



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Linz
Senat 1

GZ. RV/0236-L/09

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vertreten durch Donau Beratung GmbH, Steuerberatungs- und Wirtschaftsprüfungskanzlei, 4030 Linz, Franzosenhausweg 47, vom 16. Oktober 2008 gegen die Bescheide des Finanzamtes Linz vom 21. August 2008 betreffend Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum 2005 bis 2007 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Bw. (eine Projekt- und Baumanagement Firma) ist eine GmbH mit Sitz in Österreich. Für zwei PKW die bei einer L (i.d.F.L) in München geleast und auf den Namen der L in München zum Verkehr zugelassen wurden, erließ die Abgabenbehörde erster Instanz Bescheide über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe (2005: Porsche, 2006: BMW). Für ein KFZ Mercedes, der 2007 in der Schweiz für eine Firma mit demselben Namen wie die Bw., aber mit Schweizer Adresse zum Verkehr zugelassen wurde, erließ die Abgabenbehörde erster Instanz 2007 einen Bescheid über die Festsetzung der NoVA.

Laut Beilage zur Niederschrift der Betriebsprüfung wurde ausgeführt:

ad Porsche: Laut dem GF (i.d.F.GF) der Bw. wurde der Porsche nach Abschluss des Leasingvertrags einem Subunternehmer der Bw. per mündlichem Mietvertrag weitervermietet.- Aufwand entstehe bei der Bw., werde jedoch über das private Verrechnungskonto des GF's berichtet. Das Auto werde in Österreich verwendet.

ad BMW: Das Auto werde als Firmenfahrzeug zum Teil in Österreich und zum Teil im Ausland durch Mitarbeiter der Bw. bewegt. Der Aufwand entstehe bei der Bw.

ad Mercedes: Das Auto sei von der "Schweizer Niederlassung der Bw." in der Schweiz angemeldet, die Leasinggebühren werden durch die Schweizer Niederlassung getragen. Der PKW werde jedoch zu mindestens 50 % in Österreich verwendet. Laut dem GF werde kein Fahrtenbuch geführt, weshalb er eine überwiegende Nutzung in der Schweiz nicht nachweisen könne.

Bei Berechnung der NoVA wurde in allen Fällen ein 20 %iger Abschlag vom Eurotax-Neupreis gemacht. (Der BMW und Porsche waren zum Zeitpunkt des Abschlusses des Leasingvertrags zwei Jahre alt, bei Mercedes lieferte die Bw. keine Daten).

Die Leasingverträge hinsichtlich BMW und Porsche wurden zwischen L und der Bw. abgeschlossen.

In einer rechtzeitig gegen die NoVA Bescheide eingebrachten Berufung wurde im Wesentlichen ausgeführt:

ad Porsche: Der PKW sei bei Abschluss des Leasingvertrags zwei Jahre alt gewesen. Er sei während des Leasingverhältnisses "kein einziges Mal länger als vier Wochen ausschließlich in Österreich eingesetzt gewesen, sondern mehrfach pro Monat in Deutschland bewegt worden". Als "Beweis" werden die Namen des GF's und diverser Angestellter p.A. der Bw. angeführt. Die Abgabenerhöhung gem. § 6 Abs. 6 NoVAG war nicht rechtens, da der Porsche gebraucht war: es wurde auf EuGH vom 29.4.2004, Rs.C-387/01 verwiesen.

ad BMW: Es wurde auf die Ausführungen ad Porsche verwiesen.

ad Mercedes: Der PKW sei nicht auf die Schweizer Niederlassung sondern die protokolierte Tochterfirma der Bw. zugelassen, es gäbe kein Leasingverhältnis, sie sei Eigentümerin des PKW und habe ihn der Bw. unentgeltlich zur Verfügung gestellt - er werde von den Mitarbeitern der Bw. genutzt. Beigelegt wurde die Kopie des Zulassungsscheins, Halter ist die V (i.d.F.V) in der Schweiz. Da die Bw. nicht rechtmäßige Besitzerin sei, sei sie auch nicht als Steuerschuldnerin in Anspruch zu nehmen. Hingewiesen wurde auf die §§ 1 und 4 NoVAG, §§ 82 Abs. 8 und 37 Abs. 2 KFG.

Aus dem Schriftverkehr zwischen der Abgabenbehörde erster Instanz (Frage vom 8.4.2008: Mercedes/Fahrtenbuch, Leasingvertrag, wo wird das Auto genutzt) und der Bw. (vor allem Mail vom 28.5.2008) geht hervor, dass der GF der Bw. das von der Abgabenbehörde erster Instanz angenommene Leasingverhältnis/Mercedes und die Annahme einer "Schweizer Niederlassung" nie bestritt und selbst ausführte, dass der Mercedes zu ca. 50 % in Österreich genutzt werde und ihm von der "Schweizer Niederlassung" zur Verfügung gestellt werde.

Leider führe er kein Fahrtenbuch. Das Schweizer Unternehmen errichtet ca. 50 Einfamilienhäuser und nutze das KFZ auch in der Schweiz (Mail vom 28.5.2008). In einer Mitteilung vom 5.3.2008 führte der GF der Bw. aus, dass die Bw. "Baustellen im Ausland (Deutschland, Luxemburg, Schweiz, Rumänien, Belgien, Italien usw.)" habe und "die Fahrzeuge auch in diesen Ländern genutzt" werden. Er hoffe, dass er mit der Benutzung von in Deutschland zugelassenen Fahrzeugen keine Gesetzesübertretung begangen habe.

Die Abgabenbehörde zweiter Instanz richtete einen Vorhalt an die Bw. mit dem Ersuchen um Beantwortung und Unterlagenvorlage:

1. Nutzungsverträge zwischen den Leasingnehmern der drei KFZ und den Nutzern der KFZ.
2. Nachweis über den mündlichen Mietvertrag betreffend das KFZ Porsche zwischen der Bw. und einem Subunternehmer.
3. Nachweis über die zeitliche Dauer des Standortes/der Verwendung der drei KFZ in Österreich.
4. Behördliche Zulassungsbestätigungen für die KFZ Mercedes und BMW.
5. Sämtliche für Ihre Berufung sprechenden Unterlagen und begründeten und belegten Angaben.

Die Antworten waren folgende:

ad 1.: Es existieren keine schriftlichen Nutzungsverträge (hier wurde nicht mehr bestritten, dass die Schweizer Firma Leasingnehmerin ist).

ad 2.: Der Porsche wurde 9/2005 bis 8/2007 von der Bw. genutzt, in der Folge von 9/2007 bis 6/2008 von einem Subunternehmer der "Beschwerdeführerin". Dieser hatte die mit der Verwendung des PKW korrespondierenden Betriebskosten zu bezahlen. Als Nachweis könne sie sich nur auf die mündliche Einvernahme des GF's bzw. die zeugenschaftliche Einvernahme des Subunternehmers berufen.

ad 3.: Ein Nachweis über die zeitliche Dauer des Standortes/der Verwendung der drei KFZ in Österreich sei nicht möglich.

ad 5.: "Informativ" werde bekannt gegeben, dass der Porsche 7/2008, der BMW 9/2010 und der Mercedes 6/2011 "zurückgegeben" wurden.

Der Antrag auf Anhaltung einer mündlichen Berufungsverhandlung wurde mit Schreiben vom 15.11.2011 zurückgenommen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gem. § 115 BAO haben die Abgabenbehörden die abgabepflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind. (Abs. 1)

Den Parteien ist Gelegenheit zur Geltendmachung ihrer Rechte und rechtlichen Interessen zu geben. (Abs. 2)

Die Abgabenbehörden haben Angaben der Abgabepflichtigen und amtsbekannte Umstände auch zugunsten der Abgabepflichtigen zu prüfen und zu würdigen. (Abs. 3)

Gemäß § 119 BAO sind die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsamen Umstände vom Abgabepflichtigen nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offen zu legen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen. (Abs. 1)

Der Offenlegung dienen insbesondere die Abgabenerklärungen, Anmeldungen, Anzeigen, Abrechnungen und sonstige Anbringen des Abgabepflichtigen, welche die Grundlage für abgabenrechtliche Feststellungen, für die Festsetzung der Abgaben, für die Freistellung von diesen oder für Begünstigungen bilden oder die Berechnungsgrundlagen der nach einer Selbstberechnung des Abgabepflichtigen zu entrichtenden Abgaben bekannt geben. (Abs. 2)

Gemäß § 167 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde im Übrigen unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Laut VwGH vom 20.9.1989, 88/13/0072 bedeutet wahrheitsgemäß offenlegen, der Abgabenbehörde nicht nur ein richtiges und vollständiges, sondern auch ein klares Bild von den für die Abgabenerhebung maßgeblichen Umständen zu verschaffen. Was dazu gehört, hat der Abgabepflichtige nach der äußersten, ihm nach seinen Verhältnissen zumutbaren Sorgfalt zu beurteilen. Die Vollständigkeit setzt objektiv die Offenlegung aller für eine ordnungsgemäße Feststellung des Sachverhalts notwendigen Tatsachen voraus (VwGH 11.4.1991, 90/16/0231). Der Offenlegung dient auch die Beantwortung von Vorhalten (VwGH 7.9.1990, 89/14/0261 bis 0263):

Angewendet auf den berufungsgegenständlichen Sachverhalt ist nun primär festzuhalten, dass sich aus dem Akteninhalt kein Hinweis ergibt, wonach die erschöpfende, wahrheitsgemäße Vorhaltsbeantwortung durch die Bw. bzw. generelle, eindeutige Anfragebeantwortungen durch sie die nach ihren Verhältnissen zumutbare Sorgfalt übersteigen würden. Es ist in der Folge davon auszugehen, dass das mündliche Mietverhältnis mit einem Subunternehmer betreffend den Porsche berufungsgegenständlich nicht weiter zu behandeln ist, da die Bw. in der Vorhaltsbeantwortung explizit anführt, dass sie den Porsche

von 9/2005 bis 8/2007 selber nutzte (die berufungsgegenständliche NoVA für den Porsche wurde für 2005 festgesetzt) - während die Nutzung durch den Subunternehmer im Anschluss an diesen Zeitraum von 9/2007 bis 6/2008 erfolgte: berufungsgegenständlich ist i.d.F. davon auszugehen, dass die Bw. den Porsche 9/2005 bis 8/2007 selber nutzte.

Was den Mercedes betrifft, so wird in der Berufung ausgeführt, dass die Schweizer Firma keine Niederlassung der Bw. sei, sondern eine protokolierte Tochterfirma, außerdem sei unerfindlich, weshalb ein Leasingverhältnis angenommen werde - in der Mail vom 28.5.2008 spricht der GF der Bw. selber von einer "Schweizer Niederlassung" und bestreitet ein Leasingverhältnis nicht. Der GF's konzediert weiters, dass der Bw. vom Schweizer Unternehmen der Mercedes zur Verfügung gestellt und zu 50 % in Österreich genutzt wurde, wobei er kein Fahrtenbuch führte.- In der Berufung wurde als Beweis, dass der Mercedes der Bw. unentgeltlich zur Verfügung gestellt wurde und von den Mitarbeitern der Bw. genutzt wurde, die Einvernahme des GF angeboten. In der Vorhaltsbeantwortung wird ad 1 das Leasingverhältnis zum Mercedes nicht bestritten ("schriftliche Nutzungsverträge zwischen den Leasingnehmern der drei KFZ und den Nutzern der KFZ existieren nicht"), ad3 wird explizit ausgeführt, dass "ein Nachweis über die zeitliche Dauer des Standortes/der Verwendung der drei KFZ in Österreich nicht möglich ist".- Es ist in der Folge davon auszugehen, dass die in der Berufung ad Porsche und BMW angebotene Zeugeneinvernahme des GF's und diverser Mitarbeiter zum Beweis dafür, dass der BMW und Porsche kein einziges Mal länger als vier Wochen ausschließlich in Österreich eingesetzt war, den Beleg eines nicht vorhandenen Fahrtenbuchs ersetzen soll, ebenso wie dies durch die Zeugeneinvernahme des GF's betreffend den Mercedes geschehen soll, obwohl er ohnehin konzidierte, dass er ein Fahrtenbuch nicht führte.- Im Zusammenhang sämtlicher Vorbringen ist allerdings davon auszugehen, dass nicht nur der GF ein Fahrtenbuch nicht führte, sondern auch die Mitarbeiter dies nicht taten, da ansonsten die Beantwortung des Vorhalts ad 3 nicht wie oben ausgefallen wäre, da andernfalls Fahrtenbücher vorgelegt worden wären und auch die Frage ad 5 mit für die Berufung sprechenden Beweisen unterlegt und beantwortet worden wäre. Es ist in der Folge davon auszugehen, dass Fahrtenbücher nicht vorliegen und die Zeugeneinvernahmen sich in der Behauptung wie vom GF im Schriftverkehr bereits geschehen erschöpfen. Es ist weiter auf die Mitteilung des GF's vom 5.3.2008 an die Betriebsprüfung hinzuweisen, wonach er hoffe, dass er mit der Benützung von in Deutschland zugelassenen Fahrzeugen (gemeint wohl BMW und Porsche) keine Gesetzesübertretung begangen habe: daraus ist zu entnehmen, dass offenkundig der GF und nicht die Mitarbeiter diese PKW nutzten. Selbiges ist anzunehmen beim Mercedes, wenn der GF in der Mail vom 28.5.2008 explizit mitteilt, dass das Fahrzeug zu ca. 50 % in Österreich genutzt und ihm von der Schweizer Firma zur Verfügung gestellt wird. Leider führt er kein Fahrtenbuch.- Es ist in der Folge

zusammenfassend jedenfalls wesentlich auszuführen, dass es der Bw. nicht gelungen ist, die von der Abgabenbehörde erster Instanz festgestellte Sachverhaltslage zu widerlegen. (- Auch wenn der Mercedes nicht auf eine Leasingfirma in der Schweiz angemeldet, sondern auf V angemeldet sei ändert dies nichts am berufungsgegenständlich zu behandelnden Sachverhalt, nämlich der Beurteilung der zu erfolgenden Anmeldung eines im Ausland zugelassenen KFZ mit oben geschilderten Nutzungsverhältnissen).

Hinsichtlich des berufungsgegenständlich vorgebrachten Umstands, wonach alle KFZ bei Festsetzung der NoVA für den jeweiligen berufungsgegenständlichen Zeitraum bereits zwei Jahre alt waren wird darauf hingewiesen, dass dem durch die Abgabenbehörde Rechnung getragen wurde durch Abschlag von 20 % auf den Eurotax-Neupreis, insoweit eine Beschwer also nicht gegeben war.

Was den Hinweis auf das Urteil des EuGH vom 29.4.2004, C-387/01 betrifft, so ist vorweg festzuhalten, dass es im berufungsgegenständlichen Fall nicht anwendbar ist, da in 4. ausgeführt wird, dass Art. 90 EG im Fall der Einfuhr eines Gebrauchtfahrzeuges aus einem anderen Mitgliedstaat durch eine Privatperson der Erhebung eines Zuschlags von 20 % auf die fragliche Abgaben entgegensteht...: da im berufungsgegenständlichen Fall jedoch keine Einfuhr eines Gebrauchtwagens durch eine Privatperson Berufungsgegenstand ist, sondern die Bw. eine GmbH ist, hat in der Folge eine weitere Behandlung dieses Berufungsvorbringens nicht zu erfolgen.

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

Gem. § 82 Abs. 8 KFG idF BGBl. I Nr. 132/2002 als lex specialis zu § 40 Abs. 1 KFG ist, wenn Fahrzeuge mit ausländischem Kennzeichen, die von Personen mit dem Hauptwohnsitz oder Sitz im Inland in das Bundesgebiet eingebbracht werden oder in diesem verwendet werden, bis zum Gegenbeweis das Fahrzeug als Fahrzeug mit dem dauernden Standort im Inland anzusehen (widerlegbare Standortvermutung). Die Verwendung solcher Fahrzeuge ohne Zulassung gem. § 37 ist nur während eines Monats ab der Einbringung in das Bundesgebiet zulässig. Nach Ablauf dieser Frist fehlt dem Fahrzeug die für die Verwendung auf inländischen Straßen mit öffentlichem Verkehr erforderliche Zulassung iSd § 37 KFG 1967. Gem. § 1 Z 3 NoVAG unterliegt der Normverbrauchsabgabe die erstmalige Zulassung von Kraftfahrzeugen zum Verkehr im Inland. Mit BGBl. I 1999/122 wurde der Kreis der steuerbaren Tatbestände mittels Fiktion erweitert: als erstmalige Zulassung gilt auch "die Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrgesetz zuzulassen wäre, ausgenommen es wird ein Nachweis über die Errichtung der Normverbrauchsabgabe erbracht."

Durch diesen Auffangtatbestand wollte der Gesetzgeber alle Sachverhalte erfassen, bei denen zur Vermeidung der Normverbrauchsabgabe die Fahrzeuge zwar im Ausland zugelassen, aber ständig im Inland benutzt werden (1859 BlgNr XX. GP). Die kraftfahrrechtliche Verpflichtung zur Zulassung ergibt sich aus § 82 Abs. 8 KFG als lex specialis zu § 40 Abs. 1 KFG, wonach Fahrzeuge mit ausländischem Kennzeichen, die von Personen mit dem Hauptwohnsitz im Inland in das Bundesgebiet eingebracht oder in diesem verwendet werden, bis zum Gegenbeweis mit dem dauernden Standort im Inland anzusehen sind. Das Verwenden solcher Fahrzeuge ohne Zulassung gem. § 37 ist nur während eines Monats ab der Einbringung in das Bundesgebiet zulässig.

Unstrittig ist, dass die berufungsgegenständlichen Fahrzeuge mit ausländischem Kennzeichen in den berufungsgegenständlichen Jahren von der Berufungswerberin, die ihren Sitz in Österreich hat, verwendet wurden. §§ 40 Abs. 1 und 82 Abs. 8 KFG sind somit auf den vorliegenden Sachverhalt anzuwenden:

Die Verwendung der Fahrzeuge ohne Zulassung im Inland ist also nur in einem Zeitraum von einem Monat ab der Einbringung in das Bundesgebiet zulässig, außer der Bw. gelingt der Gegenbeweis, dass der dauernde Standort der Fahrzeuge nicht im Inland, sondern in Deutschland bzw. der Schweiz gelegen ist. Dafür sind nach ständiger Rechtsprechung des VwGH (23.10.2001, 2001/11/0288) Feststellungen über den regelmäßigen Ort sowie Art und Weise der Verwendung nötig, aus denen sich hinreichende Anhaltspunkte ergeben, ob das Fahrzeug bei der erforderlichen Gesamtbetrachtung einem Ort im Ausland zugeordnet werden muss oder nicht. Besteht der Hauptwohnsitz im Inland und gelingt der Gegenbeweis nicht, muss die Behörde nach den gesetzlichen Bestimmungen nicht das überwiegende Verwenden im Inland nachweisen.

Die berufungsgegenständlichen Fahrzeuge wurden in der Schweiz auf V bzw. in Deutschland auf L zugelassen. Laut obiger Ausführungen wurde der Mercedes zu ca. 50 % vom GF der Bw. in Österreich genutzt, hinsichtlich BMW und Porsche wurde nicht bestritten, dass sie in Österreich genutzt wurden - behauptet wurde bloß, dass sie "kein einziges Mal länger als vier Wochen ausschließlich in Österreich eingesetzt waren, sondern mehrfach pro Monat in Deutschland bewegt wurden".- Beweise wurden dafür in keinem Fall erbracht, Fahrtenbücher nicht vorgelegt und Zeugeneinvernahmen von Mitarbeitern angeboten, die erfahrungsgemäß diese Angaben mangels Fahrtenbücher nur mündlich wiederholen hätten können.- Es ist in der Folge der Bw. der Gegenbeweis w.o.a. nicht gelungen, weshalb von einem dauernden österreichischen Standort der KFZ auszugehen ist, eine Verwendung der Fahrzeuge ohne Zulassung in Österreich gem. § 37 KFG nur während eines Monats ab Einbringung ins Bundesgebiet zulässig ist.

Wenn die Bw. meint, dass bei jedem Grenzübergang die Monatsfrist neu zu laufen beginnt, so

würde dann jeweils monatlich ein Tankstopp jenseits der Grenze Österreichs genügen, um die NoVA-Pflicht auszusetzen. Abgesehen davon, dass die Bw. keine Aufzeichnungen vorlegen konnte und damit keine Beweise über den Aufenthaltsort der Fahrzeuge legte, können vereinzelte Grenzübertritte die NoVA-Pflicht nicht hindern: entscheidend ist vielmehr die im gesamten gesehene überwiegende Nutzung eines Fahrzeuges im Inland: auch dazu gelang der Bw. der Gegenbeweis w.o.a. nicht.

Abgabenschuldner der NoVA ist gem. § 4 Z 2 NoVAG im Fall der erstmaligen Zulassung nach § 1 Z 3 NoVAG derjenige, für den das Kraftfahrzeug zugelassen wird. Nach § 37 Abs. 2 KFG dürfen Kraftfahrzeuge nur dann zugelassen werden, wenn der Antragsteller glaubhaft macht, dass er der rechtmäßige Besitzer des Fahrzeugs ist oder er das Fahrzeug auf Grund eines Abzahlungsgeschäfts im Namen des rechtmäßigen Besitzers innehat. Der Mieter muss den Sitz im Bundesgebiet haben, eine Erklärung über die Verwendungsbestimmung abgeben und bestimmte Nachweise erbringen.

Antragssteller kann also nur der rechtmäßige Besitzer sein. Auch der Mieter ist rechtmäßiger Besitzer (Koziol/Welser, bürgerliches Recht/12, Band I 233), nicht aber ein bloßer Gebrauchsberechtigter oder Entleiher.

Nach den vorliegenden Unterlagen bestehen Leasingverträge zwischen der Bw. und L hinsichtlich BMW und Porsche, die Bw. ist somit auch Abgabenschuldnerin der NoVA in den Fällen des § 1 Z 3 NoVAG, weil BMW und Porsche nach dem KFG für sie zugelassen werden können.

Was den Mercedes betrifft, so ist - auch bei Vorliegen einer "Tochtergesellschaft" V (und nicht einer Niederlassung der Bw. in der Schweiz) aus dem Gesamtzusammenhang davon auszugehen, dass die Bw. rechtmäßige Besitzerin des Mercedes im berufsgegenständlichen Zeitraum war, da der GF der Bw. ausführte, dass der Mercedes ihm zur Verfügung gestellt wurde, er aber kein Fahrtenbuch führte:

Wenn eine Unternehmerin (wie V) ein ihr gehöriges KFZ bloß "zur Verfügung stellt", also sämtliche mit dem KFZ in Zusammenhang stehenden Lasten und Risiken trägt, so ist es aus den Erfahrungen des Wirtschaftslebens als üblich zu betrachten, dass von dem Gebrauchsberechtigten zumindest verlangt wird, ein Fahrtenbuch zu führen, um Abnutzung, Verwendung, Fahrten, Kilometer etc. nachgewiesen zu haben. Dies wird im geordneten Wirtschaftsleben dann nicht gefordert, wenn das KFZ im Wege einer Miete für eine bestimmte Zeit überlassen wird, da der Mieter für den Zeitraum der Mietdauer rechtmäßiger Benutzer ist und obige Kontrollthemen den Vermieter nicht tangieren. Es ist in der Folge auch beim Mercedes bei Verweis auf obige Beweiswürdigung von einem rechtmäßigen Besitz durch die Bw. auszugehen, da die bloße Nichtvorlage eines Mietvertrags nicht zum Gegenbeweis reicht.- Zu beachten ist dabei auch, dass nach der allgemeinen Lebenserfahrung die jeweils erste

Aussage einer Partei in einem Verfahren der Wahrheit am nächsten kommt und der GF der Bw. in seinem ersten Schriftverkehr mit der Abgabenbehörde erster Instanz nicht nur ein Leasingverhältnis nicht bestritt, sondern auch den Status der Bw. als rechtmäßiger Besitzerin nicht bekämpfte.

Hinzuweisen ist, dass § 4 Z 2 NoVAG auf § 1 Z 3 NoVAG verweist: bei Auslegung des Begriffs des Abgabenschuldners in diesem Kontext ist die Wortfolge des § 4 Z 2 leg.cit. "zugelassen wird" im Sinn der in § 1 Z 3 leg.cit. normierten Fiktion dahingehend zu verstehen, dass das jeweilige KFZ in Österreich "zuzulassen wäre". Demzufolge kann fiktiver Zulassungsbesitzer (und somit Steuerschuldner) nur der sein, der das KFZ tatsächlich in Österreich vorschriftswidrig verwendet und so den Tatbestand des § 1 Z 3 NoVAG iVm § 82 Abs.8 KFG verwirklicht hat - und zwar unabhängig von den zivilrechtlichen Verhältnissen (s. auch Gurtner/Herger, SWK 2005, 543 ff): nur diese Auslegung entspricht auch der Absicht des Gesetzgebers, der diese Fiktion schuf, um die Umgehung der Steuerpflicht durch Verschiebung der Besitzverhältnisse zu verhindern. - Der rechtmäßige Besitz ist formalrechtlich für die Zulassung eines KFZ nach KFG erheblich, nicht jedoch für die Erhebung der NoVA, wozu die oa. Zulassungsfiktion des § 1 Z 3 NoVAG geschaffen wurde.

Wie oben festgestellt, gelangen der Bw. nicht die erforderlichen Gegenbeweise. Wesentlich ist dazu festzuhalten, dass, wenn sie in der Vorhaltsbeantwortung angibt, dass (ad 3) "ein Nachweis über die zeitliche Dauer des Standortes/der Verwendung der drei KFZ in Österreich nicht möglich" sei, sich die zeugenschaftliche Einvernahme der von der Bw. angebotenen Zeugen erübrigt, da - wenn schon die Bw. als Unternehmerin, die anhand von Fahrtenbüchern, Zeitplänen, Kalendern uä. den KFZ-Einsatz nachweisen können müsste, diesen Nachweis nicht erbringen kann, so mit Sicherheit davon auszugehen ist, dass schon gar nicht etwaige Mitarbeiter, die offenkundig diese Autos nicht fuhren (lt. angeführter Mail vom 28.5.2008 bzw. Mitteilung vom 5.3.2008 fuhr der GF der Bw. die PKW) diese Nachweise liefern können.

Es entspricht der wirtschaftlichen Übung, dass in Betrieben zumindest so viel an Aufzeichnungen über den zeitlichen und örtlichen Einsatz von PKW, anderen Fahrzeugen und Maschinen vorliegt, dass nachvollzogen werden kann, wie deren zeitlicher Einsatz erfolgte. Wenn die Bw. vorbringt, dass sie das nicht könne, so ist daraus zu folgern, dass die Ergebnisse daraus nicht für ihr Berufungsbegehren sprechen und sie deswegen Nachweise nicht liefern will: es ist davon auszugehen, dass die Bw. von den steuerrechtlichen Vorteilen einer polizeilichen Anmeldung der KFZ im Ausland wusste, weshalb es in ihrem Interesse gelegen wäre, bei Wahrung dieser Vorteile auch Nachweise zu ihren Gunsten zu bringen (wie oa. unternehmerische Aufzeichnungen). Gerade aus dem im wirtschaftlichen Leben ungewöhnlichen Umstand, dass sie das nicht tat bzw. der GF kein Fahrtenbuch führte, ist zu

schließen, dass diese Aufzeichnungen nicht für die Bw. sprächen und die deshalb nicht vorgelegt werden. Da Sitz der Bw. in Österreich ist, ist davon auszugehen, dass hier nicht nur geschäftliche Vorhaben abgewickelt werden, sondern sich das Geschäftsleben konzentriert hier befindet (das Gegenteil wurde auch nicht behauptet), weshalb davon auszugehen ist, dass der GF - der ja konzediert, dass er die drei KFZ in Österreich (wenn auch in seiner Eigenschaft als Geschäftsführer der Bw.) nutzte (Mitteilungen vom 5.3. und 28.5.2008) - sie länger als einen Monat ab Einbringung nach Österreich nutzte.

Da w.o.a. der Berufungswerberin nicht der erforderliche Gegenbeweis gelang, Österreich also als dauernder Standort der Fahrzeuge zu betrachten war und die KFZ somit grundsätzlich nach dem KFG zuzulassen gewesen wären, wurde ein steuerbarer Vorgang iSd § 1 Z 3 NoVAG verwirklicht und entstand hinsichtlich der drei PKW Porsche, BMW, Mercedes NoVA-Pflicht.

Es war in der Folge spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 10. Jänner 2012