensgegenständlichen Zeitraum wurde bereits mit Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 5.12.2019, RV/5101969/2015, mit welchem seine Beschwerde gegen die Einkommensteuerbescheide 2008 bis 2013 als unbegründet abgewiesen wurde, festgestellt und steht in Einklang mit der Aktenlage.

Der Bf. wurde am 31.7.2012, 30.8.2013 und 9.12.2013 mit dem verfahrensgegenständlichen PKW im Inland angetroffen. Am 31.7.2012 sagte der Bf., dass er den PKW in Österreich privat und für Geschäftsreisen nutze. Auch im Zuge der mit dem Bf. an seinem Familienwohnsitz am 9.12.2013 aufgenommenen Niederschrift gestand der Bf. ein: „Es ist richtig, dass ich dieses Auto genutzt habe bzw. auch weiter benutze, ein Großteil der Fahrten wurde und wird jedoch in Tschechien, der Slowakei und Polen für meine selbständige Tätigkeit durchgeführt – bisher

ca. 60.000 km, Gesamtkilometerleistung ca. 150.000“. Sollten diese Kilometerangaben zutreffen – was mangels Fahrtenbuch oder sonstiger Aufzeichnungen nicht nachvollzogen werden kann – würde das bedeuten, dass der PKW nur rund 40% im Ausland – in drei verschiedenen Staaten – genutzt worden wäre.

Es wurden keine Nachweise vorgelegt, wann der PKW in anderen Staaten als in Österreich verwendet wurde. Der Bf. berief sich diesbezüglich nur darauf, dass Einkünfte im Ausland erzielt worden seien. Dass der Bf. auch für Kunden der Fa. ***11*** in anderen Staaten tätig wurde und dadurch ein Teil der Einkünfte im Ausland erwirtschaftet wurde, ist aber kein Nachweis dafür, wann und wie oft das gegenständliche Fahrzeug im Ausland verwendet wurde.

Widersprüchlich sind auch die Aussagen des Bf. zu seiner selbständigen Tätigkeit. So erklärte er am 30.8.2013, er arbeite nichts, da er finanziell abgesichert sei und er beziehe aus dem europaweit tätigen Vertriebssystem „Networt [gemeint wohl: „network“] marketing“ der Fa. „***11***“ ein „passives“ Einkommen; er beschäftige sich mit Investmentbanking – aber nur privat, um Geld zu verdienen. Am 9.12.2013 sagte er dagegen aus, er habe im Zeitraum 2003 bis Ende 2007 in Österreich einen Gewerbeschein (Vermögensberatung) gehabt und sei in diesem Zeitraum bereits für die Fa. ***11*** selbständig tätig gewesen; seine Tätigkeit habe im Wesentlichen die Kundenakquirierung, Mitarbeiterausbildung und Seminarführung umfasst. Die nichtselbständige Tätigkeit bei ***1*** im verfahrensgegenständlichen Zeitraum erwähnte der Bf. im Übrigen nicht.

Aus einem im Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 5.12.2019, RV/5101969/2015 wiedergegebenen Schreiben der steuerlichen Vertretung des Bf. vom 24.3.2019 geht hervor, dass der Bf. selbständiger Vermittler gewesen sei und sich wiederum mehrerer tausend selbständiger Vermittler bedient habe. Auf Grund der Fülle der selbständigen Vermittler, welche u.a. für den Bf. tätig gewesen seien, sei dessen Aufgabe die Akquirierung weiterer selbständiger Vermittler bzw. die Organisation von Schulungen gewesen. Die Schulungen hätten in diversen Hotels in Österreich, Tschechien und Polen stattgefunden. Ein Kundenkontakt zwischen dem Bf. und den vermittelten Kunden habe fast nie stattgefunden. Diesen habe es, wenn überhaupt nur in den Büroräumlichkeiten der für den Bf. tätigen Mitarbeiter gegeben. Eine persönliche Vermittlung von Kundenverträgen durch den Bf. könne ab dem Jahr 2008 grundsätzlich ausgeschlossen werden, da die Hauptaufgabe nicht die Vermittlung, sondern die Organisation von Schulungen bzw. die Akquisition von selbständigen Vermittlern auf Provisionsbasis gewesen sei. Die seitens der GmbH bezahlten Provisionen seien zwischen dem Bf. und den für diesen tätigen Vermittlern nach einem vereinbarten Verteilungsschlüssel verteilt worden. Verteilt worden seien zwischen dem Bf. und den für ihn tätigen selbständigen Vermittlern konkret Bestandsprovisionen, Performance Fees bzw. diverse Leitungsvergütungen. Daraus ergibt sich, dass dem Bf. Einkünften von den u.a. in Tschechien oder Polen tätigen selbständigen Vermittlern unabhängig von seiner An- oder Abwesenheit im jeweiligen Staat zugeflossen sind. Eine dauernde oder auch nur überwiegende

Anwesenheit des Bf. in Tschechien oder Polen zur Erzielung von Einkünften war daher nicht erforderlich.

Im Übrigen verfügte der Bf. laut seiner Aussage auch über ein weiteres Fahrzeug, das ebenfalls für Auslandsfahrten verwendet wurde.

Auf den Vorhalt, dass der Porsche Cayenne Turbo II im November 2010 von ihm bestellt wurde und der Vertrag – nach Eintragung der tschechischen Gesellschaft im Handelsregister und Erteilung einer UID – im März 2011 auf diese umgeschrieben wurde, um die im Vertrag angeführte Normverbrauchsabgabe und Umsatzsteuer zu vermeiden, hat der Bf. nicht reagiert und es sind aus dem Akteninhalt auch keine Hinweise, die gegen diese Annahme sprechen würden, zu finden.

In der unmittelbar vor der mündlichen Verhandlung eingebrachten Stellungnahme wurde „beantragt, dass der gesamte Prüfungsakt betreffend die Einkommensteuer 2008 bis 2013 Teil der gegenständlichen Beschwerdeverfahren wird.“ Obwohl das keinen ordnungsgemäßen Beweisantrag darstellt, wurde in den elektronischen Akt über die durchgeführte Nachschau Einsicht genommen. Dabei wurde festgestellt, dass die für die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe und Kraftfahrzeugsteuer wesentlichen Aktenteile von der belangten Behörde ohnehin bereits vorgelegt oder nachgereicht worden waren bzw. im Erkenntnis RV/5101969/2015 relativ ausführlich widergegeben wurden. Im Vorlageantrag wurde behauptet, dass eine Vielzahl von Veranstaltungen nachgewiesen worden sei. Im elektronischen Akt finden sich zwar Listen mit Seminarterminen in Tschechien und der Slowakei, diese betreffen jedoch ausschließlich das Jahr 2014, sodass sie als Nachweis einer Ausbringung oder überwiegenden Verwendung im Ausland in den Jahren 2011 bis 2013 jedenfalls ungeeignet sind.

In der Stellungnahme vom 3.8.2023 wurden die Bescheidebegründungen sehr selektiv zitiert:

- „Dies ergibt jedoch den Kehrschluss, dass in der Slowakei ... derartige Betriebsstätten bestehen.“ Ausgelassen wurde „und auch in Österreich“.
- „Voraussetzung für die unbeschränkte Einkommensteuerpflicht in Österreich ist nach dieser Gesetzesstelle also entweder ein inländischer Wohnsitz oder der gewöhnliche Aufenthalt einer Person im Inland. Es reicht demnach schon das Vorliegen eines Anknüpfungspunktes, um eine natürliche Person in Österreich mit ihrem Welteinkommen, also ihren in- und ausländischen Einkünften der Einkommensteuer zu unterwerfen. ...“ Weggelassen wurde laut BFG-Erkenntnis vom 5.12.2019, RV/5101969/2015: „Umso mehr gelte dies, wenn im Einzelfall sachverhaltsmäßig beide gesetzlichen Anknüpfungspunkte im Sinne des § 1 Abs. 2 EStG 1988 vorliegen. [...] Nach durchgeführten Ermittlungen habe der Bf. durchgehend von 17. 5. 2001 bis 10.4.2012 melderechtlich einen Hauptwohnsitz in Österreich gehabt und sei sozialversicherungsrechtlich seit 14.2.1990 bis laufend fast durchgehend mit

*nichtselbständiger Beschäftigung angemeldet gewesen. In Österreich bestehe an mehreren Liegenschaften grundbücherliches Eigentum, insbesondere an der Liegenschaft ***AdrBf*** gemeinsam mit der Ehegattin. Auf dieser Liegenschaft befinde sich ein Wohngebäude, in welchem die Gattin und Kind(er) seit 23.7.2010 mit Hauptwohnsitz gemeldet seien. Auch der Bf. sei im Zeitraum von 23.7.2010 bis zur Abmeldung am 10.4.2012 dort mit Hauptwohnsitz gemeldet gewesen. Angesichts des Sachverhalts, dass eine aufrechte Ehe bestehe und das Kind den örtlichen Kindergarten besuche und somit der inländische Wohnsitz auch weiterhin zur Verfügung stehe, liege ein abgeleiteter Inlandswohnsitz und damit eine unbeschränkte Steuerpflicht in Österreich vor.“*

- „Im Vorhalteverfahren wurden ... Grundlagen vorgelegt, wonach im Zeitraum von 2008 bis 2013 die Einnahmen folgendermaßen aufgeteilt wurden: Austria EUR 497. 740,-, Czech Republic EUR 3.222. 564,-.“ Dieses verkürzte Zitat verdreht die Aussage der zitierten Stelle überhaupt ins Gegenteil, da dort zu lesen ist: „eine Aufstellung OHNE Vorlage von Grundlagen vorgelegt“ und die Behörde dieser Aufteilung insoweit folgen könne, als im gleichen Zeitraum nach den vorgelegten Steuererklärungen in etwa der o.a. Betrag „Czech Republic“ in Tschechien steuerlich erklärt worden sei.

„Zur Untermauerung der Festhaltungen des Herrn ***24***“ (der Beweis(vorsorge)pflcht des Verwenders, der einen dauernden Standort im Ausland behauptet) wurde in der Stellungnahme die Zeugeneinvernahme von zwei Bediensteten des Finanzamts ***FA*** (richtigerweise nunmehr: Finanzamt Österreich) und eines (ehemaligen) Richters des Bundesfinanzgerichts beantragt und dazu ausgeführt, dass rund 80% der Einkünfte durch ausländische Tätigkeiten erzielt worden seien und man „diesbezüglich ganz bewusst trotz diverser Feststellungen zum Wohnsitz bzw. gewöhnlichen Aufenthalt KEINE Versteuerung ausländischer Einkünfte (trotz diverser Feststellungen zur unbeschränkten Steuerpflicht) vorgenommen“ habe. Die Beweispflicht des Bf., der einen dauernden Standort im Ausland behauptet, muss nicht durch Zeugenaussagen untermauert werden, sondern ergibt sich schon aus dem Gesetz. Die Formulierung „durch ausländische Tätigkeiten erzielt“ ist irreführend, da – wie bereits ausgeführt wurde – die Aufteilung in- und ausländische Einkünfte nur anhand der vom Bf. erstellten tschechischen Steuererklärung, bei welcher er pauschale Betriebsausgaben in Höhe von 60% geltend machen konnte, erfolgte und die in Tschechien versteuerten Einkünfte nicht aufgrund nachgewiesener Anwesenheit des Bf. in Tschechien, Polen oder der Slowakei erzielt wurden, sondern z.B. auch Bestandsprovisionen, Performance Fees bzw. diverse Leitungsvergütungen beinhalten, die für den Bf. tätige selbständige Vermittler erwirtschaftet haben. Die Behauptung, dass keine Versteuerung ausländischer Einkünfte vorgenommen worden sei, trifft nur insofern zu, als die in Tschechien bereits versteuerten Einnahmen entsprechend Artikel 22 Abs. 1 DBA zur Vermeidung der Doppelbesteuerung in Österreich von der Besteuerung ausgenommen wurden, bei der Festsetzung der Steuer für das

übrige (inländische) Einkommen aber aufgrund des im gesamten verfahrensgegenständlichen Zeitraum 2008 bis 2013 eindeutig festgestellten inländischen Mittelpunkts der Lebensinteressen selbstverständlich einbezogen wurden (Progressionsvorbehalt).

Der Anteil der in Tschechien versteuerten Einkünfte sagt nichts über die konkrete Nutzung von einem der dem Bf. zur Verfügung stehenden Fahrzeuge aus. Feststellungen oder auch nur Erhebungen in Zusammenhang mit der Verwendung des hier verfahrensgegenständlichen Fahrzeugs im Ausland wurden im Einkommensteuerverfahren nicht vorgenommen.

3. Rechtliche Beurteilung

Gemäß **§ 1 Normverbrauchsabgabegesetz** (NoVAG 1991) idF BGBl. I Nr. 34/2010 unterliegen der Normverbrauchsabgabe die folgenden Vorgänge:

1. Die Lieferung von bisher im Inland nicht zum Verkehr zugelassenen Kraftfahrzeugen, die ein Unternehmer (§ 2 UStG 1994) im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt, ausgenommen die Lieferung an einen anderen Unternehmer zur gewerblichen Weiterveräußerung.
2. Der innergemeinschaftliche Erwerb (Art. 1 UStG 1994) von Kraftfahrzeugen, ausgenommen der Erwerb durch befugte Fahrzeughändler zur Weiterlieferung.
3. Die erstmalige Zulassung von Kraftfahrzeugen zum Verkehr im Inland, sofern die Steuerpflicht nicht bereits nach Z 1 oder Z 2 eingetreten ist oder nach Eintreten der Steuerpflicht eine Vergütung nach § 12 oder § 12a 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 Kraftfahrzeuggesetz zuzulassen wäre, ausgenommen es wird ein Nachweis über die Entrichtung der Normverbrauchsabgabe erbracht.
4. Die Lieferung, der Eigenverbrauch durch Entnahme (§ 3 Abs. 2 UStG 1994) und die Änderung der begünstigten Nutzung von nach § 3 Z 3 befreiten Kraftfahrzeugen, weiters der Wegfall der Voraussetzungen für die Steuerbefreiung nach § 3 Z 4.

Nach **§ 3 Z 1 NoVAG 1991** idF BGBl. I Nr. 34/2010 sind Ausfuhrlieferungen von der Normverbrauchsabgabe befreit. § 6 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 und § 7 UStG 1994 sind mit der Maßgabe anzuwenden, dass als Ausfuhrlieferungen auch Lieferungen in das übrige Gemeinschaftsgebiet (§ 1 Abs. 1 UStG 1994) gelten. Voraussetzung für die Befreiung ist die Bekanntgabe der Fahrgestellnummer (der Fahrzeugidentifizierungsnummer) und die Sperre des Fahrzeuges in der Genehmigungsdatenbank nach § 30a KFG 1967.

Im Fall der Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrzeuggesetz zuzulassen wäre (§ 1 Z 3), ist Abgabenschuldner gemäß **§ 4 Z 3 NoVAG 1991** der

Zulassungsbesitzer und derjenige, der das Fahrzeug verwendet, als Gesamtschuldner (§ 6 Abs. 1 BAO).

Gemäß **§ 7 Abs. 1 Z. 2 NoVAG 1991** entsteht die Steuerschuld im Falle der Zulassung nach § 1 Z 3 mit dem Tag der Zulassung oder bei der Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrgesetz zuzulassen wäre, mit dem Zeitpunkt der Einbringung in das Inland.

§ 1 Abs. 1 Kraftfahrzeugsteuergesetz 1992 (KfzStG 1992) (idF BGBl. Nr. 201/1996) lautet:

Der Kraftfahrzeugsteuer unterliegen

1. in einem inländischen Zulassungsverfahren zum Verkehr zugelassene Kraftfahrzeuge
 - a) deren höchstes zulässiges Gesamtgewicht mehr als 3,5 Tonnen beträgt;
 - b) die kraftfahrrechtlich als Zugmaschine oder Motorkarren genehmigt sind;
 - c) wenn und solange für diese eine Kraftfahrzeug-Haftpflichtversicherung, auf die § 6 Abs. 3 Versicherungssteuergesetz 1953 anzuwenden ist, nicht besteht;
2. in einem ausländischen Zulassungsverfahren zum Verkehr zugelassene Kraftfahrzeuge, die auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland verwendet werden;
3. Kraftfahrzeuge, die auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland ohne die kraftfahrrechtlich erforderliche Zulassung verwendet werden (widerrechtliche Verwendung).

Steuerschuldner ist gemäß **§ 3 KfzStG 1992** (idF BGBl. Nr. 449/1992)

- a) bei einem in einem inländischen Zulassungsverfahren zugelassenen Kraftfahrzeug die Person, für die das Kraftfahrzeug zugelassen ist;
- b) in allen anderen Fällen die Person, die das Kraftfahrzeug auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland verwendet.

Gemäß **§ 4 Abs. 1 KfzStG 1992** (idF BGBl. Nr. 449/1992) dauert die Steuerpflicht:

1. Für ein in einem inländischen Zulassungsverfahren zugelassenes Kraftfahrzeug vom Tag der Zulassung bis zum Tag, an dem die Zulassung endet;
2. für ein in einem ausländischen Zulassungsverfahren zugelassenes Kraftfahrzeug vom Tag des Grenzeintrittes bis zum Tag des Grenzaustrittes;

3. bei widerrechtlicher Verwendung (§ 1 Z 3) eines Kraftfahrzeuges vom Beginn des Kalendermonates, in dem die Verwendung einsetzt, bis zum Ablauf des Kalendermonates, in dem die Verwendung endet.

§ 6 KfzStG 1992 idF BGBl. Nr. 629/1994 lautet:

(1) Der Steuerschuldner hat dem Finanzamt (§ 7) die Umstände anzuzeigen, die die Abgabepflicht nach diesem Bundesgesetz begründen; diese Anzeige ist binnen einem Monat, gerechnet vom Eintritt des anzeigepflichtigen Ereignisses, zu erstatten.

(2) Aus im Inland vom Steuerschuldner fortlaufend zu führenden Aufzeichnungen muß sich für nach diesem Bundesgesetz steuerpflichtige Kraftfahrzeuge deren Art und Kennzeichen, die Dauer der Steuerpflicht und die Steuerbemessungsgrundlage ergeben.

(3) Der Steuerschuldner hat jeweils für ein Kalendervierteljahr die Steuer selbst zu berechnen und bis zum 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf das Kalendervierteljahr zweitfolgenden Kalendermonats an das Finanzamt zu entrichten.

(4) Der Steuerschuldner hat für jedes abgelaufene Kalenderjahr bis zum 31. März des darauffolgenden Kalenderjahres dem Finanzamt eine Steuererklärung über die steuerpflichtigen Kraftfahrzeuge abzugeben. Ein gemäß § 201 BAO festgesetzter Abgabebetrag hat den im Abs. 3 genannten Fälligkeitstag.

(5) Für ein in einem ausländischen Zulassungsverfahren zugelassenes Kraftfahrzeug hat der Steuerschuldner den Beginn der inländischen Steuerpflicht beim Grenzübertritt dem Zollamt, wenn ein Zollamt nicht vorhanden ist, innerhalb von 24 Stunden nach Grenzübertritt einem anderen Zollamt bekanntzugeben. Das Zollamt hat die Steuer nach den für den Zoll geltenden Rechtsvorschriften zu erheben. Der Steuerschuldner hat den Bescheid über die Festsetzung der Steuer im Inland mitzuführen und den Organen der Zollbehörde oder der Abgabenbehörde sowie dem Austrittszollamt auf Verlangen zur Überprüfung auszuhändigen. Das Austrittszollamt hat, soweit erforderlich, eine Neufestsetzung unter Anrechnung der vom Eintrittszollamt festgesetzten Steuer vorzunehmen.

Gemäß **§ 36 lit. a Kraftfahrgesetz 1967** (KFG 1967) dürfen Kraftfahrzeuge unbeschadet der Bestimmungen der §§ 82, 83 und 104 Abs. 7 über die Verwendung von Kraftfahrzeugen mit ausländischem Kennzeichen auf Straßen mit öffentlichem Verkehr nur verwendet werden, wenn sie zum Verkehr zugelassen sind (§§ 37 bis 39) oder mit ihnen behördlich bewilligte Probe- oder Überstellungsfahrten (§§ 45 und 46) durchgeführt werden.

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

Das Verwenden von Kraftfahrzeugen mit ausländischem Kennzeichen, die keinen dauernden Standort im Bundesgebiet haben, ist gemäß **§ 79 KFG 1967** 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 eingehalten werden.

Gemäß **§ 82 Abs. 8 KFG 1967** idF BGBl. I Nr. 94/2009 sind Fahrzeuge mit ausländischem Kennzeichen, die von Personen mit dem Hauptwohnsitz oder Sitz im Inland in das Bundesgebiet eingebracht oder in diesem verwendet werden, bis zum Gegenbeweis als Fahrzeug mit dem dauernden Standort im Inland anzusehen. Die Verwendung solcher Fahrzeuge ohne Zulassung gemäß § 37 ist nur während eines Monats ab der Einbringung in das Bundesgebiet zulässig. Nach Ablauf dieser Frist sind der Zulassungsschein und die Kennzeichentafeln der Behörde, in deren örtlichem Wirkungsbereich sich das Fahrzeug befindet, abzuliefern. Wenn glaubhaft gemacht wird, dass innerhalb dieses Monats die inländische Zulassung nicht vorgenommen werden konnte, darf das Fahrzeug ein weiteres Monat verwendet werden.

Gemäß **§ 21 Abs. 1 BAO** idF BGBl. Nr. 194/1961 ist für die Beurteilung abgabenrechtlicher Fragen in wirtschaftlicher Betrachtungsweise der wahre wirtschaftliche Gehalt und nicht die äußere Erscheinungsform des Sachverhaltes maßgebend.

§ 22 BAO idF BGBl. Nr. 194/1961 lautet:

(1) Durch Mißbrauch von Formen und Gestaltungsmöglichkeiten des bürgerlichen Rechtes kann die Abgabepflicht nicht umgangen oder gemindert werden.

(2) Liegt ein Mißbrauch (Abs. 1) vor, so sind die Abgaben so zu erheben, wie sie bei einer den wirtschaftlichen Vorgängen, Tatsachen und Verhältnissen angemessenen rechtlichen Gestaltung zu erheben wären.

§ 115 Abs. 1 BAO lautet:

Die Abgabenbehörden haben 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 des Abgabepflichtigen, wie beispielsweise bei Auslandssachverhalten, eingeschränkt.

Gemäß **§ 201 Abs. 1 BAO** kann bei Selbstbemessungsabgaben von Amts wegen eine erstmalige Festsetzung der Abgabe mit Abgabenbescheid erfolgen, wenn der Abgabepflichtige, obwohl er dazu verpflichtet ist, keinen selbst berechneten Betrag der Abgabenbehörde bekannt gibt oder wenn sich die bekanntgegebene Selbstberechnung als nicht richtig erweist.

Gemäß **§ 272 Abs. 2 BAO** obliegt die Entscheidung dem Senat, wenn dies in der Beschwerde, im Vorlageantrag (§ 264), in der Beitrittserklärung (§ 258 Abs. 1) oder, wenn ein Bescheid gemäß § 253 an die Stelle eines mit Bescheidbeschwerde angefochtenen Bescheides tritt, innerhalb eines Monats nach Bekanntgabe (§ 97) des späteren Bescheides beantragt wird (Z 1) oder wenn dies der Einzelrichter verlangt (Z 2).

Gemäß **§ 1 Abs. 7 Meldegesetz 1991** ist der **Hauptwohnsitz** eines Menschen an jener Unterkunft begründet, an der er sich in der erweislichen oder aus den Umständen hervorgehenden Absicht niedergelassen hat, diese zum Mittelpunkt seiner Lebensbeziehungen zu machen; trifft diese sachliche Voraussetzung bei einer Gesamtbetrachtung der beruflichen, wirtschaftlichen und gesellschaftlichen Lebensbeziehungen eines Menschen auf mehrere Wohnsitze zu, so hat er jenen als Hauptwohnsitz zu bezeichnen, zu dem er das überwiegende Naheverhältnis hat.

3.1. Zuständigkeit

Grundsätzlich obliegt die Entscheidung über die Beschwerde dem Einzelrichter (*Ritz/Koran*, BAO, 7. Aufl. (2021), § 272, Rz 1). Nur in den in § 272 Abs. 2 BAO genannten Fällen obliegt die Entscheidung dem Senat.

In den Berufungen findet sich folgender Antrag: „Für den Fall der Nichtstattgabe der Berufung und Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz wird die Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat beantragt (§ 282 Abs. 1 BAO [Anm.: nunmehr § 272 Abs. 2 BAO]).“ Im Vorlageantrag wurde „auf die in den Beschwerden gestellten Anträge bzw. Vorbringen“ verwiesen.

Es handelt sich hier um eine bedingte Prozessklärung. Im Verwaltungsverfahren ist eine „Prozessklärung“ unzulässig, wenn sie im Hinblick auf ihr Begehren bloß bedingt („für den Fall, dass ...“) erhoben wird (vgl. VwGH 29.1.2004, 2002/15/0081). Für die Annahme der Unzulässigkeit einer bedingten Prozesshandlung ist aber dort kein Raum, wo die Prozesshandlung von einem bestimmten, im Verfahrensverlauf eintretenden Ereignis abhängig gemacht wird, ohne dass hiedurch ein dem Verfahren abträglicher Schwebezustand herbeigeführt wird (vgl. VwGH 10.3.2016, Ra 2015/15/0041).

Durch die Bedingung „Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz“ (nunmehr: an das Bundesfinanzgericht) tritt kein dem Verfahren abträglicher Schwebezustand ein, da insofern der Antrag nur von einem – infolge des Vorlageantrags – im Verfahrensverlauf ohnehin eintretenden Ereignis abhängig gemacht wird.

Als weitere Bedingung für eine Senatsentscheidung wurde aber genannt: „Für den Fall der Nichtstattgabe der Berufung“. Damit macht es der Beschwerdeführer vom (inhaltlichen) Ausgang des Bescheidbeschwerde abhängig, ob der Senat oder der Einzelrichter entscheiden

soll. Dadurch würde aber ein dem Verfahren abträglicher Schwebezustand herbeigeführt. Im Übrigen würde der Bedingungseintritt („Nichtstattgabe“) eine vorgehende Entscheidung voraussetzen, was im Hinblick auf die Befangenheit des Berichterstatters problematisch wäre.

Es liegt daher eine unzulässige, bedingte Prozesshandlung vor und obliegt die Entscheidung über die Beschwerde somit dem Einzelrichter.

3.2. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Die Verwendung eines Kraftfahrzeuges im Inland unterliegt gemäß § 1 Z. 3 NoVAG 1991 (idF BGBl. I Nr. 34/2010) der Normverbrauchsabgabe, wenn das Fahrzeug nach dem Kraftfahrzeuggesetz zuzulassen wäre und die Steuerpflicht nicht bereits nach Z 1 oder Z 2 eingetreten ist. Ebenso unterliegt ein Kraftfahrzeug, das auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland ohne die kraftfahrrechtlich erforderliche Zulassung verwendet wird (widerrechtliche Verwendung) gemäß § 1 Abs. 1 Z. 3 KfzStG 1992 der Kraftfahrzeugsteuer.

Kraftfahrzeuge dürfen nach § 36 lit. a KFG 1967 auf inländischen Straßen grundsätzlich nur verwendet werden, wenn sie im Inland zum Verkehr zugelassen sind oder diese zulässigerweise mit einem Probe- oder Überstellungskennzeichen verwendet werden. Jede andere Verwendung wäre widerrechtlich. Ausnahmen davon können sich nach §§ 79 und 82 KFG 1967 ergeben.

Fraglich ist somit, ob hinsichtlich des im Inland nicht zum Verkehr zugelassenen PKW eine Ausnahme nach § 79 oder § 82 KFG 1967 vorliegt.

Der Bf. hat das verfahrensgegenständliche Kraftfahrzeug mit ausländischem Kennzeichen im Inland auf Straßen mit öffentlichem Verkehr verwendet. Dass der Bf. seinen Hauptwohnsitz und Mittelpunkt seiner Lebensinteressen im Bundesgebiet hatte, wurde in der Ergänzung zur Beschwerde gegen den NoVA-Bescheid insofern bestritten, als vorgebracht wurde: *„Selbst die Finanzverwaltung hat festgehalten, dass derzeit in Österreich kein Hauptwohnsitz besteht (siehe Sicherstellungsauftrag vom 5.12.2013), eine Anmeldung des gegenständlichen KFZ auf Herrn ***Bf*** entsprechend § 37 KFG ist derzeit gar nicht möglich“.*

Dem ist allerdings entgegenzuhalten, dass die Tatsache, dass mehr als zweieinhalb Jahre nach Erwerb des Fahrzeugs kein Hauptwohnsitz in Österreich mehr gemeldet war, einer Anmeldung im Zeitpunkt des Erwerbs selbstverständlich nicht entgegengestanden wäre. Der Bf. war zum Zeitpunkt der Übernahme des Fahrzeugs am 5.4.2011 und auch noch mehr als ein Jahr nach Erwerb des PKW mit Hauptwohnsitz im Inland gemeldet. Tatsächlich hatte der Bf. im gesamten verfahrensgegenständlichen Zeitraum durchgehend seinen Hauptwohnsitz in Österreich, auch wenn er ihn am 10.4.2012, trotz Weiterbestehen des inländischen Mittelpunkts der Lebensinteressen, abgemeldet hat. Aber selbst wenn die Zulassungsvoraussetzungen (rechtmäßiger Besitzer, inländischer Wohnsitz des Besitzers) iSd KFG 1967 nicht vorgelegen

wären, wäre das nach der Judikatur des VwGH (z.B. VwGH vom 27.1.2010, 2009/16/0107) für die Steuerpflicht wegen Feststellung einer widerrechtlichen Verwendung für Zwecke des NoVAG oder KfzStG nicht relevant.

In der Ergänzung zur Beschwerde gegen den NoVA-Bescheid wurde moniert, dass seitens der Finanzverwaltung weder eine überwiegende Verwendung des PKW im Inland noch das „Bestehen eines inländischen Mittelpunkts der Lebensbeziehungen der Verwender des PKW (***7*** s.r.o. und deren Mitarbeiter) festgestellt“ worden sei. Dem ist allerdings entgegen zu halten, dass einerseits ... in der Beschwerdevorentscheidung auf die in § 82 Abs. 8 KFG 1967 normierte Standortvermutung und die Nachweispflicht einer behaupteten überwiegenden Verwendung im Ausland hingewiesen wurde, aber trotz schriftlicher Aufforderung vom 18.8.2015 keine Beweise für eine überwiegende Nutzung im Ausland vorgelegt wurden und andererseits seitens der Finanzverwaltung festgestellt wurde, dass das Fahrzeug vom Bf. verwendet wurde (*„Aufgrund der bisherigen Erhebungen wird das gegenständliche Fahrzeug dem Beschwerdeführer von seiner tschechischen Mutter zur selbstbestimmten Verwendung in Österreich zur Verfügung gestellt. Der BF hat dadurch die Verfügungsgewalt über das gegenständliche Fahrzeug und ihm kommt der Nutzen der Verwendung zu.“*) und dessen Mittelpunkt der Lebensinteressen im gesamten verfahrensgegenständlichen Zeitraum in Österreich lag. Dass Mitarbeiter der ***7*** s.r.o. Verwender des PKW gewesen seien, ist eine bloße Schutzbehauptung, da die Gesellschaft keine Mitarbeiter hatte.

Da der Hauptwohnsitz des Verwenders in Österreich war und hauptsächlich von Österreich aus über das Fahrzeug verfügt wurde, liegt der dauernde Standort des PKW gem. § 40 Abs. 1 KFG 1967 im Inland und ist die Ausnahme des § 79 KFG 1967 nicht anwendbar.

Nach § 82 Abs. 8 erster Satz KFG 1967 ist gegen die darin vorgesehene Vermutung, ein Kraftfahrzeug, das von Personen mit dem Hauptwohnsitz oder Sitz im Inland in das Bundesgebiet eingebracht oder in diesem verwendet wird, habe seinen dauernden Standort im Inland, ausdrücklich der Gegenbeweis zulässig („bis zum Gegenbeweis“). Damit handelt es sich um eine widerlegliche Rechtsvermutung, die der Person, die das Fahrzeug in das Bundesgebiet eingebracht hat oder das Fahrzeug im Bundesgebiet verwendet, die Möglichkeit einräumt, den Gegenbeweis zu erbringen, dass das Fahrzeug seinen dauernden Standort tatsächlich nicht im Inland hat. Um diesen Gegenbeweis erbringen zu können, hat diese Person dabei von sich aus initiativ und umfassend darzulegen, aus welchen Gründen das Fahrzeug nicht als ein Fahrzeug mit dauerndem inländischem Standort anzusehen ist, und dafür auch die erforderlichen Beweise anzubieten (vgl. VwGH 22.06.2021 Ra 2019/11/0051; VwGH 06.05.2020 Ra 2020/02/0037; 27.04.2020, Ra 2019/02/0240). Nicht die Behörde muss nachweisen, dass keine überwiegende Verwendung im Inland vorlag, sondern der Verwender muss nachweisen, dass das Fahrzeug überwiegend nicht im Inland verwendet wurde (VwGH 12.9.2017, Ra 2017/02/0100 mwN).

Vom Bf. wurde nur behauptet, dass eine überwiegende Verwendung des PKW im Inland nicht festgestellt worden sei, konkrete Angaben zu einer überwiegenden Verwendung des Fahrzeuges im Ausland wurden aber nicht gemacht und es wurden keinerlei Nachweise für einen dauernden Standort im Ausland erbracht. Im Gegenteil, der Bf. sagte im Zuge der Nachschau vom 9.12.2013 aus, dass bei einer Gesamtkilometerleistung von ca. 150.000 km bisher ca. 60.000 km – das sind ca. 40% – für seine selbständige Tätigkeit in Tschechien, der Slowakei und Polen gefahren worden seien. Ein Gegenbeweis zur gesetzlichen Vermutung, dass der dauernde Standort des Fahrzeuges am Hauptwohnsitz des Bf. ist, wurde somit nicht erbracht. Für das verfahrensgegenständliche Fahrzeug gilt somit die Vermutung gemäß § 82 Abs. 8 KFG 1967 und ist daher von einem Fahrzeug mit dauerndem Standort im Inland auszugehen.

Gemäß § 82 Abs. 8 2. Satz KFG 1967 idF BGBl. I Nr. 94/2009 ist die Verwendung solcher Fahrzeuge ohne Zulassung gemäß § 37 nur während eines Monats ab der Einbringung in das Bundesgebiet zulässig.

In den Ergänzungen zu den Beschwerden wurde auf das Erkenntnis des VwGH vom 21.11.2013, 2011/16/0221, wonach die 30-Tages-Frist bei Fahrten ins Ausland unterbrochen werde, sowie auf diverse Niederschriften und die schriftliche Bestätigung der ***11*** Ges.m.b.H. vom 22.11.2013 verwiesen und die fehlende Feststellung, dass diese 30-Tages-Frist nicht durch Auslandsfahrten unterbrochen worden wäre, kritisiert. Auch wurde behauptet, dass den Anforderungen der Verwaltungsgerichtshofjudikatur durch erkennbare Auslandsfahrten jedenfalls entsprochen worden sei.

Dem Schreiben der ***11*** Ges.m.b.H. ist allerdings nur zu entnehmen, dass der Bf. „wesentliche Teile seiner Tätigkeit im Interesse tschechischer und slowakischer Kunden“ erbringe. „Wesentliche Teile“ bedeutet einfach nur, dass der Anteil ausländischer Kunden nicht bloß geringfügig war; ein überwiegendes Tätigwerden für ausländischen Kunden kann daraus nicht abgeleitet werden. Ebenso wenig geht aus diesem Schreiben vom November 2013 oder den Beilagen dazu hervor, wie die Kundenstruktur im Frühling 2011 war. Im Übrigen ist dem Schreiben auch nicht zu entnehmen, von wo aus und durch wen die Finanzdienstleistungen erbracht wurden, weil in den an den Bf. bezahlten Provisionen auch Subprovisionen und Leitungsvergütungen für Abschlüsse von selbständigen Vermittlern, die für den Bf. tätig waren, enthalten waren. Der Bf. bezeichnete die Einkünfte aus dieser Tätigkeit wohl deshalb selbst als „passive Einkünfte“ und der steuerliche Vertreter schrieb am 24.3.2019, dass ein Kundenkontakt zwischen dem Bf. und den vermittelten Kunden fast nie stattgefunden habe, was ebenfalls beides dagegenspricht, dass der Bf. mehr oder weniger ständig in Tschechien, Polen oder der Slowakei anwesend war. Noch weniger lässt sich aus dem Schreiben der ***11*** Ges.m.b.H. ableiten, mit welchem seiner PKWs er wann im Ausland war.

Mit Ergänzungsersuchen vom 17.8.2015 wurde der Bf. aufgefordert, Nachweise für die angeblichen Auslandsfahrten vorzulegen. Das Ergänzungsersuchen wurde jedoch vom Bf. nicht beantwortet. Auch mit dem Vorlageantrag wurden keine Nachweise vorgelegt, sondern wurde nur behauptet, dass in einer Besprechung erläutert worden sei, dass bereits eine Vielzahl von Veranstaltungen nachgewiesen worden sei und dieser Nachweis für § 82 KFG genügen sollte, was von Herrn ***15*** so auch mündlich bestätigt worden sei und der Nachweis von Veranstaltungen im Ausland unter anderem auch der Grund für die Anerkennung einer Betriebsstätte im Ausland gewesen sei. Die Vielzahl von angeblich nachgewiesenen Veranstaltungen bezieht sich wohl auf vorgelegte Seminarlisten, die jedoch das Jahr 2014 betreffen und somit keinerlei Aussagekraft bezüglich einer Ausbringung im Jahr 2011 haben. Mit Vorhalt vom 3.3.2023 wurde der Bf. darauf hingewiesen, dass ein Beweis für eine gegebenenfalls fristunterbrechende Verbringung ins Ausland nach den dem Bundesfinanzgericht vorliegenden Unterlagen nicht erbracht wurde. Trotzdem wurden keine Nachweise vorgelegt.

Es ist zwar davon auszugehen, dass der Bf. den Porsche Cayenne – zusätzlich zu seinem Audi Q7 – auch für Auslandsfahrten verwendet hat, wann solche Fahrten stattgefunden haben, wurde allerdings vom Bf. – trotz der erhöhten Mitwirkungspflicht bei Auslandssachverhalten – nicht einmal mitgeteilt und schon gar nicht nachgewiesen oder zumindest glaubhaft gemacht. Es ist daher nicht von einer Ausbringung innerhalb der Monatsfrist auszugehen, sodass eine widerrechtliche Verwendung vorliegt, die der Normverbrauchsabgabe und der Kraftfahrzeugsteuer unterliegt.

Aber selbst wenn man – wie der steuerliche Vertreter des Bf. – von einer zumindest monatlichen Ausbringung ausgehen würde, läge eine der Normverbrauchsabgabe und der Kraftfahrzeugsteuer unterliegende widerrechtliche Verwendung vor.

Bereits mit Erkenntnis vom 3.4.2014, RV/6100464/2013 entschied das BFG, dass sich das VwGH-Erkenntnis vom 21.11.2013, 2011/16/0221 und die Bestimmung des § 82 Abs. 8 KFG alleine auf Fahrzeuge bezog, die in das Bundesgebiet eingebracht und hier verwendet wurden: „Die Verwendung eines Kfz in Österreich ohne inländische Zulassung ist von vornherein und ohne jede Frist unzulässig, wenn das Kfz in Österreich erworben wurde und ohne dauerhafte Verbringung ins Ausland hier verbleibt.“

Ebenso entschied das BFG mit Erkenntnis vom 8.4.2020, RV/5100609/2015: „Bei einem Fahrzeug, welches mittels Inlandslieferung erworben wurde und seinen dauernden Standort von Beginn an im Inland hatte, ist die Verwendung im Inland mit ausländischen Kennzeichen jedenfalls widerrechtlich. Für derartige Fahrzeuge gibt es keine fristauslösende Einbringung und keine fristunterbrechende neuerliche Einbringung iSd Judikatur des VwGH (VwGH 21.11.2013, 2011/16/0221) zu § 82 Abs. 8 KFG 1967 zur Rechtslage vor 24.4.2014 (BGBl I Nr. 26/2014).“ Begründet wurde das im Wesentlichen wie folgt:

§ 82 Abs. 8 KFG 1967 besagt, dass 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 dem dauernden Standort im Inland anzusehen sind. Die Verwendung solcher Fahrzeuge ohne Zulassung gemäß § 37 ist nur während eines Monats ab der Einbringung in das Bundesgebiet zulässig.

Es gibt somit zwei Gruppen von Fahrzeugen mit ausländischen Kennzeichen, für die die Standortvermutung des ersten Satzes gilt. Es handelt sich dabei um 1. „in das Bundesgebiet eingebrachte Fahrzeuge“ (die also vor ihrer Verwendung im Bundesgebiet erstmals in dieses eingebracht wurden) und 2. „im Bundesgebiet verwendete Fahrzeuge“ (also Fahrzeuge, die ohne vorherige Einbringung im Inland verwendet werden). Der zweite Satz der Bestimmung bezieht sich nur auf Fahrzeuge, die vor ihrer ersten Verwendung im Inland in dieses eingebracht wurden. Hier löst die erstmalige Einbringung in das Bundesgebiet die einmonatige Frist aus und jede „neuerliche Einbringung“ lässt die Frist laut VwGH bis zum Inkrafttreten der novellierten Bestimmung von Neuem zu laufen beginnen.

Unter dem „betreffenden Fahrzeug“ iSd Erkenntnisses des VwGH vom 21.11.2013, 2011/16/0221, kann nach den Ausführungen des VwGH nur ein zuvor aus dem Ausland eingebrachtes Kfz gemeint sein, denn nur die Einbringung löst die jeweilige Frist für eine zulässige Verwendung im Inland ohne inländische Zulassung aus.

Bei den „betreffenden Fahrzeugen“ kann es sich nach dem Zweck der Bestimmung nur um solche Fahrzeuge handeln, die vor ihrer Verwendung im Inland ihren dauernden Standort im Ausland hatten oder sonst aus dem Ausland importiert wurden. Im Fall der Einbringung eines Fahrzeuges mit Standort im Ausland nach § 79 ist dies eindeutig. Nach der angeführten Entscheidung des VwGH stellen sowohl § 79 als auch § 82 Abs. 8 auf denselben Vorgang ab. Bei § 79 wird ein Kfz mit dauerndem Standort im Ausland in das Inland eingebracht. Somit kann unter einem erstmaligen fristauslösenden Einbringen iSd § 82 Abs. 8 auch nur ein Vorgang zu verstehen sein, der im Tatsachenbereich eine Änderung der Umstände der Zuordnung des Fahrzeuges bewirkt: Das Fahrzeug muss etwa im Rahmen eines Rechtsgeschäftes, einer bloßen Überlassung, einer Übersiedlung, eines sonstigen Wechsels des dauernden Standortes in das Bundesgebiet eingebracht werden. Der VwGH bezeichnet die fristunterbrechende Einbringung daher auch als „neuerliche Einbringung“. Dies setzt voraus, dass es zuvor eine Einbringung im engeren Sinn (wie oben beschrieben) gegeben haben muss.

Ein Kfz, welches im Wege einer Inlandslieferung erworben und ab dem Erwerb im Inland auch seinen dauernden Standort im Inland hatte und nur zur Umgehung von inländischen Abgabepflichten im Ausland zugelassen wurde, kann nicht als ein eingebrachtes Kfz angesehen werden, für welches die (nach VwGH unterbrechbaren) Fristen einer zulässigen Verwendung in Gang gesetzt werden.

Auch die nach § 21f BAO gebotene wirtschaftliche Betrachtungsweise führt zum selben Ergebnis: Bei einer Lieferung von Fahrzeugen liegt sowohl nach der Judikatur des EuGH als auch des VwGH keine innergemeinschaftliche Lieferung vor, wenn im Zeitpunkt der Lieferung feststeht, dass das Fahrzeug seinen dauernden Standort im Inland haben wird.

Bloße berufliche oder private Fahrten in andere Mitgliedsstaaten der EU machen den Verkauf des Fahrzeuges noch zu keiner Lieferung in eines dieses Länder. Derartige grenzüberschreitende Fahrten führen also auch in wirtschaftlicher Betrachtung zu keiner Einbringung, da von vornherein ein inländisches Fahrzeug vorliegt (vgl. BFG vom 8.4.2020, RV/5100609/2015).

Ein Missbrauch iSd § 22 BAO ist eine rechtliche Gestaltung, die im Hinblick auf den angestrebten wirtschaftlichen Erfolg ungewöhnlich und unangemessen ist und ihre Erklärung nur in der Absicht der Steuervermeidung findet; es ist dann zu prüfen, ob der gewählte Weg noch sinnvoll erscheint, wenn man den abgabensparenden Effekt wegdenkt, oder ob er ohne das Resultat der Steuerminderung einfach unverständlich wäre (vgl. z.B. VwGH 18.10.2006, 2003/13/0031; 1.3.2007, 2006/15/0070; 1.10.2008, 2006/13/0036; 25.2.2009, 2006/13/0111; 5.4.2011, 2010/16/0168; 30.4.2015, 2012/15/0162). Eine ungewöhnliche Gestaltung ist kein Missbrauch iSd § 22 BAO, wenn für sie außersteuerliche Gründe vorliegen. Es ist Sache des Abgabepflichtigen, die außersteuerlichen Gründe darzutun (vgl. VwGH 7.11.1989, 86/14/0203; 19.1.2005, 2000/13/0176).

Auf dem mit 5.11.2010 datierten Kaufvertrag scheint als Käufer die erst im März 2011 gegründete ***7*** s.r.o., deren Gesellschafter-Geschäftsführerin die Mutter der Bf. war und die praktisch keine Geschäftstätigkeit ausübte, auf. Der Porsche Cayenne wurde vom Bf., der nicht für die Gesellschaft tätig war, verwendet. Ein Entgelt für die Nutzung durch den Bf. wurde nicht verrechnet.

Es ist absolut ungewöhnlich und unangemessen, dass eine Gesellschaft gegründet wird, nur um ein Fahrzeug zu erwerben und es dem Sohn der Gesellschafter-Geschäftsführerin unentgeltlich zur Verfügung zu stellen. Durch die Fakturierung an die tschechische Gesellschaft inkl. der Bestätigung über das Verbringen des Fahrzeugs nach Tschechien wurde die Rechnung vom Fahrzeughändler ohne Umsatzsteuer und ohne Normverbrauchsabgabe ausgestellt. Das führte zu einer Steuerminderung von ca. € 50.000. Außersteuerliche Gründe für diese Vorgangsweise wurden vom Bf. – trotz entsprechender Aufforderung – nicht vorgebracht. Die Abgaben sind daher so zu erheben, wie sie bei einer den wirtschaftlichen Vorgängen, Tatsachen und Verhältnissen angemessenen rechtlichen Gestaltung zu erheben wären. Es ist daher Normverbrauchsabgabe und Kraftfahrzeugsteuer vorzuschreiben.

Aus § 82 Abs. 8 KFG 1967 ergibt sich die Pflicht zur Abgabe ausländischer Kennzeichen. Dass – wie in der Stellungnahme vom 3.8.2023 ausgeführt wurde – der Bf. oder dessen Mutter zu keiner Zeit aufgefordert worden seien, Kennzeichen oder Zulassungsschein abzuliefern, stellt

zwar einen Verstoß gegen diese Verpflichtung dar, befreit aber selbstverständlich nicht von der Pflicht zur Zahlung der Normverbrauchsabgabe bzw. der Kraftfahrzeugsteuer wegen widerrechtlicher Verwendung des Fahrzeugs.

In der Ergänzung zur Beschwerde wurde eingewendet, dass, falls eine tatsächliche Verbringung an den Ort der kraftfahrrechtlichen Zulassung (Tschechien) nicht erfolgt sei, die Voraussetzungen für eine Lieferung nach § 1 Z 1 NoVAG 1991 erfüllt seien und damit Steuerschuldner der Unternehmer sei, der die Lieferung ausgeführt habe.

Dem ist allerdings entgegen zu halten, dass die ***13*** aufgrund der Angaben und vorgelegten Unterlagen (Bestätigung der Gültigkeit der Umsatzsteuer-Identifikationsnummer der ***7*** s.r.o., Handelsregistrauszug der ***7*** s.r.o., Bestätigung der Geschäftsführerin der ***7*** s.r.o. in der Rechnung, das angeführte Fahrzeug nach Tschechien zu verbringen, Vollmacht das Fahrzeug zu übernehmen und nach Tschechien zu verbringen, Ausweiskopien) seitens des Bf. bzw. dessen Mutter davon ausgehen durfte, dass eine Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet vorliegt, welche gemäß § 3 Z 1 2. Satz NoVAG 1991 idF BGBl. I Nr. 34/2010 von der Normverbrauchsabgabe befreit ist. Voraussetzung für die Befreiung ist die Bekanntgabe der Fahrgestellnummer und die Sperre des Fahrzeuges in der Genehmigungsdatenbank. Da diese Voraussetzungen erfüllt wurden, durfte die ***13*** das Fahrzeug ohne NoVA verrechnen.

In der Ergänzung zur Beschwerde wurde weiters vorgebracht, dass falls eine tatsächliche Verbringung nach Tschechien erfolgt sei, Steuerschuldner unter Berücksichtigung von § 82 Abs. 8 bzw. § 79 iVm § 37 KFG allenfalls die ***7*** s.r.o. sei.

Gemäß § 4 Z 3 NoVAG 1991 ist, im Fall der Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrzeuggesetz zuzulassen wäre (§ 1 Z 3), Abgabenschuldner der Zulassungsbesitzer und derjenige, der das Fahrzeug verwendet, als Gesamtschuldner (§ 6 Abs. 1 BAO). Da der Bf. Verwender des Fahrzeugs war, ist auch er Abgabenschuldner. Eine Vorschreibung an eine ausländische Gesellschaft ohne wirtschaftliche Tätigkeit und mit negativem Eigenkapital wäre unzweckmäßig. Die Vorschreibung an den Bf. erfolgte daher zu Recht.

Hinsichtlich der Kraftfahrzeugsteuer wurde in den Ergänzungen zu den Beschwerden eingewendet, dass der Bf. gar nicht Steuerschuldner sein könne, da das gegenständliche Fahrzeug zu keiner Zeit auf ihn zugelassen gewesen sei und dass aus kraftfahrrechtlicher Sicht die erforderliche Zulassung erst nach Ablauf eines Monats fehle.

Steuerschuldner ist gemäß § 3 lit. b KfzStG 1992 bei einem nicht in einem inländischen Zulassungsverfahren zugelassenen Kraftfahrzeug jedoch die Person, die das Kraftfahrzeug auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland verwendet, im vorliegenden Fall somit der Bf.

Aus dem Bescheid vom 13.11.2013 geht hervor, dass der Kauf bzw. die Abholung des Fahrzeuges im April 2011 im Inland erfolgte, eine tatsächliche Verbringung an den Ort der kraftfahrrechtlichen Zulassung nicht nachgewiesen wurde, der Mittelpunkt des Lebensinteresses des Bf. im Inland liege und daher von einer widerrechtlichen Verwendung im Inland auszugehen sei. Damit entstand die Steuerschuld mit Beginn der widerrechtlichen Verwendung im April 2011.

Gemäß § 4 Abs. 1 Z 3 KfzStG 1992 beginnt die Steuerpflicht bei widerrechtlicher Verwendung mit Beginn des Kalendermonats, in dem die Verwendung einsetzt. Da im vorliegenden Fall die Verwendung des PKW ohne inländische Zulassung von vorneherein unzulässig war, begann die Kraftfahrzeugsteuerpflicht daher mit April 2011.

3.3. Zu Spruchpunkt II. (Stattdage)

Voraussetzung für eine Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer nach § 201 BAO ist, dass der Abgabepflichtige gesetzlich verpflichtet ist, dem Finanzamt den selbst berechneten Betrag im Wege einer Steuererklärung bekannt zu geben.

§ 6 Abs. 3 KfzStG 1992 (idF BGBl. Nr. 629/1994) regelt, dass die Kraftfahrzeugsteuer jeweils für ein Kalendervierteljahr selbst zu berechnen und abzuführen ist. Eine Erklärungspflicht besteht allerdings nur gemäß § 6 Abs. 4 KfzStG 1992 (idF BGBl. Nr. 629/1994) in Form einer Jahreserklärung, die bis zum 31.3. des Folgejahres abzugeben ist. Eine Festsetzung gem. § 201 BAO durch das Finanzamt wäre nach der damaligen Rechtslage erst dann zulässig gewesen, wenn diese Frist ungenützt verstrichen ist.

Für den vorliegenden Fall bedeutet das, dass der Bescheid betreffend die Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für die Monate Jänner bis September 2013 frühestens hätte erlassen werden dürfen, wenn bis zum 31. März 2014 keine Erklärung eingereicht worden wäre, somit ab 1. April 2014. Da aber der Bescheid für den Zeitraum 1-9/2013 bereits am 15.11.2013 ergangen ist, war er aufzuheben (vgl. z.B. BFG vom 27.09.2019, RV/7105111/2018).

3.4. Zu Spruchpunkt III. (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 gegenständlichen Beschwerdefall lag keine Rechtsfrage vor, der grundsätzliche Bedeutung zukam. Die im Beschwerdefall zu lösenden Rechtsfragen beschränkten sich einerseits auf Rechtsfragen, welche bereits in der bisherigen VwGH-Rechtsprechung beantwortet wurden

und solche, welche im Gesetz eindeutig gelöst sind. Im Übrigen hing der Beschwerdefall von der Lösung von nicht über den Einzelfall hinausgehenden Sachverhaltsfragen ab.

Linz, am 4. August 2023