

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin \*\*\*3\*\*\* in der Beschwerdesache \*\*\*Bf1\*\*\*, \*\*\*Bf1-Adr\*\*\*, vertreten durch Kanzlei Pencik Steuerberatungsgesellschaft mbH, Argentinierstraße 19 Tür 4, 1040 Wien, über die Beschwerden vom 31. Mai 2016 gegen die Bescheide des Finanzamtes Baden Mödling betreffend Einkommensteuer 2011, 2012, 2013, Umsatzsteuer 2011, 2012, 2013, 2014, Wiederaufnahmebescheide 2011, 2012, 2013 jeweils vom 29.04.2016 sowie die Bescheide über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum 03/2011 und 10/2014 jeweils vom 07.09.2016 Steuernummer \*\*\* vormals \*\*\*BF1StNr1\*\*\* zu Recht erkannt:

Die Beschwerden gegen die Bescheide Einkommensteuer 2011, 2012, 2013; Umsatzsteuer 2011, 2012, 2013, 2014; sowie gegen die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum 10/2014 werden gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerde gegen den Bescheid über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum 03/2011 wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

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

## Entscheidungsgründe

### I. Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer betreibt eine Fahrschule. Im Zuge der Betriebsprüfung wurde eine Kürzung des Leasingaufwandes und Vorsteuerabzuges für das Fahrzeug Segway aufgrund des Aufteilungsverbot es vorgenommen. Für zwei Kfz jeweils der Marke Porsche wurde die betriebliche Veranlassung verneint und die Vorsteuern nicht anerkannt sowie die Befreiung

von der NoVA für zwei dieser Kfz rückgefordert. Es wurde unter Verzicht auf die Erlassung einer Beschwerdeentscheidung die Vorlage an das Bundesfinanzgericht beantragt.

Die Bescheidbeschwerde richtet sich auch gegen die Bescheide für die Normverbrauchsabgabe 03/2011 und 10/2014 die erst nach der Bescheidbeschwerde vom 31.05.2016 erlassen wurden.

Es wurde beantragt eine mündliche Verhandlung gemäß § 274 Abs 1 Z 1 BAO durchzuführen.

Die mündliche Verhandlung wurde am 09.07.2024 und dem Beschwerdeführer nochmals Gelegenheit gegeben die restlichen Unterlagen (Urkundenbeweise) bis längstens 31.07.2024 vorzulegen. Dies wurde vom Beschwerdeführer auch wahrgenommen.

### **Der Beschwerdeführer führt aus wie folgt:**

Die Bescheidbeschwerde richte sich gegen die Rechtswidrigkeit in Folge der Verletzung von Verfahrensvorschriften, da die belangte Behörde den Sachverhalt unzureichend ermittelt habe, das Parteiengehör verletzt habe, da die Beweisanträge nicht vorgebracht werden konnten und daher eine Berücksichtigung dieser Beweismittel nicht stattgefunden habe, die Schlussfolgerungen, welche aus der Beweiswürdigung der vorgelegten Beweismittel resultieren, würden einerseits gegen die Branchenerfahrung und andererseits auch den logischen Denkgesetzen widersprechen.

Die belangte Behörde habe den gegenständlichen Bescheiden einen aktenwidrigen Sachverhalt zugrunde gelegt.

Das Fahrzeug, Porsche Cayenne sei am 22.02.2011 vom KFZ Händler \*\*\*1\*\*\* gebraucht inkl. Ust und NOVA, angekauft worden, Vorbesitzer sei die Firma \*\*\*2\*\*\* gewesen. Der Kaufvertrag befinde sich in der Beilage. Das Fahrzeug sei in Österreich bereits zuvor zugelassen gewesen und die NOVA sei daher abgeführt worden.

Der Käufer sei die (Partnerfirma von Fahrschule \*\*\*4\*\*\*) \*\*\*5\*\*\* und vermietete an \*\*\*6\*\*\*. Die Rückerstattung der NOVA sei weder von \*\*\*8\*\*\* noch vom Käufer, Firma \*\*\*5\*\*\*, beantragt worden.

Es sei daher unerheblich ob das Fahrzeug betrieblich gewürdigt werde oder nicht. Die NOVA für (die Zulassung) könne keinesfalls nochmals festgesetzt werden.

### **Segway:**

Beim Fahrzeug Segway handle es sich um ein Elektrofahrrad. Die \*\*\*6\*\*\* unterrichte die Ausbildung zur „Fahrradprüfung“. Die Prüfung selbst könne wahlweise mit dem Fahrrad oder mit dem Segway absolviert werden. Das Segway werde dabei bereits mehrmals den Prüfungskandidaten zur Übung zur Verfügung gestellt. Aufzeichnungen darüber gebe es keine, da der Unterricht zur Fahrradprüfung den Fahrschülern kostenfrei angeboten werde, dies

diene der Werbung des Unternehmens. Es können drei Schülerinnen namentlich genannt werden. Die Namen anderer Absolventen seien mangels Aufzeichnungen nicht mehr in Erinnerung. Das Segway sei auch als Marketinginstrument bei öffentlichen Veranstaltungen und Auftritten zum Einsatz gekommen. Eine private Nutzung des Segway bestehe nicht.

Das Segway sei nach wie vor im Betrieb in Verwendung und werde zu Werbezwecken benutzt. Nachdem der Beschwerdeführer in einem Eco Gremium sei und er seit 2016/2017 klimaaktiv zertifiziert sei, sei ein Elektrofahrzeug für den Betrieb von Vorteil.

### **Porsche Cayenne**

Am 22.02.2001 sei ein schwarzer Porsche Cayenne mit der Fahrgestellnummer \*\*\*21\*\*\* gekauft worden.

Dieses Fahrzeug sei von der \*\*\*7\*\*\* von der, der Beschwerdeführer auch Geschäftsführer sei, finanziert worden. Es sei jedoch auf die Fahrschule \*\*\*8\*\*\*, dem Beschwerdeführer zugelassen worden.

Am 29.02.2012 sei das Fahrzeug an die Firma des Beschwerdeführers von der \*\*\*7\*\*\* verkauft worden. Am 05.07.2013 sei das Fahrzeug an die Mutter des Beschwerdeführers weiterverkauft worden. Die Abmeldung des Kennzeichens \*\*\*9\*\*\* sei jedoch erst am 11.12.2013 erfolgt, da dies im Zuge des Scheidungsverfahrens des Beschwerdeführers vergessen worden sei.

Die betriebliche Nutzung des Fahrzeuges sei aufgrund der Nutzung zur Automatikausbildung, Nutzung zur Ausbildung mit schwerem Anhänger und Nutzung als Werbemittel gegeben. Zudem sei der Einsatz eines „Luxusfahrzeuges“ ein übliches Werbemittel auch bei anderen Fahrschulen.

Von Seiten der Betriebsprüfung werde auf der Vorlage eines Fahrtenbuchs beharrt. Von der Vertretung des Steuerpflichtigen sei auf die nicht zwingende Notwendigkeit eines Fahrtenbuchs bei Vorlage anderer eindeutiger Beweismittel hingewiesen worden. Ein handschriftlicher Reservierungskalender sei wie der Prüfer im Bericht behauptete nicht angefragt worden. Dieser hätte freilich vorgelegt werden können bzw. liege dieser ständig im Büro der Fahrschule auf. Weitere Aufzeichnungen über die Verwendung der Fahrzeuge würden nicht existieren.

Die vom Prüfer im Bericht erwähnte „mittels Computer erstellte Liste...“ sei aus diesem Kalender mühsam erstellt worden. Es sei richtig, dass keine Kilometerangaben erfasst worden seien, ebenso keine Privatfahrten, die Uhrzeiten seien allerdings im Kalender ersichtlich. Für die Erfassung der Kilometerstände bestünde keine Notwendigkeit, Privatfahrten mit den Fahrschulfahrzeugen existieren grundsätzlich nicht.

Die belangte Behörde habe unzureichend ermittelt. Der Prüfer habe sich in die speziellen Umstände eines Fahrschulbetriebs zu wenig hineingedacht und den Fahrschulbetrieb wie ein „normales“ Unternehmen behandelt. Diese Vorgangsweise sei nicht nachvollziehbar und widerspreche den logischen Denkgesetzen. Wie aus oben beschriebener Sachverhaltsdarstellung unmissverständlich hervorgehe, sei es branchenüblich ein Luxusfahrzeug im Betriebsvermögen einer Fahrschule zu besitzen und sei eine gänzliche Streichung völlig unsachgerecht.

Die belangte Behörde habe das Argument, dass sich im Privatvermögen des Steuerpflichtigen ein Privatfahrzeug (VW Golf) befinde nicht entsprechend gewürdigt. Insbesondere werde behauptet, dass das Vorliegen eines Privatautos kein Indiz für die betriebliche Nutzung sei. Diese Behauptung stehe im Widerspruch zum VwGH Erkenntnis vom 07.08.2001, 97/14/0175 bei dem das Vorhandensein eines Privatautos als glaubhaftes Indiz für die ausschließliche betriebliche Nutzung des Fahrzeuges anerkannt habe.

Die Verletzung des Parteiengehörs sei dadurch erfolgt, dass vom Prüfer eine Frist von zwei Tagen erteilt worden sei, obwohl mitgeteilt worden sei, dass der Steuerpflichtige genau an jenen Tag im Krankenhaus operiert worden sei.

Die von der belangten Behörde erfolgte Beweismwürdigung sei insoweit nicht nachvollziehbar, als sich das im Prüfungsbericht dargestellte aus dem maßgeblichen Akt nicht ableiten lasse.

Im Jahr 2014 sei neuerlich ein Porsche Cayenne angeschafft worden. Dieser ersetze das vorangegangene Fahrzeug. Die Betriebsnotwendigkeit des Fahrzeuges sowie die begünstigte Verwendung als Fahrschulfahrzeug seien zur Gänze festgestellt worden und somit NOVA und Vorsteuer zur Gänze anerkannt worden. Das Prüfungsergebnis habe keine Beanstandungen ergeben. Die gegenständliche Aberkennung stünde im Widerspruch mit dem Ergebnis der Umsatzsteuersonderprüfung 2014. Die Versagung des Vorsteuerabzugs sei somit rechtswidrig.

### **Die belangte Behörde führt dazu aus wie folgt:**

#### **Segway:**

Bei dem Segway (Elektromobil) handle es sich rechtlich um ein Elektrofahrrad. Grundsätzlich würden (Elektro)Fahrräder dem Aufteilungsverbot gemäß § 20 Abs. 1 Z.2 lit a EstG 1988 unterliegen.

Laut VwGH vom 22. Juli 2007 (2006/14/0020) habe "derjenige, der typische Aufwendungen der privaten Lebensführung als Betriebsausgabe geltend machen will, im Hinblick auf seine Nähe zum Beweisthema von sich aus nachzuweisen, dass diese Aufwendungen, entgegen der allgemeinen Lebenserfahrung (nahezu)ausschließlich die betriebliche Sphäre betreffen. Zwar sei es für Kinder im Alter zwischen 10 und 12 Jahren möglich, eine Fahrradprüfung abzulegen,

jedoch auf einem Fahrrad ohne Elektro(hilfs)antrieb im Rahmen der Verkehrserziehung in den Pflichtschulen.

Beim gegenständlichen Segway handele es sich aber, ungeachtet der strassenverkehrsrechtlichen Einstufung, um ein "Lifestyle-Fahrzeug".

Das Erlernen der Handhabung des Segway werde auch nicht auf der Homepage angeboten.

Der geforderte Nachweis sei seitens des Beschwerdeführers trotz schriftlicher Aufforderung nicht erbracht worden.

In einer vorgelegten Beilage sei ein Segway ersichtlich, welches offenbar beim "Life Ball" 2012 zum Einsatz gekommen sei. Ein Werbewert der "pink ribbon"-Beklebung (= Signet des Life Balls) für die Fahrschule sei nicht erkennbar.

Es sei dem Beschwerdeführer nicht gelungen, die ausschließliche berufliche Nutzung bei einem typischen Gegenstand der Privatsphäre nachzuweisen.

Die Fotos seien händisch datiert (und nicht etwa digital, könnten somit auch von anderen Jahren stammen), im angehängten Schreiben werde zudem darauf hingewiesen, dass keine detaillierten Aufzeichnungen geführt worden wären. Eine Privatnutzung in der Freizeit sei naheliegend, es sei doch ein ideales, kostensparendes Utensil um Kurzstrecken zurückzulegen. Es obliege dem Beschwerdeführer den Nachweis der betrieblichen Nutzung eines typisch der privaten Sphäre zuzuordnenden Gegenstand zu erbringen. Dies sei ihm weder während der Aussenprüfung, noch im Beschwerdeverfahren gelungen.

### **Porsche Cayenne:**

Eine betriebliche Nutzung der Porsche Cayenne werde nicht bestritten, jedoch der behauptete 100%ige betriebliche Anteil. Dies zeige sich auch im Betriebsprüfungsbericht in Form der Zuerkennung von Kilometergeldern für betrieblich veranlasste Fahrten.

Nach den Erfahrungen des täglichen Lebens scheine es ausgeschlossen, dass jemand, der ein großes Porsche SUV zur Verfügung hat, mit einem VW Golf nach Kitzbühel ins Wochenenddomizil fahre. Erhärtet werde dieser Umstand mit der Anmeldung des im Bericht als "Porsche Nr.2" dargestellten Porsche an der Kitzbüheler Adresse mit dem amtlichen Kennzeichen \*\*\*10\*\*\*. Dieser Darstellung im Bericht wurde auch seitens des Beschwerdeführers nicht widersprochen.

Ebenso unwidersprochen bliebe der Sachverhalt mit dem Scheinverkauf an Frau \*\*\*11\*\*\*.

Die intransparente Gebarung der Nutzung der Fahrschulkraftfahrzeuge stehe einer exakten Quantifizierung des außerbetrieblichen Anteils seitens der Aussenprüfung im Wege.

Die NoVA sei wieder vorgeschrieben worden, da sich der Beschwerdeführer, die im gebrauchten Fahrzeug enthaltene Rest-NoVA gern. § 3 Abs. 3 Z 2 NoVAG vergüten lies.

Die Refundierung sei mittels Vorschreibung in Bescheidform rückabgewickelt worden, da die gesetzlich verlangte 80 % überschreitende Nutzung für den begünstigten Zweck nicht nachgewiesen werden konnte.

Auch die gegenständlichen Unterlagen würden diese Tatsache unterstreichen: Es seien viele lose Zettel, Mitschriften, Fotos etc. vorgelegt worden, jedoch keines dokumentiere den Anteil an betrieblichen und privaten bzw. begünstigten Fahrten.

Die Nachweispflicht oder zumindest die Glaubhaftmachung obliege dabei aber dem Beschwerdeführer.

Der Beschwerdeführer spreche mehrfach von Nachweisen, jedoch handle es sich bei den vorgelegten Dokumenten maximal um lose Indizien, ein echter Nachweis wäre bspw. in einem lückenlosen und händisch geführten Fahrtenbuch zu erblicken.

## **II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:**

### **1. Sachverhalt**

Der Beschwerdeführer betrieb im Beschwerdezeitraum eine Fahrschule. Im Jahr 2016 fand eine Betriebsprüfung über die Jahre 2011 -2013 statt.

Bei dieser Betriebsprüfung wurde unter anderem eine Kürzung des Leasingaufwandes und Vorsteuerabzuges für das Fahrzeug Segway aufgrund des Aufteilungsverbotes vorgenommen.

Im Zuge der Betriebsprüfung wurde für zwei Kfz jeweils der Marke Porsche die betriebliche Veranlassung verneint und die Vorsteuern nicht anerkannt sowie die Befreiung von der NoVA für diese Kraftfahrzeuge rückgefordert.

#### **Segway**

Im Betrieb befindet sich im Beschwerdezeitraum ein Segway für welches einen Leasingaufwand im Jahr 2011 von EUR 3321,38; im Jahr 2012 von EUR 2348,67 und im Jahr 2013 von EUR 2336,04 geltend gemacht wurde.

Auf dem Segway befindet sich das Logo der Fahrschule. Genaue Aufzeichnungen wofür das Segway betrieblich genutzt wird gibt es nicht.

Es liegen Lichtbilder vor auf denen das Segway mit Kindern abgebildet ist.

Ein Segway ist ein Freizeitgegenstand der grundsätzlich der privaten Sphäre zuzuordnen ist.

## Porsche Cayenne

Unter anderen Fahrschulkraftfahrzeugen befanden sich im Beschwerdezeitraum auch zwei Porsche Cayenne im Betriebsvermögen.

Das erste Fahrzeug ein schwarzer Porsche Cayenne S mit der **Fahrgestellnummer** \*\*\*21\*\*\* MotorNR: \*\*\* wurde mit Kaufvertrag vom 22.02.2011 von der Firma KFZ \*\*\*1\*\*\* Autohandel, \*\*\*Adresse Autohandel\*\*\*, \*\*\*7\*\*\* (\*\*\*12\*\*\*) um EUR 44.000,00 verkauft. Geschäftsführer der \*\*\*13\*\*\* war zunächst die Gattin des Beschwerdeführers und ab 13.09.2011 der Beschwerdeführer selbst.

Ob sich der Beschwerdeführer die im gebrauchten Fahrzeug enthaltene Rest-NOVA gem. § 3 Abs 3 Z 2 NoVAG vergüten lies konnte nicht nachgewiesen werden. Dennoch wurde ihm die NOVA mittels Bescheid 03/2011 vom 07.09.2016 in Höhe von EUR 6400,00 wieder vorgeschrieben.

Im Zeitraum März 2012 – Dezember 2012 wurde dieses Fahrzeug vom Beschwerdeführer von der \*\*\*7\*\*\* um EUR 12.000,00 brutto (Mietaufwand) angemietet. Und unter dem Kennzeichen \*\*\*14\*\*\* auf die Einzelfirma des Beschwerdeführers angemeldet.

Laut Zulassungsregister war das Fahrzeug als Schulfahrzeug gemäß § 112 Abs 3 KFG 1967 ausgewiesen.

Das Fahrzeug ist mit einer Anhängerkupplung ausgestattet.

Am 29.02.2012 verkaufte die Firma Fahrschule \*\*\*15\*\*\* den Porsche Cayenne schwarz ( \*\*\*21\*\*\* ) an die Einzelfirma des Beschwerdeführers um EUR 48.000,00 brutto. (Rechnung EXT 12018)

Am 05.07.2013 wurde das Fahrzeug Porsche Cayenne S (\*\*\*21\*\*\*) von der Einzelfirma des Beschwerdeführers an Frau \*\*\*11\*\*\*, die Mutter des Beschwerdeführers um EUR 27.000,00 brutto verkauft.

Laut Zulassungsdaten wurde das gegenständliche Fahrzeug (\*\*\*21\*\*\*) am tt.12.2013 umgemeldet und zwar vom Zulassungsbesitzer \*\*\*16\*\*\* geb. tt.mm.jjjj mit der Wohnadresse \*\*\*4\*\*\*, \*\*\*23\*\*\* ; Kennzeichen \*\*\*14\*\*\* auf den Zulassungsbesitzer \*\*\*Bf1\*\*\* geb. tt.mm.jjjj mit der \*\*\*17\*\*\*.

Abgemeldet wurde das gegenständliche Fahrzeug laut Zulassungsdaten des Bundesministeriums für Inneres am tt.10.2014.

Am tt.10.2014 kaufte die Einzelfirma des Beschwerdeführers ein Fahrzeug der Marke Porsche Cayenne Diesel II in weiß mit der Fahrgestellnummer (\*\*\*22\*\*\*) von der Firma Porsche Inter

Auto GmbH & Co KG (Rechnung \*\*\*18\*\*\*) um EUR 85.200,00 brutto, die NOVA wurde in Höhe von EUR 11.871,43 abgeführt.

Der Antrag auf Vergütung der NOVA wurde am 28.10.2014 gestellt, als Grund für die Vergütung wurde „Fahrschulkraftfahrzeug“ angegeben.

Am 29.01.2015 erfolgte aufgrund dieses Antrags eine Prüfung der UVA 10/2014. Der Prüfer stellte mit Aktenvermerk folgenden Sachverhalt fest.

*Im Prüfungszeitraum wurde ein Fahrschulfahrzeug (Porsche Cayenne), welches für die B/E Führerscheinausbildung eingesetzt wird, angeschafft. Dieses ersetzt das entsprechende Altfahrzeug. Fahrzeugtäusche finden alle 4-6 Jahre statt. Jedes Fahrzeug muss den Vorschriften entsprechend umgebaut werden (Pedalerie etc.) Die Kosten dafür belaufen sich auf ca. 3000 EUR. Im gegenständlichen Fall wurde das benzinbetriebene Altfahrzeug auf ein dieselbetriebenes Neufahrzeug getauscht. Aufgrund von Geldmangel wird das Fahrzeug erst jetzt umgebaut. Eine Anhängerkupplung wurde werkseits mitgeliefert. Zurzeit wird ein entsprechendes Fahrzeug der GmbH für die Ausbildung verwendet. Als Privatfahrzeug wird ein Golf- Cabrio unterhalten.*

*Der NOVA-Antrag auf Vergütung wurde entsprechend gebucht und die UVA 10/22014 freigegeben.*

Nach der Prüfungsabschluss der UVA 10/2014 wurde der Betrag von EUR 11.871,43 vergütet.

Das Fahrzeug wurde mit dem amtlichen Kennzeichen \*\*\*19\*\*\* und als „Fahrschulkraftfahrzeug“ angemeldet.

Auch dieser PKW ist mit einer Anhängervorrichtung ausgestattet.

Die oben genannten Fahrzeuge wurde vom Beschwerdeführer selbst hauptsächlich für betriebliche und private Fahrten genutzt.

Wie oft es tatsächlich auch für Fahrschulzwecke verwendet wurde konnte nicht festgestellt werden. Jedenfalls konnte der Nachweis für die begünstigte Verwendung als Fahrschulkraftfahrzeug nicht erbracht werden. Selbst wenn sie sporadisch als Fahrschulkraftfahrzeug genutzt worden wären, liegt eine überwiegende Nutzung als dieses bei beiden Fahrzeugen nicht vor.

Die betrieblichen Fahrten wurden seitens der Außenprüfung mit einem amtlichen Kilometergeld von 10.000 km pro Jahr berücksichtigt.

## 2. Beweiswürdigung

Der Sachverhalt ergibt aus den von der belangten Behörde und den vom Beschwerdeführer übermittelten Unterlagen (Lichtbilder, Rechnungen, Kalenderdaten etc.), sowie vor dem Bundesfinanzgericht durchgeführten Verfahren (insbesondere mündliche Verhandlung).

Vorgelegt wurden Lichtbilder, ein Reservierungskalender, Kaufverträge, händische Aufzeichnung über einzelne Termine vom Reservierungskalender, Rechnungen Fahrlehrerschulung, Termine Schulungen, Auszüge aus dem Zulassungsregister, Zustimmung zur Verwendung eines Schulfahrzeuges;

### Segway

Der Beschwerdeführer legte Lichtbilder vor in denen das Segway mit dem Logo der Fahrschule und einigen Kindern zu sehen ist.

Eine rein betriebliche Nutzung lässt sich aus diesen Bildern nicht ableiten. Zudem sind diese Fotos nur händisch datiert.

Detaillierte Aufzeichnungen wofür das Segway tatsächlich genutzt wurde, fehlen.

Auf der Homepage wurde ein Erlernen der Fahrradprüfung mittels Segway auch nicht hingewiesen.

Eine Privatnutzung des Segways ist naheliegend, da es ein kostensparendes Utensil ist um Kurzstrecken ZB auch am Zweitwohnsitz des Beschwerdeführers zurückzulegen. Auch der Umstand, dass lediglich ein Segway angeschafft wurde lässt auf eine private Nutzung des Beschwerdeführers selbst schließen.

Es obliegt dem Abgabepflichten den Nachweis der betrieblichen Nutzung eines typisch der privaten Sphäre zuzuordnenden Gegenstands zu erbringen.

Es wäre ein Nachweis, dass die Aufwendungen, entgegen der allgemeinen Lebenserfahrung (nahezu) ausschließlich die betriebliche Sphäre betreffen notwendig gewesen.

Ein Logoaufdruck der Firma ist kein Nachweis einer rein betrieblichen Nutzung.

Ein solcher Nachweis, dass das Segway **rein betrieblich** genutzt wurde vom Beschwerdeführer nicht erbracht.

### Porsche Cayenne

Eine händische Aufzeichnung auf Basis des Reservierungskalenders, genannt „Porsche schwarz 22.02.2011 – 05.07.2013“ und eine weiterer genannt „Porsche weiß 13.10.2014 -tt.12.2017“ stellen eine Übersicht über die Verwendung der PKWs dar.

Aus dieser Übersicht sind weder Kilometeraufzeichnung noch genaue Uhrzeiten vorhanden. Zudem ist der Zweck nur stichwortartig festgehalten.

Es lässt sich daraus nicht entnehmen wie oft bzw ob die KfZs als Fahrschulkraftfahrzeug für welchen Fahrschüler und für welchen Ausbildungszweck verwendet wurden.

Vielmehr geht aus diesen Aufzeichnungen hervor, wie der Beschwerdeführer auch in der mündlichen Verhandlung angab, dass das Fahrzeug betrieblich für interne Fahrten insbesondere Ausbildungs- und Besorgungsfahrten genutzt wurde und nicht als Fahrschulkraftfahrzeug.

Dies geht auch aus dem vom Beschwerdeführer vorgelegten „Auszug meiner Weiterbildungstermine“ hervor.

Eine überwiegende Nutzung als Fahrschulauto lässt sich aus diesen Aufstellungen jedenfalls nicht entnehmen.

Im Beschwerdezeitraum liegt keine ausreichende und schlüssige Dokumentation vor, die eine begünstige Verwendung der Fahrzeuge nachweisen würde und es wurden auch im Beschwerdeverfahren keine Unterlagen vorgelegt, welche auf eine überwiegende Nutzung von mindestens 80% schließen lassen würden.

Die Argumentation, dass es branchenüblich sei, ein Luxusfahrzeug im Betriebs zu haben geht ins Leere, da es darauf nicht ankommt welches Fahrzeug verwendet wird, es geht lediglich darum, dass die Nutzung als Fahrschulkraftfahrzeug für den begünstigten Zweck (zumindest 80%) lückenlos nachgewiesen werden muss.

Damit hat die belangte Behörde zu Recht den begünstigten Verwendungszweck als nicht glaubhaft gemacht bzw. nicht nachgewiesen beurteilt.

Es ist daher davon auszugehen, dass der Beschwerdeführer dieses Fahrzeug für seine betrieblichen und privaten Fahrten genutzt hat und die Nutzung der Fahrzeuge tatsächlich als „Fahrschulkraftfahrzeug“ von untergeordneter Bedeutung war.

Von der belangten Behörde konnte nicht nachgewiesen werden, dass der Beschwerdeführer eine Rückerstattung der NOVA (03/2011) für den gekauften gebrauchten Porsche Cayenne (\*\*21\*\*) beantragt hat. Es ist diesbezüglich daher dem Vorbringen des Beschwerdeführers Glauben zu schenken, dass kein Antrag auf Rückerstattung gestellt wurde.

Der Beschwerdeführer bringt in seiner Beschwerde weiters vor, dass die Aberkennung im Widerspruch mit dem Ergebnis der Umsatzsteuersonderprüfung 2014 stehe. Bei dieser Sonderprüfung wurde wie im Sachverhalt dargestellt lediglich der Antrag auf NOVA Rückvergütung überprüft. Ob das Fahrzeug tatsächlich dann für den vorgesehenen Zweck

eingesetzt wurde konnte zu diesem Zeitpunkt nicht festgestellt werden, da das Fahrzeug erst angeschafft und noch nicht einmal als Fahrschulkraftfahrzeug umgebaut gewesen war.

Die Feststellungen der Umsatzsteuersonderprüfung 10/2014 stehen daher den Feststellungen der Betriebsprüfung im Jahr 2014 in keiner Weise entgegen.

### 3. Rechtliche Beurteilung

#### Segway

Gemäß **§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988** dürfen bei den einzelnen Einkünften Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung nicht abgezogen werden, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen.

Lassen sich Aufwendungen, die ausschließlich auf die berufliche Sphäre entfallen, nicht einwandfrei von den Aufwendungen für die private Lebensführung trennen, dann gehört der Gesamtbetrag derartiger Aufwendungen zu den nichtabzugsfähigen Ausgaben (VwGH vom 23.4.1985, 84/14/0119).

Wenn Aufwendungen (Ausgaben) an den Bereich der privaten Lebensführung angrenzen und es im Einzelfall denkmöglich ist, dass sie durch die Lebensführung veranlasst sind, muss die Abgrenzung zwischen beruflicher und privater Veranlassung durch die Notwendigkeit erfolgen.

Bei Aufwendungen, bei denen eine private Mitveranlassung nicht ausgeschlossen ist, ist die Notwendigkeit nicht im Sinne einer unerlässlichen Bedingung zu verstehen, sondern es kommt vielmehr darauf an, ob die gesamten Aufwendungen objektiv gesehen eindeutig für den Beruf des Abgabepflichtigen sinnvoll sind (VwGH 12.4.1994, 91/14/0024) oder nicht. Es ist in jedem Einzelfall zu prüfen, ob die geltend gemachten Aufwendungen beruflich, privat oder gemischt veranlasst sind.

§ 20 EStG 1988 enthält Bestimmungen, durch die die Sphäre der Einkommenserzielung (Ermittlung der Einkünfte) von der Sphäre der Einkommensverwendung getrennt werden soll.

**Aufwendungen und Ausgaben wird die Abzugsfähigkeit bei den einzelnen Einkünften wegen ihres ausschließlich oder nahezu ausschließlich privaten Charakters oder im Hinblick auf das Zusammentreffen von betrieblicher oder beruflicher Veranlassung mit privater Veranlassung nach näherer Anordnung vom Gesetz versagt.**

§ 20 EStG gilt ohne Unterschied für alle Einkunftsarten (siehe Doralt/Kofler, EStG11, § 20 Tz 3, mwN).

Es obliegt der beschwerdeführenden Partei einen Nachweis der betrieblichen Nutzung eines typisch der privaten Sphäre zuzuordnenden Gegenstand zu erbringen. Dieser Nachweis ist wie schon in der Beweiswürdigung ausführlich dargestellt nicht gelungen.

**Der Leasingaufwand für das Segway fällt daher wie im Betriebsprüfungsbericht beurteilt unter das im § 20 Abs 1 Z 2 lit a EstG geregelte Aufteilungsverbot.**

## **Porsche Cayenne**

### **§ 12 Abs. 1 NoVAG 1991 idF BGBl. I Nr. 52/2009 besagt Folgendes:**

"§ 12. (1) Eine von einem Unternehmer zu entrichtende Abgabe ist dem Empfänger der Leistung auf Antrag zu vergüten, wenn

1. feststeht, daß eine Zulassung zum Verkehr im Inland aus rechtlichen oder tatsächlichen Gründen nicht oder nicht mehr in Betracht kommt oder
2. innerhalb von fünf Jahren ab der Lieferung tatsächlich keine Zulassung erfolgt ist oder
3. eine Steuerbefreiung gemäß § 3 Z 3 vorliegt."

### **§ 3 Z 3 NoVAG 1991 idF BGBl. I Nr. 52/2009 besagt Folgendes:**

"§ 3. Von der Normverbrauchsabgabe sind befreit:

[...]

3. Vorgänge in Bezug auf

- Vorführkraftfahrzeuge,
- Fahrschulkraftfahrzeuge,
- Miet-, Taxi- und Gästewagen,
- Kraftfahrzeuge, die zur kurzfristigen Vermietung verwendet werden,
- Kraftfahrzeuge, die für Zwecke der Krankenförderung und im Rettungswesen verwendet werden,
- Leichenwagen,
- Einsatzfahrzeuge der Feuerwehren und

- Begleitfahrzeuge für Sondertransporte.

Die Befreiung erfolgt im Wege der Vergütung (§ 12 Abs. 1 Z 3). Voraussetzung ist, dass der begünstigte Verwendungszweck nachgewiesen wird."

Damit einer der Tatbestände des § 3 Z 3 NoVAG 1991 erfüllt ist, ist eine **fast ausschließlich begünstigte Verwendung erforderlich; das bedeutet, die Verwendung für einen begünstigten Zweck muss, von völlig untergeordneten anderweitigen Verwendungen abgesehen, fast ausschließlich für den begünstigten Zweck erfolgen (VwGH 24.11.2011, 2011/16/0088).**

Die tatsächliche Verwendung des Fahrzeuges für den begünstigten Zweck **ist laufend zu dokumentieren**, idR durch die Führung eines Fahrtenbuches oder vergleichbar detaillierter Aufzeichnungen für die gesamte Dauer der begünstigten Verwendung (Haller, Normverbrauchsabgabengesetz, § 3 Tz 30).

Als Beweismittel im Abgabenverfahren kommt alles in Betracht, was zur Feststellung des maßgebenden Sachverhalts geeignet und nach der Lage des einzelnen Falles zweckdienlich ist (§ 166 BAO). Das abgabenrechtliche Beweisverfahren ist somit vom Grundsatz der Unbeschränktheit der Beweismittel beherrscht, weiters vom Grundsatz der Gleichwertigkeit der Beweismittel, der freilich nur so verstanden werden kann, dass Beweismittel potentiell gleichwertig sind, nach Lage des einzelnen Falles und im Verhältnis zueinander (im Ergebnis) aber - je nach Beweiskraft - durchaus unterschiedlich gewertet (gewürdigt) werden können.

Gemäß § 138 BAO haben die Abgabepflichtigen auf Verlangen der Abgabenbehörde den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen sowie deren Richtigkeit zu beweisen. Kann ihnen ein Beweis nach den Umständen nicht zugemutet werden, so genügt die Glaubhaftmachung.

Die Glaubhaftmachung unterliegt - wie der Beweis (im strengen Sinn) - den Regeln der freien Beweiswürdigung (§ 167 Abs. 2 BAO). Voraussetzung für das Hinreichen einer (bloßen) Glaubhaftmachung ist, dass dem Abgabepflichtigen ein Beweis nicht zugemutet werden kann. Die Glaubhaftmachung hat darüber hinaus - anders als die Beweisführung - nur den Nachweis der Wahrscheinlichkeit eines behaupteten Sachverhalts zum Gegenstand (VwGH 27.02.2002, 97/13/0201). Sie bezieht sich folglich - abhängig von der Zumutbarkeit einer Beweisführung (im strengen Sinn) - auf das von der Abgabenbehörde im Einzelfall anzulegende Beweismaß.

Bereits aus dem allgemeinen Verfahrensrecht ergibt sich die Regel, dass eine verstärkte Mitwirkungspflicht des Abgabepflichtigen für Tatsachen besteht, hinsichtlich deren Beweis und Glaubhaftmachung der Abgabepflichtige "entschieden näher an der Sache" steht als die Abgabenbehörde (VwGH 03.05.2000, 99/13/0186). § 3 Z 3 NoVAG bringt eine solche Wertung des Gesetzgebers explizit zum Ausdruck.

Wird die Zuerkennung einer Abgabenvergütung - wie im vorliegenden Fall - an die Voraussetzung geknüpft, dass der **Nachweis** der begünstigten Verwendung des Fahrzeugs der

Abgabenbehörde zu erbringen ist, sind die Grundsätze der Unbeschränktheit und der (potentiellen) Gleichwertigkeit der Beweismittel folglich ebenso wenig aufgehoben wie die Möglichkeiten einer Glaubhaftmachung (im Einzelfall). Es obliegt aber dem Vergütungswerber (im Sinne einer verstärkten Mitwirkungspflicht), den Nachweis der begünstigten Verwendung aus eigenem zu erbringen und dem entsprechend **vorzusorgen**, dass er einen solchen Nachweis im Bedarfsfall durch dazu geeignete Beweismittel auch erbringen kann. **Da die Verwendung eines Kraftfahrzeugs für einen Dritten (Abgabenbehörde) nach Ablauf einer gewissen Zeit nur mehr äußerst schwer nachvollziehbar ist, ist dafür zu sorgen, dass schlüssige und verlässliche Nachweise zeitnah erstellt (und aufbewahrt) werden. Von Bedeutung sind das Datum der Verwendung des Kraftfahrzeugs, die zurückgelegte Strecke, der Ausgangspunkt und der Zielpunkt der Bewegung sowie der Zweck der einzelnen Fahrt.**

Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH tritt der Grundsatz der strikten Amtswegigkeit der Ermittlung des entscheidungserheblichen Sachverhalts bei abgabenrechtlichen Begünstigungen (dazu zählen auch Vergütungen) insofern in den Hintergrund, als **der Partei eine besondere Behauptungslast obliegt**. Es liegt an der Partei, selbst einwandfrei das Vorliegen jener Umstände darzulegen, die für die Begünstigung sprechen. In Fällen, in denen der Abgabepflichtige Behauptungen aufstellt, die der Wirklichkeit entsprechen können, bei denen aber die Abgabenbehörde die Auffassung vertritt, dass sie zu beweisen oder zumindest glaubhaft zu machen sind, ist es erforderlich, dass der Abgabepflichtige zur Beweisführung bzw. Glaubhaftmachung aufgefordert wird (VwGH 31.03.1999, 98/16/0321; UFS RV/0403-I/09).

Unstrittig ist im vorliegenden Fall, dass ein ordnungsgemäß geführtes Fahrtenbuch nicht vorgelegt wurde.

Der Berufungswerber hatte mehrmals Gelegenheit geeignete Nachweise zu erbringen.

Aus diesen Aufzeichnungen lässt sich eine überwiegende Verwendung der beiden Fahrzeuge (Porsche Cayenne schwarz (\*\*21\*\*) und Porsche Cayenne weiß (\*\*22\*\*)) für den begünstigten Zweck als Fahrschulfahrzeug, wie bereits in der Beweiswürdigung ausführlich ausgeführt, nicht begründen. **Eine Steuerbefreiung gemäß § 3 Z 3 NoVAG liegt demnach nicht vor.**

Die beiden Fahrzeuge sind demnach weder vorsteuerabzugsberechtigt noch steht eine Vergütung der NOVA zu.

Nachdem für den gebrauchten Porsche Cayenne (\*\*21\*\*) kein Antrag auf Vergütung gestellt wurde ist die Vorschreibung 03/2011 mittels Bescheid vom 07.09.2016 rechtswidrig.

Soweit der Beschwerdeführer die Verletzung des Parteigehörs durch die belangte Behörde geltend macht, ist auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu verweisen, wonach

ein solcher erstinstanzlicher Verfahrensmangel in aller Regel spätestens im Berufungsverfahren, in dem der Berufungswerber zu den Feststellungen des Prüfers umfassend Stellung nehmen und seine Einwendungen vorbringen kann, geheilt wird (vgl. VwGH 18.9.2002, 99/17/0261).

Der beschwerdeführenden Partei wurde in der mündlichen Verhandlung und außerhalb durch die Möglichkeit weitere Unterlagen vorzulegen ausreichend die Möglichkeit gegeben zu den Feststellungen des Prüfers und dem Vorbringen der belangten Behörde Stellung zu nehmen.

Die Feststellungen in der UVA Sonderprüfung 10/2014 stellen keinen Widerspruch zu den Feststellungen der Betriebsprüfung für das Jahr 2014 dar. Dem „Erstprüfer“ waren die Sachverhaltselemente der tatsächlichen Nutzung des Fahrzeugs Porsche Cayenne (\*\*\*22\*\*\*) nicht bekannt. Erst im Nachhinein (bei der Jahresprüfung 2014) konnte festgestellt werden, dass das als „Fahrschulkraftfahrzeug“ deklarierte KFZ nicht überwiegend für den begünstigten Zweck eingesetzt wurde.

**Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.**

### **3.1. 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.

Linz, am 12. September 2024