



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Mag. Renner und die weiteren Mitglieder Dr. Ansgar Unterberger, Leopold Pichlbauer und Dr. Barbara Postl im Beisein der Schriftführerin Marija Schistek über die Berufung des Bw, Anschrift, vertreten durch Steuerberatung Fusseis, Steuerberatungskanzlei, 4910 Ried, Bahnhofstraße 63, vom 20. August 2008 gegen die Bescheide des Finanzamtes Braunau Ried Schärding, vertreten durch HR Dr. Walter Dax, vom 15. Juli 2008 betreffend Kraftfahrzeugsteuer 4-12/2002, 1-12/2003, 1-12/2004, 1-12/2005, 1-12/2006 und 1-12/2007 nach der am 19. März 2013 in 4010 Linz, Bahnhofplatz 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit **Bescheiden vom 15. Juli 2008** wurde für den Abgabenschuldner Bw (in der Folge: Bw) für die Zeiträume April bis Dezember 2002 und jeweils Jänner bis Dezember der Jahre 2003 bis 2007 Kraftfahrzeugsteuer festgesetzt. Begründend wird in den Bescheiden auf den Betriebsprüfungsbericht verwiesen. Aus diesem ergibt sich, dass ein Auto von der österreichischen öLeas seit April 2002 an die deutsche dtGes vermietet und per 2. April 2002 von dem deutschen Unternehmen in Deutschland mit dem Kennzeichen D1 zugelassen worden wäre. Am selben Tag (zwei Tage nach seinem Geburtstag) hätte der Bw seinen Führerschein erhalten.

Aus folgenden weiteren Überlegungen ging das Finanzamt nach seiner Begründung davon aus, dass tatsächlich nicht die deutsche Gesellschaft sondern der Bw das Fahrzeug im Inland verwendet hätte und ihm als Benützer des Fahrzeuges auch die KFZ-Steuer vorzuschreiben sei. Es existiere kein Mietvertrag zwischen der öLeas und der dtGes. Da das Mietentgelt lediglich etwa ein Drittel der jährlichen AfA betrage, sei es nicht fremdüblich. Obwohl die dtGes keine Arbeitnehmer beschäftigt habe, verfüge sie über mehrere Fahrzeuge (wie zB Autos der Marken Porsche, Audi und Mercedes für die beiden Geschäftsführer). Für den Bw sei bis zum Tag der Schlussbesprechung (2. April 2008) kein eigener PKW zugelassen worden, vielmehr sei er von den Prüfern während zweier Betriebsprüfungen (2002/2003 und 2007/2008) laufend mit dem gegenständlichen PKW fahrend wahrgenommen worden. Der Bw sei aber bei keiner der beiden Unternehmen beschäftigt und auch die Geschäftsführer der Unternehmen wären nie mit dem Fahrzeug gesehen worden. Zur Entkräftigung der Annahme, dass der Bw das Fahrzeug verwende, sei lediglich ein Nachweis über die Entrichtung der KFZ-Steuer in Deutschland sowie eine Kopie einer Versicherungs-Polizze vorgelegt worden, aus der sich lediglich ergebe, dass ein Prämiennachlass für einen "Fahrerkreis über 23 Jahre" gewährt werde. Diese Belege könnten aber nach Ansicht des Finanzamtes keinen Nachweis über die tatsächliche Verwendung des Fahrzeuges erbringen.

Das Kennzeichen wäre dann am 6. April 2005 seitens der dtGes vorübergehend still gelegt worden und der Bw hätte in der Folge nach den Wahrnehmungen des Prüfers das der dtGes zugewiesene blaue Kennzeichen Ö1 für das gegenständliche Fahrzeug verwendet. Obwohl nach [§ 45 KFG 1967](#) ein Fahrtenbuch zu führen gewesen wäre, gäbe es keines. Nach den Ausführungen des steuerlichen Vertreters des Bw wäre für das Kennzeichen Ö1 sehr wohl ein Fahrtenbuch geführt worden, es sei jedoch in Verlust geraten. Das Kennzeichen sei für verschiedene Fahrzeuge verwendet worden.

In der gegen die Festsetzungen der KFZ-Steuer eingebrachten **Berufung** verwies der Bw zunächst auf sein bisheriges Vorbringen und führte ergänzend aus, dass das Fahrzeug unter Nachweis des aufrechten Gebrauchsüberlassungsvertrages für die deutsche dtGes in Deutschland zugelassen worden wäre. Die seitens der BP angeführten zusätzlichen auf die dtGes zugelassenen Fahrzeuge wären lediglich aus versicherungsrechtlichen Gründen auf die dtGes zugelassen gewesen, tatsächlich aber nicht zur Verfügung gestanden. Nur der angemietete gegenständliche Geländewagen wäre das tatsächlich verfügbare einzige Baustellenfahrzeug gewesen, welches von der Geschäftsleitung und den Bauarbeitern verwendet hätte werden können. Sämtliche Kosten der Verwendung des Fahrzeuges wären auch von der dtGes getragen worden. Dies sowie das Mietverhältnis wäre auch seitens der deutschen Außenprüfung anerkannt worden und hinsichtlich der Privatnutzung durch die Geschäftsführerin eine Sachbezugsbesteuerung nachverrechnet worden. Die mögliche

Privatnutzung des Fahrzeuges durch die Geschäftsführerin hätte auch die Nutzung durch andere Familienmitglieder (wie auch durch ihren Sohn, den Bw) umfasst. Dieser hätte im Rahmen der familiären Unterstützungsverpflichtung unentgeltlich auch Erledigungen für die dtGes durchgeführt, wobei er sich auch des Fahrzeuges bedient hätte. Innerhalb des Vermietungszeitraumes von insgesamt 33 Monaten hätten die Vermietungserlöse € 14.850,00 betragen. Dem würde ein Abschreibungsaufwand von € 14.617,00 gegenüber stehen, sodass bei der Vermieterin durchaus ein fremdüblicher Gesamtgewinn entstanden sei (Anm. des Referenten: € 233,00). Vom 1. Jänner 2005 bis 26. Dezember 2007 sei das Fahrzeug in einer angemieteten Maschinenhalle abgestellt gewesen und sollte verkauft werden. Interessenten sei das Fahrzeug mit dem Probekennzeichen Ö1 vorgeführt worden. Das Fahrtenbuch zu diesem Kennzeichen sei leider verloren gegangen, was der zuständigen Bezirksverwaltungsbehörde auch angezeigt worden wäre. Letztlich sei das Fahrzeug am 27. Dezember 2007 dem Bw verkauft worden.

Der Prüfer führte in seiner **Stellungnahme zur Berufung** aus, dass hinsichtlich der tatsächlichen Nutzung der auf die dtGes zugelassenen Fahrzeuge mangels vorhandener Fahrtenbücher oder ähnlicher Nachweise keine Beweisführung seitens des Bw bzw. in anderen auch anhängigen Verfahren möglich sei. Aus diesem Grund könnten auch die Ausführungen des Bw nicht verifiziert werden. Der Verlust des Fahrtenbuches zum gegenständlichen Fahrzeug sei überdies erst angezeigt worden, nachdem das Fahrtenbuch von der Bezirksverwaltungsbehörde abverlangt worden wäre. Der Bw hätte das Fahrzeug seit seinem 18. Lebensjahr im Jahr 2002 tatsächlich für seine privaten Fahrten verwendet, dieses aber erst im Jahr 2008 "gekauft".

Aus den dem UFS **vorgelegten Akten** ergibt sich weiters, dass das gegenständliche Fahrzeug am 27. Dezember 2007 seitens der öLeas an den Bw verkauft wurde. Im Betriebsprüfungsbericht zur Prüfung der öLeas wurde festgehalten, dass diese 99%-Gesellschafterin der deutschen dtGes und Frau Mutter (Anm. des Referenten: Mutter des Bw) die Geschäftsführerin beider Gesellschaften sei. Im Ergebnis sei die Vermietung des Fahrzeuges an die deutsche dtGes ein Scheingeschäft, welches lediglich die tatsächliche Nutzung des Fahrzeuges durch den Bw verdecken solle, sodass ein Verkauf an diesen zu unterstellen und der Nichtvollzug dieses Verkaufes als verdeckte Ausschüttung zu qualifizieren sei. Dem UFS-Akt über die Berufung gegen die Feststellung einer verdeckten Ausschüttung bei der öLeas (GZ. RV/1146-L/08) ist zu entnehmen, dass der dort angeforderte Gebrauchsüberlassungsvertrag nicht vorgelegt wurde, sondern nach dessen Anforderung lediglich auf das Berufungsvorbringen verwiesen wurde. In der diesbezüglichen UFS-Entscheidung vom 31. August 2011 ging der UFS davon aus, dass das gegenständliche Fahrzeug seit 2. April 2002 ständig durch den Bw genutzt worden wäre, da er seit diesem Tag

den Führerschein gehabt hätte, kein anderes Fahrzeug auf ihn zugelassen gewesen wäre, nur er seitens der Prüfer mit dem Fahrzeug gesehen worden wäre und bei der dtGes kein Tankaufwand verbucht worden wäre. Tatsächlich hätte die Konstruktion nur dazu gedient, dem Sohn der Geschäftsführerin der dtGes und der öLeas (dem Bw im gegenständlichen Verfahren) die ständige Nutzung des Fahrzeuges Auto zu ermöglichen. Gegen diese Entscheidung des UFS wurde keine Beschwerde beim VwGH eingebracht. Festzuhalten ist, dass in diesem Verfahren trotz eines diesbezüglichen Vorhaltes und gestellter Fragen bei der mündlichen Verhandlung keinerlei Unterlagen oder Nachweise bezüglich einer unternehmerischen Verwendung vorgelegt wurden.

Am 23. Dezember 2011 wurden dem UFS seitens des Finanzamtes ergänzende Unterlagen vorgelegt. Dem vorgelegten Fahrzeugbrief für das Fahrzeug mit dem Kennzeichen D1 ist zu entnehmen, dass das Fahrzeug per 2. April 2002 auf das genannte Kennzeichen für die dtGes zugelassen und per 6. April 2005 vorübergehend stillgelegt wurde. In einer mit dem Bw aufgenommenen Niederschrift vom 22. März 2007 ist festgehalten, dass der Bw angab, er hätte seit dem 2. April 2002 den Führerschein. Nach einer EKIS-Abfrage war auf den Bw im gesamten Berufszeitraum kein PKW (allerdings zwischen 5.6.2000 und 6.8.2002 sowie zwischen 7.4.2004 und 9.6.2006 ein Motorrad) zugelassen. Nochmals wurde seitens des Prüfers angeführt, dass er den Bw nur mit dem gegenständlichen Auto gesehen hätte und auch nicht wahrgenommen hätte, dass das Fahrzeug von jemand anderem genutzt worden wäre. Als Beilage wurde eine Aufstellung übermittelt, der zu entnehmen ist, dass der Bw mit dem gegenständlichen Fahrzeug (während zwei aufeinander folgender Betriebsprüfungen) alleine im Zeitraum 21. Oktober 2002 bis 21. November 2002 elfmal und im Jahr 2007 achtzehnmal gesehen wurde. Die Sichtungen des Jahres 2007 waren alle am Nebenwohnsitz des Bw (bis Ende 2004 Hauptwohnsitz des Bw) beim Haus der Mutter des Bw. Aus der Aufstellung ergibt sich auch, dass dort auch regelmäßig der von der Mutter benutzte PKW und ein weiterer PKW mit einer "Familien-Nummer" gesichtet wurde. Weiteren Unterlagen kann dann entnommen werden, dass dieses Fahrzeug am 27. Dezember 2007 an den Bw verkauft und am 14. Februar 2008 auf den Bw mit dem österreichischen Kennzeichen Ö2 zugelassen wurde. Einer Niederschrift mit dem Geschäftsführer der öGes ist dessen Aussage zu entnehmen, dass ein Fahrtenbuch für das Fahrzeug nicht existiere, später sei dagegen vorgebracht worden, dass dieses Fahrtenbuch verloren gegangen sei. In den vorgelegten Unterlagen ist auch eine Kopie des Verrechnungskontos des Bw aus der Buchhaltung der öLeas, auf der die Einbuchung des Verkaufes als bloße Forderung (also ohne Zahlungsfluss) und auch die Ausbuchung der Forderung aufgrund der oben dargestellten Feststellung der Betriebsprüfung bei der öLeas (verdeckte Ausschüttung) ersichtlich ist. Ansonsten sind auf dem Verrechnungskonto für 2007 ausschließlich Forderungen gegenüber dem Bw verbucht.

Wer die Betankungskosten getragen hätte, sei bei der Betriebsprüfung nicht feststellbar gewesen, da es im Konzern eine eigene Tankanlage gebe, welche mit Karten zu bedienen sei und nicht festgestellt werden hätte können, wem welche Karte zuzurechnen wäre. Beigelegt war auch ein Schreiben der dtGes an das zuständige deutsche Finanzamt, in dem angeführt wird, dass es keinen schriftlichen Mietvertrag zwischen ihr und der öLeas bezüglich des Fahrzeuges gebe und das Fahrzeug per 31. Dezember 2004 an die öLeas zurückgestellt worden wäre.

Seitens des UFS wurde ergänzend eine ZMR-Abfrage gemacht. Bei dieser ergab sich, dass der Bw seinen Hauptwohnsitz bis 23. September 2004 Anschrift² und danach dort seinen Nebenwohnsitz und in seiner Landwirtschaft in Anschrift seinen Hauptwohnsitz gemeldet hatte.

Auf Nachfrage durch den UFS teilte das Finanzamt mit Mail vom 13. Juli 2012 mit, dass nach Auskunft der zuständigen Bezirksverwaltungsbehörde der Bw seinen B-Führerschein tatsächlich am 2. April 2002 erhalten hätte und das Probe-Kennzeichen Ö1 am 10.11.1997 vergeben worden wäre. Weitere Auskünfte wären nicht erteilt worden.

Der UFS richtete daraufhin ein Ersuchen gemäß [§ 158 BAO](#) an die BH, es mögen die näheren Umstände im Zusammenhang mit einer Verlustanzeige bezüglich des Fahrtenbuches für das Kennzeichen Ö1 und hinsichtlich der Änderung des Namens des Bw von Sohn auf Bw sowie eventuell stattgefundene Verkehrsdelikte des Bw bekanntgegeben werden.

Die BH teilte mit, dass der angesprochene Akt zur Probefahrtbewilligung (der öGes² war das Kennzeichen Ö1 aufgrund einer Probefahrtbewilligung zugeteilt worden) nicht auffindbar und Kontrolltätigkeiten hinsichtlich der Aufzeichnungspflichten nach [§ 45 Abs. 6 KFG 1967](#) nicht bekannt seien. Die Namensänderung hätte im Zusammenhng mit einer Adoption per 21.7.2004 stattgefunden. Im Jahr 2004 hätte sich der Bw auch das Wunschkennzeichen Ö2 zuteilen lassen (Anm. des Referenten: welches er dann offensichtlich erst Anfang 2008 für das gegenständliche Fahrzeug verwendete). Am 25. Oktober 2007 wäre mit dem Fahrzeug mit dem Kennzeichen Ö1 ein Parkvergehen begangen worden und der Zulassungsbesitzer hätte den Bw als jene Person angegeben, die das Fahrzeug gelenkt/verwendet/abgestellt hätte.

Am **23. November 2012 erging ein umfangreicher Fragenvorhalt** an den Bw. Im Interesse einer besseren Übersichtlichkeit werden die gestellten Fragen mit den jeweiligen Antworten des Bw vom 2. Jänner 2013 sowie mit den Ausführungen der Amtspartei zu den Antworten dargestellt. Als Nachweis für seine Ausführungen hat der Bw die Zeugenaussage seiner Mutter und Geschäftsführerin der beteiligten Unternehmen (Mutter) angegeben.

Ergänzend werden zu den einzelnen Themen auch die Angaben der am 31. Jänner 2013 vernommenen Zeugin angeführt.

Vorhalt: Zunächst wurde dem Bw die Rechtsansicht des Referenten erläutert und dargestellt, dass sich daraus aufgrund der privaten Nutzung des Fahrzeuges durch den Bw und dessen Mittelpunkt der Lebensinteressen ein Standort des Fahrzeuges im Inland ergebe und das Fahrzeug somit im Inland widerrechtlich verwendet werde, falls der Bw nicht dessen überwiegende Verwendung im Ausland nachweise. Unter Hinweis auf dessen erhöhte Mitwirkungs- und Beweisvorsorgeverpflichtung wurde der Bw auch eingeladen, die Richtigkeit seines Vorbringens nachzuweisen und seine Argumentation nicht nur auf unbewiesene Behauptungen zu stützen.

Bw: Der Bw bekräftigte seine Ansicht, dass mangels Nutzung des Fahrzeuges für private Zwecke und mangels Verfügungsmöglichkeit über das Fahrzeug durch ihn die Standortvermutung für das Inland nicht greifen könne. Dies ergebe sich aus seinen Ausführungen zu den weiteren Vorhaltspunkten.

Zeugin: Das Fahrzeug sei von ihr privat und zwar insbesondere in den Wintermonaten vor 2006 genutzt worden und sie hätte daher einen Sachbezug zu versteuern gehabt. Sie hätte es aber auch ihren Kindern und Vater für deren Privatnutzung zur Verfügung gestellt. Auf den Vorhalt, dass sie seitens der Prüfer im Zeitraum Jänner bis März 2004 nie mit dem Fahrzeug gesehen worden wäre, gab sie an, dass sie sich das nicht erklären könne.

Vorhalt: Dem Bw wurde auch vorgehalten, dass sich auch aufgrund des zeitlichen Zusammenhangs (18. Geburtstag am Vortag, Ausstellung des Führerscheins und Anmeldung in Deutschland am tag; Stilllegung des deutschen Kennzeichens am 6.4.2005 und Verwendung des blauen Kennzeichens Ö1 für das gegenständliche Fahrzeug ab diesem Zeitpunkt,.....) ergäbe, dass er das gegenständliche Fahrzeug (zumindest überwiegend) privat genutzt und auch über dessen Einsatz entschieden habe, es sich sozusagen seit seinem 18. Geburtstag um "sein Auto" gehandelt habe.

Seitens des Bw erfolgte dazu keine Stellungnahme.

Die Zeugin gab dazu befragt an, dass nach dem Winter zu Saisonbeginn in Deutschland ein Fahrzeug zum Befahren der Baustellen erforderlich gewesen sei und der Auto dafür geeignet schien. Bei der deutschen GmbH hätte es zwar keine Arbeitnehmer gegeben, diese wären aber seitens einer österreichischen Firma beigestellt worden. Bei der deutschen GmbH seien nur aus versicherungstechnischen Gründen bereits mehrere andere Fahrzeuge angemeldet gewesen. Ein schriftlicher Mietvertrag hätte tatsächlich nicht existiert. Die Vermietung hätte

nichts mit dem 18. Geburtstag und der Aushändigung des Führerscheines an den Bw am selben Tag wie der Zulassung des Fahrzeuges in Deutschland zu tun. Das Fahrzeug wäre dann letztlich seitens des Bw gekauft worden, um es in der Landwirtschaft einzusetzen und nicht, weil es ohnehin schon "sein" Auto gewesen wäre.

Vorhalt: Wie es im Umfeld der Familien-Firmen und seiner Familie üblich sei, werde manchen Personen ein Fahrzeug zugeordnet und dies sei – zumindest in den hier gegenständlichen Jahren - auch an den Kürzeln in den Kennzeichen erkennbar.

Bw: Die Buchstaben in den beiden Kennzeichen (D1, Ö1) seien nicht die Anfangsbuchstaben des Bw (Anmerkung des Referenten: vor der Namensänderung) sondern ein Hinweis auf die Familiennamen der seinerzeitigen Unternehmens-Geschäftsführer.

Auch die Zeugin sagte dazu aus, dass es sich um die Anfangsbuchstaben der beiden Geschäftsführer gehandelt habe. Auf den Vorhalt, dass die anderen Fahrzeuge aber zumeist das Kürzel NN und kein weiteres Kennzeichen die Anfangsbuchstaben der Geschäftsführer aufweisen würde, gab die Zeugin an, dass sie selbst das Fahrzeug angemeldet hätte und sie das NN nicht gewollt hätte. Grundsätzlich hätten die Kinder von Vater schon dessen "Kennzeichen-Verhalten" nachgeahmt, hier sei es aber anders gewesen.

Vorhalt: Entgegen der Bestimmung des [§ 45 Abs 6 KFG 1967](#) sei kein Fahrtenbuch geführt worden. Der angezeigte Verlust des Fahrtenbuches sei nicht glaubwürdig. Ein Fahrtenbuch werde nicht gestohlen und werde auch so im Auto verwahrt, dass es nicht verloren gehe. Nach der Aktenlage (auch zu Berufungen anderer Familienmitglieder) werde zu keinem Fahrzeug ein Fahrtenbuch geführt, sondern in den meisten Fällen in Deutschland von der "1%-Regel" (Anmerkung: eine Art pauschale Besteuerung des Sachbezuges) Gebrauch gemacht. Der Geschäftsführer dieser GesmbH habe anlässlich einer Befragung angegeben, dass ein Fahrtenbuch zu diesem Kennzeichen nicht existiere. Auch seitens der BH Schärding sei nichts über ein Fahrtenbuch oder dessen Verlust bekannt.

Bw: Die Aussage, dass kein Fahrtenbuch geführt werde, hätte sich auf den Zeitraum bezogen, in dem das Fahrzeug an die dtGes vermietet gewesen sei (Anm. des Referenten: somit bis April 2005). In der Folge sei sehr wohl ein Fahrtenbuch geführt worden, welches später verloren worden wäre. Auch aus der Stellungnahme des Prüfers ergäbe sich, dass der BH der Verlust des Fahrtenbuches sehr wohl bekannt gewesen sei.

In der vom Bw angesprochenen Stellungnahme wird dazu (nicht eindeutig) ausgeführt, dass "der Verlust des Fahrtenbuches erst dann gemeldet wurde, als das Fahrtenbuch von der BH Schärding abverlangt worden war". Woher der Betriebsprüfer diese Information bezog, geht

aus der Stellungnahme zunächst nicht hervor. Die BH teilte dazu jedenfalls im Schreiben vom 26. September 2012 mit, dass dort bezüglich einer durchgeführten Kontrolle des Fahrtenbuches nichts bekannt sei.

In der dem UFS jetzt vorgelegten Stellungnahme zur Vorhaltsbeantwortung des Bw gibt der Prüfer an, dass die Auskunft der Geschäftsführerin, es existiere kein Fahrtenbuch, vom 8. Februar 2007 stamme. Einer übermittelten Beilage könne diese Aussage auch so entnommen werden. Erst später hätte dann das Finanzamt mit der BH Kontakt aufgenommen und das blaue Kennzeichen wäre dann am 25. Februar 2008 nach einer Aufforderung zur Vorlage des Fahrtenbuches durch die BH zurückgelegt worden.

Die Zeugin gab zum Fahrtenbuch an, dass sie dieses selbst gesehen hätte. Die Aussage vom 27. 2. 2007 hätte bedeuten sollen, dass es nicht mehr existiert hätte, da es verloren worden wäre. Es sei auch eine Verlustanzeige bei der Gendarmerie gemacht worden. Sie wisse auch nicht, wie man ein Fahrtenbuch verlieren könne und könne auch nicht angeben, wann der Verlust gewesen sei. Jedenfalls habe die Rückgabe des Probekennzeichens Ö1 am 25. 2. 2008 nichts damit zu tun, dass der Bw es ab 14. 2. 2008 nicht mehr benötigte. Das hätte vielmehr familiäre Gründe gehabt.

Vorhalt: Der Tankaufwand und auch andere Aufwendungen iZm dem Fahrzeug seien nicht beim behaupteten Verwender verbucht.

Bw: Vorgelegt wurden dazu 10 Aufwandsbelege an die dtGes sowie eine selbst erstellte Aufstellung betreffend den Einsatz und die Verwendung des Fahrzeuges.

Es finden sich Angaben wie zB "täglich Post und Bankbelege holen", "diverse Notartermine bei Notar N.N.", diverse Besprechungen beim dtFA", "diverse Objektbesichtigungen im ehemaligen Osten" und ähnliche. Lediglich hinsichtlich dreier Prozesse sind auch Daten dazu angegeben, ansonsten wurde weder ein Datum angeführt noch wer das Fahrzeug gefahren haben soll. Auch bei "Baustellen-Sanierungen 2002" soll das Fahrzeug zu Fahrten nach Postmünster, Eggenfelden, Falkenberg, Schönau, Parrkirchen, Wurmansquick und Simbach eingesetzt worden sein. Auch für 2003 finden sich ähnliche Angaben ohne weitere Belege und Hinweise.

Stellungnahme Finanzamt: Die Abrechnung der Betankungen sei nicht mehr nachvollziehbar. Ob die angeführten Fahrten tatsächlich mit dem gegenständlichen Fahrzeug gemacht worden seien, könne der Aufstellung grundsätzlich nicht entnommen werden. Aufgrund der fehlenden Kilometerangaben könne auch kein Abgleich mit den Reparaturrechnungen vorgenommen werden. Auf die deutsche dtGes seien, wie auch einer Beilage zu entnehmen sei, eine Vielzahl

von Fahrzeugen angemeldet. Bei den für das Jahr 2002 angeführten Baustellen handle es sich aber jedenfalls um Baustellen eines österreichischen Schwesterunternehmens. Anzumerken sei noch, dass die deutsche dtGes keine Arbeitnehmer angemeldet hatte.

Zeugin: Die Betankungen seien der öLeas und der dtGes verrechnet worden, diesbezügliche Verbuchungen ließen sich aber nicht mehr nachvollziehen.

Vorhalt: Die öLeas und auch der Bw hätten in Ihrer Berufung die Nichtanerkennung des behaupteten Mietvertrages zwischen der ö. öLeas und der dt. dtGes durch die Behörde offensichtlich als richtig akzeptiert. Einer der Gründe neben der fehlenden Fremdüblichkeit für die Nichtanerkennung wäre gewesen, dass das Fahrzeug per 2.4.2002 dem Bw zur Verfügung gestellt und der Mietvertrag nur geschlossen worden sei, um in Österreich der KFZ- Besteuerung zu entgehen.

Bw: Aus dem Umstand, dass man sich nicht auf ein langwieriges Verfahren einlassen wollte, dürften keine unrichtigen Schlüsse gezogen werden.

Stellungnahme Finanzamt: Da seitens der geprüften Familien-Firmen gegen sämtliche Punkte, bei denen man sich Erfolgchancen ausrechnete berufen wurde, seien diese Angaben schwer nachvollziehbar.

Zeugin: Zu einer Beschwerde dagegen sei es aufgrund ihrer privaten Probleme zur Zeit des Abschlusses des UFS-Verfahrens nicht gekommen.

Vorhalt: Die unzähligen, zum Teil auch schriftlich festgehaltenen Wahrnehmungen (zB elfmal im Zeitraum 21.10.2002 bis 21.11.2002 oder achtzehnmal im Jahr 2007) der Betriebsprüfer (es sei auch nur der Bw und keine anderen Personen mit dem Fahrzeug gesehen worden) würden auch für eine Nutzung durch den Bw sprechen.

Bw: Die Wahrnehmung des abgestellten Fahrzeuges bedeute nicht, dass das Fahrzeug auch von ihm verwendet worden sei. Überdies wären Fahrten mit dem Fahrzeug seitens des Bw zum Zweck der Gestellung des Fahrzeuges an Kaufinteressenten für Probefahrten vom Bw selbst angegeben worden sein.

Stellungnahme Finanzamt: Hinsichtlich der Aufzeichnungen der Wahrnehmungen mit genauer Ortsangabe sei davon auszugehen, dass der Bw an diesen Orten alleine mit dem Fahrzeug fahrend gesehen wurde. Es sei daher nicht glaubhaft, dass der Bw mit Kaufinteressenten gefahren sei.

Die Zeugin gab dazu befragt an, dass der Bw wahrscheinlich im Zusammenhang mit seinen Fahrten auf die Baustellen in Deutschland oder im Rahmen seiner Hausmeistertätigkeiten, bei denen er das Fahrzeug verwendet hätte, gesehen worden wäre.

Auf den Vorhalt, dass das Fahrzeug auch im Jahr 2007 häufig gesehen worden wäre, obwohl es nach den getroffenen Aussagen ja im Wesentlichen nur in der Halle abgestellt gewesen wäre und eigentlich mit den blauen Kennzeichen nur für Probefahrten verwendet werden hätte dürfen, führte die Zeugin aus; dass das Fahrzeug auch von ihr und nicht nur für Probefahrten mit den blauen Kennzeichen verwendet worden wäre. Der Bw hätte für die dtGes und die öLeas mindestens einen Tag pro Woche auf diversen Baustellen gearbeitet. Dabei sei er mit dem gegenständlichen Fahrzeug gefahren. Er sei dabei nicht angestellt gewesen und hätte auch kein Entgelt bekommen.

Vorhalt: Die Geschäftsführer der dt. dtGes hätten andere Fahrzeuge (ÖGefü, DGefü, D2) verwendet.

Bw: Das gegenständliche Fahrzeug sei insbesondere in den Wintermonaten von den Geschäftsführern neben den anderen Fahrzeugen verwendet worden.

Stellungnahme Finanzamt: In den Monaten Jänner bis März 2004 (während der Betriebsprüfung) sei jedenfalls nicht wahrgenommen worden, dass Frau Mutter mit dem Fahrzeug gefahren wäre.

Vorhalt: Bei einer Lenkererhebung durch die BH wegen eines Parkvergehens am 25.10.2007 wäre von der Zulassungsbesitzerin des Fahrzeuges der Bw als Lenker/Verwender angegeben worden.

Bw: Der Bw sei im Auftrag des Fahrzeugeigentümers öLeas im Zusammenhang mit einer Reparatur der Heizung eines Mietobjektes der öLeas mit dem Fahrzeug unterwegs gewesen.

Die Zeugin bestätigte die Ausführungen des Bw.

Vorhalt: Der Bw hätte im gesamten Zeitraum über kein anderes privates Fahrzeug verfügt. Zumindest seit 23.9.2004 sei sein Hauptwohnsitz in M gewesen, er sei aber vielfach am Wohnsitz seiner Mutter Anschrift2 gesehen worden und er hätte wiederholt auf den Höfen seiner Familie oder fallweise eventuell auch für die Unternehmen seiner Familie gearbeitet. Der Bw möge angeben, mit welchem Fahrzeug die dafür erforderlichen Strecken zurückgelegt worden wären.

Bw: Der Bw hätte über ein Moped sowie über einen Unimog verfügt und hätte überdies jederzeit das Fahrzeug seiner Mutter (ÖGefü) nutzen können. Für das gegenständliche Fahrzeug hätte es auch nur einen Schlüssel gegeben, über den seine Mutter verfügt hätte. Der Bw hätte sich diesen bei jeder Verwendung abholen und wieder zurück bringen müssen.

Zeugin: Der Schlüssel sei bei ihr im Bauhof im Schreibtisch gewesen. Ab Rückgabe des deutschen Kennzeichens hätte es jedenfalls auch keine Privatnutzung durch den Bw gegeben. Für erforderliche Privatfahrten hätte der Bw sein Moped, das private Fahrzeug der Zeugin oder den Unimog verwendet. Der Bw hätte jedenfalls keinen Wert auf ein eigenes Fahrzeug gelegt.

Vorhalt: Selbst beim angeblichen Kauf durch den Bw Ende 2007 sei es zu keinem Zahlungsfluss sondern lediglich zu einer Verbuchung am Verrechnungskonto gekommen.

Bw: Dies sei aufgrund diverser entgeltlicher Leistungen des Bw für Familien-Firmen durchaus geschäftsüblich gewesen.

Zeugin: In den gegenständlichen Jahren seien seitens des Bw keine entgeltlichen Leistungen erbracht worden, dies könne allenfalls die letzten Jahre betreffen.

Vorhalt: Die behauptete Verwendung des Fahrzeuges zur Erfüllung der familiären Unterstützungspflicht werde seitens des Referenten als Erfüllung einer privatrechtlichen Verpflichtung und somit als private Verwendung angesehen.

Bw: Wenn Fahrten auf Anordnung der Geschäftsführung zu Firmenzwecken erfolgten, könne nicht von der Verwendung des Fahrzeuges zur Erfüllung einer privatrechtlichen Verpflichtung gesprochen werden.

Vorhalt: Anhand mehrerer nach Ansicht des Referenten widersprüchlicher Aussagen wurde dem Bw vorgehalten, dass seine Glaubwürdigkeit generell anzuzweifeln wäre.

Bw zu den widersprüchlichen Angaben bezüglich der Existenz eines Gebrauchsüberlassungsvertrages: Mit der Vorhaltsbeantwortung wurden die Unterlagen, die nach Angabe des Bw bei der Anmeldung des Fahrzeuges in Deutschland vorgelegt wurden mitübersandt: zwei Verkaufs-Rechnungen betreffend das gegenständliche Fahrzeug sowie eine Bestätigung der öLeas, dass die dtGes berechtigt sei, das Fahrzeug auf ihren Namen anzumelden.

Stellungnahme Finanzamt: Die vorgelegten Unterlagen seien bisher nicht bekannt gewesen.

Bw bezüglich der seitens der BP bestrittenen Existenz eines Sitzes der dtGes in Deutschland: Ohne Vorlage von Nachweisen führte der Bw abermals aus, dass am Sitz in Deutschland sehr wohl ein Büro gewesen sei und dort auch unternehmerische Entscheidungen getroffen worden wären.

Stellungnahme Finanzamt: Nach den Angaben eines deutschen Betriebsprüfers hätte dieser erst verspätet eine Betriebsprüfung beginnen können, da am Sitz des Unternehmens in Deutschland erst ein Büro eingerichtet werden hätte müssen. (Anm. des Referenten: aus den Erhebungen iZm einem anderen Verfahren ist bekannt, dass diese Prüfung im Jahr 2007 stattgefunden hat.)

Bw zur von der BP bestrittenen Kostentragung durch die Mieterin: Seitens des Bw wären jedenfalls keine Kosten getragen worden. Bezüglich der Kostentragung durch die dtGes verwies der Bw auf die bereits weiter oben angeführten Mitteilungen und vorgelegten Belege.

Bw zur von ihm bestrittenen und seitens der Prüfer dokumentierten laufenden Nutzung des Fahrzeuges im Zeitraum 2005 bis 2007: auch dazu verwies der Bw auf die bereits weiter oben erfolgten Mitteilungen.

Vorhalt: Nachzuweisen und nicht nur zu behaupten wären – neben den bereits angesprochenen - insbesondere folgende behauptete Umstände:

Die im Wesentlichen dauernde Verwendung des Fahrzeuges für betriebliche Zwecke der Zulassungsbesitzer während des Berufszeitraumes durch objektiv überprüfbare Nachweise, gegebenenfalls die weitaus überwiegende Verwendung des Fahrzeuges im Berufszeitraum in einem konkreten anderen Staat durch objektiv überprüfbare Nachweise, die behaupteten wiederholten Verkaufsangebote durch die öLeas zwischen 1.1.2005 bis 26.12.2007 (Inserate, Internetschaltungen und dergleichen), die laufende Kostentragung für die Verwendung und die Kilometerstände zu mehreren Stichtagen (insbesondere 2.4.2002, 6.4.2005, 27.12.2007, Ende 2008 und andere) wären anhand von Reparatur- oder Servicerechnungen und dergleichen nachzuweisen.

Dazu verwies der Bw wiederum ohne Vorlage weiterer Nachweise auf die bereits angeführten Unterlagen und die beantragte Zeugin Mutter. Insbesondere ist hervorzuheben, dass bezüglich der Kilometerstände die angeforderten Belege nicht vorgelegt wurden und auch sonst keinerlei Angaben gemacht wurden. Auch die wenigen (4) Reparaturrechnungen, die zum Nachweis der Kostenverrechnung bei der deutschen GmbH vorgelegt wurden, betreffen nur den Zeitraum November 2003 bis April 2004. In den jeweiligen Verkaufsrechnungen finden sich keinerlei Kilometerangaben.

Hinsichtlich der behaupteten Verkaufsversuche gab die Zeugin an, dass es keine Inserate oder sonstige Unterlagen zum Nachweis der Verkaufsabsicht geben würde. Es seien aber immer wieder vor allem ausländische Interessenten in die Halle gekommen. Hinsichtlich möglicher Kilometerangaben führte die Zeugin aus, dass ihr keinerlei Nachweise über Km-Angaben, Nutzungen und dergleichen bekannt seien und ihr es auch nicht mehr möglich wäre, diesbezügliche Nachforschungen anzustellen. Zum Kauf hätte es ein Gutachten gegeben, welches sicher noch vorhanden sei.

Mit Schreiben vom 4. Februar 2013 wurden dem Bw Kopien der Stellungnahme des Finanzamtes zur Vorhaltsbeantwortung sowie der Niederschrift über die Aussagen der Zeugin übermittelt.

In der am 20. Februar 2013 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wiederholte der Bw im Wesentlichen seine bisherigen Ausführungen und betonte nochmals, dass er das Fahrzeug zumindest nicht überwiegend für private Zwecke verwendet hätte. Die Wahrnehmungen der Betriebsprüfer würden zumeist lediglich das geparkte Auto betreffen.

Auf den Vorhalt durch den Referenten, dass als Folge der Nichtaufklärung der mit dem Fahrzeug erbrachten Kilometerleistung und der zumindest fallweise zugestandenen Privatnutzung für die zum Beispiel unentgeltlich erbachten familiären Unterstützungsleistungen die gesetzliche Standortvermutung des KFG 1967 für Österreich schlagend werde und somit der Bw beweisen müsse, dass das Fahrzeug überwiegend im Ausland gefahren worden sei, gab der Bw an, dass er nun aus seinen Unterlagen eine "Wertschätzung" eines Händlers aus dem Jahr 2007 vorlegen könne. Daraus würde sich ergeben, dass das Fahrzeug am 21.12.2007 einen Kilometerstand von 123.500 Km gehabt hätte. Hinsichtlich des Ortes der Verwendung wisse er aber nicht, wie er das nachweisen können sollte. Letztlich müsse er dafür, dass er seiner Familie unentgeltlich in den Firmen und auf den Bauernhöfen geholfen habe, jetzt auch noch KFZ-Steuer zahlen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist, ob der Bw das gegenständliche Fahrzeug, einen Auto, im Inland im Sinn des [§ 1 Z 3 KFZStG](#) 1992 ohne die erforderliche inländische Zulassung verwendet hat. Diese Frage stellt sich zunächst für den Zeitraum 2. April 2002 bis 31. Dezember 2004, in dem das Fahrzeug mit dem deutschen Kennzeichen D1 gefahren wurde und weiters für den Zeitraum 2005 bis 2007 mit Verwendung des österreichischen Probefahrerkennzeichen Ö1.

Festgestellter Sachverhalt

Das gegenständliche Fahrzeug wurde 1998 von der österreichischen öLeas um € 42.524,51 netto gekauft und buchhalterisch bis Ende März 2002 als Handelsware behandelt. Wie der UFS in seiner (nicht bekämpften) Berufungsentscheidung vom 31. August 2011, RV/1146-L/08, festgestellt hat, wurde das Fahrzeug am 2. April 2002 ins Anlagevermögen umgebucht und ohne Abschluss eines schriftlichen Vertrages zum Schein und zur Verdeckung einer tatsächlich gewollten Überlassung des Fahrzeuges an den Sohn (den Bw in diesem Verfahren) der Gesellschafter-Geschäftsführerin der öLeas an die deutsche dtGes "vermietet". Bei dieser deutschen GesmbH war ebenfalls die Mutter des Bw Geschäftsführerin und Hauptgesellschafterin. Obwohl die deutsche dtGes keine Dienstnehmer hatte, waren auf diese bereits mehrere Fahrzeuge zugelassen. Der Bw hatte am Ostersonntag, dem Vortag, seinen 18. Geburtstag. Gleich nach dem Ostermontag (1. April) bekam der Bw am 2. April 2002 seinen Führerschein und am selben Tag wurde das Fahrzeug in Deutschland auf das Kennzeichen D1 zugelassen. Die in diesem deutschen Kennzeichen angeführten Buchstaben entsprachen den Anfangsbuchstaben des damaligen Namens des Bw. In der Familie des Bw war es damals (nach den Ausführungen der Mutter, um dem Vater nachzueifern) üblich, dass die Initialen in den Kennzeichen der jeweils bestimmten Familienmitgliedern zugeordneten Fahrzeuge vorkommen (In Deutschland ist es nach Auskunft einer zuständigen Beamtin möglich gegen Bezahlung nicht das in der Reihe nächste Kennzeichen sondern ein Kennzeichen mit bestimmter Buchstabenkombination zu erhalten. Im Umfeld der Familie des Bw wurde von dieser Möglichkeit vielfach Gebrauch gemacht). Ebenso war es üblich (und führte in der Folge zu einer Reihe von BP-Feststellungen und Berufungsverfahren beim UFS), durch die Zulassung der Fahrzeuge auf ein deutsches Unternehmen das Entstehen von Abgabepflichten im Inland hintanzuhalten. Auch in den Folgejahren war kein anderer PKW auf den Bw angemeldet. In der Folge verwendete der Bw das Fahrzeug für seine privaten Fahrten sowie wahrscheinlich für die fallweisen Arbeitseinsätze in den Unternehmen und auf den Bauernhöfen seiner Familie. Diese Arbeitseinsätze sollen nach den zunächst übereinstimmenden Angaben unentgeltlich im Rahmen der familiären Beistandspflicht erbracht worden sein (später gab es diesbezüglich Widersprüche, siehe dazu unten). Während der Verwendung des deutschen Kennzeichens wurde kein Fahrtenbuch geführt sondern in Deutschland von der sogenannten "1%-Regelung" (steuerpflichtiger Eigenverbrauch in Höhe von 1% des Neuwertes bei Nichtführung eines Fahrtenbuches) Gebrauch gemacht. Der oben genannten UFS-Entscheidung ist auch zu entnehmen, dass nach Auskunft der deutschen Betriebsprüfung in der Buchhaltung der deutschen dtGes kein Tankaufwand verbucht ist. Da für keines der Fahrzeuge der deutschen dtGes (sowie auch für keines der Fahrzeuge der anderen Familien-Firmen) ein Fahrtenbuch geführt wurde, kann hinsichtlich der tatsächlichen Verwendung der meisten dieser Fahrzeuge keine gesicherte Feststellung getroffen werden.

Das Fahrzeug wurde auch in diesem Zeitraum weitgehend alleine durch den Bw genutzt. Ihm stand kein anderer PKW zur Verfügung und die Geschäftsführer verfügten jeweils über andere eigene Fahrzeuge.

Nach den Angaben der deutschen GesmbH wurde das Fahrzeug Ende 2004 an die öLeas zurückgestellt. Das deutsche Kennzeichen wurde am 6. April 2005 still gelegt und der Bw verwendete das Fahrzeug mit dem österreichischen (blauen) Kennzeichen Ö1, welches aufgrund einer der öGes2 erteilten Probefahrtbewilligung dieser österreichischen GesmbH zugeteilt worden war. Über dieses Kennzeichen verfügte die österreichische Schwestergesellschaft schon längere Zeit. Hinsichtlich der Buchstabenkombination im Kennzeichen passte es wieder zu den früheren Initialen des Bw. Entgegen der Verpflichtung nach § 45 KFG zur Führung eines Fahrtenbuches wurde kein Fahrtenbuch geführt. Ebenfalls entgegen § 45 KFG wurde das Fahrzeug mit dem Probefahrtenkennzeichen für andere Fahrten als Probefahrten verwendet. Unter anderem verwendete der Bw das Fahrzeug nach seinen eigenen Aussagen auch für Fahrten im Zusammenhang mit seinen unentgeltlichen Leistungen für diverse Familien-Firmen. Auch ein festgestelltes Parkvergehen des Bw mit dem Fahrzeug soll mit einer derartigen Hausmeistertätigkeit in Zusammenhang stehen. Der Umstand, dass mit einem Probekennzeichen nur bestimmte Fahrten unternommen werden dürfen, beeindruckte den Bw nicht. Auch die Mutter des Bw gab als Zeugin an, mit dem Fahrzeug unerlaubterweise Fahrten, die keine Probefahrten waren, unternommen zu haben. Dass das Fahrzeug in dieser Zeit – wie vom Bw behauptet - lediglich in einer Halle abgestellt gewesen und nur zu Vorführzwecken damit gefahren worden wäre, ist damit schon widerlegt. Überdies konnten keinerlei Verkaufsversuche in Form von Internetbewerbungen oder Inseraten nachgewiesen werden. Der Einsatz des Fahrzeuges zu unternehmerischen Zwecken konnte durch keinerlei objektiv überprüfbare Belege nachgewiesen werden. Das Fahrzeug stellte auch in dieser Periode das "Auto des Bw" dar und wurde hauptsächlich von diesem genutzt.

Am 27. Dezember 2007 wurde das Fahrzeug nach den vorgelegten Papieren an den Bw zum Schein verkauft. Der fakturierte Kaufpreis wurde nicht bezahlt, sondern am Verrechnungskonto des Bw bei der öLeas gebucht. Schon im Vorfeld vor diesem Kauf hatte sich der Bw bei Freiwerden des österreichischen Kennzeichens Ö2 bereits im Jahr 2004 dieses Kennzeichen gesichert und dieses wurde ab 14. Februar 2008 dann auch für das gegenständliche Fahrzeug verwendet. Anzumerken ist, dass seit einer im Jahr 2004 stattgefundenen Adoption die in dem österreichischen Kennzeichen vorkommenden Buchstaben auch wieder die Initialen seines auch heute noch geführten Namens sind. Zumindest bis Ende 2011 war das Fahrzeug mit dem genannten Kennzeichen auf den Bw zugelassen. Das Probefahrtenkennzeichen Ö1, welches nunmehr nicht mehr benötigt wurde, wurde am 25. Februar 2008 zurückgegeben. Nach dem Ergehen der oben genannten UFS

Entscheidung vom 31. August 2011 bei der öLeas (verdeckte Ausschüttung iZm dem hier gegenständlichen Fahrzeug) wurde die Kaufpreisforderung am 24. Oktober 2011 wieder ausgebucht (nach fast vier Jahren).

Der Bw wurde während zweier Betriebsprüfungen (Beginn 10/2002 und Beginn 1/2007) wiederholt als Lenker des gegenständlichen Fahrzeuges wahrgenommen. Eine Verwendung des Fahrzeuges durch andere Personen konnte nicht beobachtet werden. Der Bw hatte unbestritten während des gesamten Streitzeitraumes seinen Mittelpunkt der Lebensinteressen in Österreich. Seitens des UFS wurde ergänzend eine ZMR-Abfrage gemacht. Bei dieser ergab sich, dass der Bw einen Hauptwohnsitz bis 23. September 2004 Anschrift 2 und danach dort seinen Nebenwohnsitz und in seiner (ca. 12 Km entfernten) Landwirtschaft in Anschrift seinen Hauptwohnsitz hatte.

Im Ergebnis geht der UFS davon aus, dass das gegenständliche Fahrzeug seit 2. April 2002 durchgehend bis zumindest Ende 2011 "das Auto des Bw" war, er es zumindest überwiegend für seine diversen privaten und eventuell auch anderen Fahrten nutzte und er demgemäß auch über das Fahrzeug zumindest weitgehend alleine verfügen konnte.

Trotz mehrmaliger Aufforderungen (auch schon im bereits genannten Berufungsverfahren der öLeas, RV/1146-L/08) wurden keine Nachweise hinsichtlich einer eventuellen unternehmerischen Verwendung oder einer überwiegenden Verwendung des Fahrzeuges im Ausland vorgelegt. Ebenso wurden keine Nachweise zur tatsächlichen Kostentragung oder der gefahrenen Kilometer bzw der Kilometerstände zu bestimmten markanten Zeitpunkten (zB bei Anschaffung, An- und Abmeldung in Deutschland, beim "Verkauf" an den Bw) vorgelegt. In den vorgelegten Ein- und Verkaufsrechnungen sind ungewöhnlicherweise keine Km-Stände angeführt. Auch die zuletzt in der mündlichen Verhandlung vorgelegte "Wertschätzung" mit einem Kilometerstand aus dem Jahr 2007 vermag keine Auskunft über den Ort und Zweck der überwiegenden Verwendung des Fahrzeuges zu geben.

Beweiswürdigung

Insbesondere auch weil seitens des Bw und auch der vernommenen Zeugin immer nur Behauptungen - ohne Vorlage wirklich aussagekräftiger Beweise oder überprüfbarer Belege - aufgestellt wurden, nahm der UFS in freier Beweiswürdigung aufgrund der erhaltenen und erhobenen Informationen den oben geschilderten Sachverhalt als jenen an, der gegenüber allen anderen Möglichkeiten mit höchster Wahrscheinlichkeit das tatsächlich Geschehene widerspiegelt (ständige Rechtsprechung; vgl. zB. VwGH 20.7.2011, [2009/17/0132](#)). Die gezogenen Schlussfolgerungen entsprechen nach Ansicht des Senates auch am ehesten den Erfahrungen des täglichen Lebens.

Wie dem Bw auch mitgeteilt wurde, sind die Mitwirkungsverpflichtungen des Abgabepflichtigen umso höher je mehr die Ermittlungsmöglichkeiten der Behörde eingeschränkt sind. Dies ist nicht nur dann der Fall, wenn Sachverhaltselemente ihre Wurzeln im Ausland haben, sondern auch immer schon dann, wenn der Abgabepflichtige die maßgeblichen Umstände aufgrund seiner größeren Nähe zum Sachverhalt ungleich leichter aufklären kann als die Behörde. Die Pflicht zur amtswegigen Ermittlung des entscheidungswesentlichen Sachverhaltes findet dort ihre Grenze, wo nach der Lage des Falles nur die Partei Angaben zum Sachverhalt machen kann. Ob ein Fahrzeug etwa für betriebliche oder private Zwecke gefahren wurde, kann gleichsam nur vom Abgabepflichtigen durch Vorlage der Nachweise für die betriebliche Nutzung (idR das Fahrtenbuch, aber auch durch andere Nachweise) dargetan werden. Die Mitwirkungspflicht begründet zwar keine Beweislast und die Behörde hat selbst bei Verletzung der Mitwirkungspflicht den maßgebenden Sachverhalt im Rahmen der freien Beweiswürdigung festzustellen. Allerdings steigt mit steigender Mitwirkungspflicht (gegenüber der geringeren behördlichen Ermittlungsmöglichkeit) auch eine Beweismittelvorsorgepflicht.

Besteht aufgrund der dargestellten Umstände eine erhöhte Mitwirkungspflicht des Abgabepflichtigen hätte dieser für die Nachweise der für ihn günstigen Umstände vorzusorgen und diese dann auch darzutun gehabt.

Nach [§ 138 BAO](#) haben die Steuerpflichtigen auf Verlangen der Behörde den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern sowie dessen Richtigkeit zu beweisen. Wieder betrifft diese Bestimmung vor allem die Feststellung solcher Verhältnisse, die für die Behörde nur unter Mithilfe des Abgabepflichtigen aufklärbar sind, also Umstände, denen der Abgabepflichtige hinsichtlich der Beweisführung näher steht als die Behörde. Diese Bestimmung bewirkt zwar auch keine Beweislastverschiebung, aktiviert jedoch die Mitwirkungspflicht. Bei Verletzung der Mitwirkungspflicht tritt die Verpflichtung der Behörde, den Sachverhalt nach allen Richtungen über das von ihr als erwiesen erkannte Maß hinaus zu prüfen, zurück. Trotzdem wurden seitens des UFS umfangreiche Ermittlungen getätigt. Aus der Nichtführung eines Fahrtenbuches und der Nichtvorlage bestimmter mehrfach angeforderter Unterlagen (wie zB Service- oder Reparaturrechnungen, aus denen sich für die maßgeblichen Zeiträume die Km-Leistungen ergeben würden) ergibt sich aber überdies eher die Schlussfolgerung, dass seitens des Bw der wahre Sachverhalt im Dunkeln bleiben sollte.

Mangels Vorlage objektiv nachprüfbarer Belege für die seitens des Bw aufgestellten Behauptungen musste der Senat die vorhandenen Informationen, unbestrittenen Fakten, Wahrnehmungen der Prüfer und die Ergebnisse der umfangreichen Ermittlungstätigkeit des UFS würdigen und jenen (oben dargestellten) Sachverhalt ermitteln, der der rechtlichen Beurteilung am wahrscheinlichsten zu unterstellen ist.

Ausschlaggebend für die Beweiszurückführung durch den UFS waren neben den festgehaltenen und in mehreren Zeiträumen getätigten Wahrnehmungen der Prüfer (zB elfmal im Oktober und November 2002 sowie achtzehnmal im Jahr 2007) insbesondere die Ereignisse im Zusammenhang mit dem Fahrzeug im Zeitablauf, die hier nochmals verdeutlicht werden sollen: Exakt zu seinem 18. Geburtstag erhielt der Bw seinen Führerschein, das Fahrzeug wird von seinem österreichischen Eigentümer ohne schriftlichen Vertrag zur Hintanhaltung österreichischer Abgabenbelastungen einer deutschen Schwestergesellschaft überlassen und noch am selben Tag in Deutschland auf ein Kennzeichen mit den Namensinitialen des Bw zugelassen. Nach mehreren Jahren (in denen seitens der Prüfer ausschließlich der Bw als Fahrer des Fahrzeuges wahrgenommen wurde) gelangt das Fahrzeug auch offiziell ohne tatsächliche Bezahlung (bloße Buchung am Verrechnungskonto) eines Entgeltes ins zivilrechtliche Eigentum des Bw. Auf den Vorhalt dieser maßgeblichen Umstände hat der Bw bezeichnenderweise nicht reagiert.

Im gesamten Zeitraum ist kein anderer PKW auf den Bw zugelassen. Der Hauptwohnsitz des Bw befindet sich seit 2005 mehr als 10 km von seinem Nebenwohnsitz und dem Sitz der Familien-Firmen entfernt. Dass er –wie behauptet- diese Strecke, die Fahrten zu den Höfen seiner Geschwister und sonstige Privatfahrten immer mit einem Moped, einem Traktor, einem Unimog (dh. Lastwagen) oder dem Auto der Mutter gefahren sein soll, ist nicht glaubwürdig und entspricht nicht den Wahrnehmungen der Betriebsprüfer.

Der UFS folgt auch nicht der Darstellung der Zeugin, dass sich der Bw nur für landwirtschaftliche Fahrzeuge interessiert hätte und als einziger der Geschwister keinerlei Interesse an Personenkraftfahrzeugen gehabt hätte. Eine solche Person würde sich wohl kaum am ersten möglichen Tag nach seinem 18. Geburtstag den KFZ-Führerschein aushändigen lassen, ständig dafür sorgen, dass in den von ihm benützten Kennzeichen seine Namensinitialen enthalten sind (diese Neigung wurde sogar seitens der Zeugin "als in der Familie übliche Nachahmung des Vaters" bezeichnet) und sich auch Monate vor dem tatsächlichen Bedarf sozusagen "in Reserve" das Kennzeichen mit seinen nach der Adoption neuen Initialen ÖZ sichern. Vielmehr geht der UFS davon aus, dass auch dem Bw – wie auch seinen Geschwistern - ein eigenes Fahrzeug und zwar der gegenständliche Auto zugeordnet werden kann.

Der UFS kommt auch in diesem Verfahren aus den genannten Gründen zu dem Ergebnis, dass die Vermietung an die deutsche Gesellschaft nur zum Schein und zur Hintanhaltung inländischer Abgabenpflichten erfolgte. Letztlich ist in dem hier zu entscheidenden Fall aber nur auf die Verwendung des Fahrzeuges abzustellen.

Wer für die Tankaufwendungen aufgekommen ist, ließ sich weder im erstinstanzlichen Verfahren noch vor dem UFS mit Sicherheit klären. Seitens des Bw wurde lediglich behauptet,

er hätte die Aufwendungen nicht getragen. Nach Auskunft der deutschen Finanzverwaltung soll sich auch in der Buchhaltung der deutschen dtGes kein diesbezüglicher Aufwand finden. Auch nach den Angaben der Zeugin ließen sich die diesbezüglichen Verbuchungen nicht mehr nachvollziehen. Wenn man aber bedenkt, dass die Zeugin und Mutter des Bw noch einen langen Zeitraum seit der durchgeführten Betriebsprüfung und Anhängigkeit der Berufung Geschäftsführerin der deutschen dtGes gewesen ist, wäre es ihr doch möglich gewesen, die erforderlichen Nachweise beizuschaffen, falls die Betankungen tatsächlich beim Unternehmen verbucht worden wären. Kann aber dieser Nachweis nicht erbracht werden oder lässt man diese Verbuchung absichtlich im Dunkeln, kann daraus nur geschlossen werden, dass der Bw als Verwender des Fahrzeuges diese Aufwendungen getragen hat.

Hinsichtlich der vom Bw vorgelegten Aufstellung der angeblich mit dem Fahrzeug für das deutsche Unternehmen durchgeführten Fahrten handelt es sich um einen mit Hilfe des Excel-Programmes erstellten Ausdruck, in dem weitgehend ohne Datum (nur 5 mal ist ein Datum angeführt), ohne Kilometerangabe und ohne Angabe des Fahrers verschiedene Fahrten wie "täglich Post und Bankbelege holen", Notartermine, diverse Besprechungstermine, Objektbetreuungen, Fahrten zu Prozessen nach Dortmund, "diverse Objektbesichtigungen in ehemaligen Oststaaten" sowie mehrere Behördenfahrten und Fahrten zu "Baustellen-Sanierungen" behauptet werden. Eine derartige offensichtlich auch im Nachhinein angefertigte Aufstellung, die mangels durchgängiger Daten und ohne jede Kilometerangabe auch in keiner Weise überprüfbar ist, entspricht keinesfalls einem objektiv überprüfbaren Nachweis einer überwiegenden unternehmerischen Verwendung des Fahrzeuges im Ausland sondern stellt eine bloße Behauptung dar. Wären die hier angeführten Fahrten tatsächlich mit dem Fahrzeug durchgeführt worden, wäre man auch auf keinen Fall mit den (sich aus den einzigen vorgelegten Belegen ergebenden Fahrleistung von nur 1000 Km/Monat, siehe gleich unten) ausgekommen.

Mit der Vorhaltsbeantwortung wurden hinsichtlich anderer (nicht den Tankaufwand betreffende) Aufwendungen (KFZ-Steuer, Versicherung, Reparaturrechnungen) Rechnungen an die dtGes übermittelt. Die Verbuchung oder Zahlung durch die deutsche GesmbH wurde aber nicht nachgewiesen. Die Reparaturrechnungen betrafen allerdings nur den Zeitraum Oktober 2003 bis April 2004. Aus den Rechnungen ergibt sich, dass die Kilometerleistung für diesen Zeitraum von etwas mehr als 6 Monaten 6.200 Km betragen hat. Eine hochgerechnete Jahres-Kilometerleistung von ca 12.000 Km entspricht wohl eher einer nicht übermäßigen Privatnutzung als der seitens des Bw behaupteten vielfältigen unternehmerischen Nutzung. Die ausdrücklich für bestimmte maßgebliche Zeitpunkte angeforderten Belege (Reparatur-, Servicerechnungen oder andere wie zB. TÜV-Begutachtungen usw), aus denen sich Kilometerstände ergeben könnten, oder andere diesbezügliche Nachweise wurden nicht

vorgelegt. Auch daraus ist zu schließen, dass der Bw bemüht ist, die gefahrene Jahres-Kilometerleistung nicht bekannt zu geben.

Gegen die Behauptung des Bw, dass das Fahrzeug zu der Zeit als es mit dem Kennzeichen D1 verwendet wurde, von den Geschäftsführern der deutschen GesmbH und insbesondere in den Wintermonaten von der Zeugin gefahren worden wäre, spricht insbesondere, dass beide Geschäftsführer andere Fahrzeuge (ÖGefü, DGefü, D2) verwendeten. Die Zeugin führte aus, dass sie neben ihrem Cabrio (ÖGefü) das gegenständliche Fahrzeug insbesondere im Winter genutzt hätte. Gegen die Richtigkeit dieser Annahme spricht, dass sie das gleiche Argument auch schon bezüglich des Fahrzeuges DGefü vorgebracht hat und seitens der Prüfer die Zeugin in den Prüfungsmonaten Jänner bis März 2004 im Unternehmen nie mit dem Fahrzeug wahrgenommen wurde. In einem anderen Verfahren sagten der Bw und dessen Vater übereinstimmend und glaubhaft aus, dass der Bw derjenige in der Familie sei, der seine Fahrzeuge am meisten pflegt, mit diesen am sorgfältigsten "umgeht" und ungehalten reagiert, wenn andere Personen mit "seinem Fahrzeug" fahren wollen. Wenn die Zeugin nun aussagte, dass dies nur für die landwirtschaftlichen Fahrzeuge des Bw gelten würde und der Bw keinerlei Wert auf einen eigenen PKW gelegt hätte, ist dies nach den oben geschilderten Abläufen völlig unglaubwürdig. Ebenso entspricht es nicht der allgemeinen Lebenserfahrung und passt schon gar nicht zu den speziellen oben bereits geschilderten Umständen, dass – wie die Zeugin ausgesagt hat - ein junger Mann zwischen seinem 19. und 24. Lebensjahr sämtliche Privatfahrten mit einem Moped, Traktor, Unimog oder dem Auto der Mutter erledigt, wenn ihm ein passender PKW zur Verfügung steht. Auszugehen ist daher vielmehr davon, dass der Bw nur in Ausnahmefällen andere Personen mit "seinem Auto" (und seinem Kennzeichen) fahren ließ und diesen ansonsten selbst verwendete.

Auch die Darstellung, dass in der deutschen dtGes, die keine Angestellten hatte, mehrere Fahrzeuge nur aus versicherungstechnischen Gründen angemeldet gewesen sein sollen, wurde nicht nur nie näher dargelegt bzw. nachgewiesen, sondern ist auch nicht glaubwürdig. Da auch andere Fahrzeuge, die auf dieses deutsche Unternehmen in Deutschland zugelassen wurden, Gegenstand strittiger NoVA-bzw KFZ-Steuerverfahren sind oder waren, ist zumindest bei den in Österreich privat verwendeten Fahrzeugen von Zulassungen im Ausland zur Umgehung von österreichischen Abgabepflichten auszugehen. Eine unternehmerische Nutzung kann mangels Existenz von Fahrtenbüchern bei den Fahrzeugen nicht nachgewiesen werden. Möglicherweise ergaben sich auch Vorteile bei den Versicherungsbeiträgen. Ausschlaggebend für die Anmeldung eines in Österreich privat genutzten PKWs auf die deutsche GesmbH war aber nicht der günstigere Versicherungstarif sondern die erwünschte Hintanhaltung einer inländischen Abgabenbelastung.

Ebenso unglaublich ist die Behauptung der Zeugin, die Buchstaben im deutschen Kennzeichen D1 wären nicht die damaligen Initialen des Bw sondern die Anfangsbuchstaben der Geschäftsführer der deutschen dtGes. Von den bekannten Kennzeichen, die seitens des deutschen Unternehmens verwendet wurden, ist das hier gegenständliche Kennzeichen das einzige mit den beiden Buchstaben, die meisten anderen haben die Buchstaben NN. Die Ausführungen der Bw belegen vielmehr die in der Familie des Bw übliche Praxis, sich in Deutschland Wunschkennzeichen mit bestimmten Buchstabenkombinationen geben zu lassen. In Verbindung mit der weiteren Aussage der Zeugin, dass die Kinder von Vater hinsichtlich der Kennzeichen ihrem Vater nacheiferten, und den weiteren oben dargestellten Indizien ergibt sich, dass es sich um das Kennzeichen mit den damaligen Initialen des Bw handelte.

Hinsichtlich des Fahrtenbuches zum Probefahrerkennzeichen Ö1, geht der UFS insbesondere aufgrund der ursprünglichen Aussage der nunmehr als Zeugin vernommenen Mutter des Bw davon aus, dass es nie geführt wurde. Diese gab am 27. Februar 2007 schriftlich auf das Ersuchen des Finanzamtes, "ein Fahrtenbuch iSd § 45 KFG für das Kennzeichen Ö1 vorzulegen", an, dass "ein Fahrtenbuch iSd § 45 KFG nicht existiert". Dazu gab der Bw in seiner Vorhaltsbeantwortung an, dass sich diese Auskunft auf das Kennzeichen D1 bezogen hätte. Diese Aussage kann aber aufgrund der Fragestellung mit ausdrücklichem Bezug auf eine österreichische Norm und auf das österreichische Kennzeichen als nicht nachvollziehbar bzw. mit anderen Worten nur als "völliger Unsinn" bezeichnet werden. Auch die jetzige Aussage der Zeugin, dass die ursprüngliche Auskunft so zu verstehen sei, dass das Fahrtenbuch nach dessen Verlust nicht mehr existiere, erscheint völlig unglaublich, da sie dies dann ja wohl auch so formuliert hätte. Auch wäre es naheliegend gewesen, dass sie auch bei der ursprünglichen Antwort auf eine nun behauptete Verlustanzeige bezüglich des Fahrtenbuches hingewiesen hätte.

Überhaupt stellt sich die Frage, wie ein ordnungsgemäß geführtes Fahrtenbuch verloren gehen sollte, wenn es bei Fahrtantritt und Fahrtende verwendet wird und –wie üblich– gemeinsam mit den nicht verlorenen Probefahrerkennzeichen in einem Beutel aufbewahrt wird. Ob es überhaupt und falls ja, wann es zu einer Verlustanzeige gekommen sein sollte, lässt sich nicht mehr feststellen. Bei der zuständigen Behörde ist darüber nichts bekannt, andererseits finden sich selbst in den BP-Aufzeichnungen Hinweise auf eine möglicherweise stattgefundene Verlustanzeige. Nachweise in irgend einer Form existieren nicht. Letztlich ist es auch nicht relevant, ob es eine derartige Verlustanzeige gab. Da der Verlust eines Fahrtenbuches zu einem Probekennzeichen schon grundsätzlich unglaublich ist und die ursprüngliche Aussage der Zeugin, die auch mit der sonst in den Familien-Firmen notorisch üblichen Nichtführung von Fahrtenbüchern übereinstimmt, eindeutig in die Richtung weist, dass das Fahrtenbuch nie geführt wurde (oder jedenfalls nie vorgelegt werden sollte), ist

davon auszugehen, dass der Beweisvorsorgepflicht durch die Nichtführung oder auch durch die bloße Nichtvorlage des Fahrtenbuches nicht nachgekommen wurde.

Gemäß [§ 45 Abs. 6 KFG 1967](#) hat der Besitzer der Probefahrtbewilligung vor jeder Fahrt die entsprechenden Eintragungen in das Fahrtenbuch vorzunehmen. Da bei einem allfälligen Verlust des Fahrtenbuches dieser Verpflichtung nicht mehr nachgekommen werden kann, hätte die Behörde bei Kenntnis vom Verlust wohl die Bewilligung nach [§ 45 Abs. 6a KFG 1967](#) aufheben müssen und die Kennzeichen hätten abgeliefert werden müssen. Die Kennzeichen wurden erst am 25. Februar 2008 zurückgegeben. Falls es überhaupt zu einer Verlustanzeige gekommen sein sollte, dann allenfalls in Zusammenhang mit der Rückgabe der Kennzeichen. Sowohl eine allenfalls im Februar 2008 erfolgte Verlustanzeige sowie die Rückgabe der Kennzeichen dürften eher mit der in diesem Zeitraum stattgefundenen Betriebsprüfung beim Bw in Zusammenhang stehen. Dazu passt auch, dass der Bw ab 14. Februar 2008 diese Kennzeichen nicht mehr benötigte, da das gegenständliche Fahrzeug mit diesem Datum auf das Kennzeichen Ö2 zugelassen wurde. Dass die Rückgabe der Kennzeichen – wie die Zeugin nun glaubhaft machen wollte – aus nicht näher definierten familiären Gründen erfolgt sein soll, ist dagegen völlig unverständlich. Ihre Aussage, dass sie das Fahrtenbuch selbst gesehen hätte (sagt dies doch nichts darüber aus, ob sich darin auch Eintragungen befanden), sie auch nicht wisse, wie man ein Fahrtenbuch verlieren könne und nicht mehr sagen könne, wann der Verlust gewesen sei, könnten durchaus richtig sein, können aber die Behauptungen des Bw nicht stützen.

Die zunächst aufgestellte Behauptung, dass das Fahrzeug nach der Rückstellung an die öLeas verkauft werden sollte, in einer Halle abgestellt gewesen und nur für Probefahrten verwendet worden wäre, wurde selbst seitens des Bw nach Vorhalt eines Parkvergehens und auch seitens der Zeugin nicht aufrecht gehalten. Nach deren Angaben wäre das Fahrzeug sehr wohl seitens des Bw für dessen unentgeltlichen Leistungen für diverse Familien-Firmen, Bauernhöfe und Hausmeistertätigkeiten verwendet worden.

Selbst der im Dezember 2007 beabsichtigte endgültige Übergang des Fahrzeuges in das zivilrechtliche Eigentum des Bw weist darauf hin, dass es sich ohnehin schon immer um das Fahrzeug des Bw gehandelt hat. Der fakturierte Kaufpreis musste seitens des Bw nicht bezahlt werden sondern wurde lediglich am Verrechnungskonto des Bw bei der öLeas verbucht. Mit dieser ungewöhnlichen Vorgangsweise im Vorhalt des UFS konfrontiert, gab der Bw an, dass dies nicht ungewöhnlich sei, da auf diesem Konto auch die Entgelte seiner entgeltlich an das Unternehmen erbrachten Leistungen verbucht worden wären. Bis dahin wurde auf sämtliche diesbezüglichen Befragungen immer geantwortet, dass der Bw seine Leistungen im Rahmen der familiären Unterstützungspflicht unentgeltlich an die Familien-Firmen erbracht hätte. Dass

es seitens des Bw entgeltliche Leistungen in den gegenständlichen Jahren gegeben hätte, wurde dann durch die Zeugin auch wieder bestritten. Auf den vorhandenen Kontoblättern finden sich auch nur verbuchte Forderungen der GesmbH gegenüber dem Bw.

Diese Widersprüchlichkeit und das Festhalten an nicht beweisbaren Behauptungen bis dass das Gegenteil in einzelnen Punkten eindeutig nachgewiesen ist, zieht sich durch das gesamte Verfahren und spricht nicht für die Glaubwürdigkeit des Bw. Ein weiteres Beispiel (neben den bereits oben dargestellten) für dieses Verhalten ist darin zu sehen, dass zunächst immer behauptet wurde, das Fahrzeug sei unter Vorlage eines Gebrauchsüberlassungsvertrages in Deutschland angemeldet worden. Dieser wurde trotz Urgezen durch das Finanzamt diesem nicht vorgelegt. Dem UFS gegenüber wurde dann zugestanden, dass es einen derartigen schriftlichen Vertrag nicht gibt sondern lediglich eine Erklärung, dass der Anmeldung in Deutschland zugestimmt werde. Ebenso wurde von der Behauptung, das Fahrzeug sei ausschließlich zu Verkaufszwecken in einer Halle gestanden und allenfalls für Probefahrten verwendet worden, erst abgegangen als Gegenteiliges bewiesen wurde. Dennoch hält man daran fest, dass das Fahrzeug grundsätzlich verkauft werden sollte, obwohl die Verkaufsversuche mit keinerlei Belegen (angeforderte Inserate, Internet-Annoncen, Briefverkehr,..) nachgewiesen werden konnten. Es kann im Ergebnis keinesfalls davon gesprochen werden, dass der Bw seiner Verpflichtung zur Mithilfe an der Feststellung des wahren Sachverhaltes nachgekommen ist.

Auch die bereits im erstinstanzlichen Verfahren vorgebrachten Argumente, dass in Deutschland KFZ-Steuer entrichtet worden wäre und in der Versicherungspolizze ein Nachlass für einen "Fahrerkreis über 23 Jahre" festgehalten worden wäre, vermag bei der Abwägung der Beweismittel nichts am Ergebnis zu ändern.

Letztlich schenkte der UFS den widersprüchlichen und nicht belegten Behauptungen des Bw sowie der Zeugin weniger Glauben als den objektiv vorhandenen Hinweisen auf eine nahezu ausschließliche Verwendung des Fahrzeuges durch den Bw. Überdies ist aus den dargestellten Gründen und auch daraus, dass aus den einzigen aufliegenden Hinweisen auf eine Kilometerleistung von 1000 Km je Monat zu schließen ist, von einer überwiegenden Privatnutzung auszugehen. Glaubhaft ist, dass der Bw das Fahrzeug fallweise für die Fahrten zur Erfüllung seiner familiären Unterstützungspflichten verwendete. Selbst diese Fahrten in Erfüllung einer familienrechtlichen Verpflichtung werden als Privatfahrten anzusehen sein. Wenn dann noch die Fahrten vom Hauptwohnsitz des Bw zum Nebenwohnsitz und andere Privatfahrten berücksichtigt werden, verbleibt eine im unteren Bereich zu sehende private Kilometerleistung von 500 bis 800 Kilometer je Monat. Die geschilderten Ereignisse im Zeitablauf, die verwendeten Kennzeichen, kein auf den Bw angemeldeter anderer PKW, die

laufenden Wahrnehmungen der Prüfer und auch die mangelnde Mitwirkung des Bw bei der Aufklärung des wahren Sachverhaltes führten zu den vom UFS im Sinn des [§ 167 BAO](#) gezogenen Schlüssen, nach denen davon auszugehen ist, dass der Bw das Fahrzeug durchgehend im Berufszeitraum für private Zwecke verwendete und über das Fahrzeug verfügen konnte.

Rechtliche Würdigung

Nach [§ 1 Abs. 1 Z 3 KFZStG](#) unterliegen der KFZ-Steuer Kraftfahrzeuge, die auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland ohne die kraftfahrrechtlich erforderliche Zulassung verwendet werden. Wie bei der NoVA wird an die widerrechtliche Verwendung nach KFG 1967 angeknüpft. **Steuerschuldner** ist nach [§ 3 KFZStG](#) der Verwender.

Da das KFZStG nicht auf das bloße Verwenden im Inland sondern auf die Zulassungsverpflichtung nach dem KFG 1967 abstellt, ist zu prüfen, wie lange ein KFZ ohne Zulassung im Inland und somit ohne Entstehen der Steuerpflicht verwendet werden darf. Grundsätzlich darf auf Straßen mit öffentlichem Verkehr ein KFZ nach [§ 36 KFG 1967](#) nur mit einer inländischen Zulassung oder für behördlich bewilligte Probe- oder Überstellungsfahrten verwendet werden. Wie lange ein Fahrzeug mit ausländischem Kennzeichen im Inland verwendet werden darf, normiert das KFG 1967 in seinem VIII. Abschnitt mit den Normen über den Internationalen Kraftverkehr, weshalb der IV. Abschnitt mit [§ 40 KFG 1967](#) hier ohne Relevanz ist.

Das KFG 1967 knüpft dabei für die Zulassungsverpflichtung an den dauernden Standort des Fahrzeuges an. Nach [§ 79 KFG 1967](#) ist das Verwenden von KFZ mit ausländischem Kennzeichen **ohne dauerndem Standort** im Inland nur während eines Jahres ab der Einbringung zulässig). Dagegen ist die Verwendung von Fahrzeugen **mit dauerndem Standort** im Inland nach [§ 82 Abs. 8 KFG 1967](#) ("solche Fahrzeuge" im 2. Satz des [§ 82 Abs. 8 KFG 1967](#) bezieht sich auf "Fahrzeuge mit dauerndem Standort im Inland" im 1. Satz dieser Bestimmung) ohne Zulassung im Inland nur (im Regelfall) während eines Monats ab der Einbringung in das Bundesgebiet zulässig.

Steht der tatsächliche dauernde Standort eines Fahrzeuges im Inland fest, besteht Zulassungspflicht. Andernfalls würde [§ 79 KFG 1967](#) greifen. Ist dagegen zweifelhaft oder strittig, wo sich dieser dauernde Standort befindet, sind nach dem ersten Satz des [§ 82 Abs. 8 KFG 1967](#) 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 Fahrzeuge mit dem dauernden Standort im Inland anzusehen.

Das KFG 1967 stellt somit hinsichtlich der Zulassungsverpflichtung eines Fahrzeuges im Inland auf einen tatsächlichen oder vermuteten dauernden Standort eines Fahrzeuges im Inland ab.

Diese Vermutung kann durch die Erbringung des Gegenbeweises, also des Beweises, dass sich der dauernde (nicht ein vorübergehender) Standort im Ausland befindet, widerlegt werden.

Allerdings findet man im KFG 1967 keine Bestimmung, die besagt, was unter einem "dauernden Standort" zu verstehen ist. Selbst im hier nicht relevanten § 40 KFG wird der Standort nicht definiert sondern nur normiert, was aus verwaltungsökonomischen Gründen für die Behördenzuständigkeit bei bestehender Zulassungspflicht als Standort zu gelten hat.

Nach dem Erkenntnis **vom 23.10.2001** des **VwGH 2001/11/0288** (und folgend VwGH 19.3.2003, [2003/16/0007](#), 28.10.2009, 2008/15/0276) setzt die Beurteilung der Rechtsfrage, ob ein Fahrzeug seinen dauernden Standort entgegen der Vermutung des

[§ 82 Abs. 8 KFG 1967](#) nicht im Bundesgebiet hat, Feststellungen über den **regelmäßigen**

Ort sowie die Art und Weise der Verwendung des Fahrzeuges voraus, aus denen sich hinreichende Anhaltspunkte ergeben, ob das Fahrzeuge bei der erforderlichen Gesamtbetrachtung für Zwecke der Vollziehung des KFG 1967 einem bestimmten Ort außerhalb des Bundesgebietes zugeordnet werden muss oder nicht.

Wenn ein Fahrzeug von Personen mit einem Hauptwohnsitz oder einem Sitz im Inland auch im Inland verwendet wird, hat dieses Fahrzeug auch seinen **vermuteten dauernden Standort im Inland** und es besteht Zulassungspflicht. Es wird vermutet, dass das Fahrzeug im Wesentlichen dauernd im Inland verwendet wird. Widerlegbar ist diese primär anwendbare Vermutung durch den Nachweis eines tatsächlichen dauernden Standortes im Sinn eines Ortes der tatsächlichen dauernden Nutzung in einem anderen Land.

Der mögliche **Gegenbeweis** wäre dann als erbracht anzusehen, wenn sich hinreichende Anhaltspunkte ergeben, dass das Fahrzeug in einer Gesamtbetrachtung einem bestimmten Ort außerhalb des Bundesgebietes zuzuordnen ist (VwGH 19.3.2003, [2003/16/0007](#); 23.10.2001, [2001/11/0288](#)).

Unstrittig hatte der Bw seinen Hauptwohnsitz immer in Österreich. Eine zumindest fallweise stattgefundene Privatnutzung wurde auch grundsätzlich so (ohne etwas über das Ausmaß dieser Nutzung auszusagen) seitens der Zeugin bestätigt. Diese gab an, dass das Fahrzeug auch seitens des Bw im Rahmen der ihr eingeräumten Privatnutzungsmöglichkeit für private Fahrten genutzt wurde. Auch die seitens des Bw zugestandenen Fahrten zur Erfüllung der familienrechtlichen Unterstützungspflicht stellen nach Ansicht des UFS eine Privatnutzung durch den Bw dar. Nach dem seitens des UFS der Entscheidung zugrunde gelegten Sachverhalt verwendete der Bw das Fahrzeug aber überhaupt als "sein Auto" überwiegend für seine privaten Zwecke auf öffentlichen Straßen im Inland.

Nach der somit greifenden Vermutung des [§ 82 Abs. 8 KFG 1967](#) hat das gegenständliche Fahrzeug seinen dauernden Standort im Inland, wenn der Bw nicht nachweist, dass das Fahrzeug zumindest überwiegend im Interesse eines Unternehmens mit Sitz im Ausland verwendet wurde oder nach der Art und Weise seiner Verwendung (zB. Überwiegende Verwendung auf Straßen eines bestimmten anderen Landes) sonst einem bestimmten Punkt außerhalb des Bundesgebietes zugeordnet werden kann.

Den Verwender, der einen dauernden Standort im Ausland behauptet, trifft 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. Nach der Entscheidung des **VwGH vom 21.9.2006, [2006/15/0025](#)**, trifft den Verwender nach [§ 82 Abs. 8 KFG 1967](#) die Beweislast. Er hat nachzuweisen, dass die im Wesentlichen dauernde Verwendung des Fahrzeuges tatsächlich in einem bestimmten anderen Land erfolgt ist. Der Abgabepflichtige muss den Beweis erbringen, dass der dauernde Standort des Fahrzeuges nicht in Österreich ist. Er muss auch den Ort benennen, der als dauernder Standort anzusehen wäre. Ist er dagegen bestrebt, die Art und Weise der Verwendung des Fahrzeuges im Dunkeln zu lassen, kann es insgesamt nicht als rechtswidrig erkannt werden, wenn die Behörde aus den zu Tage getretenen Indizien auf eine länger dauernde Verwendung des Fahrzeuges im Inland schließt. Nachzuweisen wäre somit seitens des Abgabepflichtigen zweifelsfrei der regelmäßige Ort der Verwendung sowie die Art und Weise der Verwendung (Zweck der Reise, Verwender, Dauer der Reise, Km-Anzahl,..).

Nach § 119 BAO sind seitens der Abgabepflichtigen im Zusammenhang mit Abgabepflichten alle maßgeblichen Umstände vollständig und wahrheitsgemäß offenzulegen. Der Abgabenbehörde ist ein klares und vollständiges Bild von den für die Abgabenerhebung maßgeblichen Umstände zu verschaffen. Dieser Offenlegung dient unter anderem auch die Beantwortung von Vorhalten. Bloße Behauptungen ohne die Vorlage von diesen Behauptungen unterstützenden objektiv nachprüfbaren Nachweisen genügt der Offenlegungspflicht nicht.

Wie oben ausführlich dargestellt, konnte seitens des Bw dieser **Gegenbeweis trotz erfolgter Aufforderung nicht erbracht** werden. Es liegt somit ein Fahrzeug mit dauerndem Standort im Inland vor und die Steuerpflicht ist mit der widerrechtlichen Verwendung des Fahrzeuges entstanden.

Ab der Rückstellung des Fahrzeuges an die öLeas (ab Anfang 2005) und der erfolgten Verwendung des Fahrzeuges mit dem inländischen Probefahrerkennzeichen Ö1 liegt ebenfalls eine widerrechtliche Verwendung vor, da das Fahrzeug auch in diesem Zeitraum auf Straßen mit öffentlichem Verkehr ohne die kraftfahrrechtlich erforderliche Zulassung verwendet wurde.

Nach [§ 36 KFG 1967](#) dürfen auf Straßen mit öffentlichem Verkehr nur KFZ verwendet werden, wenn sie zum Verkehr (im Inland) zugelassen sind oder mit ihnen behördlich genehmigte Probe- oder Überstellungsfahrten durchgeführt werden. Jede missbräuchliche Verwendung von Probefahrtenkennzeichen ist nach [§ 45 Abs. 4 KFG 1967](#) verboten (VwGH 9.1.1967, [1160/75](#); VwGH 11.9.1979, [2799/78](#)). Wie oben dargestellt wurde, wurde das Probefahrtenkennzeichen für Fahrten des Bw für die Erfüllung seiner familiären Unterstützungspflicht und alle weiteren privaten Fahrten verwendet. Da diese Fahrten keine Probe- oder Überstellungsfahrten im Sinn des [§ 45 Abs. 1 KFG 1967](#) darstellen, war die Verwendung des Fahrzeuges für andere Zwecke ohne die erforderliche inländische Zulassung widerrechtlich.

Nach [§ 3 Z 2 KFZStG](#) ist der Steuerschuldner die Person, die das KFZ auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland verwendet. Hinsichtlich dieses Verwenders, der im KFZStG nicht näher definiert wird, muss aufgrund der gleichen Interessenslage die Rechtsprechung des VwGH zum Verwender nach dem NoVAG anzuwenden sein.

Demnach ist nach dem dem Steuerschuldrecht innewohnenden Grundgedanken, dass derjenige Steuerschuldner ist, der den die Steuerpflicht auslösenden Tatbestand verwirklicht hat (*Stoll*, Bundesabgabenordnung, 77), jene Person, welche das Fahrzeug ohne Zulassung im Inland verwendet, zur Abgabe heranzuziehen. Und zwar unabhängig davon, ob das Fahrzeug für diese Person überhaupt zugelassen werden könnte. Auf den rechtlichen Besitz an dem Fahrzeug kommt es bei der Verwirklichung dieses Tatbestandes nicht an.

Auf Grund der gleichartigen Zielsetzung - nämlich die Person zu bestimmen, die für die durch die Verwendung des Fahrzeuges entstandenen Folgen einzustehen hat, - bietet es sich in diesem Zusammenhang an, auf den bundesrechtlich geregelten Begriff des **Halters des Kraftfahrzeugs nach § 5 Abs. 1 Eisenbahn- und Kraftfahrzeughaftpflichtgesetz - EKHG** zurückzugreifen. Unter dem Halter ist nach der Rechtsprechung des Obersten Gerichtshofes dazu die Person zu verstehen, die das **Fahrzeug auf eigene Rechnung in Gebrauch und die Verfügungsgewalt** darüber hat. Dies ist nach objektiven Gesichtspunkten zu beurteilen. **Maßgebend** ist, dass der Halter tatsächlich in der Lage ist, die **Verfügung über das Fahrzeug** auszuüben (vgl. dazu etwa OGH, 18. Dezember 2000, [9 Ob A 150/00z](#)).

Aus der Entscheidung des Obersten Gerichtshofes (OGH 18.10.2000, [9ObA150/00z](#)), auf welche der VwGH verweist, ist zu entnehmen, dass der Betrieb **auf eigene Rechnung** des Halters erfolgt, wenn er den Nutzen aus der Verwendung zieht und die Kosten trägt. Der Nutzen kann dabei in der Erlangung wirtschaftlicher oder ideeller Vorteile liegen; für die Tragung der Kosten ist vor allem auf die Unterbringung, Instandhaltung, Bedienung, Versicherung, Steuer etc abzustellen. Die freie Verfügung ermöglicht es, über die Verwendung

des Kraftfahrzeuges zu entscheiden; der Halter muss tatsächlich in der Lage sein, die Verfügung über das Fahrzeug auszuüben.

Aus dem Zweck des Auffangtatbestandes der widerrechtlichen Verwendung kann geschlossen werden, dass es für eine Annahme einer Verwendung (einer Mithalterschaft) iSd. KFZStG ausreichend sein muss, wenn jene Kriterien in ausreichender Zahl gegeben sind, die nach dem Zweck der KFZSt für das Entstehen der Abgabenschuld maßgeblich sind. Aus diesem Grund wird den Kriterien des Nutzens, des tatsächlichen Lenkens, des tatsächlichen Bestimmens des Einsatzes des Fahrzeuges wohl mehr Bedeutung zukommen müssen als der bloßen Kostentragung. Sind diese Kriterien ausreichend erfüllt, wird man zumindest von einer zur Vorschreibung der KFZSt ausreichenden Mithalterschaft ausgehen können, wenn man nicht überhaupt zu dem Ergebnis kommt, dass nach den maßgeblichen Bestimmungen und dem Gesetzeszweck jene Kriterien, die für das Entstehen der KFZ-Steuerpflicht maßgeblich sind, beim Bw derart stark überwiegen, dass von einer Alleinhalterschaft durch diese Person auszugehen ist.

Würde man der hier weitgehend im Dunkeln gebliebenen Kostentragung zu viel Bedeutung beimessen, wäre der Umgehung durch gewisse Vereinbarungen Tür und Tor geöffnet.

Das Kriterium der Kostentragung wird daher in den Hintergrund rücken. So wird auch für die Haftung nach EKHG keine alleinige Kostentragung gefordert.

Im Ergebnis ist bei der Feststellung des Verwenders (Halters iSd EKHG) abwägend festzustellen, zu welcher Person aufgrund des zukommenden Nutzens und der tatsächlichen Verfügungsmöglichkeit über das KFZ die größte Nähe besteht. Diese Person ist nach der oben erfolgten Darstellung des zugrunde gelegten Sachverhaltes der Bw.

Linz, am 28. März 2013